

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

RADICACIÓN No. : 05001-23-25-000-1995-0234-01(11815)

FECHA : Bogotá, D.C., julio dieciséis (16) de dos

mil uno (2001)

CONSEJERO PONENTE : JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE

ACTOR : LOVABLE DE COLOMBIA S.A.

TEMA : IMPUESTO RENTA-1989

- F A L L O -

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Nación DIAN, contra la sentencia proferida por la Sala de Descongestión para los Tribunales Administrativos de Antioquia, Caldas y Chocó, el 28 de septiembre de 2000, estimatoria de las súplicas de la demanda instaurada por la sociedad LOVABLE DE COLOMBIA S.A. en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos mediante los cuales la Administración de Impuestos Nacionales Local de Antioquia determinó oficialmente el impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable de 1989.

ANTECEDENTES

A la declaración de renta presentada por la sociedad Lovable de Colombia S.A., el 8 de mayo de 1990, la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos Nacionales Local de Antioquia, practicó el Requerimiento Especial N° U.A.E. 1-063-7-318 de fecha 6 de agosto de 1992, mediante el cual propuso la determinación oficial del impuesto de renta por dicha vigencia.

Con fundamento en el Requerimiento Especial, la División de Liquidación expidió el 5 de mayo de 1993, la Liquidación Oficial de Revisión N° 00114 mediante la cual determinó oficialmente el impuesto de renta por el año gravable de 1989 por comparación patrimonial.

Contra el anterior acto liquidatorio, el día 6 de julio de 1993, la apoderada especial de la sociedad interpuso recurso de reconsideración el cual fue inadmitido por medio del Auto N° 10012 del 27 de julio de 1993, con fundamento en que no se encontraba acreditada la totalidad del pago de la liquidación privada.

El 9 de septiembre de 1993, la apoderada especial de la contribuyente interpuso recurso de reposición contra el auto inadmisorio adjuntando los documentos con los que se subsanaban los requisitos echados de menos en el auto recurrido.

El 23 de septiembre de 1993, la División Jurídica admitió el recurso de reconsideración mediante el Auto N° 10026, recurso que fue decidido el 19 de abril de 1994 por medio de la Resolución N° 0089, confirmando la Liquidación de Revisión impugnada y agotando la vía gubernativa. La mencionada Resolución fue notificada por edicto fijado el 5 de mayo de 1994 y desfijado el 19 de mayo siguiente.

DEMANDA

En la demanda ante el Tribunal Contencioso Administrativo de Antioquia, la sociedad por conducto de apoderada judicial solicitó como petición principal, la declaratoria de la ocurrencia del silencio administrativo positivo y como consecuencia, la nulidad de la Liquidación de Revisión y de los actos que la complementan y se confirme la liquidación privada del impuesto presentada por el año gravable de 1989. Como primera petición subsidiaria que se declare la nulidad de la liquidación de revisión y de la resolución que la confirmó y se restablezca el derecho determinando el impuesto conforme a la liquidación privada. Como segunda petición subsidiaria que se declare la nulidad de los mencionados actos administrativos y se restablezca el derecho determinando los impuestos a través de una nueva liquidación en la que se elimine la comparación patrimonial y el mayor valor del anticipo.

Invocó como normas violadas, los artículos [29](#) de la Constitución Política; [564](#), [565](#), [706](#), [714](#), [730](#), [732](#), [734](#), [742](#), [746](#) y [777](#) del Estatuto Tributario, cuyo concepto de violación desarrolló en los siguientes cargos, así:

1. Silencio administrativo positivo

Señaló que el recurso de reconsideración fue interpuesto el 6 de julio de 1993 y que no obstante fue inadmitido inicialmente, luego se reconoció el cumplimiento de los requisitos echados de menos y procedió a admitirlo posteriormente, por lo tanto debe entenderse que el recurso estuvo interpuesto en debida forma, por lo menos desde el 9 de septiembre de 1993, fecha en que se subsanaron los requisitos al interponer el recurso de reposición. Por lo anterior el recurso de reconsideración contra la Liquidación de Revisión debió haber sido resuelto y notificado a más tardar el día 9 de septiembre de 1994.

Que en el presente caso, si bien la Resolución N° 0089 que decidió el recurso gubernativo fue proferida el 19 de abril de 1994, fue notificada por edicto previa citación para notificación a una dirección incompleta y sin que se hubiera subsanado el error por la Administración, pues la dirección procesal informada en el recurso era la Carrera 46 N° 52-25 Ofc. 211 y la citación fue enviada a la Carrera 46 N° 52-25, sin incluir el número de la oficina, por lo que era de esperarse que no se recibiera la citación por el destinatario como ocurrió en el presente caso, violándose de esta forma el derecho de defensa y el debido proceso.

Dadas las anteriores circunstancias y por cuanto la contribuyente sólo vino a tener conocimiento de tal acto procesal, a través de la Oficina de Cobranzas, para esa fecha ya se había configurado el silencio administrativo positivo y se produjo la nulidad de la actuación administrativa, de conformidad con los artículos [564](#), [565](#), [732](#) y [734](#) del Estatuto Tributario y [29](#) de la Constitución Política.

1. Nulidad de la Liquidación de Revisión por extemporánea

Se refirió a la extemporaneidad del Requerimiento Especial y como consecuencia igualmente a la extemporaneidad de la Liquidación de Revisión, pues la declaración de renta por el año gravable de 1989, se presentó el 8 de mayo de 1990, fecha de vencimiento de conformidad con el Decreto 3022 de 1989, por lo tanto hasta el 8 de mayo de 1992, tenía la Administración para practicar el Requerimiento Especial, el cual sólo vino a notificarse el 6 de agosto de 1992, es decir por fuera del término establecido por el artículo [705](#) del Estatuto Tributario.

Que la Administración aduce que por virtud del Auto de Inspección Tributaria 1-063-8-133 de mayo 4 de 1992, se suspendió el término para practicar el Requerimiento Especial, sin embargo señaló la actora que en primer lugar el mencionado Auto no fue notificado, ni siquiera estaba calendado y que si en gracia de discusión lo hubiera sido, la suspensión tampoco se hubiera dado, toda vez que la práctica de la inspección se llevó a cabo el 2 de julio de 1992, según dice el Acta de Visita, o a lo sumo el día 25 de junio de 1992, cuando se rindió el informe inicial sobre libros de contabilidad, fechas para las cuales ya se había vencido el mencionado término legal.

Controvirtió el argumento de la Administración de que la suspensión opera desde la notificación del auto de inspección tributaria a lo cual afirmó que de acuerdo al artículo [706](#) del Estatuto Tributario, claramente se consagraba que la suspensión operaba "... mientras dure la inspección...", lo que en el presente caso ocurrió durante el lapso antes mencionado, aspecto que la Administración también había reconocido en varios pronunciamientos como era el Concepto 010136 el 2 de marzo de 1992, en el cual analizó el alcance del artículo [706](#) del Estatuto Tributario y concluyó que en el caso de la suspensión de términos por la práctica de la inspección tributaria, ella tenía ocurrencia desde que efectivamente comenzara la práctica de la misma y hasta la fecha del acto que declare su culminación.

1. Improcedencia de la determinación de la renta por comparación de patrimonios

Señaló que en el recurso gubernativo se había arrimado la prueba que desvirtuaba la comparación patrimonial efectuada por la Administración, y explicó que el ingreso, que provino de los socios y fue en especie, maquinaria y equipo, se contabilizó indebidamente con cargo a la cuenta de capital, subcuenta socios, debiendo serlo a la cuenta por pagar, socios, dado que el aumento de capital previsto no se había formalizado aún, sin embargo la Administración se apartó de la realidad económica de la transacción y consideró que el aumento patrimonial era de todas maneras injustificado y persistía por el hecho de no haberse formalizado el aumento de capital en ese año gravable.

Como consecuencia de lo anterior tampoco era procedente el incremento del anticipo, además que como lo había considerado el Consejo de Estado en la sentencia de febrero 5 de 1993, la determinación del anticipo debe hacerse sobre la liquidación privada del impuesto a cargo pero no en la liquidación de revisión sobre el impuesto definitivo, dado su carácter de hipotético.

LA PARTE OPOSITORA

Notificada por aviso del auto admisorio de la demanda (folio 50 del expediente) la parte demandada no registró actuación alguna dentro del trámite de primera instancia.

LA SENTENCIA APELADA

La Sala de Descongestión para los Tribunales Administrativos de Antioquia, Caldas y Chocó, mediante sentencia de fecha 28 de septiembre de 2000, declaró la nulidad del Requerimiento Especial, de la Liquidación de Revisión y de la Resolución que decidió el recurso gubernativo, como consecuencia declaró en firme la Liquidación Privada presentada por la actora por el impuesto de renta correspondiente al año gravable de 1989 y condenó en costas a la entidad demandada.

Consideró que de conformidad con el artículo [563](#) del Estatuto Tributario la notificación de las actuaciones de la Administración tributaria deben efectuarse a la dirección informada por la contribuyente y en este caso con el fin de notificar personalmente la Resolución 0089 del 19 de

abril de 1994, se envió por correo el aviso de citación a la Carrera 46 N° 52-25, sin mencionar el número de la oficina, siendo devuelta por el correo según certificación obrante a folio 1 del cuaderno de antecedentes.

Por lo tanto, y previamente a efectuar la notificación por edicto (forma subsidiaria de notificar las decisiones de recursos), la Administración debió proceder a corregir el envío de la citación remitiéndola a la dirección correcta, sin embargo no adelantó ninguna diligencia en tal sentido y procedió a notificar por edicto sin que tal notificación tuviera alguna eficacia, pues había quedado desvirtuada la presunción de la notificación por correo del aviso de citación.

En conclusión y de conformidad con los artículos [732](#) y [734](#) del Estatuto Tributario, considero que en el presente caso había operado el silencio administrativo positivo, teniendo en cuenta que la Resolución que decidió el recurso de reconsideración fue notificada por fuera del término legal.

LA APELACION

La Nación, DIAN por conducto de apoderada judicial, interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, a lo cual señaló que la dirección a la que se envió el aviso de citación para la notificación personal de la Resolución que decidió el recurso de reconsideración corresponde a la suministrada por la apoderada judicial de la actora, así se hubiera omitido por parte de la Administración indicar el número interno de la oficina.

Que en la indicación de una dirección, lo básico para efectos de la ubicación del contribuyente es que sea correcta y completa la nomenclatura pública urbana que distingue el inmueble, que además por regla general en los edificios de oficinas hay una portería o administración centralizada donde se recibe toda la correspondencia para luego ser distribuida a los destinatarios.

Considero que esta era la misma tesis jurídica que ha sostenido la DIAN, al señalar que cuando en una declaración tributaria un contribuyente indica la nomenclatura omitiendo el número del apartamento u oficina no incurre en causal de tenerse por no presentada la declaración, como aparece contenida en el Concepto 30439 de mayo 16 de 1995.

Solicitó en consecuencia que se revoque el fallo apelado y en su lugar se denieguen las súplicas de la demanda.

ALEGATOS DE CONCLUSION

Dentro de esta oportunidad procesal, sólo presentó escrito de conclusión la apoderada judicial de la parte demandada, quien se manifestó inconforme con la condena en costas efectuada por el a quo, toda vez que la sociedad actora en ninguna parte de su escrito demandatorio había solicitado la mencionada condena, por lo tanto esta disposición contrariaba la naturaleza rogada de la jurisdicción contenciosa que para su viabilidad era necesario el ruego del administrado.

De otra parte señaló que el hecho de obtener un fallo adverso, no conllevaba obligatoriamente la condena en costas, pues la misma está sujeta a una serie de supuestos que debe analizar el juez, como la conducta asumida por la parte, es decir, que fuera temeraria o con dolo o de mala fe, circunstancias que en el presente caso no se dieron, pues la actuación de la parte demandada se hizo con la intención de controlar de manera efectiva el cumplimiento de los deberes y obligaciones fiscales, sin que pueda aducirse tampoco que las mismas fueron irrespetuosas o

dilatorias.

Luego de transcribir parcialmente las consideraciones expuestas por la Sección Tercera de esta Corporación en la sentencia del 18 de febrero de 1999, sobre el punto, agregó que de conformidad con el artículo [171](#) del Código Contencioso Administrativo en concordancia con el artículo [393](#) del Código de Procedimiento Civil, para que proceda la condena en costas deben reunirse los requisitos de que estén debidamente comprobados, que sean útiles y que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley, ninguno de los cuales se cumplen en la presente litis.

MINISTERIO PUBLICO

No rindió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la parte demandada, corresponde a la Sala establecer si respecto a la determinación oficial del impuesto de renta de la sociedad actora por el año gravable de 1989, operó el silencio administrativo positivo como consecuencia de la notificación extemporánea de la Resolución que decidió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación de Revisión, o si la mencionada Resolución fue notificada en debida forma dentro del término establecido en el artículo [732](#) del Estatuto Tributario.

De conformidad con el artículo [732](#) del Estatuto Tributario "La Administración de Impuestos tendrá un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o de reposición, contado a partir de su interposición en debida forma" y su incumplimiento trae como consecuencia la operancia del silencio administrativo positivo, como lo consagra el artículo [734](#) ibídem que dispone: "Si transcurrido el término señalado en el artículo [732](#), sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del contribuyente, en cuyo caso, la Administración, de oficio o a petición de parte, así lo declarará".

En efecto, para que se configure el silencio administrativo positivo en materia tributaria, la ley condiciona la decisión favorable al cumplimiento de dos hechos: 1) Que el recurso se interponga en debida forma, ésto es con el lleno de los requisitos consagrados por el artículo [722](#) del Estatuto Tributario para que proceda el fallo de fondo; y 2) Que transcurra el término de un (1) año sin que la decisión de la Administración se haya manifestado produciendo efectos legales.

En el caso de autos, cuentan los antecedentes administrativos que el recurso de reconsideración fue debidamente interpuesto el día 9 de septiembre de 1993, fecha en la cual la actora por conducto de apoderada especial presentó el recurso de reposición contra el auto inadmisorio del recurso y subsanó la deficiencia anotada en dicho auto, es decir, acreditó la totalidad del pago de la liquidación privada, por lo tanto la Administración tenía hasta el 9 de septiembre de 1994 para expedir y notificar la decisión, pues como lo tiene dicho la jurisprudencia(1) aunque la norma no prevé en forma expresa que la resolución del recurso debe notificarse dentro del mismo término que tiene la Administración para resolverlo, obedece a que dicha previsión no es necesaria, frente a los principios de publicidad y contradicción de los actos administrativos, que suponen el conocimiento de aquéllos a quienes afectan para que produzcan los efectos perseguidos por quien los expidió, lo que sólo se obtiene con la notificación en debida forma.

Se observa igualmente que el 19 de abril de 1994, la División Jurídica de la Administración de

Medellín expidió la Resolución N° 0089 por medio de la cual se decidió el recurso de reconsideración confirmando la Liquidación de Revisión impugnada.

A folio 5 del cuaderno de antecedentes obra la citación a la apoderada especial de la sociedad Lovable de Colombia Ltda., en la que se le informaba que debía presentarse a notificarse de la Resolución Recurso de Reconsideración, citación que fue enviada por correo a la dirección Carrera 46 N° 52-25 de Medellín.

Teniendo en cuenta que la apoderada no se presentó, la Administración procedió a notificar la mencionada Resolución por edicto fijado el 5 de mayo de 1994 y desfijado el 19 de mayo siguiente. (folio 12 del cuaderno de antecedentes).

La anterior notificación, a juicio de la Sala no puede tenerse como efectuada en debida forma, toda vez que el aviso de citación fue enviado a una dirección que era incompleta, pues la dirección informada por la apoderada de la actora en el recurso de reconsideración fue la **Carrera 46 N° 52-25 Oficina 211** de Medellín, manifestando expresamente que era ésta la "dirección procesal" (folios 295 y anteriores del cuaderno de antecedentes) y a la cual debió dirigir la citación la Administración, de conformidad con el artículo [564](#) del Estatuto Tributario que preceptúa que si durante el proceso de determinación y discusión del tributo, el contribuyente señala expresamente una dirección para que se le notifiquen los actos correspondientes, la Administración deberá hacerlo a dicha dirección.

No comparte la Sala el argumento expuesto por la parte demandada en el recurso de apelación de que lo básico para efectos de la ubicación del contribuyente es que sea correcta y completa la nomenclatura pública urbana que distingue el inmueble y que por regla general en los edificios de oficinas existe una portería o administración centralizada donde se recibe toda la correspondencia para ser distribuida posteriormente a sus destinatarios, pues en el sub lite está demostrado que la irregularidad cometida por la Administración al omitir el número de la oficina en la dirección de la apoderada de la actora, trajo como consecuencia la devolución del aviso de citación, como consta en el informe de la División de Documentación visible a folio 1 del cuaderno de antecedentes.

En efecto, teniendo en cuenta que el envío de la citación para la notificación personal de la Resolución que decidió el recurso de reconsideración fue devuelto por el correo al haber sido remitido a una dirección incompleta, era una irregularidad que debía ser corregida por la Administración, previamente a proceder a notificar el acto administrativo por edicto, pues de conformidad con el artículo [565](#) del Estatuto Tributario, la resolución que decide el recurso debe notificarse personalmente o por edicto si el contribuyente no comparece dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación, por lo tanto, el edicto es una forma supletoria de notificar esta clase de actos administrativos cuando el contribuyente no comparece a la notificación personal, pero lo anterior presupone que la citación ha sido enviada por correo a la dirección correcta y no cuando ha habido una irregularidad en el intento de la notificación personal.

Lo anterior, por cuanto la Administración tiene la posibilidad de corregir las actuaciones enviadas a direcciones erradas, mediante el trámite previsto en el artículo [657](#) del Estatuto Tributario, aplicable en lo relativo al envío de citaciones.

Sin embargo en el presente caso, la Administración no adelantó las gestiones necesarias dirigidas a realizar en forma efectiva la notificación personal de la Resolución N° 0089, pues se limitó a

notificar por edicto sin agotar los mecanismos que la ley le otorga para corregir las irregularidades de las actuaciones enviadas por correo, por lo tanto estando demostrado que la Administración envió la citación para la notificación personal de la mencionada Resolución a una dirección incompleta, la notificación efectuada por edicto fijado el 5 de mayo de 1994 y desfijado el 19 del mismo mes y año, fue ineficaz y por lo tanto el acto no podía producir sus efectos.

En consecuencia y según lo manifiesta la sociedad actora en la demanda, la notificación de la Resolución que decidió el recurso de reconsideración debe entenderse surtida por conducta concluyente, el día 3 de noviembre de 1994, por lo que fuerza concluir que la decisión del recurso gubernativo no fue oportuna de conformidad con el artículo [732](#) del Estatuto Tributario, trayendo como resultado la ocurrencia del silencio administrativo positivo consagrado en el artículo [734](#) ibídem, como lo declaró la sentencia de primera instancia, debiéndose confirmar en este aspecto la decisión.

Ahora bien, en relación con la condena en costas efectuada por el a quo a la parte demandada, cuya inconformidad pone de manifiesto la parte recurrente en los alegatos de conclusión, para la Sala, no obstante el artículo [55](#) de la Ley 446 de 1998, establece la igualdad procesal al disponer que en todos los procesos podrá haber condena en costas contra la persona vencida en el juicio, lo que hace también sujeto pasivo de las costas a las entidades públicas, sin embargo se considera que para su disposición, no basta que se haya vencido a la parte sino que se hace necesario analizar el comportamiento de la parte vencida, análisis que echa de menos la Sala en la providencia recurrida que sin ninguna motivación procedió a condenar en ese sentido. Por lo anterior, se revocará la decisión de condenar en costas a la demandada contenida en el numeral 3º de la parte resolutive de la sentencia apelada. En lo demás se confirmará la providencia recurrida.

En mérito a 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 :

1. CONFIRMANSE los numerales 1 y 2 de la sentencia proferida por la Sala de Descongestión para los Tribunales Administrativos de Antioquia, Caldas y Chocó el 28 de septiembre de 2000.
2. REVOCASE el numeral 3º de la mencionada providencia en cuanto condenó en costas a la parte demandada.
3. RECONOCESE PERSONERIA a la Dra. MARTHA LILIANA CAMPOS PEÑA para representar a la Nación.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVA AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE

GERMAN AYALA MANTILLA

-Presidente-

LIGIA LOPEZ DIAZ

MARIA INES ORTIZ BARBOSA

RAUL GIRALDO LONDOÑO

-Secretario-

NOTAS DE PIE DE PAGINA

1 Sentencias del 26 de enero de 1996, expediente 7410 C.P. Consuelo Sarria Olcos, del 21 de mayo de 1999 y 19 de mayo de 2000, expedientes 9350 y 10036 C.P. Julio Enrique Correa Restrepo, del 29 de septiembre de 2000 expediente 10579 C.P. Daniel Manrique Guzmán, del 27 de abril de 2001 expediente [11814](#) C.P. María Inés Ortiz Barbosa.



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.
Normograma de la Administradora Colombiana de Pensiones - Colpensiones
ISSN 2256-1633
Última actualización: 31 de agosto de 2019

