



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

Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Bogotá, D.C., veintidós (22) de octubre de dos mil quince (2015)

Radicación:	130012331000201000680-01
No. Interno:	19881
Asunto:	Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
Demandante:	TRANSMAMONAL LTDA.
Demandado:	U.A.E DIAN
Asunto:	Renta 2005

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la sociedad actora contra la sentencia del 6 de septiembre de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar-Despacho de Descongestión 002, que declaró probada la excepción de caducidad de la acción.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- La sociedad demandante presentó la declaración del impuesto de renta y complementarios, correspondiente al año gravable 2005, el día 5 de abril de 2008.



- La DIAN, previo requerimiento especial, profirió la Liquidación Oficial de Revisión 062412008000024 del 11 de diciembre de 2008, que modificó la declaración privada del año gravable 2005 que presentó la parte actora. Contra la liquidación oficial de revisión no se interpuso el recurso de reconsideración.
- La liquidación oficial de revisión fue revocada, parcialmente, por medio de la Resolución 900001 del 7 de septiembre de 2010, con ocasión de la solicitud de revocatoria directa hecha por la demandante.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1 LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la sociedad Empresa de Servicio Especial de Transporte Mamonal Ltda. – TRANSMAMONAL LTDA. - formuló las siguientes pretensiones:

*“1. Que, **ANULE** el Acto Administrativo contenido en la **LIQUIDACIÓN OFICIAL No. 062412008000024 de fecha 11 de diciembre de 2008**, mediante la cual se modificó la liquidación privada de mi Mandante, correspondiente al Impuesto sobre la Renta, Año Gravable de 2005, proferida por la Administración de Impuestos de Cartagena (hoy Dirección Seccional), contra mi mandante, la **EMPRESA DE SERVICIO ESPECIAL DE TRANSPORTE MAMONAL LTDA – TRANSMAMONAL LTDA**, sociedad comercial legalmente constituida, con domicilio en la ciudad de Cartagena, identificada con el NIT: 800.113.955-6.*

*2. Que, a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, se CONFIRME LA DECLARACIÓN PRIVADA de Impuesto de Renta, por la anualidad fiscal de 2005, presentada por mi Mandante, la **EMPRESA DE SERVICIO ESPECIAL DE TRANSPORTE MAMONAL LTDA - TRANSMAMONAL LTDA**, sociedad*



comercial legalmente constituida, con domicilio en la ciudad de Cartagena, identificada con el NIT: 800.113.955-6.

*3. Que, a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, se ordene el ARCHIVO DEFINITIVO DEL EXPEDIENTE No. DT-2005-2007-000781, contenido del proceso administrativo de determinación de los tributos, adelantado por la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cartagena.*

*4. Que, a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, se ordene el ARCHIVO DEFINITIVO del proceso que, por Jurisdicción Coactiva, se adelanta contra mi Mandante y, se halla contenido en el Expediente No. 200018193 , el cual tiene su origen en el DT-2005-2007-000781, adelantado por la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cartagena, en contra de mi Mandante, la **EMPRESA DE SERVICIO ESPECIAL DE TRANSPORTE MAMONAL LTDA-TRANSAMAMONAL LTDA**, sociedad comercial legalmente constituida, con domicilio en la ciudad de Cartagena, identificada con el NIT: 800.113.955-6, por la anualidad fiscal de 2005.”*

2.1.1 Normas violadas

La demandante invocó como violadas las siguientes disposiciones legales y constitucionales:

- Artículos 2, 29 y 228 de la Constitución Política y,
- Artículos 568, 730 [num. 3] y 826 del Estatuto Tributario

2.1.2 Concepto de la violación

2.1.2.1 Violación del derecho al debido proceso. Indebida notificación de la liquidación oficial de revisión



La demandante alegó que la DIAN violó el derecho al debido proceso y de defensa de la sociedad, como consecuencia de la irregular notificación de la liquidación oficial de revisión acusada.

Sostuvo que en la declaración del impuesto sobre la renta del año 2005 manifestó que se acogía al beneficio de auditoría; de tal forma que adquiría firmeza dentro de los 18 meses a su presentación, es decir, el 5 de octubre de 2007, conforme con el artículo 689-1 del E.T.

Dijo que a pesar de que la declaración privada del impuesto adquiría firmeza el 5 de octubre de 2007, la DIAN notificó el Requerimiento Especial 060632008000051, extemporáneamente, el 12 de marzo de 2008.

Adujo que nunca recibió la notificación por correo de la Liquidación Oficial de Revisión 062412008000024 del 11 de diciembre de 2008, pues la DIAN la envió a una dirección equivocada, esto es, a la Diagonal 21 # 30-411, barrio El Prado, en la ciudad de Cartagena.

Adujo que la notificación que envió la DIAN fue devuelta por la empresa SERVIENTREGA, por la causal “traslado/no recibe”. Agregó que a pesar de que la notificación fue enviada a una dirección errada, la DIAN hizo la notificación por aviso, sin agotar todos los medios necesarios para obtener la dirección de la sociedad.

Explicó que, para el año 2005, la dirección de las oficinas de la sociedad era la Diagonal 21 # 30-411, en la ciudad de Cartagena. Que, sin embargo, luego



modificó esta información en el RUT e indicó como nueva dirección la Calle 31 A # 48 C-71 Local 6, barrio El Líbano, de la ciudad de Cartagena.

Aseveró que como no tuvo conocimiento de la liquidación oficial de revisión, no pudo interponer el recurso de reconsideración, lo que violó su derecho de al debido proceso.

2.2 CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

2.2.1 Violación del derecho al debido proceso. Indebida notificación de la liquidación oficial de revisión.

En cuanto al beneficio de auditoría, precisó que para el año 2005, y de conformidad con el Decreto 4714 de 2005, la demandante tenía plazo para presentar la declaración del impuesto de renta, y pagar la primera cuota del impuesto, hasta el 5 de abril de 2006, y la segunda cuota el 7 de junio de 2006.

Observó que la liquidación privada del impuesto de la demandante, por el año 2005, arrojó un saldo a pagar de \$12.725.000, cuya primera cuota de \$6.363.000 debió pagar el 5 de abril de 2006 y la segunda cuota de \$6.362.000 el 7 de junio de 2006. Sin embargo, agregó, la demandante no pagó la segunda cuota en tiempo y sólo hizo dos pagos el 27 de enero de 2007 y el 28 de abril de 2010.

Sostuvo que como la demandante no hizo el pago de la segunda cuota del



impuesto en el plazo fijado para el efecto, perdió el beneficio de auditoría al que se acogió cuando presentó la declaración de renta, de conformidad con el artículo 689-1 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 863 de 2003.

Dijo que como la demandante no estaba cobijada por el beneficio de auditoría, la declaración de renta del año 2005 se sometía al término de dos años previsto en el artículo 705 del Estatuto Tributario, para proferir el requerimiento especial.

Explicó que como el plazo para presentar la declaración de renta del año 2005 vencía el 5 de abril de 2006, los dos años que tenía la DIAN para notificar el requerimiento especial a la demandante vencían el 5 de abril de 2008. Que como el Requerimiento Especial 0632008000051 del 11 de marzo de 2008 se notificó a la parte actora el 12 de marzo de 2008, se tiene que no fue extemporáneo y, por ende, no operó la firmeza de la declaración privada.

En cuanto a la notificación de la liquidación oficial de revisión acusada, indicó que esta se hizo en la forma prevista en el artículo 565 y siguientes del Estatuto Tributario.

Afirmó que luego de verificar el RUT de la demandante, pudo establecer que para el momento en que se expidió la liquidación oficial de revisión, la sociedad registraba como dirección para notificaciones “*BRR PRADO DG 21 30 411*”, la que solo fue modificada por el contribuyente hasta el 28 de julio de 2009.



Dijo que la notificación de la liquidación oficial de revisión fue enviada, el 12 de diciembre de 2008, a la dirección “*BRR PRADO DG 21 30 411*”, en la ciudad de Cartagena, que fue devuelta por la empresa SERVIENTREGA por la causal “traslado/no recibe”. Ante esto, la DIAN notificó el acto administrativo por medio de aviso publicado en el periódico “El Tiempo” el día viernes 2 de enero de 2009, de conformidad con el artículo 568 del Estatuto Tributario.

Indicó que la liquidación oficial de revisión acusada se le notificó a la demandante y que, en el mismo acto, se le informó que procedía el recurso de reconsideración en los términos del artículo 720 del Estatuto Tributario, que no interpuso.

En cuanto a la modificación de la dirección para notificaciones en el RUT, precisó que esta se efectuó mucho después de proferida la liquidación oficial de revisión, el día 28 de julio de 2009, de tal manera que no es válida la afirmación de la demandante de que la notificación se hizo a una dirección incorrecta.

Advirtió que la demandante no fue clara en señalar el cargo de violación de los artículos 2 y 228 de la Constitución Política y 566 y 826 del Estatuto Tributario, por lo que no es viable pronunciarse sobre ellos.

Finalmente, propuso la excepción de caducidad de la acción, pues si se parte de que la liquidación oficial de revisión demandada fue notificada el 2 de enero de 2009, los 4 meses que tenía la demandante para iniciar la acción de nulidad y restablecimiento del derecho vencían el 2 de mayo de 2009. Como



la demanda fue radicada el 12 de octubre de 2010, se tiene que fue extemporánea.

2.3 LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Bolívar – Despacho de Descongestión 002 – declaró probada la excepción de caducidad de la acción a partir de las siguientes consideraciones:

Concluyó que la notificación por correo que hizo la DIAN de la liquidación oficial de revisión 062412008000024 del 11 de diciembre de 2008, fue remitida a la última dirección que registraba la demandante en el RUT para la fecha en que se expidió el acto. Que como la notificación fue devuelta por la causal “traslado/no reside”, fue acertada la decisión de la DIAN de notificar el acto, por medio de aviso que fijó en el diario “El Tiempo” el día 2 de enero de 2009.

Advirtió que si bien es cierto que la demandante cambió su dirección para notificaciones en el RUT, también lo es que esta modificación se hizo con posterioridad a la fecha en que se profirió y notificó la liquidación oficial de revisión, es decir, después del 2 de enero de 2009.

Por lo anterior, concluyó que la notificación del acto demandado se hizo en la forma prevista en los artículos 565 y 568 del Estatuto Tributario, de tal forma que no se probó la violación del derecho al debido proceso y de defensa de la demandante. Adicionalmente, advirtió que la demandante no utilizó los



recursos que la ley prevé para impugnar el acto de liquidación oficial de revisión.

Finalmente, observó que como la liquidación oficial de revisión se notificó el 2 de enero de 2009, el plazo para incoar la acción de nulidad y restablecimiento vencía el 3 de mayo de 2009, y que como la demanda fue radicada el 12 de octubre de 2010, para ese momento ya había operado la caducidad de la acción.

Así mismo, advirtió que la parte actora no demandó la Resolución 900001 del 7 de septiembre de 2010, que revocó parcialmente la liquidación oficial de revisión.

2.4 EL RECURSO DE APELACIÓN

La sociedad actora recurrió la decisión del Tribunal en los siguientes términos:

Insistió en que la notificación por correo de la liquidación oficial de revisión acusada fue irregular, pues no se hizo a la última dirección registrada en el RUT.

Dijo que ante la devolución de la notificación por la causal de “traslado/no reside”, la DIAN debió agotar todos los medios a su alcance para establecer la dirección para notificaciones de la sociedad demandante.



Adujo que la DIAN no tenía *“la más mínima intención de una verdadera y eficaz notificación”*, al notificar la liquidación oficial de revisión por aviso de prensa el día 2 de enero de 2009, épocas navideñas en las que tanto funcionarios de la DIAN como de la sociedad se encuentran en descanso de fin de año-

Aseveró que de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, la notificación por aviso no es garantía de una verdadera y eficaz notificación de las actuaciones de la Administración tributaria, y, por el contrario, es una notificación excepcional.

Sostuvo que no es procedente afirmar, como lo hizo el Tribunal, que debió demandarse el acto administrativo que resolvió la solicitud de revocatoria directa de la liquidación oficial de revisión, pues con este recurso no se agota la vía gubernativa.

Finalmente, reiteró que la sociedad goza del beneficio de auditoría respecto de la declaración del impuesto sobre la renta del año 2005, de tal forma que la DIAN debía notificar el requerimiento especial dentro de los 18 meses y no dentro de los 2 años siguientes a la fecha del vencimiento del término para declarar.

Explicó que la declaración de renta del 2005 adquiriría firmeza al vencimiento del término de 18 meses que tenía la Administración para notificar el requerimiento especial, es decir, hasta el día 5 de octubre de 2007. Sin



embargo, la DIAN notificó, extemporáneamente, el requerimiento especial el 12 de marzo de 2008.

2.5 ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** insistió en lo dicho en el recurso de apelación.

La **DIAN** ratificó lo dicho en la contestación de la demanda.

2.6 CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público no rindió concepto.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala resuelve el recurso de apelación interpuesto por la sociedad TRANSMAMONAL S.A. contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Bolívar del 6 de septiembre de 2012, que declaró probada la excepción de caducidad de la acción.

En los términos del recurso, la Sala, en primer lugar, decidirá si operó la caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, iniciada contra la Liquidación Oficial de Revisión 062412008000024 del 11 de diciembre de 2008. Para el efecto, se analizará si se violó el derecho al debido proceso por la supuesta indebida notificación de la liquidación oficial de revisión cuya nulidad se demanda.



3.1 VIOLACIÓN DEL DERECHO AL DEBIDO PROCESO. INDEBIDA NOTIFICACIÓN DE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN

El artículo 563 del E.T. dispone que los actos que profiere la administración tributaria deben notificarse a la última dirección informada por el contribuyente, esto es, a la indicada en la última declaración o en el formato oficial de cambio de dirección. Además, según la misma norma, en los casos de cambio de dirección, la antigua continúa siendo válida por el término de tres meses, contados a partir de la fecha en que se informe el cambio.

Por su parte, el artículo 564 del E.T. dispone que durante el proceso de discusión y determinación del tributo, la administración debe notificar los actos que profiera a la dirección que, expresamente, señale el contribuyente o declarante.

A su vez, el artículo 565 *ibídem*, vigente para la época de los hechos, señala que:

“ARTÍCULO 565. FORMAS DE NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS. <Artículo modificado por el artículo 45 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.



Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.

PARÁGRAFO 1o. *La notificación por correo de las actuaciones de la administración, en materia tributaria, aduanera o cambiaria se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el Registro Único Tributario - RUT. En estos eventos también procederá la notificación electrónica.*

[...]

Cuando la notificación se efectúe a una dirección distinta a la informada en el Registro Único Tributario, RUT, habrá lugar a corregir el error dentro del término previsto para la notificación del acto.

[...]"

De acuerdo con la anterior disposición normativa, la notificación por correo debe hacerse **a la última dirección informada por el contribuyente en el RUT**, y si, por error, se envía a una dirección distinta a la informada, se puede corregir dentro del término para notificar el acto.

El Registro Único Tributario fue creado como un mecanismo para identificar, ubicar y clasificar a los obligados y responsables tributarios. Es decir, la información sobre los obligados y responsables tributarios y, en general, toda aquella información que sobre ellos requiera la Administración, es agrupada



en el sistema único de información (dirección de notificación, información sobre la actividad económica, etcétera), para facilitar no sólo la gestión de la DIAN, sino de las demás entidades del Estado que la requieran.

Tratándose de la notificación por correo, el artículo 567 dispone que “*Cuando la liquidación de impuestos se hubiere enviado a una dirección **distinta** de la registrada o de la posteriormente informada por el contribuyente habrá lugar a corregir el error en cualquier tiempo enviándola a la dirección correcta*”.

A su turno, el artículo 568 del E.T. dispone que las actuaciones de la Administración notificadas por correo, **que por cualquier razón sean devueltas**, serán notificadas mediante aviso en un periódico de amplia circulación nacional. Cabe precisar que esta notificación es subsidiaria y, en todo caso, procede sólo en los casos en que se hayan agotado todos los medios con que cuenta la Administración para establecer la dirección del notificado.

De lo anterior se infiere que pueden ocurrir dos eventos, el primero acontece cuando la Administración, por error, envía los actos a dirección diferente a la registrada o informada, caso en el que puede corregir el error enviando los actos a la dirección correcta. El segundo acontece cuando el correo devuelve los actos por cualquier razón, menos por la referida anteriormente, evento en el que queda abierta la posibilidad para que los actos se notifiquen por medio de aviso publicado en periódico de amplia circulación.



En el caso *sub examine* está probado que la DIAN remitió a la dirección “BARRIO PRADO DG 21 30-411”, en la ciudad de Cartagena, la notificación por correo de la Liquidación Oficial de Revisión 062412008000024 del 11 de diciembre de 2008; la que fue devuelta por la causal “TRASLADO/NO RESIDE”, según consta en la guía de correo 1006660820 de la empresa SERVIENTREGA S.A.¹

También obra como prueba que para la fecha en que se envió la notificación por correo de la liquidación oficial de revisión acusada, la sociedad demandante informó como dirección de notificaciones la dirección “PRADO DG 21 30 411”, en la ciudad de Cartagena, según consta en el Histórico de Ubicaciones del RUT visible en el folio 223 del cuaderno de antecedentes.

Reposa también prueba de que el día 28 de julio de 2009, la sociedad actora actualizó en el RUT la dirección para notificaciones, a la dirección “BRR EL LIBANO CL 31 A 48 C 71 LC6”².

Así mismo, obra prueba de la notificación por aviso de la liquidación oficial de revisión, el día viernes 2 de enero de 2009, en el diario “El Tiempo”³.

Las anteriores pruebas permiten concluir que no existió la supuesta violación del derecho al debido proceso y de las demás normas invocadas por la demandante, pues es claro que la DIAN, inicialmente, agotó el procedimiento

¹ Folios 124 reverso y 125.

² Folio 218 del cuaderno de antecedentes.

³ Folio 127 del cuaderno de antecedentes.



de notificación por correo de la liquidación oficial de revisión en la forma prevista en el artículo 566 del Estatuto Tributario, y ante la circunstancia de devolución del correo por la causal “NO RESIDE/TRASLADO”, teniendo conocimiento previo de la dirección que aparecía registrada en el RUT para la fecha en que fue enviada la notificación, procedió a notificar el acto por medio de aviso, en atención a lo dispuesto en el artículo 568 del mismo estatuto.

Por tanto, para la Sala no es cierto, como lo afirma la demandante, que la DIAN no hubiera agotado los medios necesarios para encontrar la dirección de notificaciones. Por el contrario, a partir de la información que reposaba en el RUT corroboró que la dirección a la que se envió la notificación era la correcta, y que ante la imposibilidad de notificar la liquidación oficial de revisión por correo, acudió a la notificación por aviso en un diario de amplia circulación nacional. Resulta pertinente resaltar que en este caso no se trató de una notificación enviada a una dirección incorrecta, pues, como quedó demostrado, la dirección a la que se envió el acto administrativo era la registrada oficialmente por la parte actora en el RUT.

3.2 DE LA CADUCIDAD DE LA ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

El artículo 136 del Decreto 01 de 1984 establecía para la acción de nulidad y restablecimiento del derecho un término de caducidad de 4 meses, contados a partir del día siguiente al de la publicación, **notificación**, comunicación o ejecución del acto administrativo demandado, según el caso.



Como anteriormente se estableció que la Liquidación Oficial de Revisión 062412008000024 del 11 de diciembre de 2008, objeto de demanda, fue notificada por aviso fijado el **2 de enero de 2009**, se tiene que el término de 4 meses que tenía la demandante para iniciar la acción de nulidad y restablecimiento del derecho se vencía el **3 de mayo de 2009**.

Teniendo en cuenta que la demanda fue radicada en el Tribunal Administrativo de Bolívar el **12 de octubre de 2010**, se tiene que fue extemporánea y, por ende, operó la caducidad de la acción.

Por tanto, se confirmará la decisión apelada.

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 proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar el 6 de septiembre de 2012, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho de la sociedad Empresa de Servicio Especial de Transporte Mamonal LTDA – TRANSMAMONAL LTDA. contra la U.A.E. DIAN.

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



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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE
VALENCIA**
Presidente
Ausente con excusa

**HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE
RODRÍGUEZ**

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ