SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., ocho (8) de noviembre de dos mil diecisiete (2017)

Referencia:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación:	25000-23-27-000-2013-00319-01 (21112)
Demandante:	EKKO PROMOTORA S.A.S.
Demandado:	DISTRITO CAPITAL – SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL – DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS.
Temas:	Impuesto predial 2005 – Devolución.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de 9 de abril de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", que negó las pretensiones de la demanda, sin condena en costas.

ANTECEDENTES

El 17 de mayo de 2005, la sociedad DISEÑO URBANO EL ARTE DE CONSTRUIR S.A.[1] presentó la declaración del impuesto predial unificado por el año gravable 2005, correspondiente al predio ubicado en la AC 145 123 A 40, identificado con la matrícula inmobiliaria 20329513 y el Chip AAA0161KOYX, con un total a pagar de $6.259.000[2]. En la casilla 16 del formulario indicó como dirección para notificación la CL 70 A 11 64.

El 14 de junio de 2006, la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Dirección Distrital de impuestos profirió el Requerimiento Especial RE-2006EE186847, en el que propuso modificar la base gravable, la destinación y la tarifa, con fundamento en las cuales liquidó el impuesto predial del año 2005 ($38.173.000) y sanción por inexactitud ($49.950.000), para un total a cargo de ($88.123.000). El requerimiento fue notificado el 4 de agosto de 2006, por correo, a la KR 88 A 21 75 CA 185 de Bogotá D.C[3].

El 6 de febrero de 2007, la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Dirección Distrital de impuestos expidió la Liquidación de Revisión DDI-006650, en la cual liquidó oficialmente el impuesto predial del año 2005 en los términos propuestos en el requerimiento especial y precisó que la notificación del citado requerimiento fue devuelta y se procedió a la notificación en el

[1] EKKO PROMOTORA S.A. (E.P. 1991 del 3 de abril de 2008, inscrita el 15 de abril de 2008 en la Cámara de Comercio) - EKKO PROMOTORA S.A.S. (Acta de Asamblea de Accionistas Nº 43 del 25 de febrero de 2013, inscrita el 1º de marzo de 2013 en la Cámara de Comercio) - Fls. 19 y reverso.

[2] Fl. 29

[3] Fls. 40 a 43 reverso.

diario La República el 24 de octubre de 2006[4], sin que el contribuyente hubiera dado respuesta[5]. El acto administrativo fue notificado el 8 de marzo de 2007, mediante publicación en el Diario la República[6].

El 29 de junio de 2011, la sociedad EKKO PROMOTORA S.A. efectuó un pago por concepto del impuesto predial unificado del año gravable 2005, en un formulario de declaración corregida, correspondiente al predio ubicado en la AC 145 123 A 40, identificado con la matrícula inmobiliaria 20329513 y el Chip AAA0161KOYX, liquidando un total a pagar de $60.177.000 más intereses de mora por $22.074.000, para un total pagado de $82.251.000[7]. En la casilla 16 del formulario indicó como dirección para notificación la CL 70 A 11 64.

El 10 de agosto de 2011, mediante oficio 2011EE260863, la Oficina de Liquidación de Impuestos a la Propiedad de la Secretaría de Hacienda Distrital dio respuesta al derecho de petición radicado por la actora el 21 de julio de 2011, enviando fotocopia de los documentos solicitados relacionados con la modificación de la declaración del impuesto predial del año 2005[8].

---

[4] Fl. 44 reverso.
[5] Fls. 44 a 45 reverso.
[6] Fl. 47
[7] Fl. 30
[8] Fotocopia del requerimiento especial, la liquidación oficial de revision y las constancias de notificación, respuesta remitida a Ekko Promora S.A., a la Calle 70 A 11 64 (Fl. 39)

El 10 de octubre de 2011, EKKO PROMOTORA S.A. solicitó la devolución de la suma de $82.251.000, "pagada indebidamente" en concepto de la sociedad[9].

El 17 de febrero de 2012, la Oficina de Cuentas Corrientes de la Subdirección de Gestión del Sistema Tributario de la Dirección Distrital de Impuestos profirió la Resolución 2012EE23766 DDI-004481, mediante la cual negó la solicitud de devolución presentada por la actora[10].

El 23 de abril de 2012, EKKO PROMOTORA S.A. interpuso recurso de reconsideración contra el anterior acto administrativo[11].

El 28 de enero de 2013, el Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos profirió la Resolución DDI001232 2013EE7083, mediante la cual decidió el recurso de reconsideración interpuesto, en el sentido de confirmar el acto recurrido[12].

DEMANDA

EKKO PROMOTORA S.A.S., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138

[9] Fl .125 a 130
[10] Fls. 164 a 166
[11] Fls. 167 a 176
[12] Fls. 190 A 192 reverso

del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones[13]:

> *"3.1. Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:*
>
> • *Resolución No. 2012EE23766 DDI-004481 del 17 de febrero de 2012, expedida por la Oficina de cuentas corrientes de la Subdirección de Gestión del sistema tributario de la Dirección Distrital de Impuestos, "por la cual se resuelve una solicitud de devolución y/o compensación" correspondiente al impuesto predial del periodo 2005 del predio identificado con chip AAA0161KOYX, negando dicha solicitud.*
>
> • *Resolución No. DDI001232 del 28 de enero de 2013, expedida por el jefe de la Oficina de recursos tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos, "por la cual se resuelve un recurso de reconsideración" confirmando en todas y cada una de sus partes, la Resolución 2012EE23766 DDI-004481 del 17 de febrero de 2012.*
>
> *3.2 Que como consecuencia de lo anterior, declarada la nulidad de los actos administrativos objeto de esta demanda, se declare la firmeza de la declaración presentada por EKKO en mayo de 2005 y se ordene a la Administración la devolución de la suma pagada por el contribuyente en forma indebida más los intereses causados a partir de la realización de los pagos".*

Invocó como normas violadas los artículos 29, 58, 83 y 95 de la Constitución Política; 6, 7, 9 y 24 del Decreto 807 de 1993; y 567, 568 y 683 del Estatuto Tributario.

---

[13] Fls. 2 a 18

1. Violación de los artículos 29 de la Constitución Política; 6, 7, 9 y 24 del Decreto 807 de 1993 y, 565, 567 y 568 del Estatuto Tributario.

Señaló que se vulneró el debido proceso porque el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión no fueron notificados en debida forma, quedando en firme la declaración presentada por la sociedad.

Aseguró que tales actos no fueron notificados porque se enviaron a una dirección errada que no coincide con el RIT ni con la dirección informada en la declaración del impuesto predial. Al respecto, sostuvo que la entidad pretendió subsanar el error notificando la liquidación oficial de revisión por medio de un aviso publicado en el Diario la República.

Manifestó que, de acuerdo con el ordenamiento nacional y territorial en materia de notificaciones, los actos oficiales se deben notificar a la última dirección registrada por el contribuyente o declarante.

Afirmó que con la solicitud de devolución adjuntó copia del RIT, del RUT y de la declaración tributaria presentada por la vigencia 2005, pruebas que fueron omitidas por la Administración en los actos administrativos objeto de demanda.

Indicó que no se observó la regla establecida en el artículo 7 del Decreto 807 de 1993 de notificar a la última dirección informada y tampoco se intentó subsanar el yerro. El requerimiento especial se notificó a la KR 88 A 21 75 CA 185 cuando la dirección correcta de EKKO que consta en el RIT, RUT y declaración privada es la calle 70 A No 11-64.

Señaló que la sociedad conoció la citada actuación con ocasión de la respuesta al derecho de petición del 10 de agosto de 2011, cuando la declaración privada presentada el 17 de mayo de 2005 ya estaba en firme.

En consecuencia, afirmó que la Administración transgrede el artículo 9 del Decreto 807 de 1993 por errónea interpretación, ya que si el acto es notificado a una dirección distinta de la legalmente procedente, se debe aplicar el artículo 567 del Estatuto Tributario, enviándolo a la dirección correcta y solo procedía el aviso en un periódico de amplia circulación, en aplicación del artículo 568 ibídem, si el acto se hubiera notificado a la dirección correcta.

2. Violación de los artículos 58 y 95 de la Constitución Política y 683 del Estatuto Tributario.

Adujo que el aducido vicio de procedimiento vulnera los principios de equidad y justicia, que configuran enriquecimiento sin justa causa.

Finalmente, indicó que no aceptar el derecho de EKKO a la devolución de lo indebidamente pagado, implica desconocer el espíritu de justicia y la buena fe.

OPOSICIÓN

La Secretaría de Hacienda del Distrito Capital contestó la demanda y se opuso a la prosperidad de las pretensiones, con fundamento en los argumentos que se resumen a continuación[14]:

Señaló que los actos administrativos impugnados se ajustan a la normativa sustancial y procedimental que regula la materia.

Afirmó que la actora no puede pretender revivir los términos de impugnación para revocar los actos administrativos consistentes en el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión, que están debidamente ejecutoriados.

Precisó que en esta etapa procesal se discute la legalidad de la resolución que negó la devolución y no la debida notificación de los actos proferidos en la etapa de determinación, por lo que no es posible la revisión o el pronunciamiento sobre la legalidad de esos actos.

[14] Fls. 97 a 102

Indicó que el 29 de junio de 2011, mediante formulario con stiker 01056010047858, la contribuyente realizó el pago acogiéndose a la liquidación del impuesto realizada en el acto de revisión, sin oponerse al pronunciamiento de la Administración.

Agregó que hay ausencia legal para pedir la devolución, ya que en el caso no hay pago de lo no debido ni pago en exceso, porque los actos que originaron el pago adquirieron firmeza y gozan de presunción de veracidad.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", negó las pretensiones de la demanda. Los fundamentos de la decisión se resumen así[15]:

Precisó que en esta litis se discute la legalidad de los actos que decidieron sobre la solicitud de devolución del impuesto predial y no sobre el requerimiento especial ni la liquidación oficial de revisión.

Puntualizó que si el demandante pretende discutir la notificación del requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión, puede hacer uso de los recursos legales ante la Administración y posteriormente acudir al medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contabilizando el término desde la

[15] Fls. 240 a 259

fecha en que tuvo conocimiento de los actos, aplicando la notificación por conducta concluyente contemplada en el artículo 72 del CPACA.

Indicó que en la presente acción no procede revivir los términos ni sustituir las vías procesales de impugnación que el actor pudo ejercer contra los citados actos. Adujo que no es admisible que a través de este proceso se solicite tener como un hecho la ilegalidad en la notificación de la liquidación oficial, acto que goza de presunción de legalidad mientras no sea anulado o suspendido por la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

Expresó que le asiste razón a la Administración cuando señala que no se presenta falta de causa legal para el cobro de los valores, debido a que el acto de liquidación de impuestos está debidamente ejecutoriado y constituye título ejecutivo de recaudo a favor del fisco, según lo establece el artículo 828 del Estatuto Tributario.

Señaló que no es acertado pretender acceder a la devolución, esgrimiendo argumentos de ilegalidad contra los actos de determinación del tributo que se encuentran ejecutoriados y gozan de presunción de legalidad, en los términos de los artículos 87 y 88 del CPACA.

Concluyó que no revisaría los argumentos de ilegalidad planteados contra el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión que modificaron la declaración del impuesto predial presentada por

el año 2005 y anotó que no es posible desconocer el debido proceso con el pretexto de la aplicación del espíritu de justicia consagrado en el artículo 683 del Estatuto Tributario, ya que el debido proceso también debe ser acatado por el administrado.

RECURSO DE APELACIÓN

Inconforme con la decisión de primera instancia, la parte demandante formuló recurso de apelación[16], el cual sustentó con fundamento en los siguientes argumentos:

Afirmó no compartir la posición de la Administración en el sentido de negar la devolución. Al respecto, reiteró que está demostrado que ni el requerimiento especial ni la liquidación oficial fueron notificados a la actora, así que no tienen efecto y la declaración del predial del año 2005 quedó en firme, por lo que, en su entender, el pago realizado no es debido.

Indicó que el objeto de la litis no es la nulidad del requerimiento especial o de la liquidación oficial de revisión.

Dijo no compartir lo indicado por el Tribunal, en cuanto a que la sociedad se notificó por conducta concluyente de los actos de liquidación, olvidando que no conocía el contenido de los mismos cuando realizó el pago de lo no debido y la declaración de predial

[16] Fls. 261 a 267

del año 2005 ya estaba en firme, por lo que, a su juicio, no tiene sentido jurídico pretender la nulidad de unos actos que no son eficaces ni oponibles al contribuyente.

Expresó que EKKO *"realizó el pago en su interés de mantenerse al día con sus obligaciones tributarias en Bogotá"*[17], pero que ese pago posterior a la firmeza de la declaración fue indebido.

Concluyó que los actos demandados son irregulares y adolecen de falsa motivación porque se sustentan en actos ineficaces, lo que es violatorio del derecho de defensa y del debido proceso.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las **partes** presentaron alegatos de conclusión en los que reiteraron lo expuesto en la demanda, en el recurso de apelación y en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** rindió concepto en el sentido de solicitar la confirmación de la sentencia apelada[18].

Señaló que la recurrente realiza un ataque directo a la liquidación de revisión que originó el valor pagado por la sociedad y si tenía reparos frente a la notificación del requerimiento especial y la liquidación oficial debió demandar dicha actuación y no proceder a pedir la devolución del pago de lo no debido.

---

[17] Fl. 265
[18] Fls. 290 a 292 reverso

Concluyó que los cuestionamientos expuestos en el recurso no desvirtúan los fundamentos que llevaron al a quo a negar las pretensiones de la demanda, ya que no es procedente resolver sobre la oponibilidad, ejecutoriedad y eficacia de los actos de liquidación.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir la legalidad de los actos administrativos demandados, mediante los cuales la Administración Distrital negó la solitud de devolución de la suma que la actora pagó por concepto del impuesto predial unificado del año 2005, contenidos en la Resolución 2012EE23766 DDI-004481 del 17 de febrero de 2012 y su confirmatoria la Resolución DDI 001232 2013EE7083 del 28 de enero de 2013, expedidas por la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá.

La parte actora y recurrente sostiene que el Requerimiento Especial RE-2006EE186847 de 14 de junio de 2006 y la Liquidación Oficial de Revisión DDI-006650 de 6 de febrero de 2007 no le fueron notificados, así que no tienen efecto y la declaración del predial del año 2005 quedó en firme, por lo que el pago realizado no es debido.

La entidad demandada aduce que los actos acusados se ajustan a la normativa, sin que la actora pueda revivir los términos de impugnación frente al requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión, que están ejecutoriados. Precisa que lo discutido es la legalidad de los actos que negaron la devolución y no la debida notificación de los actos proferidos en la etapa de determinación. Al respecto, destaca que la contribuyente realizó el pago acogiéndose a la liquidación del impuesto realizada en el acto de revisión, sin oponerse al pronunciamiento de la administración.

En el caso, se tienen como probados los siguientes hechos:

- El 17 de mayo de 2005, la sociedad DISEÑO URBANO EL ARTE DE CONSTRUIR S.A.[19] presentó la declaración del impuesto predial unificado por el año gravable 2005, correspondiente al predio ubicado en la AC 145 123 A 40, identificado con la matrícula inmobiliaria 20329513 y el Chip AAA0161KOYX, con un total a pagar de $6.259.000[20].

- El 14 de junio de 2006, la Dirección Distrital de impuestos profirió el Requerimiento Especial RE-2006EE186847, en el que propuso modificar la base gravable, la destinación y la tarifa, con fundamento en las cuales liquidó el impuesto predial del año 2005 ($38.173.000) y sanción por inexactitud ($49.950.000), para un total a cargo de ($88.123.000). El 6

[19] EKKO PROMORA S.A. (E.P. 1991 del 3 de abril de 2008, inscrita en la Cámara de Comercio el 15 de abril de 2008) – EKKO PROMOTORA S.A.S. (Acta de Asamblea de Accionistas Nº 43 del 25 de febrero de 2013, inscrita el 1º de marzo de 2013 en la Cámara de Comercio) - Fls. 19 y reverso.
[20] Fl. 29

de febrero de 2007, la Dirección Distrital de impuestos expidió la Liquidación de Revisión DDI-006650, en la cual liquidó oficialmente el impuesto en los términos propuestos en el requerimiento especial y precisó que la notificación del citado requerimiento fue devuelta y se procedió a la notificación en el diario La República el 24 de octubre de 2006, sin que el contribuyente hubiera dado respuesta. El acto administrativo fue notificado el 8 de marzo de 2007, mediante publicación en el Diario la República.

- El 29 de junio de 2011, la sociedad EKKO PROMOTORA S.A. efectuó un pago por concepto del impuesto predial unificado del año gravable 2005, en un formulario de declaración corregida, correspondiente al predio ubicado en la AC 145 123 A 40, identificado con la matrícula inmobiliaria 20329513 y el Chip AAA0161KOYX, liquidando un total a pagar de $60.177.000 más intereses de mora por $22.074.000, para un total pagado de $82.251.000[21].

- El 10 de agosto de 2011, mediante oficio 2011EE260863, la Oficina de Liquidación de Impuestos a la Propiedad de la Secretaría de Hacienda Distrital dio respuesta al derecho de petición radicado por la actora el 21 de julio de 2011, enviando fotocopia de los documentos solicitados

[21] Fl. 30

relacionados con la modificación de la declaración del impuesto predial del año 2005[22].

- El 10 de octubre de 2011, EKKO PROMOTORA S.A. solicitó la devolución de la suma de $82.251.000, "pagada indebidamente" en concepto de la sociedad[23].

- El 17 de febrero de 2012, la Dirección Distrital de Impuestos profirió la Resolución 2012EE23766 DDI-004481, mediante la cual negó la solicitud de devolución presentada por la actora[24].

- El 23 de abril de 2012, EKKO PROMOTORA S.A. interpuso recurso de reconsideración contra el anterior acto administrativo[25], el cual fue resuelto a través de la Resolución DDI001232 2013EE7083 expedida por la Dirección Distrital de Impuestos, en el sentido de confirmar el acto recurrido[26].

Conforme con lo anterior, en el *sub examine*, los actos demandados fueron expedidos dentro del **proceso de devolución** iniciado por la sociedad actora, quien pretende cuestionar la legalidad de los mismos con argumentos de impugnación respecto del acto de determinación oficial del impuesto predial unificado del año 2005, que se encuentra ejecutoriado.

---

[22] Fotocopia del requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión, con las constancias de notificación. Respuesta remitida a Ekko Promora S.A., a la Calle 70 A 11 64 (Fl. 39)
[23] Fl .125 a 130
[24] Fls. 164 a 166
[25] Fls. 167 a 176
[26] Fls. 190 A 192 reverso

En efecto, las razones expuestas por la actora en este proceso y en particular en la apelación, se contraen a cuestionar la notificación del requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión, para estructurar su premisa en la ineficacia e inoponibilidad de los mismos y la firmeza de la declaración privada, a fin de concluir que el pago realizado no es debido.

Al respecto, la Sala advierte que los argumentos planteados por la recurrente no cuestionan la negativa de la Administración Distrital a la devolución solicitada, sino que se concretan en la aducida falta de notificación de los actos de determinación (requerimiento especial y liquidación de revisión), sin tener en cuenta que, para tal efecto, como lo ha precisado la Sala[27] y en el *sub examine* lo indicó el Tribunal, el ordenamiento jurídico establece los mecanismos para su controversia mediante los recursos en la vía gubernativa y, posteriormente, los medios de control previstos ante la jurisdicción contencioso administrativa.

En el caso, se está en presencia de un acto ejecutoriado de determinación oficial del impuesto predial unificado del año 2005, con base en el cual la sociedad actora efectuó el pago del valor determinado por la Administración Distrital, a través de formulario con stiker 01056010047858, recibido con pago el 29 de junio de 2011.

---

[27] Entre otras, en la sentencia del 25 de septiembre de 2017, Exp. 20985, M.P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto.

Ahora bien, en lo que atañe a la litis, se observa que, si bien la demandante acepta que tuvo conocimiento de dicho acto administrativo el 10 de agosto de 2011[28], cuando recibió las fotocopias del requerimiento especial y de la liquidación de revisión, no lo es menos que el 29 de junio de 2011 procedió a pagar el valor del impuesto determinado por la administración en el referido acto, lo que a todas luces descarta que el pago realizado no fuera debido.

Por lo demás, lo expresado se reafirma con lo aducido por la propia actora en el recurso de apelación, en cuanto a que *"realizó el pago en su interés de mantenerse al día con sus obligaciones tributarias en Bogotá".*

Teniendo en cuenta los elementos fácticos y las razones aducidas, se considera que los actos demandados que negaron la devolución se ajustan a la legalidad, sin que se vislumbre la alegada falsa motivación ni la vulneración de los derechos de defensa ni del debido proceso, toda vez que los mismos fueron debidamente motivados y frente a ellos la actora ejerció en forma integral el derecho de defensa en la vía gubernativa y ante la jurisdicción, en el marco del debido proceso.

En consecuencia, la Sala confirmará la sentencia de 9 de abril de 2014 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", que negó las pretensiones de la demanda.

---

[28] Fl. 39

Finalmente, se observa que, a la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (num.8) del CGP, no procede la condena en costas en esta instancia a la parte vencida, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia de 9 de abril de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A".

Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese y envíese al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO **MILTON CHAVES GARCÍA**
Presidenta de la Sección

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ **JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**