

**NOTIFICACIONES EN MATERIA TRIBUTARIA - Cuando la comunicación es enviada a una dirección distinta comenzaran a correr los términos legales desde la notificación hecha en debido forma.**

Las actuaciones en materia tributaria, aduanera o cambiaria se deben hacer a la última dirección informada por el contribuyente o declarante en el RUT (Registro Único Tributario). Cuando no se haya reportado una dirección, la notificación se podrá hacer al lugar que establezca la administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria, y de no ser posible por ninguno de estos medios se hará a través de una publicación en un periódico de circulación nacional. Cuando la comunicación es enviada a una dirección distinta de la registrada o de la posteriormente informada por el contribuyente es posible corregir el error en cualquier tiempo haciendo el envío a la dirección correcta, no obstante, en este caso “los términos legales sólo comenzarán a correr a partir de la notificación hecha en debida forma” (Artículo 657 E.T.).

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 565 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 567

**NOTIFICACIONES EN MATERIA TRIBUTARIA - Desconocimiento del debido proceso porque cuando la comunicación es devuelta por el servicio de correo se debe notificar mediante aviso en periódico de circulación nacional / DEBIDO PROCESO – Violación por errores en la notificación de actuación sancionatoria de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas**

Se concluye que cuando las actuaciones de la administración tributaria que deban ser notificadas al contribuyente, sean devueltas por el servicio de correo, sin importar la razón debe notificarse mediante aviso en un periódico nacional o regional del lugar correspondiente a la última dirección informada en el RUT. En el asunto bajo estudio pese a que la Administración tenía conocimiento de que la dirección registrada en el RUT (...) estaba errada desde el auto de apertura de investigación de fecha 17 de julio de 2009, insistió en el envío de las comunicaciones al mismo lugar, sin dar cumplimiento a lo establecido por el artículo 568 del Estatuto Tributario que ordena en caso de devolución de las actuaciones enviadas por correo, la notificación mediante aviso en un periódico de circulación nacional. De acuerdo con lo anterior, concluye la Sala que la Administración desconoció lo dispuesto por el artículo 568 ibídem, para efectos de poner en conocimiento de Sandra Yolima Porras la decisión sancionatoria contenida en el Acto No. 442412010000126 de 13 de octubre de 2010 expedido por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal, contra la cual procedía el recurso de reconsideración, el cual no tuvo la oportunidad de interponer ante la omisión de la Entidad, situación que es violatoria del debido proceso de la demandante.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 565 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 567 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 568

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION SEGUNDA**

## SUBSECCION A

**Consejero ponente: ALFONSO VARGAS RINCON**

Bogotá, D.C., veintidós (22) de noviembre de dos mil doce (2012)

**Radicación número: 85001-23-33-000-2012-00238-01(AC)**

**Actor: SANDRA YOLIMA PORRAS DUEÑAS**

**Demandado: TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CASANARE**

Decide la Sala la impugnación formulada por **SANDRA YOLIMA PORRAS DUEÑAS** contra la providencia de 18 de octubre de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Casanare mediante la cual rechazó por improcedente la acción de tutela de la referencia.

### ANTECEDENTES

**SANDRA YOLIMA PORRAS DUEÑAS** interpuso acción de tutela contra **LA DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**, con el fin de obtener la protección de los derechos fundamentales al debido proceso, mínimo vital, petición, buen nombre y derecho a la infancia.

### PRETENSIONES

Solicita la parte actora se ordene a la entidad demandada lo siguiente:

“... se inicie el proceso de revocatoria del Acto Administrativo No. 4424220100000126 de octubre 13 de 2010, y se inicien las debidas investigaciones, ya que no soy obligado a declarar renta por mandamiento legal; solicitar el desembargo de la cuenta de Nomina No. 981288236 del BBVA, dar cumplimiento a lo ordenado en el artículo 2 del Decreto 534 de 1996 y demás normas reglamentarias, donde solo se ordena embargar dese un tope máximo de dinero...”  
(Fl. 14)

Los hechos que sirven de fundamento a las pretensiones se resumen así:

Mediante Resolución No. 442415201000000126 de octubre 13 de 2010, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Yopal, impuso sanción a la señora Sandra Yolima Porras Dueñas por no declarar el impuesto a la renta del año 2006.

La actora fue notificada a una dirección incorrecta, según desprendible de la empresa de envíos, no obstante, la administración está enterada de su dirección correcta según consulta realizada por un funcionario de la entidad en el sistema MUISCA.

La División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Yopal fue la entidad estatal que le adelantó el proceso sancionatorio, pese a que la actora no estaba obligada a declarar renta puesto que sus ingresos no eran superiores a \$89.183.000. No obstante la DIAN dio inicio al proceso sancionatorio por haber establecido que sus ingresos para el año 2006 fueron superiores a \$222.315.223, y en consecuencia estaba obligado a presentar declaración de renta.

Las empresas que reportaron ingresos fueron la Unión Temporal Regalías del Casanare, Unión Temporal Interventorias 2005, Unión Temporal Medida del Valle del Cauca y Estación Acuícola del Casanare.

La demandante no tuvo ningún tipo de vínculo con la Empresa Médica Valle del Cauca y con la Empresa Estación Acuícola del Casanare, continuó la labor que estaba a cargo de su esposo, quien falleció el 18 de marzo de 2006.

En la actuación sancionatoria adelantada se le ha vulnerado el debido proceso, en consideración a que es una obligación del Estado demostrar que la contribuyente estaba obligada a declarar renta y para el presente caso esto no sucedió.

La actora es madre de dos hijos, cabeza de hogar y responde económicamente por la manutención, vivienda y salud del hogar, no obstante, en desarrollo de las medias cautelares impuestas por la DIAN, le embargaron la cuenta de ahorros de nómina, donde se le consigna actualmente el salario devengado, cuando lo legalmente autorizado es el embargo de lo que excede la suma de \$25.830.138,00.

El 22 de junio de 2012 presentó petición con el fin de obtener la revocatoria directa del acto administrativo No. 4424120100000126 y el desembargo de la cuenta de ahorros del BBVA de acuerdo con lo ordenado en el Decreto 564 de 1996, solicitud que fue negada por la DIAN mediante acto de 8 de julio de 2012, sin dar trámite de fondo a la solicitud.

#### **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales señala que es improcedente la acción de tutela cuando existen otros recursos o medios de defensa judiciales, salvo que aquella se utilice como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable.

De conformidad con la legislación, contra los actos de la administración tributaria procede el recurso de reconsideración el cual deberá interponerse dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo, no obstante y como quiera que la contribuyente no hizo uso de los recursos de la vía gubernativa, es procedente la acción de revocatoria directa.

Señala igualmente que la actora puede acudir ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo para interponer la acción de nulidad y restablecimiento del derecho o la acción de nulidad simple.

Solicita en consecuencia, se desestimen las pretensiones e informa que actualmente se encuentra en estudio una solicitud de estudio de Revocatoria Directa.

## **LA PROVIDENCIA IMPUGNADA**

El Tribunal Administrativo del Casanare rechazó por improcedente las pretensiones de la tutela promovida por la señora Sandra Yolima Porras Dueñas en contra de la DIAN.

Lo anterior en consideración a esta demostrado que a la demandante le fue notificado mediante emplazamiento de la obligación de declarar mediante remisión de correo a la dirección vigente y reportada en RUTT, ante la respuesta de la empresa de correos donde indica que la dirección es incorrecta, se surtió la respectiva publicación en un diario de circulación nacional.

Ahora bien, pese a que la situación fue reportada por la empresa de mensajería, transcurrido más de un año, la DIAN envió nuevamente la notificación de la resolución que impuso la sanción a la misma dirección, con el mismo resultado.

La consecuencia lógica de lo anterior, sería conceder el amparo parcial para que se rehaga el proceso de notificación de la resolución sancionatoria, sin embargo, cuando la demandante acudió a la DIAN para obtener copia completa del expediente tributario, quedó notificada por conducta concluyente, pues presentó una petición de revocatoria directa, respecto de la cual ya se dio un pronunciamiento parcial de fondo, pero se encuentra pendiente aspectos relacionados con el desembargo.

Finalmente y teniendo en cuenta que actualmente existe un debate ante la Administración, se advierte que está abierto el camino a la jurisdicción por vía ordinaria, so pena de que si ya operó la caducidad de la acción, la tutela no puede ser el mecanismo para controvertir la legalidad de los actos administrativos antes referidos.

## **LA IMPUGNACIÓN**

Inconforme con la decisión del Tribunal Administrativo, la señora Sandra Yolima Porras Dueñas impugnó el fallo de 18 de octubre de 2012 con fundamento, en las siguientes razones:

En el plenario quedó demostrado que la DIAN vulneró el derecho fundamental al debido proceso, y desconoció el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, por cuanto no se efectuó una notificación personal de los actos administrativos sancionatorios a la dirección correcta.

En relación con la notificación por conducta concluyente del acto sancionatorio, el hecho que haya acudido a examinar el expediente tributario una vez embargadas sus cuentas, no puede tenerse como el saneamiento de la conducta irregular de la administración, al enviar la correspondencia a una dirección respecto de la cual tenía conocimiento que era errada.

Finalmente refiere que la petición de revocar el acto no puede tomarse como un recurso porque no lo es, sino como una "simple expresión gramatical de manifestación", toda vez que de conformidad con el artículo 720 del Estatuto Tributario el recurso establecido es el de reconsideración y no el de petición.

Para resolver, se

## **C O N S I D E R A**

La acción de tutela fue concebida en el artículo 86 de la Constitución Política, como mecanismo de defensa y protección inmediata de los derechos fundamentales, únicamente cuando el afectado no dispone de otro medio de defensa judicial, salvo que existiendo, se utilice como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable. Es por lo tanto, una acción residual o subsidiaria, que no puede ser utilizada como mecanismo alternativo o sustituto de las vías legales procesales ordinarias instituidas para la protección de los derechos.

Lo anterior significa que quien considere que se encuentra en una situación que afecte sus derechos fundamentales puede acudir a la acción de tutela en procura de la protección de sus derechos fundamentales, siempre que no cuente con otro medio idóneo de defensa judicial, a menos que se solicite como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable.

En el presente asunto, se pretende obtener la revocatoria directa de las Resolución No. 4424120100000126 de 13 de octubre de 2010, mediante la cual la DIAN le impuso sanción a Sandra Yolima Porras Dueñas por no haber presentado declaración de renta por el año gravable 2006 y se disponga el desembargo de la cuenta bancaria de nómina de la actora.

Afirma la demandante que la DIAN le vulneró el debido proceso, toda vez que de las actuaciones surtidas en el procedimiento que adelantó en su contra fueron comunicadas a una dirección que no era la suya, y aunque la entidad estaba enterada del error, insistió en el envío de la correspondencia al mismo lugar.

Igualmente, estima que no es sujeto obligado a presentar declaración de renta puesto que sus ingresos por el año gravable 2006 no superaron los topes establecidos para efecto de tornarse sujeto pasivo de dicha obligación.

Al expediente se allegaron los siguientes medios de prueba:

A folio 6 obra copia del comprobante de envío de la empresa Servientrega No. 1035117151, donde se señala como fecha de envío el 14 de octubre 2010, a la señora Sandra Yolima Porras, en el municipio de Yopal (Casanare), dirección (Calle 17A No. 35 – 43), con sello de devolución de 19 de octubre de 2010, con informe de "DIRECCIÓN INCORRECTA".

Obra a folio 8 formulario del Registro Único Tributario, donde consta que la actora registra la dirección: Calle 17 A 35 – 43 del municipio de Yopal.

Mediante auto No. 4423822009000465 se abrió investigación en contra de Sandra Yolima Porras Dueñas, por la omisión de ingresos en la información exógena por el años 2006 (folio 11).

El 7 de julio de 2009 se emplazó a la actora para que cumpliera con la obligación de declarar renta por el periodo 2006 el 30 de julio de 2006 el 30 de julio de 2009, en el cual se le concedió el término de un mes para ese efecto (Folio 11 y siguientes).

El 21 de agosto de 2009 fue publicado el emplazamiento a nombre de la actora, en el periódico EL TIEMPO (folio. 13).

El 13 de octubre de 2010, por Resolución No. 4424120100000126 la DIAN resolvió lo siguiente:

Imponer sanción por no haber presentado la declaración de RENTA por el periodo 1 del año gravable 2006 al contribuyente PORRAS DUEÑAS SANDRA YOLIMA NIT. No. 52015477, por la suma de CUARENTA Y CUATRO MILLONES CUATROSIENTOS SESENTA Y TRES MIL PESOS / MCTE. (\$44.463.00)

(...)

Notifíquese de conformidad con lo establecido en el inciso 1º. Del artículo 565 del Estatuto Tributario.

RECURSOS: contra la presente resolución procede el Recurso de Reconsideración, que podrá interponerse ante la división de gestión jurídicas de la Dirección Seccional o en la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, dentro de los dos (2) meses siguientes a su notificación de conformidad con el art. 720 del E.T. previo cumplimiento de los requisitos exigidos en el Art. 722 del mismo estatuto. (Folios 22 y siguientes)

El 22 de junio de 2012 la señora Yolima Porras Dueñas presentó escrito en ejercicio del derecho de petición solicitó la revocatoria directa que le impuso la sanción, el desembargo de la cuenta de ahorros de nómina del Banco BBVA y que se iniciaran las investigaciones pertinentes en relación con la errónea declaración de sus ingresos que hicieron algunas empresas. (Folio 33)

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por medio del acto No. 20126246000009 de 5 de julio de 2012, negó la petición, por considerar que durante la actuación administrativa no se vulneró el debido proceso y porque la revocatoria directa debe surtirse mediante un procedimiento especial que debe ser discutido a través del ejercicio de los recursos de ley.

En el asunto objeto de estudio, estima el interesado que la Dirección de Impuestos y Aduanas – DIAN Seccional Yopal, vulneró sus derechos fundamentales porque se notificó a una dirección incorrecta la actuación administrativa sancionatoria y se impuso una sanción sin que la actora tuviese conocimiento de las razones por las cuales se indica que el monto de sus ingresos la convierte en persona obligada a declarar.

Para efecto de decidir se tiene lo siguiente:

De acuerdo con los artículos 715 y siguientes del Estatuto Tributario, el procedimiento a seguir en caso de incumplimiento del deber de presentar declaraciones tributarias comprobada la obligación, inicia con el emplazamiento por parte de la Administración de Impuestos, concediendo al interesado el término de un mes para que cumpla su deber. Si persiste la omisión procede la aplicación de la sanción prevista en el artículo 643 *Ibídem*<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> (...) veinte por ciento (20%) del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al veinte por ciento (20%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de renta presentada, el que fuere superior.

Agotado lo anterior, la administración dentro de los 5 años siguientes al plazo para declarar, puede a través de una liquidación de aforo<sup>2</sup> determinar la obligación, del contribuyente responsable.

De acuerdo con el artículo 718 ibídem la Administración de Impuesto debe divulgar por medios de comunicación de amplia difusión los contribuyentes, responsables o agentes de retención emplazados o sancionados por no declarar.

Ahora bien, las actuaciones de la Administración de Impuestos, tales como los requerimientos, autos que ordenan inspecciones o verificaciones tributarias, resoluciones que imponen sanciones, citaciones, entre otros, deben notificarse de manera electrónica, personalmente, por medio de la red oficial de correos o cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.

Las actuaciones en materia tributaria, aduanera o cambiaria se deben hacer a la última dirección informada por el contribuyente o declarante en el RUT (Registro Único Tributario). Cuando no se haya reportado una dirección, la notificación se podrá hacer al lugar que establezca la administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria, y de no ser posible por ninguno de estos medios se hará a través de una publicación en un periódico de circulación nacional.

El artículo 565 del Estatuto Tributario en el párrafo 1º prevé: “Cuando la notificación se efectuó 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.”

Cuando la comunicación es enviada a una dirección distinta de la registrada o de la posteriormente informada por el contribuyente es posible corregir el error en cualquier tiempo haciendo el envío a la dirección correcta, no obstante, en este caso “los términos legales sólo comenzarán a correr a partir de la notificación hecha en debida forma” (Artículo 657 E.T.)

En caso de que las notificaciones sean devueltas por correo, el artículo 568 ibídem dispone:

**ARTÍCULO 568.** Las actuaciones de la administración enviadas por correo, que por cualquier razón sean devueltas, **serán notificadas mediante aviso en un periódico de circulación nacional o de circulación regional que corresponda a la última dirección informada en el RUT;** 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 el día hábil siguiente a la publicación del aviso en el portal o de la corrección de la notificación. Lo anterior no se aplicará cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal<sup>3</sup>. (Resalta la Sala)

<sup>2</sup> “Tendré el mismo contenido de la liquidación de revisión, señalado en el artículo 712, con explicación sumaria de los fundamentos del aforo.

<sup>3</sup> Artículo modificado por el artículo 58 del Decreto 19 de 2012.

Se concluye que cuando las actuaciones de la administración tributaria que deban ser notificadas al contribuyente, sean devueltas por el servicio de correo, sin importar la razón debe notificarse mediante aviso en un periódico nacional o regional del lugar correspondiente a la última dirección informada en el RUT.

En el asunto bajo estudio pese a que la Administración tenía conocimiento de que la dirección registrada en el RUT (Calle 17ª No. 35-43 en Yopal) estaba errada desde el auto de apertura de investigación de fecha 17 de julio de 2009, insistió en el envío de las comunicaciones al mismo lugar, sin dar cumplimiento a lo establecido por el artículo 568 del Estatuto Tributario que ordena en caso de devolución de las actuaciones enviadas por correo, la notificación mediante aviso en un periódico de circulación nacional.

De acuerdo con lo anterior, concluye la Sala que la Administración desconoció lo dispuesto por el artículo 568 ibídem, para efectos de poner en conocimiento de Sandra Yolima Porras la decisión sancionatoria contenida en el Acto No. 442412010000126 de 13 de octubre de 2010 expedido por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal, contra la cual procedía el recurso de reconsideración, el cual no tuvo la oportunidad de interponer ante la omisión de la Entidad, situación que es violatoria del debido proceso de la demandante.

En consecuencia se ordenará dejar sin efecto las actuaciones administrativas surtidas dentro de la investigación adelantada por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal (Casanare), contra la señora Sandra Yolima Porras Dueñas, No. De expediente IO 2006 2009 000465, a partir de la notificación de la Resolución No. 44241201000012 de 13 de octubre de 2010 inclusive.

Se ordenará a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal que en el término de las 48 horas siguientes a la notificación de esta providencia, proceda a enviar la comunicación correspondiente para efectos de notificar el contenido de la Resolución No. 442412010000126 de 13 de octubre de 2010 en los términos del artículo 515 del Estatuto Tributario, a la señora Sandra Yolima Porras Dueñas a la última dirección que ella haya suministrado a la Entidad, concediéndole el término para interponer el recurso de reconsideración de conformidad con el artículo 720 del Estatuto Tributario.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, Subsección "A", administrando justicia en nombre de la República y pro autoridad de la Ley.

#### **FALLA:**

**REVÓCASE** el fallo de 18 de octubre de 2012, proferido por el Tribunal Administrativo del Casanare, mediante el cual se rechazó por improcedente la acción de tutela. En su lugar se dispone:

**DECRÉTASE** el amparo del derecho fundamental al debido proceso. Para el efecto, se dispone:

**DEJAR SIN EFECTO** las actuaciones administrativas surtidas dentro de la investigación adelantada por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal (Casanare), contra la señora Sandra Yolima Porras Dueñas, No. De

expediente IO 2006 2009 000465, a partir de la notificación de la Resolución No. 442412010000126 de 13 de octubre de 2010 inclusive.

**ORDÉNASE** a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal que en el término de las 48 horas siguientes a la notificación de esta providencia, proceda a enviar comunicación correspondiente para efectos de notificar el contenido de la Resolución No. 442412010000126 de 13 de octubre de 2010 en los términos del artículo 515 del Estatuto Tributario, a la señora Yolima Porras Dueñas a la última dirección que ella haya suministrado a la Entidad, concediéndole el término para interponer el recurso de reconsideración de conformidad con el artículo 720 del Estatuto Tributario.

Dentro de los 10 días siguientes a la ejecutoria de esta providencia remítase el expediente a la Corte Constitucional para su eventual revisión.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Esta providencia fue discutida y aprobada por la Sala en sesión celebrada en la fecha.

**GUSTAVO GÓMEZ ARANGUREN    ALFONSO VARGAS RINCÓN**

**LUIS RAFAEL VERGARA QUINTERO**