

ACCION DE COBRO TRIBUTARIO - Prescribe en 5 años contados a partir de la fecha en que se hace exigible / PRESCRIPCION DE LA ACCION DE COBRO - Es de 5 años contados desde cuando se hizo exigible / INTERRUPCION DE LA ACCION DE COBRO - Causales / NOTIFICACION DEL MANDAMIENTO DE PAGO - Se hace personalmente o en su defecto por correo

El artículo 817 del Estatuto Tributario, vigente para la época en que se expidió el mandamiento de pago, disponía que la acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribía en cinco años, contados a partir de la fecha en que se hicieron legalmente exigibles. Las obligaciones tributarias son exigibles cuando vence el plazo establecido en las normas, para declarar y pagar los impuestos y retenciones. Dicho término se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago, el otorgamiento de facilidades de pago, la admisión de la solicitud de concordato y la declaratoria oficial de liquidación forzosa administrativa. Interrumpida la prescripción, el término empieza a correr de nuevo desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago, la terminación del concordato o la terminación de la liquidación forzosa administrativa, según el caso [art. 818 E.T.]. De acuerdo con el artículo 826 ib., el mandamiento de pago se notifica personalmente al deudor, previa citación para que comparezca en diez días, y si vencido el término no comparece, la notificación debe realizarse por correo.

NOTA DE RELATORIA: Sobre prescripción de la acción de cobro ver sentencia CE, S4, Rad. 15547, 2007/10/03, MP. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 817 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 818

NOTIFICACION ERRADA POR LA DIAN - Ocurre cuando se hace a una dirección diferente a la informada en la declaración de renta / NOTIFICACION POR CORREO - Se entendía surtida en la fecha de introducción antes de la sentencia C-096 de 31 de enero de 2001 de la Corte constitucional / NOTIFICACION POR AVISO - Procede cuando no se puede efectuar la notificación por correo

El artículo 563 ib. dispone que la notificación “deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según el caso, o mediante formato oficial de cambio de dirección”, y prescribe que “la antigua dirección continuará siendo válida durante los tres (3) meses siguientes, sin perjuicio de la validez de la nueva dirección informada”. En cuanto hace a la notificación por aviso, la Sala, ha reiterado que ésta procede cuando no ha sido posible efectuar la notificación por correo como lo ordena el artículo 566 ib, porque no se ha podido establecer la dirección del contribuyente y se ha tratado de obtener por los medios señalados en el inciso segundo del artículo 563 ib., es decir que el aviso se publica después de realizar todas las diligencias posibles para ubicar al contribuyente. Una vez más se reitera que la notificación por aviso es excepcional, pues, no es garantía suficiente de que a través de ella se logre el conocimiento efectivo de los actos administrativos; por tal razón, la Administración debe agotar los medios que la ley le permite para garantizar plenamente el derecho de defensa de los contribuyentes que se puedan ver afectados con sus decisiones.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 563 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 566 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 568 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 826

NOTA DE RELATORIA: Sobre notificación por aviso ver sentencias de CE, S4, Rad. . 8125, 1997/02/21, MP Consuelo Sarria Olcos; CE, S4, Rad. 11628, 2001/03/16, CE, S4, Rad. 15889, 2006/ 12/06, MP Juan Angel Palacio Hincapié; CE, S4, Rad. 12917, 2002/10/03, MP María Inés Ortiz Barbosa; CE, S4, rad. 12451, 2001/11/23, MP Ligia López Díaz y CE, S4, Rad. 15586, 2008/03/06, MP Héctor J. Romero Díaz. CC, Rad. C-096, 2001/01/31.

NOTIFICACION ERRADA - También se presenta cuando se envía a una dirección en la cual el contribuyente ya no tiene la tenencia y posesión del bien por orden judicial / NOTIFICACION POR CORREO - Es supletiva de la personal

El inmueble cuya dirección aparecía en la declaración de renta, por orden de la Fiscalía General de la Nación, había sido entregado a un depositario provisional, a órdenes de la Dirección Nacional de Estupefacientes, medida que si bien no implica una decisión definitiva de la pérdida de los derechos del propietario sobre el inmueble, la cual se declara por sentencia judicial, practicada la diligencia de ocupación, se afectó la tenencia y posesión del bien y en consecuencia, la “dirección” del mismo, por orden judicial y de manera provisional, dejó de ser del contribuyente, pues lo entregó al depositario y quedó a disposición de una entidad oficial. Así las cosas, si bien la dirección a la que se enviaron el mandamiento de pago y la citación, correspondía a la informada en la declaración de renta de 1997, lo cierto es que a esa fecha, ya no correspondía al contribuyente, situación no desconocida por DIAN, pues le fueron remitidos los certificados de tradición y libertad de los inmuebles con las correspondientes anotaciones de las medidas adoptadas por la Fiscalía General de la Nación y por la propia entidad. En efecto, dicho precepto establece que respecto del mandamiento de pago la notificación por correo es supletiva de la personal, motivo por el cual debe intentarse primero la notificación personal de la decisión y luego, si transcurrido el término de los diez días no comparece el deudor, proceder a realizarla por correo, trámite que en el caso la administración omitió y en consecuencia violó el artículo 826 ib., norma especial en materia de procedimiento administrativo de cobro coactivo. En este orden de ideas, es claro para la Sala que la notificación del mandamiento de pago no se efectuó en debida forma, toda vez que sin haber agotado previamente el procedimiento previsto en la norma especial, se remitió por correo a dirección ajena al domicilio del contribuyente, con lo cual se violó el debido proceso y el derecho de defensa del demandante.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 826

PRESCRIPCION DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS - El término se cuenta desde el momento en que venció el plazo fijado para declarar en cada período y hasta la notificación del mandamiento de pago

Tratándose de deudas relacionadas con el impuesto de renta de 1994, 1995 y 1997, la norma aplicable es el artículo 817 del Estatuto Tributario -antes de la modificación introducida por el artículo 86 de la Ley 788 de 2000-, según el cual el término de prescripción comienza a contarse a partir de la fecha en que se hicieron exigibles, esto es, desde el momento en que venció el plazo fijado para declarar, en cada período y hasta la notificación del mandamiento de pago

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 817

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., doce (12) de marzo de dos mil nueve (2009)

Radicación número: 25000-23-27-000-2006-00170-01(16630)

Actor: José Joaquín Guevara Rico

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la parte demandada contra la sentencia que declaró la nulidad de las Resoluciones 500002 y 500018, ambas de 2005, por las cuales la UAE – DIAN – Personas Naturales – Grupo Cobranzas, rechazó las excepciones propuestas contra el Mandamiento de Pago 902106 de 2001 y a título de restablecimiento del derecho, declaró probada la excepción de prescripción de las obligaciones en él contenidas y el cese de “toda ejecución”.

ANTECEDENTES

La División de Cobranzas – Grupo Coactiva de la UAE – DIAN, Administración Local de Impuestos de Personas Naturales de Bogotá, D.C., libró el Mandamiento de Pago 902106 de fecha 25 de mayo de 2001 contra JOSÉ JOAQUÍN GUEVARA RICO, por las obligaciones contenidas en las declaraciones privadas del impuesto de renta de los años gravables 1994, 1995 y 1997, más los intereses y actualización correspondientes [fl. 349 c.a.].

El 8 de agosto de 2003, el contribuyente propuso la excepción de prescripción de la acción de cobro [fl. 629 c.a.], rechazada por extemporánea mediante **Resolución 500002 de 31 de agosto de 2005**, en la que además se ordenó seguir adelante la ejecución [fl. 646 c.a.].

Contra tal decisión el actor interpuso el recurso de reposición [fl. 680 c.a.], el cual fue resuelto por medio de la **Resolución 500018 de 28 de octubre de 2005**, en el sentido de confirmar el acto recurrido [fl. 685 c.a.].

LA DEMANDA

En ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del C.C.A., el apoderado del actor, solicitó la nulidad del “*oficio 023543 de 19 de agosto de 2005*” y a título de restablecimiento del derecho “*la prescripción de la obligación tributaria correspondiente al impuesto de renta por el año 1994*” a su cargo; de manera subsidiaria, se declare la nulidad de las resoluciones 500002 de 31 de agosto de 2005 y 500018 de 28 de octubre del mismo año y en consecuencia “*la prescripción de las obligaciones tributarias correspondientes al impuesto de renta por los años 1994, 1995 y 1997*”; y la nulidad del Mandamiento de Pago 902903 de 3 de octubre de 2001.

Invocó como normas violadas los artículos 29, 83, 209 y 363 de la Constitución Nacional, “*817 del Decreto 624 de 1989*”, 818, 826, 830, 566, 568 y 744 del Estatuto Tributario y 140, 142, 315 y 320 del Código de Procedimiento Civil, cuyo concepto de violación desarrolló a través de los siguientes cargos:

1. Irretroactividad de la ley y prescripción de las obligaciones tributarias.

Con fundamento en el artículo 817 del Decreto 624 de 1989 [antes de la modificación introducida por la Ley 788 de 2002, artículo 86] y lo dispuesto en el Decreto 2798 de 1994, la obligación contenida en la declaración de renta del año 1994, prescribió el 9 de junio de 2000, dado que el plazo para presentarla y pagar el impuesto, venció el 9 de junio de 1995.

El conteo del término de prescripción [5 años] se inicia desde el vencimiento del plazo fijado para efectuar el pago y así lo ha reiterado la doctrina oficial en los conceptos 124490/00, 051402/01, 24781/02 y 049432/02.

En uso de la facultad contenida en el artículo 817 mencionado, el 1° de agosto de 2005 solicitó la declaratoria de prescripción de las obligaciones correspondientes al año 1994, frente a las cuales, al entrar en vigencia la Ley 788 de 2002, el

término legal ya había transcurrido y no pudo interrumpirse, pues “los mandamientos de pago”¹ fueron expedidos en el 2001.

2. Falta de notificación del Mandamiento de Pago.

El ente oficial no notificó al contribuyente el **Mandamiento de Pago 902106 de 25 de mayo de 2001**, pues no dio cumplimiento al procedimiento legal para efectuar la notificación personal, ni la efectuó por correo, ni por aviso. De dicho acto el demandante se dio por notificado el 3 de agosto de 2005.

La declaración de renta de 1994 sirvió además para librar el **Mandamiento de Pago 902903 de 3 de octubre de 2001** y si bien obran los proyectos de citación para la notificación personal, no existe evidencia de haberse efectuado, ni la notificación por correo de este acto.

3. Indebida notificación

Si aceptara que la notificación de la orden de pago se efectuó, no podría tenerse como tal, al no haberse surtido en debida forma, pues si la citación para la notificación personal fue remitida a la dirección informada en la declaración de renta de 1997, ésta corresponde a uno de los inmuebles ocupados por orden de la Unidad Nacional de Fiscalías para la Extinción del Derecho de Dominio, el 11 de marzo de 1999 y entregado a un “*tercero por cuenta de la Dirección Nacional de Estupefacientes*”.

La medida de ocupación y suspensión del poder dispositivo, fue puesta en conocimiento de la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos e inscrita en el folio de matrícula inmobiliaria de los inmuebles ubicados en la carrera 25 N°7-10 y 7-14 de Bogotá, de propiedad del contribuyente.

Luego, en el mismo documento se registró el embargo ordenado por la División de Cobranzas de la Administración Local de Impuestos, bienes que fueron entregados al secuestre designado el 12 de diciembre de 2000.

Se remitió entonces la citación para la notificación de los mandamientos de pago 902106 y 902903, a la dirección del inmueble sobre el cual el actor ya no tenía la

¹ Hace referencia a los mandamientos de pago números 902106 de 25 de mayo y 902903 de 31 de octubre, ambos de 2001, en los que se sirve de título ejecutivo la declaración de renta de 1994.

tenencia, ni la posesión, ni la disposición y ante la no comparecencia del contribuyente, se intentó la notificación por correo a la misma dirección y aunque la oficina postal lo devolvió por la causal “cerrado”, no se efectuó la notificación por aviso.

La administración pretende el cobro de una obligación tributaria, sin permitirle al contribuyente ejercer su derecho de defensa, pues no le notificó los mencionados mandamientos de pago, ni personalmente, ni por correo, ni por aviso; además, fueron expedidos vencido el término de prescripción.

4. Falsa Motivación del Mandamiento de Pago 902906

Esta orden se apoya en el mismo título ejecutivo que sirvió para proferir el Mandamiento de Pago 902106 de 2001, esto es, la declaración privada con autoadhesivo 0501201050505 de 21 de abril de 1997 y aunque el monto reclamado es diferente, la autoridad tributaria efectúa un doble cobro de la obligación.

5. Falsa Motivación de los Mandamientos de Pago 902906 y 902106.

Son falsamente motivados debido a que en la fecha en que fueron proferidos, la obligación contenida en el título ejecutivo, se encontraba prescrita y así debió declararlo la administración, tal como lo solicitó el contribuyente.

6. Violación al debido proceso.

La actuación incurre en vía de hecho por “*grave defecto sustantivo*”, “*flagrante defecto fáctico*” y “*evidente defecto procedimental*”; además, desconoce “*totalmente el principio según el cual los funcionarios administrativos están cubiertos por la obligatoriedad de las normas*”.

LA OPOSICIÓN

La apoderada de la entidad oficial propone las excepciones “*demanda improcedente*” e “*inepta demanda*”; la primera, por cuanto se pretende la nulidad del oficio 023543 de 19 de agosto de 2005 mediante el cual se dio respuesta a un derecho de petición y del mandamiento de pago 902903 de 3 de octubre de 2001, actos no definitivos y por ende no demandables; y la segunda, porque “*no enfrenta las normas supuestamente vulneradas, ni tampoco presenta el análisis o desarrollo del hecho que se pretende infringido frente a los preceptos señalados*”.

En cuanto al fondo del asunto, precisó que la acción de cobro se ejerce a partir de su exigibilidad y para ello se requiere de la existencia de un título ejecutivo, que para el caso lo es la declaración de renta.

Fijado por el legislador el término para la presentación y pago de las obligaciones tributarias, se entiende que éstas son de plazo y por tanto exigibles al vencimiento del mismo.

Para la procedibilidad de la ejecución no sólo se requiere la existencia del título ejecutivo, sino que la obligación sea clara, expresa y exigible; además, que el funcionario competente profiera el mandamiento de pago y lo notifique al deudor conforme al procedimiento propio del cobro coactivo.

Frente al caso expresó que por correo certificado se citó al contribuyente para notificarle el mandamiento de pago 902903 de 25 de mayo de 2001, relacionado con el impuesto sobre la renta/94, pero fue devuelto por encontrarse “cerrado” y luego el 3 de julio de 2001, envió por correo el mandamiento de pago 902106, librado para el cobro del impuesto de renta de 1994, 1995 y 1997.

La notificación de las actuaciones tributarias se surte a la última dirección informada por el contribuyente y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 563 del E.T.

Finalmente indicó que según lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley 333 de 1996, la extinción de dominio se define mediante sentencia judicial y las obligaciones tributarias relacionadas con los bienes objeto de tal medida, están sujetas a lo previsto en artículo 9 de la Ley 785 de 2002.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, se inhibió de decidir de fondo sobre la solicitud de nulidad del Oficio 23543 de 19 de agosto de 2005 y del Mandamiento de Pago 902906 de 3 de octubre de 2001, por tratarse de actos no demandables dentro del proceso de cobro coactivo, según el artículo 835 del Estatuto Tributario; además, declaró la nulidad de las resoluciones 500002 y 500018 de 31 de agosto y 28 de octubre, ambas de 2005 y la cesación de toda actuación tendiente a ejecutar la obligación tributaria contenida en ellas.

En la revisión del acervo probatorio encontró que si bien, la administración remitió por correo la citación y el mandamiento de pago 902106 de 2001 a la última dirección informada por el contribuyente, también lo es, que sobre el inmueble ubicado en esa dirección, la Fiscalía ordenó la ocupación y suspensión del poder dispositivo, medida inscrita en el folio de matrícula inmobiliaria correspondiente, conocida por la demandada.

Al tener conocimiento de que el contribuyente ya no residía en la dirección informada y ante la devolución del correo de la citación para la notificación personal, el ente fiscal debió intentar ubicarlo por los otros medios previstos en el artículo 563 del E.T. y de haber fracasado, efectuarla por aviso.

La omisión de tal procedimiento vulnera los derechos de defensa y contradicción del actor, por lo que consideró que le asiste razón en cuanto a que la presentación del memorial de excepciones no fue extemporánea. En el punto cita jurisprudencia de esta Corporación, según la cual el término para presentar las excepciones se cuenta a partir del mandamiento de pago.

Así entendió que en el caso, las excepciones propuestas por el actor fueron oportunas y procedió a su estudio luego de señalar que como las obligaciones fiscales que se pretenden cobrar corresponden al impuesto sobre la renta de 1994, 1995 y 1997, la norma aplicable es el artículo 817 del E.T., antes de la modificación introducida por la Ley 788 de 2002, según la cual la exigibilidad de la obligación comienza a partir del momento en que venció el plazo para pagar el tributo correspondiente, criterio que apoya en los Conceptos números 124490/00, 051402/01, 024781/02 y 049432/02.

Conforme a los Decretos 2798/94, 2321/95 y 3049/97, el plazo para declarar y pagar el impuesto de renta correspondiente a los años 1994, 1995 y 1997, según los dos últimos dígitos de la cédula del contribuyente, fueron en su orden: 9 de junio de 1995, 13 de junio de 1996 y 8 de junio de 1998.

No habiéndose efectuado la notificación del mandamiento de pago en debida forma, el contribuyente se dio por notificado el 8 de agosto de 2005, fecha en que presentó el escrito de excepciones.

Concluyó que se encuentra demostrada la excepción propuesta por el demandante contra el mandamiento de pago, en la medida en que transcurrieron más de cinco años desde el momento en que se hicieron exigibles las obligaciones hasta la fecha en que se notificó la orden de pago.

EL RECURSO DE APELACIÓN

Contra la decisión anterior el apoderado de la parte demandada interpuso recurso de apelación, el cual sustenta así:

La Extinción del Derecho de Dominio sobre los bienes requiere declaratoria mediante sentencia judicial, según los artículos 2 y 21 de la Ley 333 de 1996.

Para la época en que se adelantaba el proceso de cobro coactivo, sólo existía la acción de extinción de dominio sin decisión definitiva como consta en el oficio 1554 de 5 de febrero de 2004; además las obligaciones tributarias pendientes fueron adquiridas antes de la intervención de la Dirección Nacional de Estupefacientes.

La administración dio cumplimiento a lo previsto en el artículo 563 del E.T., dado que las actuaciones relacionadas con el mandamiento de pago que dio origen a la actuación en cuestión, las remitió a la dirección informada en la declaración de renta de 1997 y concuerda con la registrada en el RUT.

El a quo no tuvo en cuenta *“los acuses de recibo N°32-167726 del 04 de octubre de 2001 y 32-436923 del 22 de octubre de 2001, los cuales registran firma y cédula de ciudadanía de quien recibe”*, ni el Acta de Presentación de 14 de abril de 2004, elementos por los que la autoridad tributaria entendió debidamente notificado el mandamiento de pago.

Finalmente aduce que el impuesto que se pretende recaudar fue liquidado por el mismo contribuyente y el Estado deja de recibirlo en contravía de lo consagrado en el artículo 95 de la Constitución Nacional, por el solo hecho de existir una acción de extinción de dominio en contra del deudor.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandante** destaca que si bien la sentencia se apoya en la indebida notificación del mandamiento de pago 902106 de 25 de mayo de 2001, lo cierto es que de las pruebas aportadas al proceso, la administración no demuestra que el aviso de citación y la posterior notificación hayan sido enviadas por correo y menos entregado en la dirección informada por el contribuyente, razones por las cuales solicita se confirme la decisión.

El apoderado de **la parte demandada** pide se revoque la sentencia de primera instancia y en su lugar se declare ajustada a derecho la actuación enjuiciada.

Insiste en que la notificación se efectuó debidamente a la dirección informada por el contribuyente y que si bien para la época figuraba el bien en proceso de extinción de dominio, “es lógico deducir” que quienes administraban el lugar, le reenviaban la correspondencia que allí se recibía, por lo que las excepciones presentadas el 8 de agosto de 2005 contra el mandamiento de pago notificado el 3 de julio de 2001, resultan improcedentes.

Sostiene que no operó el fenómeno de la prescripción de las obligaciones tributarias, pues según los artículos 817 y 818 del E.T., el término se cuenta desde la fecha de presentación de la declaración de corrección y se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago; y en el caso el contribuyente corrigió la declaración el 21 de abril de 1997 y las notificaciones de los mandamientos de pago 902106 de 25 de mayo de 2001 y 902903 de 3 de octubre de 2001, fueron remitidas por correo en tiempo.

La Procuradora Sexta Delegada ante esta Corporación solicitó se confirme la sentencia apelada al considerar que la administración no logró acreditar que notificó en debida forma la actuación al contribuyente, pues omitió el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario y con ello vulneró el derecho de defensa y contradicción del demandante.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En el caso se controvierte la legalidad de la Resolución 500002 de 31 de agosto de 2005, por medio de la cual se rechazó por extemporánea la excepción de prescripción de la acción de cobro interpuesta contra el Mandamiento de Pago 902106 de fecha 25 de mayo de 2001 y ordenó seguir adelante la ejecución y la

Resolución 500018 de 28 de octubre de 2005 que al resolver el recurso gubernativo, confirmó la anterior.

El Tribunal anuló los actos mencionados y ordenó el cese de toda actuación tendiente a ejecutar la obligación tributaria a que éstos se refieren, al considerar que la excepción propuesta por el contribuyente fue oportuna en la medida que la administración no notificó debidamente el mandamiento de pago; además, declaró probada la prescripción de las obligaciones.

La demandada apela la decisión e insiste en que notificó el mandamiento de pago a la dirección informada por el contribuyente y que si bien el inmueble era objeto de una acción de extinción de dominio, no se había adoptado decisión definitiva; además que la correspondencia era recibida por quienes lo administraban.

En los términos de la apelación, la Sala decide si fue oportuna la excepción de prescripción propuesta por la actora contra el mandamiento de pago 902106 de fecha 25 de mayo de 2001, librado en su contra.

El artículo 817 del Estatuto Tributario, vigente para la época en que se expidió el mandamiento de pago, disponía que la acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribía en cinco años, **contados a partir de la fecha en que se hicieron legalmente exigibles**². Las obligaciones tributarias son exigibles cuando vence el plazo establecido en las normas, para declarar y pagar los impuestos y retenciones³.

Dicho término se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago, el otorgamiento de facilidades de pago, la admisión de la solicitud de concordato y la declaratoria oficial de liquidación forzosa administrativa. Interrumpida la prescripción, el término empieza a correr de nuevo desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago, la terminación del concordato o la terminación de la liquidación forzosa administrativa, según el caso [art. 818 E.T.].

² En virtud de la modificación de dicha norma, efectuada por el artículo 86 de la Ley 788 de 2002, la acción de cobro prescribe en el lapso de cinco años, contados a partir de la fecha de vencimiento del término para declarar, cuando la declaración se presenta oportunamente; de la presentación de la declaración, en el caso de ser presentada extemporáneamente; de la presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores y de la fecha de ejecutoria del acto de determinación o discusión.

³ Sentencia de 3 de octubre de 2007, expediente 25000-23-27-000-2003-00445-01(15547), Actor: C. I. Promotora de Intercambio S. A., C.P.: Héctor J. Romero Díaz.

De acuerdo con el artículo 826 ib., el mandamiento de pago se notifica personalmente al deudor, previa citación para que comparezca en diez días, y si vencido el término no comparece, la notificación debe realizarse por correo.

Además, en el artículo 563 ib. dispone que la notificación “**deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente**, responsable, agente retenedor o declarante, **en su última declaración de renta** o de ingresos y patrimonio, según el caso, **o mediante formato oficial de cambio de dirección**”, y prescribe que “*la antigua dirección continuará siendo válida durante los tres (3) meses siguientes, sin perjuicio de la validez de la nueva dirección informada*”.

También dispone que si no se ha informado una dirección, puede la Administración notificar la actuación a la dirección que establezca mediante verificación directa, o a través de las guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria. Y, que cuando no es posible establecer la dirección por tales medios, los actos serán notificados por publicación en un diario de amplia circulación.

Respecto a la notificación por correo, prevé en el artículo 566 que “*se practicará mediante envío de una copia del acto correspondiente a la dirección informada por el contribuyente y se entenderá surtida en la fecha de introducción al correo*⁴.”

El mismo estatuto en el artículo 568 preceptúa que las notificaciones devueltas por el correo por cualquier razón “*serán notificadas mediante aviso en un periódico de amplia circulación nacional*”, y precisa que “*la notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la Administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde la publicación del aviso o de la corrección de la notificación*”.

En cuanto hace a la notificación por aviso, la Sala, ha reiterado que ésta procede cuando no ha sido posible efectuar la notificación por correo como lo ordena el artículo 566 ib, porque no se ha podido establecer la dirección del contribuyente y se ha tratado de obtener por los medios señalados en el inciso segundo del

⁴ El aparte subrayado fue declarado inexecutable por sentencia C-096 de 31 de enero de 2001.

artículo 563 ib., es decir que el aviso se publica después de realizar todas las diligencias posibles para ubicar al contribuyente⁵.

Una vez más se reitera que la notificación por aviso es excepcional, pues, no es garantía suficiente de que a través de ella se logre el conocimiento efectivo de los actos administrativos; por tal razón, la Administración debe agotar los medios que la ley le permite para garantizar plenamente el derecho de defensa de los contribuyentes que se puedan ver afectados con sus decisiones.⁶

En el caso concreto, la DIAN libró el Mandamiento de Pago 902106 con fecha 25 de mayo de 2001 [fl. 349 c.a.], por las obligaciones de renta 1994, 1995 y 1997; el apelante insiste en que el mencionado acto **“fue notificado por correo el día 3 de julio de 2001”** [Fls. 245 c.p.].

Revisados el mandamiento de pago y el oficio de citación [fls. 349 y 351 c.a.], se observa que la dirección a la que se dirigen es: “Carrera 25 N°7-10/14”.

La parte actora aclara que tal dirección corresponde a dos inmuebles diferentes, los cuales fueron objeto de la medida cautelar de *“Ocupación y suspensión del poder dispositivo”*, adoptada dentro del proceso de extinción de dominio adelantado en su contra, por la Unidad Nacional de Fiscalías para la Extinción del Derecho de Dominio y contra el Lavado de Activos de la Fiscalía General de la Nación.

Al respecto obran a folios 119 vuelto y 144 del cuaderno de antecedentes administrativos, los certificados de tradición y libertad de los inmuebles ubicados en la *“carrera 25 7-10”* y *“carrera 25 7-14”*, respectivamente, en los que consta la anotación correspondiente a la medida tomada por la Fiscalía General de la Nación, registradas con fecha 23 de marzo de 1999.

Medida ordenada en resolución de fecha 9 de marzo de 1999 y materializada el 11 del mismo mes y año, según Acta de Ocupación que obra a folio 69 del cuaderno principal⁷, en la que consta además que fue entregado a un depositario

⁵ Sentencias de 21 de febrero de 1997, exp. 8125. M.P. Dra. Consuelo Sarria Olcos, de 16 de marzo de 2001, exp. 11628, 6 de diciembre de 2006, exp. 15889, M.P. Dr. Juan Angel Palacio Hincapié, 3 de octubre de 2002, exp. 12917, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa

⁶ Sentencias de 23 de noviembre de 2001, M.P. Dra. Ligia López Díaz, expediente 12451 y de 6 de marzo de 2008, expediente 15586, M.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

⁷ Ocupación realizada sobre el inmueble ubicado en la carrera 25 #7-10 de Bogotá.

provisional, persona distinta del actor y a disposición de la Dirección Nacional de Estupefacientes.

En dichos documentos se observa además, la anotación del embargo por jurisdicción coactiva ordenado por la División de Cobranzas de la DIAN, realizada el 3 de septiembre de 1999. Según Actas que obran a folios 221 y 222 del cuaderno de antecedentes, la diligencia de secuestro sobre los inmuebles, se practicó el 12 de diciembre de 2000.

Como lo advierte la misma apelante, obra a folio 390 del cuaderno de antecedentes administrativos, el oficio **N°1554 de 5 de febrero de 2004**, a través del cual la Fiscalía 34 Delegada informa al ejecutor que la acción de extinción de dominio, está pendiente de decisión definitiva.

De lo anterior se colige que a la fecha del mandamiento de pago [25 de mayo de 2001], el contribuyente ya no tenía ni la tenencia, ni la posesión, ni la disposición del inmueble ubicado en la dirección informada en la declaración de renta de 1997, dado que por orden de la Fiscalía General de la Nación, lo había entregado a un depositario provisional, a órdenes de la Dirección Nacional de Estupefacientes⁸.

Medida que si bien no implica una decisión definitiva de la pérdida de los derechos del propietario sobre el inmueble, la cual se declara por sentencia judicial, practicada la diligencia de ocupación, se afectó la tenencia y posesión del bien y en consecuencia, la “**dirección**” del mismo, por orden judicial y de manera provisional, dejó de ser del contribuyente, pues lo entregó al depositario y quedó a disposición de una entidad oficial.

Así las cosas, si bien la dirección a la que se enviaron el mandamiento de pago y la citación, correspondía a la informada en la declaración de renta de 1997, lo cierto es que a esa fecha, ya no correspondía al contribuyente, situación no desconocida por DIAN, pues le fueron remitidos los certificados de tradición y libertad de los inmuebles con las correspondientes anotaciones de las medidas adoptadas por la Fiscalía General de la Nación y por la propia entidad.

⁸ Inmuebles que posteriormente fueron embargados y secuestrados por orden de la DIAN.

Con conocimiento de las medidas oficiales adoptadas, la administración debió adelantar todas las diligencias posibles para ubicar la dirección del deudor y proceder entonces a citarlo para efectuar la notificación personal de la orden de pago y en el evento en que no hubiera comparecido, si realizar la notificación por correo, como lo dispone el artículo 826 del E.T., o de no haber sido posible establecer la dirección por los medios de que trata el artículo 563 ib., acudir de manera excepcional a la notificación por aviso.

De otra parte, se destaca que el mandamiento 902106 de 2001 y la citación para notificarlo personalmente, fueron remitidos por correo el mismo día, esto es, el 3 de julio de 2001, fecha en que según los actos demandados, se realizó la notificación del citado mandamiento, por lo que es evidente que la administración no dio cumplimiento al trámite del artículo 826 del Estatuto Tributario.

En efecto, dicho precepto establece que respecto del mandamiento de pago la notificación por correo es supletiva de la personal, motivo por el cual debe intentarse primero la notificación personal de la decisión y luego, si transcurrido el término de los diez días no comparece el deudor, proceder a realizarla por correo, trámite que en el caso la administración omitió y en consecuencia violó el artículo 826 ib., norma especial en materia de procedimiento administrativo de cobro coactivo.

En cuanto a los acuses de recibo números 32-167726 de 4 de octubre de 2001 y 32-436923 de 22 de octubre de 2001 [fls. 232 y 235 c.a.], se advierte que si bien registran firma y cédula de ciudadanía de quien recibe [Esperanza Angarita, 39.700.716 Bogotá y Ma. Esperanza Mesa, 51.793.499], los datos no corresponden a los del contribuyente, ni hay elementos de juicio suficientes para considerar que se trata de personas encargadas de la administración del bien y que éstas efectivamente recibieron el Mandamiento de Pago 902106 y lo entregaron a su destinatario.

En este orden de ideas, es claro para la Sala que la notificación del mandamiento de pago no se efectuó en debida forma, toda vez que sin haber agotado previamente el procedimiento previsto en la norma especial, se remitió por correo a dirección ajena al domicilio del contribuyente, con lo cual se violó el debido proceso y el derecho de defensa del demandante.

En cuanto al Acta de Presentación de 14 de abril de 2004, a la que hace referencia el apelante, se observa que dicho documento no reúne las condiciones previstas en el artículo 48 del C.C.A., para considerar que en esa fecha el actor se notificó del mandamiento de pago, pues solo da cuenta de que el apoderado se hizo presente y manifestó la intención de acogerse a un “beneficio” y que se le entregaron copias de los extractos de la cuenta corriente, sin que de manera alguna el documento acredite que el actor aceptó la deuda objeto del cobro coactivo o que interpuso recurso alguno.

Así las cosas, demostrada la irregularidad en la notificación del mandamiento de pago 902106 de 2001, se entiende que se realizó el 8 de agosto de 2005, fecha en que fue radicada la excepción de prescripción de las obligaciones contenidas en él.

Tratándose de deudas relacionadas con el impuesto de renta de 1994, 1995 y 1997, la norma aplicable es el artículo 817 del Estatuto Tributario -antes de la modificación introducida por el artículo 86 de la Ley 788 de 2000-, según el cual el término de prescripción comienza a contarse a partir de la fecha en que se hicieron exigibles, esto es, desde el momento en que venció el plazo fijado para declarar, en cada período y hasta la notificación del mandamiento de pago.

Efectuada la notificación de la orden de pago el 8 de agosto de 2005, es claro que las obligaciones que a través de los actos demandados se pretendían cobrar, se encontraban prescritas, tal como lo determinó el Tribunal.

Por las razones anteriores, no se dará prosperidad al recurso interpuesto por la parte demandada y en consecuencia 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 apelada.

Reconócese personería al doctor ANTONIO GRANADOS CARDONA, como apoderado de la parte demandada y al doctor LUIS CARLOS CHAVEZ AVELLANEDA, como apoderado del demandante, en los términos y para los efectos de los memoriales que obran a folios 250 y 273 del cuaderno principal.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue discutida y aprobada en la sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sala

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

