

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA



CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá D.C., octubre veintinueve (29) de dos mil catorce (2014)

Referencia: ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 08001-23-31-000-2010-01148-01 (19473)
Demandante: PRODOMED LTDA
Demandado: DIAN

Temas: Dirección para notificación de los actos administrativos. Es válida la notificación efectuada a la dirección que figura en el RUT.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

Procede la Sección a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 30 de noviembre de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que negó las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES

1. Hechos de la demanda

La sociedad Prodomed Ltda. solicitó una facilidad de pago ante la Dirección Seccional de Impuestos de la Dian en Barranquilla, dentro del proceso de cobro coactivo que se le adelantaba por concepto de impuestos de renta y al patrimonio por los años 2006 a 2009.

Afirma la demandante, que en la solicitud, informó como dirección para notificaciones, la correspondiente a la calle 14 No. 7-33 oficina 507 de la ciudad de Bogotá.

La facilidad de pago fue aprobada mediante la Resolución No. 20100808000035 de marzo 12 de 2010, y en consecuencia, el contribuyente realizó los abonos respectivos¹.

¹ Cuya prueba, -afirma-, se encuentra anexa al expediente de cobro.

El 01 de octubre de 2010, Prodomed Ltda. requirió la reestructuración del beneficio otorgado, petición que fue rechazada por la administración, mediante oficio en el que se le informó que aquel había sido declarado sin vigencia por la Resolución No. 20100811000133 del 31 de agosto de 2010.

2. Pretensiones

Las pretensiones de la demanda son las siguientes:

“PRIMERA: Que se declare la nulidad de la resolución No. 20100811000133 del pasado 31 de agosto de 2010, mediante la cual se declaró sin vigencia una facilidad de pago expedida por la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla (Atlántico).

SEGUNDA: Que como consecuencia de la anterior declaración, se CONDENE a la Nación U.A.E. Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla, a reliquidar la facilidad de pago otorgada con la resolución No. 20100808000035 expedida el pasado 12 de marzo de los corrientes, a título de Restablecimiento del Derecho.

TERCERA: Que la Nación U.A.E. Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla, queda obligada a dar cumplimiento a la sentencia dentro del plazo establecido en el artículo 176 del C.C.A., y que reconocerá intereses de que trata el artículo 177 ibídem, inciso final, a partir del momento de la ejecutoria de la sentencia.”

3. Normas violadas y concepto de la violación

La parte actora citó como normas violadas, los artículos: 29 de la Constitución Política, 564, 565, 720, 722, 724 y 814-3 del Estatuto Tributario, en concordancia con la orden administrativa No. 007 de diciembre 13 de 2007, y 44, 48 y 50 a 52 del C.C.A.

En el concepto de la violación expuso que se vulneró el derecho al debido proceso de la demandante, habida cuenta de que no se observaron las formas establecidas para la notificación de decisiones administrativas. En ese sentido, advirtió que el acto demandado no fue notificado en debida forma, ya que, a pesar de haber informado una dirección para tales efectos, el mismo fue remitido a una dirección distinta.

Incluso, -sostiene-, si la resolución que concedió la facilidad de pago fue enviada a la dirección informada por el contribuyente, esto es, a la calle 14 No. 7-33, oficina 507, en Bogotá, era a esta misma a la cual debía remitirse la decisión de terminar el beneficio. Sin embargo, la administración optó por dirigir dicho acto administrativo a otra ubicación, y de esa manera le impidió ejercer el derecho de contradicción que le asistía, en los términos del artículo 814-3 del E.T.

4. Oposición

La Dian contestó la demanda manifestando, en su defensa, que notificó la Resolución No. 20100811000133 (que daba por terminada la facilidad de pago), remitiéndola por correo certificado “tanto a la dirección fiscal como a la dirección procesal informadas²” por el contribuyente.

Dijo, además, que la notificación de los actos con que se inició el proceso de cobro coactivo y de los oficios en que se le requirió para que completara la documentación necesaria para su solicitud de facilidad de pago, se realizó a la dirección que figura en el RUT de la

² Fl. 70.

sociedad contribuyente, es decir, el Conjunto Cororima, apartamento 101, Villa Campestre, en la ciudad de Barranquilla, y que estos no fueron devueltos. Y que, incluso, el demandante respondió al requerimiento mediante escrito en el que aclaró algunas condiciones de su solicitud, tales como el plazo solicitado, y ofreció en garantía un bien de su propiedad.

A esa misma dirección se envió la resolución que aprobó la facilidad de pago y los actos siguientes, incluidos los requerimientos de facilidad incumplida y la resolución que dejó sin vigencia el beneficio fiscal. Por eso, -afirma-, no existió vulneración del debido proceso, pues la notificación del acto demandado se surtió en debida forma.

Propuso, como excepción, la de inepta demanda por indebido agotamiento de la vía gubernativa, habida cuenta de que no se interpuso el recurso de reposición que según el artículo 814-3 del Estatuto Tributario, procede contra el acto que declara el incumplimiento de las facilidades de pago.

Sobre la procedencia del recurso advirtió, además, que incluso de aceptarse la tesis de las presuntas irregularidades en la notificación de dicha decisión, la demandante tuvo la oportunidad de controvertir la decisión demandada, cuando, por petición expresa de ésta, se le envió copia del acto.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico, mediante sentencia de noviembre 30 de 2011, negó las súplicas de la demanda, con los siguientes argumentos:

- 1.- La excepción de inepta demanda es improcedente, ya que si bien es cierto que la actora estaba habilitada legalmente para interponer recurso de reposición contra la Resolución No. 20100811000133, no lo es menos que el recurso de reposición no es obligatorio, pues tal naturaleza solo la tiene el recurso de reconsideración, que, por demás, no es asimilable a aquel.
- 2.- Los actos anteriores a la resolución demandada fueron notificados indistintamente en las ciudades de Bogotá y Barranquilla, y no existe prueba de que el contribuyente hubiese solicitado a la Dian que se le notificara en una dirección específica, al tenor de lo dispuesto en el artículo 564 del Estatuto Tributario.

RECURSO DE APELACIÓN

Inconforme con la decisión de primera instancia, la parte demandante interpone recurso de apelación, en el que expone como motivos de su inconformidad:

- 1.-El artículo 564 del Estatuto Tributario Nacional, en principio, no es aplicable al caso concreto, pues esa disposición se refiere al proceso de determinación y discusión del tributo. Sin embargo, cuando en el proceso de cobro coactivo, se solicita una facilidad de pago, *“la administración entra a determinar y discutir de nuevo las obligaciones fiscales al someterlas a una tasa de interés determinada, un plazo y a exigir unas garantías en respaldo de las nuevas condiciones...”*. En esa medida, dicha disposición sí regula el caso concreto.
- 2.- La demandante sí informó una dirección específica para que le notificaran las decisiones relativas al cobro coactivo y la facilidad de pago otorgada. Así se evidencia en la solicitud de facilidad de pago, que hace parte de los antecedentes administrativos solicitados en la

demanda, en la que, además, se indicó el folio en la que se encontraba, y en la solicitud de modificación del acuerdo de pago³.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

La sociedad demandante no presentó alegatos de conclusión.

La demandada ratificó los argumentos expuestos en la contestación de la demanda, y agregó:

“...la notificación se realizó a la dirección reportada en el Registro Único Tributario, en cumplimiento del artículo 565 del ET, según planillas de remisión 1830 del 02 de septiembre de 2010 y de correo 4678 del 9 de septiembre de 2010, y consta en la prueba de entrega No. 103205022 que no se devolvió la correspondencia y que la recepción y notificación se efectuó el 11 de septiembre de 2010⁴”

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público no rindió concepto.

CONSIDERACIONES

1. Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación, y de acuerdo al marco de competencia del *ad quem*, le corresponde a la Sección determinar si la Resolución No. 20100811000133 de agosto 31 de 2010, que dejó sin vigencia una facilidad de pago concedida a la actora dentro del proceso de cobro coactivo que se le adelantaba por las deudas correspondientes al pago de los impuestos de renta y patrimonio, fue notificada en debida forma.

Para ello, deberá establecerse la forma en que se notificó dicho acto, a fin de determinar si se desconoció o no el derecho de defensa de la actora.

2. Aspecto previo

Esta Sección ha admitido el control judicial del acto que deja sin efectos una facilidad de pago concedida a los contribuyentes que tienen deudas fiscales con la administración⁵.

2.1.- Así lo consideró en el año 2012, con ocasión de la demanda interpuesta en contra del acto mediante el cual la Dian revocó el que otorgó una facilidad de pago. La Sala concluyó que dicha decisión tenía el carácter de acto administrativo, pues modificaba la situación jurídica que la celebración de un acuerdo de pago había generado a favor del demandante⁶.

³ De la cual anexó una imagen.

⁴ Fl. 186.

⁵ Ver sentencias: 14152 de diciembre 9 de 2004, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa; 14766 de 27 de julio de 2006, C.P. Dra. Ligia López Díaz; 16709 de enero 28 de 2010, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia,

⁶ Sentencia de 09 de febrero de 2012. Expediente No. 17721. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

2.2.- En providencia del 15 de mayo de 2014⁷, al decidir el recurso de apelación interpuesto en contra de un auto que había rechazado la demanda porque el acto acusado (por el cual se había dejado sin efectos un acuerdo de pago) no era susceptible de control judicial, la Sala afirmó que dicho acto era de ejecución, en tanto pretendía que la administración iniciara el proceso de cobro coactivo; luego, no era impugnabile.

2.3.- Debe advertirse, que en ambas existieron supuestos fácticos disímiles, frente a los cuales cabían las distintas conclusiones a las que llegó la Sala en su oportunidad.

En efecto, en el primer caso se demandó un acto dictado dentro del procedimiento de cobro coactivo, cuya revocatoria modificaba la situación jurídica *“que se había creado a favor del contribuyente al concederle la facilidad.”*

Por el contrario, en el último evento no se había iniciado procedimiento de cobro coactivo, y lo que buscaba el demandante era que se revocara el acto que dejó sin efectos el acuerdo de pago y se declarara extinguida la obligación, **lo que “subsumía” lo atinente a la facilidad de pago en una excepción de solución de la obligación que debía alegarse en el procedimiento de cobro forzoso que pretendía iniciar la administración.** Por eso se consideró que no se trataba de un acto definitivo.

2.4.- En criterio de la Sala, el acto que deja sin vigencia una facilidad de pago es, por regla general, un verdadero acto administrativo, impugnabile en sede judicial, en tanto constituye una declaración unilateral de la voluntad de la administración tributaria, que modifica la situación jurídica del beneficiario, toda vez que:

- a) **Se le excluye del tratamiento preferencial que implica el acuerdo de pago:** Con la facilidad o acuerdo de pago se concede al contribuyente en mora un término de gracia para el pago de sus obligaciones, bajo condiciones más favorables que las del procedimiento de cobro coactivo, el cual se suspende. Luego, **se trata de un período especial**, en el que se brinda un **tratamiento preferencial** para que el contribuyente realice el pago de conformidad con sus posibilidades financieras, y que por demás, resulta más favorable que el procedimiento de cobro coactivo.
- b) **El contribuyente es afectado por medidas cautelares:** Con la revocatoria del acuerdo de pago debe procederse a la práctica de medidas cautelares o volver a hacerlas efectivas, si se hubieren dictado previamente y se suspendieron con motivo de la concesión de la facilidad de pago.
- c) **Las garantías otorgadas pueden cobrarse coactivamente:** A partir de la ejecutoria del acto de revocatoria, aquellas garantías que el contribuyente otorgó en el acuerdo de pago, se convierten en títulos ejecutivos⁸.
- d) **Se reanuda el término de prescripción de la acción de cobro:** El acuerdo de pago interrumpe el término de prescripción de la acción de cobro que puede ejercer la administración. Una vez se revoca la facilidad de pago, se reanuda dicho término.⁹

2.5.- Repárese además, que si dicho acto es susceptible del recurso de reposición en sede administrativa, resulta contrario a la buena fe que se impida su juicio en sede jurisdiccional.

⁷ Auto de mayo 15 de 2014. Expediente No. 20295. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

⁸ Artículo 828-4 E. T.: *TÍTULOS EJECUTIVOS. Prestan mérito ejecutivo: (...)*

4. *Las garantías y cauciones prestadas a favor de la Nación para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria del acto de la Administración que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas.*

⁹ Artículo 818 E.T.

3. Dirección para notificaciones en los procesos de Acuerdo de Pago de obligaciones tributarias.

3.1.- El Estatuto Tributario prevé¹⁰ que las actuaciones de la administración tributaria deben notificarse de manera electrónica, personalmente, o a través de la red oficial de correos u otro servicio de mensajería autorizado. En este último evento, la notificación debe hacerse a la última dirección suministrada por el contribuyente en el Registro Único Tributario.

Esa es la regla general aplicable a todas las actuaciones que adelante la administración tributaria, salvo aquellas para las que la ley haya fijado un procedimiento especial. Luego, las notificaciones que se hagan en esos términos, siempre que no sean devueltas, surten efecto.

3.2.- Sin embargo, el Estatuto Tributario posibilita la opción de informar una dirección distinta a la registrada en el RUT, a fin de que se notifiquen las decisiones tomadas en curso de los procesos administrativos que adelanta la Dian. En ese sentido, señala el artículo 654 ibídem:

“Artículo 564. DIRECCIÓN PROCESAL. Si durante el proceso de determinación y discusión del tributo, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, señala expresamente una dirección para que se le notifiquen los actos correspondientes; la Administración deberá hacerlo a dicha dirección.”

Sobre el alcance de la norma transcrita, la Sala ha señalado que la referencia a los procesos de determinación y discusión del tributo, no debe entenderse en forma restrictiva, por lo que, ésta también es aplicable a la etapa posterior a la de determinación y discusión del gravamen. En providencia de 24 de mayo de 2012, cuya tesis se reitera en esta oportunidad, afirmó la Sección:

“...la dirección procesal no está referida únicamente a la dirección que se suministra en los procesos de determinación de impuestos, sino a todos los procedimientos administrativos que adelante la DIAN, pues no hay un criterio razonable que permita limitar su uso a otros procedimientos que adelante la institución. De hecho, la Sala ya ha admitido que se aplique a otros, como los orientados a la imposición de sanciones.”¹¹

¹⁰ Artículo 565.

¹¹ Radicación: 25000232700020060071701. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

De manera, que la autorización contenida en el artículo 564 ibídem, se predica, en general, del procedimiento administrativo tributario, incluyendo los de acuerdo de pago de acreencias fiscales, en cualquier etapa que éste se encuentre.

3.3.- De otra parte, debido a que se trata de una posibilidad especial, que se le concede al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, “*a efectos de mantener el control de los procesos de determinación de impuestos*”, es lógico que sólo opere ante la manifestación expresa del interesado, de ser notificado en una dirección procesal diferente a la que figura en el RUT.

4.- Caso concreto: Notificación de los actos demandados.

4.1.- Se dice en el recurso de apelación que la Resolución No. 20100811000133, por la cual se declaró sin vigencia la facilidad de pago concedida a Prodomed S.A., para el pago de los impuestos de renta y patrimonio adeudados por los años 2006 a 2009, no fue notificada en debida forma, comoquiera que ésta fue comunicada a una dirección distinta a la informada por la contribuyente, que, desde la presentación de la solicitud de facilidad de pago, e incluso, en la petición de modificación, manifestó expresamente su intención de ser notificada en la calle 14 No. 7-33 de la ciudad de Bogotá.

4.2.- Sobre el particular, la Sala considera que a pesar de haberse informado una dirección procesal desde el inicio del trámite de acuerdo de pago (hecho que es admitido por ambas partes), lo cierto es que la notificación de actos posteriores al que es objeto de demanda se realizó a la dirección fiscal de la actora y ésta no mostró desacuerdo con tal situación. Por el contrario, su actuación revela que aquellas cumplían el objetivo de informarle acerca de las decisiones adoptadas con ocasión del acuerdo de pago.

En efecto, la resolución por la cual se concedió la facilidad de pago fue remitida a la dirección anotada en el RUT¹², esto es, al Conjunto Cororima, apartamento 101, en la ciudad de Barranquilla¹³ y la demandante, en cumplimiento del compromiso adquirido a raíz de dicho acto, realizó algunos abonos a la deuda pendiente, tal como lo afirma en la demanda y consta en los recibos de pago allegados con los antecedentes administrativos¹⁴.

En ese orden de ideas, era válido que la Administración continuase notificando sus decisiones en dicha dirección, pues los actos allí remitidos no fueron devueltos y el contribuyente obró de conformidad con ellos, esto es, mostró con su conducta, que tuvo conocimiento de los mismos.

Recuérdese, que aun cuando se hubiere suministrado la dirección procesal, si la notificación se surtió efectivamente en la dirección del contribuyente, responsable o agente retenedor, al punto que pudo ejercer el derecho de defensa, ora porque interpuso los recursos en tiempo, ora porque, como en este caso, obró de forma tal que dio muestra de conocer la decisión administrativa, no se configura ninguna causal de nulidad ni de oponibilidad de los actos

¹² Según manifiesta la demandada. Afirmación que no es controvertida por la actora. Ver folio 73.

¹³ Ver informe de estado de actos administrativos. Folio 143. Enviado en Planilla No. 643 del 17 de marzo de 2010. Con No. de prueba de entrega 1028214234.

¹⁴ Fls. 112 a 113.

administrativos por el hecho de que la notificación se haya hecho a la dirección fiscal y no a la dirección procesal¹⁵.

4.3.- Se impone entonces, concluir, que la notificación del acto administrativo demandado surtió plenos efectos, pues fue realizada a la dirección registrada por el contribuyente en el RUT, a la cual le habían sido notificados actos previos, frente a los cuales no se hizo reparo alguno y que, de hecho, fueron ejecutados por la sociedad actora, que por demás, dando cumplimiento a la resolución que aprobó el acuerdo de pago, efectuó abonos a la acreencia, hecho que no es discutido por las partes.

De esa manera, no se vulneró el debido proceso y el consecuente derecho de defensa del contribuyente, pues si éste, con su conducta, dio cuenta de que la correspondencia enviada a la dirección en Barranquilla era recibida, la Administración podía, válidamente, seguir remitiendo allí las copias de sus actos a efectos de llevar a cabo la notificación de los mismos.

4.4.- En ese orden de ideas, puede afirmarse que la actora convalidó la actuación de la Administración, al no oponerse a la notificación que se había llevado a cabo en la ciudad de Barranquilla (donde se encuentra su dirección fiscal), pues, se reitera, participó del proceso administrativo que dio inicio con la resolución que concedió el acuerdo de pago, notificada a una dirección distinta a la procesal.

No puede olvidarse además, que la dirección a la que se envió el acto demandado, también corresponde a la demandante y que la resolución acusada no fue devuelta o rechazada por la contribuyente.

Agréguese que en el expediente no obra prueba de la devolución o rechazo de la correspondencia que se envió a la dirección de la sociedad demandante. Luego, no se evidenció la falta de conocimiento del acto por parte de aquella y no puede afirmarse que se vulneró su derecho de defensa.

4.5.- La única precisión que hizo la demandante al respecto, fue la contenida en la solicitud de modificación de la facilidad de pago, en que se indicó como dirección procesal, la calle 14 No. 7-33, oficina 507, de la ciudad de Bogotá. Sin embargo, dicho escrito es posterior a la resolución demandada y, en ese entendido, no tiene efectos respecto de ésta, pues naturalmente, esa aclaración sólo obliga a la administración en relación con los actos **posteriores** a ella.

4.6.-Por todo lo anterior, se confirmará la sentencia de primera instancia, que negó las pretensiones de la demanda.

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

¹⁵ Cfr. Sentencia de 24 de mayo de 2012. 25000232700020060071701. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

1.- CONFIRMAR la sentencia de 30 de noviembre de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

2.- RECONOCER personería para actuar a la abogada Maritza Alejandra Díaz Granados, como apoderada judicial de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en los términos del poder conferido, que obra en los folios 189 del expediente.

3.- DEVUÉLVASE el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
Salvo el voto

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

SALVAMENTO DE VOTO

Magistrado: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

**Radicación: 08001233100020100114801
No. Interno: 19473
Demandante: PRODOMED LIMITADA
Demandado: DIAN
Sentencia: 29 DE OCTUBRE DE 2014
Magistrado Ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

Con el acostumbrado respeto me separo de la decisión que tomó la Sala en el asunto de la referencia en el sentido de confirmar la sentencia del 30 de noviembre de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico.

Mi discrepancia no radica en el hecho de que haya negado la nulidad de los actos demandados, sino en el hecho de que la Sala debió inhibirse para decidir de fondo puesto que considero que los actos demandados son meros actos de ejecución no pasibles de control de legalidad.

No obstante que en la sentencia del 29 de octubre de 2014 [que aclaro] se reconoció que mediante auto del 15 de mayo de 2014¹⁶, la Sala sentó la tesis de que los actos que dejan sin efecto los acuerdos de pago son actos de ejecución, ahora se aparta de ese criterio con fundamento en razones que, a mi juicio, refuerzan la tesis de que actos como los demandados son de ejecución puesto que, revocada la facilidad de pago, al contribuyente no le queda más sino pagar, y a la autoridad tributaria, cobrar coactivamente el crédito en caso de que no se pague.

En los anteriores términos salvo el voto.

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Fecha ut supra

¹⁶ Auto del 15 de mayo de 2014. Expediente No. 20295. M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Radicación: 08001-23-31-000-2010-01148-01 (19473)
Demandante: PRODOMED S.A.
Demandado: U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN.
Página 11