

SANCION POR DEVOLUCION O COMPENSACION IMPROCEDENTE DEL IVA PAGADO EN LA ADQUISICIÓN DE MATERIALES DE CONSTRUCCION DE VIVIENDA DE INTERES SOCIAL - Requisitos. El plazo de 2 años para imponerla se cuenta desde la notificación de la resolución de devolución o compensación y no de la notificación de la liquidación oficial de revisión

2.1.- El artículo 850 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 49 de la Ley 223 de 1995, vigente para la época en la que la Constructora Herpa Ltda. solicitó la devolución del IVA por el período gravable 1998, dispone que tienen derecho a la devolución del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de materiales de construcción para vivienda de interés social, las entidades cuyos planes estén debidamente aprobados por el Inurbe o por su delegado. No obstante, de conformidad con el artículo 670 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 131 de la Ley 223 de 1995, las devoluciones o compensaciones efectuadas con fundamento en la declaración privada del contribuyente o responsable del impuesto sobre las ventas, *“no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor”*. Por eso, si la Administración Tributaria, dentro del proceso de determinación, rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución o compensación, el contribuyente o responsable, a título de sanción, está en la obligación de reintegrar la suma devuelta o compensada en exceso, más los intereses moratorios que correspondan, aumentados en un 50%. Además, si la devolución la obtuvo mediante documentos falsos o fraude, la Administración está facultada para imponer una sanción adicional, equivalente al 500% del monto devuelto de forma improcedente. 2.2.- Tal como lo dispone el artículo en comento, las sanciones por devolución o compensación improcedente deben imponerse *“dentro del término de dos años contados a partir de la fecha en que se notifique la liquidación oficial de revisión”*. Sin embargo, tratándose de devolución del impuesto sobre las ventas en materiales de construcción, el Decreto 1288 de 1996, reglamentario del artículo 850 del Estatuto Tributario, en el artículo 14 previó que el término de dos años para imponer ese tipo de sanciones se contaría *“a partir de la fecha en que se haya notificado la respectiva resolución de devolución o compensación”*.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 670 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 850 / LEY 223 DE 1995 - ARTICULO 49 / LEY 223 DE 1995 - ARTICULO 131 / DECRETO 1288 DE 1996 - ARTICULO 14

NOTA DE RELATORIA: **La síntesis del asunto es la siguiente:** Se estudió la legalidad de los actos por los que la DIAN sancionó a Constructora Herpa Ltda. por compensación improcedente del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social. La Sala confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo de Norte de Santander que anuló dichos actos, tras concluir que la resolución sancionatoria se notificó por fuera del término de dos años, contados a partir de la notificación de la resolución que ordena la devolución o la compensación, que para expedir y notificar la sanción prevé el artículo 14 del Decreto 1288 de 1996. La Sala precisó que cuando se trata de esta sanción el referido artículo establece que el plazo de 2 años para imponerla se cuenta desde la notificación de la resolución de devolución o compensación y no de la notificación de la liquidación oficial de revisión, como lo prevé el art. 670 del Estatuto Tributario.

RESOLUCION SANCION - Se debe notificar por correo o personalmente / NOTIFICACION POR CORREO - Antes de la inexecutable del artículo 566 del Estatuto Tributario se entendía surtida en la fecha de introducción al correo / PRINCIPIO DE PUBLICIDAD - No se cumple con la simple

introducción al correo de la copia del acto administrativo a notificar / PRESUNCION DE NOTIFICACION POR CORREO - Por ser de carácter legal, admitía prueba en contrario, aún en vigencia del artículo 566 del Estatuto Tributario que la preveía / NOTIFICACION POR CORREO - Para practicarla legalmente se requiere que efectivamente el acto administrativo sea enviado y recibido en la dirección informada por el contribuyente

3.1.- Dentro del proceso está demostrado que la DIAN profirió la Resolución Sanción No. 070642001000037 el 30 de julio de 2001, tal como consta en los folios 26 a 35 del expediente. También está probado que dicho acto fue notificado por correo al contribuyente el **31 de julio de ese año**, de acuerdo con la certificación expedida por Adpostal que obra en los folios 66 y 67. 3.2.- Para la DIAN, el acto fue proferido y notificado dentro del término de los dos años de que trata el artículo 14 del Decreto 1288 de 1996, toda vez que la fecha de introducción al correo fue el 30 de julio de 2001, teniendo en cuenta que el 28 era sábado. Por su parte, la sociedad demandante alega que la resolución sanción es extemporánea y, por tanto, nula, porque su notificación se efectuó por fuera de ese término. 3.3.- Al respecto debe tenerse en cuenta que el artículo 565 del Estatuto Tributario prevé que las resoluciones en las que se impongan sanciones deben notificarse por correo o personalmente. Si se opta por la notificación por correo, como ocurrió en el caso que se estudia, la Administración Tributaria está en la obligación de enviar una copia del acto correspondiente a la dirección informada por el contribuyente, en virtud de lo dispuesto en el artículo 566 ibídem. 3.4.- Es preciso aclarar que para la fecha de expedición de la Resolución Sanción -30 de julio de 2001-, la expresión contenida en el artículo 566 del Estatuto Tributario, conforme al cual se disponía que la notificación por correo se entendía surtida en la fecha de introducción al correo de la copia del acto, había sido declarada inexecutable por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-096 del 31 de enero de 2001, esto es, antes de proferirse y notificarse la mencionada resolución. Sostener, entonces, como lo hace la DIAN, que el acto se entiende notificado en la fecha de introducción al correo, resulta inconstitucional ya que los actos no pueden entenderse conocidos por el administrado *“antes de que tal conocimiento fuere posible, por cuanto el principio de publicidad persigue que, efectivamente, y sin restricción alguna, los actos jurídicos que exteriorizan la función pública administrativa sean conocidos por los administrados y la simple introducción de la copia al correo no es un medio idóneo para darle cumplimiento a tal exigencia”*. No puede perderse de vista, además, que en vigencia de la expresión declarada inconstitucional, ya se había sostenido por esta Corporación que aquella era una presunción que admitía prueba en contrario, pues demostrada la fecha efectiva en la que se hubiera recibido el acto, esa sería tomada como la fecha de notificación y no la de introducción al correo. 3.5.- En ese sentido, para que la notificación por correo se practique legalmente, se requiere que efectivamente el acto del que se trata sea enviado y recibido en la dirección informada por el contribuyente.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 565 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 566

NOTA DE RELATORIA: Sobre el carácter legal de la presunción en la notificación por introducción al correo se citan las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 13 de marzo de 2003, Radicación 08001-23-31-000-1993-07428-01(13020), M.P. María Inés Ortiz Barbosa; 7 de octubre de 2004, Radicación 15001-23-31-000-2000-0606-01(14089), M.P. María Inés Ortiz Barbosa; 27 de octubre de 2005, Radicación 25000-23-27-000-2001-00701-01(13823), M.P. Héctor J. Romero Díaz y sobre la declaratoria de inexecutable del art. 566 del

Estatuto Tributario se cita la sentencia C-096 de 2001 de la Corte Constitucional.

EFFECTOS DE SENTENCIAS DE NULIDAD - Son inmediatos / EFFECTOS DE SENTENCIAS DE NULIDAD DE ACTOS DE CARACTER GENERAL - Afectan situaciones jurídicas no consolidadas / ACTO REGLAMENTARIO O NORMATIVO - Su naturaleza es similar a la ley / SITUACION JURIDICA NO CONSOLIDADA - Noción

[...] debe advertirse que las sentencias de nulidad producen, por regla general, efectos inmediatos, lo que implica la eliminación en el ordenamiento jurídico del acto declarado nulo. Por razones de seguridad jurídica, la nulidad de los actos administrativos reglamentarios o generales, en principio, dejan incólumes las situaciones jurídicas consolidadas hasta la ejecutoria de la sentencia que declara la nulidad, en vista de que los actos reglamentarios o normativos que produce la administración tienen una naturaleza similar a la ley. Pero, bajo ese razonamiento, la declaratoria de nulidad de un acto de carácter general, que produce efectos inmediatos, supone afectar situaciones jurídicas no consolidadas, es decir, aquellas que se debatían o eran susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa al momento de proferirse el fallo. Así lo reconoció también la Corte Constitucional en la Sentencia T-389 de 2009, Magistrado ponente: Humberto Antonio Sierra Porto. 4.3.- En ese orden de ideas, tratándose de situaciones jurídicas no consolidadas, esto es, se reitera, de situaciones pendientes o en curso que estén en controversia ante la Administración o la Jurisdicción, la declaratoria de nulidad del acto general incide necesariamente en su validez.

NOTA DE RELATORIA: Sobre los efectos de los fallos de nulidad de actos de carácter general respecto de situaciones jurídicas no consolidadas se citan las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 24 de julio de 2008, Radicación 05001-23-31-000-2001-03911-01(16859), M.P. Ligia López Díaz; 8 de noviembre de 2007, Radicación 05001-23-31-000-2001-03477-01(16284), M.P. Ligia López Díaz y 23 de julio de 2009, Radicación 76001-23-31-000-2002-00452-01(16404), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ

Bogotá D.C., seis (6) de agosto de dos mil catorce (2014)

Radicación número: 54001-23-31-000-2002-01423-01(19170)

Actor: CONSTRUCTORA HERPA LTDA.

Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO Y DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO

Procede la Sección a decidir el recurso de apelación interpuesto por la U.A.E. DIAN, parte demandada en el proceso, contra la sentencia del 18 de febrero de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander, por la que se accedió a las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES

1. Hechos de la demanda

1.1.- El 10 de febrero de 2000, mediante auto de apertura No. 1837, la División de Fiscalización Tributaria, en virtud del programa post-devoluciones, inició investigación contra la Constructora Herpa Ltda. por la compensación efectuada en la Resolución No. 160 del 28 de julio de 1999, por la suma de \$56.651.297.

El origen de dicho saldo a favor fue el impuesto a las ventas pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social.

1.2.- La DIAN formuló pliego de cargos el 27 de junio de 2001 y le concedió un mes a la contribuyente para presentar respuesta, la cual fue radicada el 27 de julio de ese año.

1.3.- El 30 de julio de 2001, esto es, el mismo día en el que se vencía el término otorgado para radicar respuesta al pliego de cargos, la DIAN profirió la Resolución Sanción No. 070642001000037 por la improcedencia de la compensación realizada, por lo que ordenó: i) el reintegro de la suma compensada en forma improcedente por valor de \$22.017.530, más los intereses moratorios aumentados en un 50% y, ii) el pago de \$103.241.840, correspondiente al 500% del valor devuelto, en aplicación del artículo 14 del Decreto 1288 de 1996, por haber obtenido la compensación utilizando documentos falsos o mediante fraude.

1.4.- Dicha resolución fue notificada por correo el 31 de julio de 2001, esto es, 2 años y 4 días después de proferida la Resolución No. 160 del 28 de julio de 1998, esto es por fuera del término establecido en el artículo 14 del Decreto 1288 de 1996.

1.5.- Contra la Resolución Sanción, la Constructora Herpa interpuso recurso de reconsideración, que fue resuelto de manera desfavorable a sus pretensiones mediante Resolución No. 900003 del 15 de abril de 2002.

2. Pretensiones

Las pretensiones de la demanda son las siguientes:

“1. Se decrete la nulidad de la Resolución Sanción No. 070642001000037 del 30 de Julio de 2001, notificada el 31 de Julio de 2001 proferida por la Doctora MIRIAM LANDAZABAL SUAREZ, Jefe División de Liquidación y de la Resolución No. 900003 del 15 de Abril del año 2002 proferida por la Doctora NORA MELO DE LIZCANO, Jefe División Jurídica Tributaria, notificada por edicto, por las cuales se sancionó a la CONSTRUCTORA HERPA LTDA con Nit 8000433896 a: “Primero: Imponer sanción, por el hecho sancionable: 8. Improcedencia en las Devoluciones y/o Compensaciones al contribuyente CONSTRUCTORA HERPA LTDA, Nit 8000433896, de conformidad con lo expuesto en la parte considerativa del presente acto administrativo. En consecuencia ordenar el reintegro de la suma devuelta y/o compensada en forma improcedente, por valor de VEINTIDOS MILLONES DIEZ Y SIETE MIL QUINIENTOS TREINTA PESOS/MCTE (\$22.017.530) más los intereses moratorios aumentados en un cincuenta por ciento (50%). Y adicionalmente el 500% del valor devuelto, equivalente a la suma de (&f valor Devolución Letras (\$20.640.968 x 500%) (&F Valor Devolución). CIENTO TRES MILLONES DOSCIENTOS CUARENTA MIL OCHOCIENTOS CUARENTA PESOS”.

2. Que, como consecuencia de lo anterior, se condene a la Nación Colombiana – Ministerio de Hacienda, Unidad Administrativa Especial Dirección General de Impuestos y Aduanas Nacionales- a devolver a CONSTRUCTORA HERPA LTDA la suma de VEINTICUATRO MILLONES OCHOCIENTOS CINCUENTA Y OCHO MIL PESOS MCTE (\$24.858.000) que fueron abonados mediante recibo Oficial de Pago presentado en el Banco Ganadero el 20 de Junio de 2001 con Sticker No. 13306010885913 con cargo al Concepto (09) otros, año gravable 1999, período 01, por valor de \$24.858.000”.

3. Normas violadas y concepto de la violación

3.1. Violación del artículo 29 de la Constitución y del inciso 4º del artículo 14 del Decreto 1288 de 1996

La DIAN no respetó el término otorgado por el inciso 4º del artículo 14 del Decreto 1288 de 1996 con el que contaba la Constructora Herpa para contestar el pliego de cargos.

Como el pliego de cargos fue notificado el 28 de junio de 2001, el término para contestarlo vencía el 30 de julio de ese año, habida cuenta de que el 28 era sábado.

Si bien la respuesta al pliego de cargos fue radicada el 27 de julio, la contribuyente tenía legalmente hasta el 30 de julio para rendir cualquier explicación, pues no renunció al término, por lo que la Administración sólo podía pronunciarse sobre la respuesta a partir del 31 de julio de 2001.

Sin embargo, la DIAN vulneró el debido proceso y el derecho de defensa porque profirió la Resolución Sanción el 30 de julio de 2001, esto es, el mismo día del vencimiento del término para dar respuesta al pliego de cargos.

3.2. Violación del inciso 2º del artículo 14 del Decreto 1288 de 1996

La Resolución Sanción no fue expedida dentro del término consagrado en el inciso 2º del artículo 14 del Decreto 1288 de 1996, esto es, dentro de los dos años siguientes a la notificación de la resolución de devolución o compensación.

La resolución que reconoció la compensación a la Constructora Herpa fue expedida y notificada el 28 de julio de 1999, por lo que los dos años con los que contaba la Administración para imponer sanciones vencían el 30 de julio de 2001, teniendo en cuenta que el 28 era sábado.

En ese orden de ideas, como la Resolución Sanción fue notificada el 31 de julio de 2001, se debe entender que fue proferida por fuera del término legal “y, en consecuencia es nula porque ya había prescrito”.

3.3. Violación del artículo 670 del Estatuto Tributario y del precedente jurisprudencial

La Sección Cuarta del Consejo de Estado declaró la nulidad de las expresiones “o compensación” y “compensada”, contenidas en el inciso 3º del artículo 14 del Decreto 1288 de 1996, toda vez que dicho supuesto no está previsto por el inciso 5º del artículo 670 del Estatuto Tributario, circunstancia que no fue tomada en cuenta por la DIAN al proferir los actos demandados.

Adicionalmente, para la fecha en la que se formuló el pliego de cargos, esto es, el 27 de junio de 2001, el artículo 14 del Decreto 1288 de 1996, fundamento normativo de los actos demandados, ya estaba derogado.

4. Oposición

La DIAN comparece al proceso y se opone a las pretensiones de la demanda, con los argumentos que se resumen a continuación:

4.1.- Sobre la violación del artículo 29 de la Constitución y del inciso 4º del artículo 14 del Decreto 1288 de 1996, manifiesta que al contribuyente se le otorgó el término de ley para presentar sus descargos y, en virtud de ese derecho, fue radicada respuesta al pliego de cargos el 27 de julio de 2001, lo que permite afirmar que ejerció su derecho de defensa y contradicción en debida forma. No obra en el expediente administrativo solicitud de adición o ampliación a la respuesta del pliego de cargos, por lo que no puede hablarse de pretermisión de términos.

4.2.- Indica que no se vulneró el inciso 2º del artículo 14 del Decreto 1288 de 1996, ya que la Resolución Sanción No. 07064200100037 fue notificada por correo el 30 de julio de 2001, es decir, dentro del plazo que tiene la Administración para proferir ese tipo de actos.

4.3.- Expresa que no existe violación del precedente, ni del artículo 670 del Estatuto Tributario, ya que la sentencia de nulidad del Consejo de Estado fue proferida el 16 de mayo de 2002, mientras que la Resolución No. 900003, por la que se resolvió el recurso de reconsideración, se expidió el 15 de abril de ese año.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Norte de Santander, mediante sentencia del 18 de febrero de 2011, dispuso:

“PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD de (sic) *Resolución sanción No. 07064200100037 del 30 de julio de 2001 proferida por la Jefe de División de Liquidación de la Administración Local de Impuestos de Cúcuta DIAN y la*

Resolución No. 900003 del 15 de abril del año 2002, proferida por la Jefe de la División Jurídica, de la misma entidad.

SEGUNDO: *Como consecuencia de la anterior nulidad se **CONDENA** a la **NACIÓN** – **DIAN** a devolver a la **CONSTRUCTORA HERPA LTDA.** la suma de VEINTICUATRO MILLONES OCHOCIENTOS CINCUENTA Y OCHO MIL PESOS M/CTE. (\$24.858.000)."*

Como fundamentos de su decisión expuso que con las pruebas que obran en el proceso se demostró que si bien la Resolución Sanción No. 070642001000037 fue proferida el 30 de julio de 2001, es decir, dentro de los dos años siguientes a la notificación de la resolución que autorizó la compensación, la entrega del acto al contribuyente sólo se hizo hasta el martes 31 de julio, esto es, por fuera del término legal.

De conformidad con la jurisprudencia de la Corte Constitucional, la notificación por correo sólo se entiende surtida cuando el administrado es enterado del contenido del acto que se le notifica, por lo que no puede tomarse como fecha de notificación el 30 de julio de 2001, como lo pretende la DIAN.

Adicionalmente, manifestó que la sentencia de nulidad de las expresiones “o compensación” y “o compensada” del inciso 3º del artículo 14 del Decreto 1288 de 1996, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en la sentencia del 16 de mayo de 2002, tiene efectos *ex tunc*, por lo que afecta las situaciones no consolidadas.

Por tanto, concluyó, como el sustento legal en el que se fundamentó la DIAN para imponer la sanción del 500% del monto devuelto fue declarado nulo, se afecta de nulidad, también, la sanción impuesta, ya que en el caso en estudio se trató de una compensación improcedente, no de una devolución.

RECURSO DE APELACIÓN

Inconforme con la decisión de primera instancia, la DIAN interpuso recurso de apelación con el fin de que sea revocada la sentencia y, en su lugar, se nieguen las pretensiones de la demanda.

Insiste en que la Resolución Sanción fue proferida dentro del término de los dos años siguientes a la notificación de la resolución que aceptó la compensación, pues ésta fue notificada por correo el 30 de julio de 2001.

Precisa que según el concepto jurídico de la DIAN No. 076621 del 27 de noviembre de 2002, los términos para todas las notificaciones surtidas con anterioridad a la sentencia C-096 de 2001, por la que se declaró la inconstitucionalidad de la expresión “*y se entenderá surtida en la fecha de introducción al correo*” del artículo 566 del Estatuto Tributario, se cuentan desde la introducción al correo. Luego de dicha sentencia, el acto se entiende notificado desde el momento de la entrega de la copia de éste en la dirección informada por el contribuyente.

Insiste, también, en que los actos administrativos demandados se expidieron con fundamento en las normas vigentes a la época, por lo que no es aplicable al caso que se estudia lo dispuesto en la sentencia de nulidad del Consejo de Estado del 16 de mayo de 2002, ya que la Resolución No. 900003, por la que se resolvió el recurso de reconsideración, fue expedida mucho antes de proferirse y notificarse la mencionada providencia.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

La DIAN reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y el recurso de apelación.

La Constructora Herpa Ltda. no presentó alegatos en segunda instancia.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público no emitió concepto en el trámite de segunda instancia.

CONSIDERACIONES

1. Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación, le corresponde a la Sección determinar si la Resolución Sanción No. 070642001000037 del 30 de julio de 2001 fue

notificada por la DIAN a la Constructora Herpa Ltda. antes del vencimiento del término otorgado por el legislador para expedir este tipo de actos.

Para resolver el problema jurídico, se analizarán las normas que regulan la competencia de la Administración Tributaria para expedir sanciones por compensación improcedente del impuesto sobre las ventas en materiales de construcción, vigentes para la época de la controversia, y se tratará el tema de la notificación de los actos administrativos en materia tributaria.

2. Término para notificar las sanciones por devolución o compensación improcedente del impuesto sobre las ventas en materiales de construcción –Análisis del caso concreto

2.1.- El artículo 850 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 49 de la Ley 223 de 1995, vigente para la época en la que la Constructora Herpa Ltda. solicitó la devolución del IVA por el período gravable 1998, dispone que tienen derecho a la devolución del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de materiales de construcción para vivienda de interés social, las entidades cuyos planes estén debidamente aprobados por el Inurbe o por su delegado.

No obstante, de conformidad con el artículo 670 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 131 de la Ley 223 de 1995, las devoluciones o compensaciones efectuadas con fundamento en la declaración privada del contribuyente o responsable del impuesto sobre las ventas, *“no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor”*.

Por eso, si la Administración Tributaria, dentro del proceso de determinación, rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución o compensación, el contribuyente o responsable, a título de sanción, está en la obligación de reintegrar la suma devuelta o compensada en exceso, más los intereses moratorios que correspondan, aumentados en un 50%.

Además, si la devolución la obtuvo mediante documentos falsos o fraude, la Administración está facultada para imponer una sanción adicional, equivalente al 500% del monto devuelto de forma improcedente.

2.2.- Tal como lo dispone el artículo en comento, las sanciones por devolución o compensación improcedente deben imponerse *“dentro del término de dos años contados a partir de la fecha en que se notifique la liquidación oficial de revisión”*.

Sin embargo, tratándose de devolución del impuesto sobre las ventas en materiales de construcción, el Decreto 1288 de 1996, reglamentario del artículo 850 del Estatuto Tributario, en el artículo 14 previó que el término de dos años para imponer ese tipo de sanciones se contaría ***“a partir de la fecha en que se haya notificado la respectiva resolución de devolución o compensación”***.

2.3.- Para el caso, se debe tener en cuenta que mediante la Resolución No. 160 del 28 de julio de 1999, notificada ese mismo día, la DIAN compensó la suma de \$56.651.297 por saldo a favor del contribuyente por concepto de impuesto a las ventas pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social¹.

3. De la notificación de los actos

3.1.- Dentro del proceso está demostrado que la DIAN profirió la Resolución Sanción No. 070642001000037 el 30 de julio de 2001, tal como consta en los folios 26 a 35 del expediente.

También está probado que dicho acto fue notificado por correo al contribuyente el **31 de julio de ese año**, de acuerdo con la certificación expedida por Adpostal que obra en los folios 66 y 67.

3.2.- Para la DIAN, el acto fue proferido y notificado dentro del término de los dos años de que trata el artículo 14 del Decreto 1288 de 1996, toda vez que la fecha de introducción al correo fue el 30 de julio de 2001, teniendo en cuenta que el 28 era sábado.

Por su parte, la sociedad demandante alega que la resolución sanción es extemporánea y, por tanto, nula, porque su notificación se efectuó por fuera de ese término.

¹ Cfr. Antecedentes de la Resolución Sanción No. 070642001000037 del 30 de julio de 2001 (fl. 27).

3.3.- Al respecto debe tenerse en cuenta que el artículo 565 del Estatuto Tributario prevé que las resoluciones en las que se impongan sanciones deben notificarse por correo o personalmente.

Si se opta por la notificación por correo, como ocurrió en el caso que se estudia, la Administración Tributaria está en la obligación de enviar una copia del acto correspondiente a la dirección informada por el contribuyente, en virtud de lo dispuesto en el artículo 566 ibídem.

3.4.- Es preciso aclarar que para la fecha de expedición de la Resolución Sanción -30 de julio de 2001-, la expresión contenida en el artículo 566 del Estatuto Tributario, conforme al cual se disponía que la notificación por correo se entendía surtida en la fecha de introducción al correo de la copia del acto, había sido declarada inexecutable por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-096 del 31 de enero de 2001, esto es, antes de proferirse y notificarse la mencionada resolución.

Sostener, entonces, como lo hace la DIAN, que el acto se entiende notificado en la fecha de introducción al correo, resulta inconstitucional ya que los actos no pueden entenderse conocidos por el administrado *“antes de que tal conocimiento fuere posible, por cuanto el principio de publicidad persigue que, efectivamente, y sin restricción alguna, los actos jurídicos que exteriorizan la función pública administrativa sean conocidos por los administrados y la simple introducción de la copia al correo no es un medio idóneo para darle cumplimiento a tal exigencia”*².

No puede perderse de vista, además, que en vigencia de la expresión declarada inconstitucional, ya se había sostenido por esta Corporación que aquella era una presunción que admitía prueba en contrario, pues demostrada la fecha efectiva en la que se hubiera recibido el acto, esa sería tomada como la fecha de notificación y no la de introducción al correo³.

² Corte Constitucional, Sentencia C-096 de 2001.

³ Ver, entre otras, las sentencias del 13 de marzo de 2003, expediente 13020, Consejera ponente: María Inés Ortiz Barbosa; 7 de octubre de 2004, Radicación número: 15001-23-31-000-2000-0606-01(14089), Consejera ponente: María Inés Ortiz Barbosa; 27 de octubre de 2005, Radicación número: 25000-23-27-000-2001-00701-01(13823), Consejero ponente: Héctor J. Romero Díaz.

3.5.- En ese sentido, para que la notificación por correo se practique legalmente, se requiere que efectivamente el acto del que se trata sea enviado y recibido en la dirección informada por el contribuyente.

Como en el caso concreto el contribuyente probó que recibió el acto enviado por correo el 31 de julio de 2001 (fl. 66 y 67), esto es, por fuera del término de los dos años contemplado en el artículo 14 del Decreto 1288 de 1996, se impone la anulación de los actos demandados, como en efecto concluyó el *a-quo*.

4. Anotación final

4.1.- Las razones expuestas en los apartes precedentes son suficientes para confirmar la sentencia de primera instancia que accedió a las pretensiones de la demanda, por lo que no se hace necesario estudiar el cargo del recurso de apelación relacionado con la legalidad de la sanción del 500% del monto devuelto, por haberse utilizado documentos falsos para obtener la compensación.

4.2.- No obstante, debe advertirse que las sentencias de nulidad producen, por regla general, efectos inmediatos, lo que implica la eliminación en el ordenamiento jurídico del acto declarado nulo.

Por razones de seguridad jurídica, la nulidad de los actos administrativos reglamentarios o generales, en principio, dejan incólumes las situaciones jurídicas consolidadas hasta la ejecutoria de la sentencia que declara la nulidad, en vista de que los actos reglamentarios o normativos que produce la administración tienen una naturaleza similar a la ley.

Pero, bajo ese razonamiento, la declaratoria de nulidad de un acto de carácter general, que produce efectos inmediatos, supone afectar situaciones jurídicas no consolidadas, es decir, aquellas que se debatían o eran susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa al momento de proferirse el fallo⁴. Así lo reconoció también la Corte Constitucional en la Sentencia T-389 de 2009, Magistrado ponente: Humberto Antonio Sierra Porto.

⁴ Ver entre otras sentencias de la Sección Cuarta del Consejo de Estado las siguientes: sentencia de 23 de julio de 2009. C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Expediente: 76001-23-31-000-2002-00452-01(16404); sentencia de 24 de julio de 2008. C.P. Ligia López Díaz. Expediente: 05001-23-31-000-2001-03911-01(16859);

4.3.- En ese orden de ideas, tratándose de situaciones jurídicas no consolidadas, esto es, se reitera, de situaciones pendientes o en curso que estén en controversia ante la Administración o la Jurisdicción, la declaratoria de nulidad del acto general incide necesariamente en su validez.

Por tal razón, el reproche sobre los efectos aplicados por el Tribunal respecto de la sentencia de nulidad de esta Sección del 16 de mayo de 2002⁵, tampoco está llamado a prosperar.

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

1.- Se **CONFIRMA** la sentencia del 18 de febrero de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander, que accedió a las pretensiones de la demanda.

2.- Se **RECONOCE** personería para actuar a la abogada Sandra Liliana Cadavid Ortiz, quien asume directamente la representación del proceso en su calidad de Subdirectora de Gestión de Representación Externa de la DIAN, en los términos de la Resolución No. 007237 del 26 de septiembre de 2012 (fl. 230-244).

3.- **DEVUÉLVASE** el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

sentencia de 8 de noviembre de 2007. C.P. Ligia López Díaz. Expediente: 05001-23-31-000-2001-03477-01(16284).

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

⁵ Consejera ponente: María Inés Ortiz Barbosa, Radicado: 11001-03-27-000-2001-00113-01 (11985).