SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D.C., veintiuno (21) de febrero de dos mil diecinueve (2019)

Referencia:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación:	54001-23-31-000-2011-00311-01 (23278)
Demandante:	LUCINDA CÁCERES DE RAMÍREZ
Demandado:	DIAN
Tema:	Sanción por no enviar información.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 30 de marzo de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander (ff. 93 a 105), que decidió lo siguiente:

> PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la Resolución Sanción No. 900005 del 19 de marzo de 2010 y de la Resolución No. 900033 del 30 de marzo de 2011 mediante la cual se resolvió el Recurso de Reconsideración, por violación al debido proceso y al derecho de audiencia y defensa en el trámite de notificación del Pliego de Cargos, conforme lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.
>
> SEGUNDO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda.
> (…)

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

La demandada profirió el Pliego de Cargos nro.

0723820090002015, del 21 de septiembre de 2009, a través del cual propuso sancionar a la demandante con una multa de $416.991.000, por no haber presentado la información en medios magnéticos correspondiente al año gravable 2006 (ff. 53 a 58 c.a.). La notificación de este acto se realizó mediante aviso publicado en el diario El TIEMPO el 15 de octubre de 2009 (f. 69 c.a.), dado que el correo de notificación, enviado el 23 de septiembre de 2009 a la dirección *«GALPON A LC 18 CENABASTOS»* de Cúcuta, fue devuelto por la causal *«se trasladó»* (f. 59 c.a.).

Con la Resolución nro. 900005, del 19 de marzo de 2010 (ff. 76 a 83), la demandada impuso la sanción propuesta en el pliego de cargos, pero en cuantía de $296.640.000, que correspondía a la máxima posible.

La demandante recurrió en reconsideración el acto sancionador, alegando que la Administración había incurrido en una violación del debido proceso porque el pliego de cargos no fue notificado en la dirección correcta (ff. 84 a 89 c.a.).

El recurso fue decidido por la Resolución nro. 90003, del 30 de marzo de 2011, en el sentido de confirmar el acto impugnando (ff. 137 a 141 c.a.)

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

Mediante apoderado judicial, LUCINDA CÁCERES DE RAMÍREZ, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo (CCA, Decreto 01 de 19894), formuló las siguientes pretensiones (ff. 2 y 3):

> DECLARATIVAS:
> PRIMERA: Declarar la nulidad de los actos administrativos que a continuación relaciono: 1) Resolución sanción por no informar número 900005 de marzo 19 de 2010. 2) Resolución que falla recurso de reconsideración que confirma n° 900033 del 30 de marzo de 2011,

notificada el 11 de abril de 2011.

CONDENATORIAS:
PRIMERA: Que, a título de Restablecimiento del Derecho se condene a la Nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta, a reintegrar a mi cliente, Lucinda Cáceres De Ramírez, los valores que por cualquier concepto tenga que pagar a la DIAN, como consecuencia de la aplicación de los actos demandados, en caso de hacerse efectiva por medios coactivos.

SEGUNDA: Que, a título de Restablecimiento del Derecho, igualmente, se condene a la nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta a pagar a Lucinda Cáceres De Ramírez, el monto correspondiente a la pérdida del valor adquisitivo del peso Colombiana, y de 108 intereses por las sumas que esa corporación ordene reintegrar, desde el momento de su causación y hasta que se haga el pago respectivo.

TERCERA: Condenar a la Nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales DIAN -, Dirección Seccional de impuestos Nacionales de Cúcuta en costas del proceso de conformidad con el Código de Procedimiento Civil Colombiano en armonía con el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo (Modificado por el artículo 55 de la Ley 446 de 1.998).

CUARTA: Condenar a la Nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales DIAN -, Dirección Seccional de impuestos Nacionales de Cúcuta a reconocer y pagar el interés comercial sobre las sumas de dinero líquidas reconocidas en la sentencia durante los seis (6) meses siguientes a la ejecutoria de esta, y moratorios después de ese término.

QUINTA: Que, se ordene a la Unidad Administrativa Especial Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN Dirección Seccional de impuestos Nacionales de Cúcuta a cumplir las sentencias conforme a lo establecido en los artículos 176, 177 y 178 del CCA.

A los anteriores efectos, la demandante invocó como normas violadas los artículos 2, 4, 6, 29, 51, 83, 122, 209 y 228 de la Constitución; 3 y 84 del CCA; y 563 del Estatuto Tributario.

El concepto de la violación de estas disposiciones se resume así (ff. 2 a 11):

Aseguró que se configura una vulneración del debido proceso

porque, tras la devolución del correo enviado a la dirección «*CENABASTOS LOCAL A 17*», la DIAN no procuró revisar la última dirección que la demandante había registrado en el RUT, para notificar allí el pliego de cargos, en los términos exigidos por el artículo 563 del ET.

Explicó que se había presentado una circunstancia constitutiva de fuerza mayor (señaladamente el incendio de las bodegas de *CENABASTOS* ocurrido el 24 de junio de 2009) por la que se vio forzada a trasladar la ubicación de su negocio; y que el 13 de julio de ese año actualizó su información en el RUT con la nueva dirección (*CENABASTOS GALPÓN B LOCAL 14*).

Planteó que, en consecuencia, el pliego de cargos se lo tendrían que haber notificado en este lugar, razón por la cual, con fundamento en el Concepto DIAN nro. 032542 de 2004, solicitó en el recurso de reconsideración la restitución de términos, para que se le notificara la formulación de cargos en la nueva dirección, pero que la Administración no accedió a ello.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la demanda (ff. 51-64), para lo cual:

Argumentó que, acatando lo dispuesto en los artículos 555-2 y 563 del ET, a efectos de notificar el pliego de cargos, lo remitió por correo certificado a la dirección que la actora tenía inscrita en el RUT (*i.e*. Galpón A LC 18 Cenabastos, Cúcuta), por lo que, una vez que fue devuelto, procedió a notificarlo por aviso en prensa, en los términos del artículo 568 del ET.

Aseguró que, si bien para la fecha en que se profirió el pliego de cargos existía una actualización de la información inscrita en el RUT por la demandante, efectuada el 13 de julio de 2009, constaba que para entonces la dirección para notificaciones que estaba registrada era «Galpón A LC 18 Cenabastos», y no «Cenabastos Local A 17».

Afirmó que no era procedente la restitución de términos a la que se refería el Concepto DIAN invocado por la demandante, porque el

análisis hecho en ese documento estaba relacionado con casos en los cuales la notificación se había practicado en una dirección errada, que no era el caso.

Destacó que, pese a que a través del recurso de reconsideración la actora pudo ejercer el derecho de defensa, nunca justificó las razones por las cuales omitió cumplir con el deber de informar ni buscó regularizar el incumplimiento.

Sentencia apelada

Mediante sentencia del 30 de marzo de 2017, el Tribunal Administrativo de Norte de Santander accedió a las pretensiones de la demanda (ff. 93 a 105) bajo las siguientes consideraciones:

Indicó que el 13 de julio de 2009, con anterioridad a la notificación del pliego de cargos, la demandante actualizó el RUT para registrar que «*la dirección del establecimiento de comercio Bodega y Detal la Reina de los Ángeles era Galpón B local 14 Cenabastos*», por lo que, en los términos del artículo 563 del ET, en esa dirección se tendría que haber notificado el acto.

Recalcó que, según lo manifestado por la actora, el cambio de dirección tuvo como causa un incendio, por lo que, cuando la empresa de correos intentó notificar el pliego de cargos, pudo observar que la bodega estaba «*destruida por llamas y con un letrero donde se indicaba el nuevo lugar de trabajo*».

Expresó que la notificación por aviso solo es procedente cuando se procura la notificación en la dirección correcta y el correo es devuelto, situación que estimó que no se configuraba en el presente asunto.

Finalizó señalando que la indebida notificación del pliego de cargos le impidió a la actora controvertirlo, violación del debido proceso que conllevaba la nulidad de la actuación sancionadora.

Recurso de apelación

La parte demandada apeló la sentencia en los siguientes términos

(ff. 108 a 115):

Alegó que, contrario a lo afirmado por el *a quo*, la notificación por correo del pliego de cargo se intentó hacer en la dirección correcta, en atención a que correspondía a la última registrada en el RUT. Por tanto, ante la devolución del correo, resultaba ajustado al artículo 568 del ET, haber notificado el acto mediante su publicación en prensa.

Argumentó que el tribunal pasó por alto que la dirección en la cual consideró que debía notificarse el pliego de cargos (*i.e*. Galpón B local 14 Cenabastos), en realidad correspondía a la que se había registrado el 13 de julio de 2009 para un segundo establecimiento de comercio, pero que, en todo caso, con ocasión de esta actualización la demandante había mantenido como dirección principal para notificaciones aquella a la cual se había remitido por correo certificado el pliego de cargos (*i.e*. Galpón A LC 18 Cenabastos), registrada desde el 03 de abril de 2009. Es decir, que la novedad inscrita en el RUT en julio de 2009 no consistió en un cambio de la dirección para notificaciones sino en el registro de una nueva dirección en la que funcionaría otro establecimiento de comercio de su propiedad.

Aseguró que, conforme a lo anterior, la notificación del pliego de cargos se hizo con apego a los artículos 563, 565 y 568 del ET, sin que se materializara ninguna violación del debido proceso.

Solicitó entonces revocar la sentencia apelada y, en su lugar, negar las pretensiones de la demanda.

Alegatos de conclusión

La demandante no presentó alegatos de conclusión y la demandada reiteró, en términos generales, los argumentos de la apelación (ff. 165 a 168).

Ministerio Público

El Ministerio Público pidió confirmar el fallo apelado, pues consideró que según los artículos 565, 567 y 568 del ET, la notificación debió

surtirse en la última dirección informada por el contribuyente en el RUT (es decir, a la reportada el 13 de julio de 2009) y que, al no haber sido así, se configuró una indebida notificación, una violación del debido proceso, que le impidió a la actora ejercer el derecho de defensa.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de primer grado que accedió a las súplicas de la demanda, le corresponde a la Sala determinar la legalidad de las resoluciones acusadas, por medio de las cuales se le impuso a la actora una multa, a título de sanción por no presentar la información en medios magnéticos de las operaciones económicas del año 2006, en cuantía de $296.640.000.

Puntualmente, se examinará si en el curso del procedimiento seguido para la notificación del pliego de cargos se incurrió en alguna violación al debido proceso que menoscabara el derecho de defensa de la demandante ante el ejercicio de las potestades sancionadoras adelantado por la DIAN; es decir, dejando en claro que en el *sub lite* no se ha planteado ningún debate relacionado con la comisión de la infracción, ni con la graduación de la sanción impuesta. Todo se concentra en revisar la legalidad de la actuación seguida para la notificación del pliego de cargos.

2- Con relación a ese asunto, sea lo primero señalar que, de conformidad con el artículo 638 del ET, en aquellos casos en los cuales se imponen sanciones mediante resoluciones independientes, como es el que nos ocupa, la resolución sancionadora debe estar precedida por un pliego de cargos, acto preparatorio que puede notificarse por cualquiera de las formas de notificación que están contempladas en el artículo 565 del ET, incluida la notificación por correo.

De acuerdo con lo que disponían las normas vigentes para la época de los hechos del caso (*i.e*. septiembre de 2009), esa forma de notificación consistía en la entrega de una copia del acto en

cuestión «*en la última dirección informada*» por el obligado tributario «*en el registro único tributario, RUT*» (parágrafo 1.º del artículo 565 del ET, procedente del artículo 45 de la Ley 1111 de 2006); pero, si por cualquier razón, el acto era devuelto por el correo, a pesar de haber sido enviado a la dirección correcta, entonces sería notificado mediante la publicación de un «*aviso en un medio de amplia circulación nacional*» (artículo 568 del ET, procedente del artículo 7.º de la Ley 84 de 1988).

En el caso objeto de enjuiciamiento, las partes concuerdan en que la DIAN remitió por correo certificado el pliego de cargos formulado contra la demandante en septiembre de 2009 y que, en vista de que el documento fue devuelto por el correo, procedió a publicar un aviso del acto en el diario *El Tiempo* el 15 de octubre de 2009, a efectos de notificarlo mediante el mecanismo supletorio previsto en el mencionado artículo 568 del ET. Lo que discuten es el hecho de si se encontraba cumplido el presupuesto habilitante para proceder a efectuar la notificación por aviso, es decir, si la devolución del correo enviado ocurrió a pesar de haber sido remitido a la dirección correcta.

Para la demandante, no se trataba de la dirección correcta, porque la autoridad no tuvo en cuenta la dirección que informó en el RUT el 13 de julio de 2009; mientras que la demandada señala que no podía emplearse la dirección que alega su contraparte porque tal dirección no fue inscrita en el registro tributario como una dirección de notificaciones, sino como la dirección en la que funcionaría un segundo establecimiento de comercio de propiedad de la actora pero manteniendo como dirección principal para notificaciones aquella a la cual envió por correo el pliego de cargos.

3- A efectos de determinar cuál es la dirección en la que la autoridad de impuestos nacionales debe ubicar a los obligados tributarios, el artículo 555-2 del ET establece que el RUT constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar a los contribuyentes, razón por la cual resulta obligatorio para los administrados darse de alta en ese registro y mantener actualizada su información y datos de identificación y localización, del modo en que para la época de los hechos lo disponía el artículo 10 del Decreto 2788 de 2004, reglamentario del artículo 555-2 del ET.

Así, los datos de ubicación consignados por el administrado en el RUT son de forzosa aplicación para la DIAN, al momento de notificar por correo las actuaciones tributarias, al punto que su inobservancia conllevaría una indebida notificación de los actos administrativos de gestión tributaria de la DIAN, en la medida en que se estaría desatendiendo el mandato dispuesto en el parágrafo 1.º del artículo 565 del ET arriba reseñado.

4- A este respecto, en el plenario se constata lo siguiente:

De acuerdo con el documento *«Consulta de Formularios por NIT»* (f. 131), en el año 2009, periodo en el cual se profirió el pliego de cargos y se adelantaron las actuaciones para su notificación, la aquí demandante actualizó el RUT en tres ocasiones. En primer lugar, el 3 de abril de 2009, a través del formulario nro. 14103041801, registró como dirección principal el *«Galpón A LC 18 Cenabastos»* de Cúcuta, correspondiente a un único establecimiento de comercio denominado *«Bodega y Detal la Reina de los Ángeles»* (f. 131 y 132). Posteriormente, el 13 de julio de 2009, mediante formulario nro. 14108977551 (f. 139), la demandante actualizó el RUT para registrar un segundo establecimiento de comercio denominado *«Bodega y Detal la Reina de los Ángeles 2»*, al que le asignó como dirección el *«Galpón B LC 14 CC Cenabastos»* (ff. 131 y 140), pero en la hoja principal se mantuvo como dirección principal la primera indicada (f. 136). Por último, el 3 de diciembre de 2009, a través del formulario nro. 14116092606, actualizó el RUT y conservó como dirección principal el señalado *«Galpón A LC 18 Cenabastos»* (ff. 140 a 143).

Por su parte, la Administración, para notificar el pliego de cargos con el cual planteó sancionar a la demandada por omitir cumplir con el deber de presentar la información en medios magnéticos por el año gravable 2006 (ff. 52 a 58 c.a.), le envió el documento por correo certificado el 23 de septiembre de 2009 a la siguiente dirección: *«GALPON A LC 18 CENABASTOS»* de Cúcuta (f. 59); pero el envío fue devuelto por el correo por la causal *«se trasladó»* (f. 59 c.a.).

5- Del anterior recuento se concluye que la dirección a la cual se

envió por correo certificado el pliego de cargos para su notificación es aquella que había sido registrada para ese fin por la demandante en el RUT.

Por eso, la Sala tiene establecido que la DIAN procuró la notificación del pliego de cargos en la dirección correcta, pues, si bien el 13 de julio de 2009, esto es, antes de proferirse este acto, la demandante actualizó el RUT para registrar un segundo establecimiento de comercio, al que le asignó como dirección el *«Galpón B LC 14 CC Cenabastos»*, es lo cierto que en dicha actualización se mantuvo como dirección principal el *«Galpón A LC 18 Cenabastos»*.

En esa medida, conforme al artículo 568 del ET, quedó cumplido el presupuesto habilitante para que se procediera a notificar el pliego de cargos mediante la publicación de un aviso en prensa.

Frente a los argumentos de la actora en el sentido de que se le tendría que haber enviado el pliego de cargos a la dirección informada el 13 de julio de 2009, cabe señalar que lo que en realidad se evidencia es que ese registro corresponde a la dirección asignada para un segundo establecimiento del comercio (*i.e*. *BODEGA Y DETAL LA REINA DE LOS ÁNGELES 2*) pues, se reitera, en dicha actualización se mantuvo como dirección principal de la contribuyente el *«GALPÓN A LC 18 CENABASTOS»*, que, a su vez, corresponde a la dirección del establecimiento de comercio *«BODEGA Y DETAL LA REINA DE LOS ÁNGELES»*.

Al respecto, la Sala precisa que, contrariamente a lo considerado por el *a* quo, el hecho de que en el caso se hubiera actualizado el RUT para registrar una dirección perteneciente a un establecimiento de comercio no lleva a tener como «*última dirección informada por el contribuyente*», en los términos del artículo 565 del ET, dicha dirección, toda vez que la dirección para realizar notificaciones no puede ser otra que la consignada en la correspondiente casilla de la *«Hoja Principal»* del RUT, porque es ahí donde están las casillas de *«identificación»*, *«ubicación»* y *«clasificación»* del contribuyente, en los términos del artículo 555-2 del ET.

Conviene entonces precisar que la hoja en la que se consignó la

dirección *«CENABASTOS GALPÓN B LOCAL 14»*, no corresponde a la *«Hoja Principal»* del RUT, sino a la hoja *«Establecimientos»*, donde se registran los establecimientos de comercio, agencias, sucursales, etc. y en la que puede aparecer una pluralidad de direcciones que no prevalecen sobre al informada en la hoja principal del RUT.

Conforme a los anteriores razonamientos, la Sala no evidencia ninguna violación al debido proceso por la manera en que se notificó el pliego de cargos que antecedió a la resolución sancionadora acusada, razón por la cual prosperan los cargos de apelación de la demandada. En ese entendido, se revocará la sentencia apelada, y en su lugar, se negarán las pretensiones de la demanda.

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

F A L L A

1. **Revocar** la sentencia apelada. En su lugar se dispone:

   Negar las pretensiones de la demanda.

2. **Reconocer** personería al abogado Pablo Nelson Rodríguez Silva, para actuar en representación de la DIAN en los términos del poder conferido (f. 153).

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sala

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ