EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR - Restitución de términos de notificación. Los actos que la niegan no son demandables porque no son definitivos sino de trámite, en cuanto no impiden que el procedimiento de aforo continúe ni le ponen fin / PROCEDIMIENTO DE AFORO - Finaliza con el acto que resuelve los recursos de reconsideración contra la liquidación de aforo y la resolución sanción por no declarar

De lo anterior se advierte que los actos acusados tenían como fin informar al contribuyente que no era procedente restituir los términos de notificación del emplazamiento para declarar. Estos actos no constituyen una decisión administrativa definitiva, pues se limitan a analizar un aspecto procedimental que se presentó durante el proceso de aforo de un tributo. Por consiguiente, las resoluciones demandadas constituyen actos de trámite que, como tales, no impiden que la actuación continúe, ni le ponen término a la misma, pues el procedimiento de aforo finaliza con la resolución que resuelve los recursos de reconsideración que se interpongan contra la liquidación de aforo y la resolución sanción por no declarar [...] En esas condiciones, lo procedente era que el actor hubiere impetrado la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra la resolución sanción por no declarar y su confirmatoria, proceso dentro del cual la posible indebida notificación del emplazamiento para declarar, es un cargo propio del análisis de legalidad del acto definitivo.

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: Jaime Alberto Chica Gutiérrez demandó la nulidad de los actos por los que la Administración de Impuestos de Medellín le negó la solicitud de restitución de términos de notificación del emplazamiento para declarar proferido dentro del procedimiento de aforo que se le adelantó. La Sala se inhibió de fallar el asunto de fondo, por ineptitud de la demanda, al considerar que tales actos no son definitivos, sino de trámite, dado que no impiden la continuación ni le ponen fin a dicho procedimiento, en cuanto se limitan a analizar un aspecto procedimental que se presentó dentro del mismo, razón por la cual no son demandables ante esta Jurisdicción.

NOTA DE RELATORIA: En el mismo sentido ver Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 3 de julio de 2013, Radicación 11001-03-27-000-2010-00011-00(18231), M.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez (E).

PROCEDIMIENTO DE AFORO - Etapas. Comprende el emplazamiento por no declarar, la sanción por no declarar y la liquidación de aforo / PROCEDIMIENTO DE AFORO - Actos definitivos. Son la resolución sanción por no declarar, la liquidación de aforo y los actos que decidan los recursos que se interpongan contra las mismas, pues en estos se concreta la voluntad de la administración sobre la obligación fiscal que recae sobre el contribuyente

Los artículos 715 a 719 del Estatuto Tributario disponen que el proceso de aforo se inicia con el denominado emplazamiento para declarar, acto mediante el cual la Administración invita a los que previamente hayan comprobado que están obligados, para que cumplan ese deber dentro del término de un (1) mes y les advierte de las consecuencias en caso de persistir en la omisión. El efecto de no presentar la declaración respectiva dentro del término que otorga el emplazamiento, es la imposición de la sanción por no declarar prevista en el artículo 643 ibídem. Agotado el procedimiento previsto en los citados artículos 643, 715 y 716 del Estatuto Tributario, la Administración, dentro de los cinco años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, puede determinar, mediante liquidación oficial de aforo, la obligación tributaria de quien no haya

declarado, según lo dispuesto en el artículo 717 ibídem. En suma, el procedimiento de aforo comprende 3 etapas, a saber: (i) el emplazamiento por no declarar, (ii) la sanción por no declarar y (iii) la liquidación de aforo. En ese procedimiento, los actos administrativos definitivos lo constituyen la resolución sanción por no declarar, la liquidación de aforo, y los actos que resuelvan los recursos que se interpongan contra las mismas, pues en estos se concreta la manifestación de la voluntad de la Administración respecto de la obligación tributaria que recae sobre el contribuyente. Es decir, incorporan un pronunciamiento sobre la existencia de la obligación, el obligado, la cuantía del tributo, y los demás que surjan en el trámite de ese proceso.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 643 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 715 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 716 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 717 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 718 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 719

NOTA DE RELATORIA: Sobre el procedimiento de aforo ver Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias de 3 de octubre de 2007, Radicación 17001-23-31-000-2002-01149-01 (15530), M.P. María Inés Ortiz Barbosa y 3 de julio de 2013, Radicación 11001-03-27-000-2010-00011-00(18231), M.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez (E).

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá D.C., veintisiete (27) de marzo de dos mil catorce (2014)

Radicación número: 11001-03-27-000-2011-00001-00(18634)

Actor: JAIME ALBERTO CHICA GUTIERREZ

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

FALLO

Se decide, en única instancia¹, la demanda interpuesta por el actor, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo.

ANTECEDENTES

¹ De conformidad con el artículo 128 del Código Contencioso Administrativo, corresponde al Consejo de Estado conocer en única instancia, los procesos de nulidad y restablecimiento del derecho que carezcan de cuantía, en los cuales se controvertan actos administrativos expedidos por autoridades del orden nacional.

El 7 de octubre de 2008, el señor Jaime Alberto Chica Gutiérrez solicitó ante la Administración de Impuestos de Medellín, la restitución de términos para la notificación en debida forma del «*proceso que dio lugar a la Resolución Sanción por no declarar 1106542007000094*»².

Mediante la Resolución No. 900016 del 28 de octubre de 2008, la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Medellín - División Jurídica, negó la solicitud de restitución de términos presentada por el demandante, con fundamento en que tanto la notificación del emplazamiento para declarar 110632006000823 del 12 de junio de 2006 como la de la resolución sancionatoria, se realizó a la última dirección informada por el contribuyente a la Administración, esto es, la consignada en el RUT³.

Contra el anterior acto administrativo, el actor interpuso recurso de reconsideración⁴ que fue decidido por la Resolución No. 900008 del 26 de agosto de 2009, que confirmó el acto recurrido⁵.

DEMANDA

El señor JAIME ALBERTO CHICA GUTIÉRREZ, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, solicitó la nulidad de las Resoluciones 900016 del 28 de octubre de 2008 y 900008 del 26 de agosto de 2009, actos por medio de los cuales la DIAN negó la solicitud de restitución de términos para que «*se notificara en legal forma la Resolución 110642007000094 de mayo 17 de 2007*»⁶.

A título de restablecimiento del derecho pidió «*que se notifique en legal forma el emplazamiento para declarar No. 110632006000823 de fecha 12 de junio de 2006, puesto que fue mal notificado y, de esta forma, el demandante pueda hacer uso del derecho de defensa que le asiste*»⁷.

Citó como normas violadas las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política

² Fls. 206 a 209

³ Fls. 224 a 227

⁴ Fls. 228 a 232

⁵ Fls. 237 a 245

⁶ Fl. 30

⁷ Fls. 42 a 43

- Artículos 565, 566 y 568 del Estatuto Tributario

El concepto de la violación se sintetiza así:

Señaló que las normas del Estatuto Tributario, invocadas como violadas, disponen que los actos deben notificarse a la dirección que el contribuyente hubiera informado.

Indicó que está demostrado que en el RUT estaba registrada la dirección Calle 30 A No. 83 B - 38 Urbanización Los Campanos, que es la misma que aparece reportada por todos y cada uno de los informantes en el reporte de información exógena, con base en el cual, la demandada determinó la calidad de contribuyente del demandante por el año gravable 2003.

Afirmó que no entiende por qué si a la DIAN le había sido devuelta por correo la notificación del emplazamiento para declarar insistió, sin haber verificado otras fuentes, en publicar en la prensa dicho acto. Agregó que tampoco entiende que la notificación se hubiera enviado a la Calle 30 A No. 85 B – 38 de Medellín.

Alegó que la demandada despachó de manera 'ligera' la inconformidad manifestada en cuanto al error en que incurrió, toda vez que de conformidad con el numeral 3º del artículo 19 del Decreto 2788 del 2004, la Administración debía realizar el registro en el RUT de los responsables del régimen simplificado; sin embargo, no tuvo en cuenta la actualización y registró la dirección antigua reportada en el RUT, vigente para el 3 de marzo de 2005, es decir, que el error fue del ente demandado y no puede trasladarse la responsabilidad al contribuyente.

Citó y transcribió apartes de algunas sentencias de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en las que se ha indicado que la notificación por aviso es excepcional y solo procede cuando no ha sido posible establecer la dirección del contribuyente por otros medios.

OPOSICIÓN

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en los argumentos que se resumen así:

Propuso como excepción la caducidad de la acción, porque la resolución que decidió el recurso de reconsideración contra el acto que negó la solicitud de restitución de términos, fue notificada personalmente el 31 de agosto de 2009, es decir, que la acción de nulidad y restablecimiento del derecho debió ejercitarse dentro de los cuatro meses siguientes a la ejecutoria del acto que se pretende demandar. Indicó que en el caso, la demanda fue interpuesta el 13 de enero de 2010, esto es, extemporáneamente.

Expuso que teniendo en cuenta que el término se cumplía el 31 de diciembre de 2009 y por razones de la vacancia judicial se extiende hasta el primer día hábil después de concluir dicha vacancia, es decir, hasta el 12 de enero de 2010 y no el 13 de enero de 2010, operó el fenómeno de la caducidad.

En relación con la dirección a la que se deben notificar las actuaciones, sostuvo que, de acuerdo con la normativa tributaria, el Registro Único Tributario es la única forma de ubicar a los contribuyentes. Indicó que es claro que la dirección para notificar a los contribuyentes es la informada en el RUT y que los emplazamientos se notificarán personalmente o por correo y que si es devuelto por el correo procede la notificación por aviso.

Señaló que en este caso, el emplazamiento para declarar 110632006000823 del 12 de junio de 2006, se envió a la dirección Calle 30 A No. 85B – 38 de la ciudad de Medellín, conforme a la dirección registrada en el RUT, la cual fue aportada el 3 de marzo de 2005 por el contribuyente, cuando realizó su inscripción en el RUT, pero la notificación enviada a esta dirección se devolvió por la causal «no existe», razón por la cual se procedió a la notificación señalada en el artículo 568 E.T., a través de aviso publicado en el diario Portafolio del 21 de julio de 2007.

Precisó que el demandante actualizó la dirección mediante dos formularios radicados así: (i) el 20 de noviembre de 2007 en el que indicó como dirección la Calle 30 A No. 85B-30 y (ii) el 28 de enero de 2010 en el que informó como dirección, Cl 30 A 83B 38. Alegó que de conformidad con lo anterior, la notificación se envió a la informada por el demandante para la época de los hechos; por tanto, no se puede alegar que la notificación no se hizo en debida forma ni que se violó el derecho al debido proceso.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandada** expresamente dijo reiterar los argumentos de la contestación de la demanda e insistió en que el demandante, al inscribirse en el RUT en el año 2005, informó como dirección la que fue utilizada por la Administración para enviar la notificación, lo cual desvirtúa que hubiera existido un error imputable a la DIAN.

El **Ministerio Público** y la **parte demandante** guardaron silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Previo a decidir sobre los asuntos planteados por las partes, la Sala debe pronunciarse sobre la naturaleza de los actos demandados⁸.

De la lectura de la demanda se advierte que los actos cuya nulidad se pretende son:

1. La Resolución 900016 del 28 de octubre de 2008, mediante la cual la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín decidió no acceder a la restitución de términos solicitada por el contribuyente Jaime Alberto Chica Gutiérrez, respecto del proceso que dio lugar a la Sanción por no Declarar No. 110642007000094 del 17 de mayo de 2007.
2. La Resolución 900008 del 26 de agosto de 2009, por medio de la cual la Administración decidió el recurso de reconsideración interpuesto por el demandante contra el acto indicado en el numeral anterior, en el sentido de confirmar la decisión de no acceder a la restitución de términos.

De lo anterior se advierte que los actos acusados tenían como fin informarle al contribuyente que no era procedente restituir los términos de notificación del emplazamiento para declarar. Estos actos no constituyen una decisión administrativa definitiva, pues se limitan a analizar un aspecto procedimental que se presentó durante el proceso de aforo de un tributo.

Por consiguiente, las resoluciones demandadas constituyen actos de trámite que, como tales, no impiden que la actuación continúe, ni le ponen término a la misma, pues el procedimiento de aforo finaliza con la resolución que resuelve los recursos

⁸ En el mismo sentido y en un caso similar se pronunció la Sala en la sentencia del 3 de julio de 2013, Exp. 18231, M.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez (E).

de reconsideración que se interpongan contra la liquidación de aforo y la resolución sanción por no declarar.

Los artículos 715 a 719 del Estatuto Tributario disponen que el proceso de aforo se inicia con el denominado emplazamiento para declarar, acto mediante el cual la Administración invita a los que previamente hayan comprobado que están obligados, para que cumplan ese deber dentro del término de un (1) mes y les advierte de las consecuencias en caso de persistir en la omisión.

El efecto de no presentar la declaración respectiva dentro del término que otorga el emplazamiento, es la imposición de la sanción por no declarar prevista en el artículo 643 ibídem. Agotado el procedimiento previsto en los citados artículos 643, 715 y 716 del Estatuto Tributario, la Administración, dentro de los cinco años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, puede determinar, mediante liquidación oficial de aforo, la obligación tributaria de quien no haya declarado, según lo dispuesto en el artículo 717 ibídem.

En suma, el procedimiento de aforo comprende 3 etapas, a saber: (i) el emplazamiento por no declarar, (ii) la sanción por no declarar y (iii) la liquidación de aforo⁹.

En ese procedimiento, los actos administrativos definitivos lo constituyen la resolución sanción por no declarar, la liquidación de aforo, y los actos que resuelvan los recursos que se interpongan contra las mismas, pues en estos se concreta la manifestación de la voluntad de la Administración respecto de la obligación tributaria que recae sobre el contribuyente. Es decir, incorporan un pronunciamiento sobre la existencia de la obligación, el obligado, la cuantía del tributo, y los demás que surjan en el trámite de ese proceso.

En esas condiciones, lo procedente era que el actor hubiere impetrado la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra la resolución sanción por no declarar y su confirmatoria, proceso dentro del cual la posible indebida notificación del emplazamiento para declarar, es un cargo propio del análisis de legalidad del acto definitivo.

⁹ Sentencia de 3 de octubre de 2007, Exp. 15530, M. P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

Así mismo, debe resaltarse que, en este caso, no hubiera tenido ningún efecto realizar un pronunciamiento sobre la legalidad o no de la decisión sobre la restitución de términos, porque de declararse la nulidad no podría ordenarse la notificación del emplazamiento para declarar, toda vez que ya se profirió la resolución sancionatoria, como lo sostiene el contribuyente y obra en el expediente.

En ese contexto, la Sala observa que por tratarse en este caso de actos que no son demandables, la demanda es inepta y, por tal razón, se inhibirá de conocer el asunto de fondo discutido.

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

DECLÁRASE INHIBIDA la Sala para pronunciarse de fondo por inepta demanda.

Reconócese personería para actuar como apoderada de la parte demandada a la Doctora Maritza Alexandra Díaz Granados, de conformidad con el poder que obra a folio 218.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. 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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA **CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**