

## **AGOTAMIENTO VIA GUBERNATIVA - No prospera como excepción cuando se mejoran los argumentos de la demanda**

El agotamiento de la vía gubernativa es un presupuesto procesal de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho (artículo 135 del Código Contencioso Administrativo). Según el artículo 63 ibídem, se entiende agotada la vía gubernativa, entre otros eventos, cuando los recursos interpuestos se hayan decidido (artículo 62 ib), lo que implica la existencia de una discusión ante la Administración respecto de la decisión que ésta ha tomado, tanto frente a los hechos como a los argumentos de derecho. En términos generales, la Sala ha sostenido que ante la Jurisdicción no pueden plantearse hechos nuevos frente a los expuestos en la vía gubernativa, aunque sí mejores argumentos de derecho respecto de los mismos. Lo anterior, porque ello implica la violación del debido proceso de la Administración.

**EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR - Es el paso previo a expedir la sanción por no declarar / NOTIFICACION DE ACTOS DE LA ADMINISTRACION - Formas / NOTIFICACION MEDIANTE AVISO - Es excepcional y sólo procede cuando no se ha podido notificar por correo / AVISO EN PERIODO DE AMPLIA CIRCULACION - No puede efectuarse hasta tanto no se hagan las diligencias previstas en el inciso 2 del artículo 563 del Estatuto Tributario / DEBIDO PROCESO - Se viola cuando se notifica irregularmente el acto porque no se puede ejercer el derecho de defensa**

Para imponer la sanción debe cumplirse el trámite previsto en los artículos 715 y 716 del Estatuto Tributario. Conforme a la primera norma en mención, la Administración debe proferir un emplazamiento previo por no declarar, que tiene por objeto emplazar al contribuyente que no ha declarado, para que lo haga en el plazo de un mes. Y, si éste presenta la declaración después del emplazamiento, debe liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad del artículo 642 del Estatuto Tributario. De acuerdo con el artículo 716 del Estatuto Tributario, si vencido el término otorgado en el emplazamiento el contribuyente no declara, la Administración debe imponer la sanción por no declarar. Esta previsión tiene sentido porque si el contribuyente no atiende el emplazamiento, y, por tanto, no declara, a pesar de estar obligado a hacerlo, debe ser sancionado por no declarar. Así pues, es requisito previo del acto que impone la sanción, que la Administración haya expedido y notificado el emplazamiento para declarar. Conforme al artículo 565 del Estatuto Tributario, entre las actuaciones de la Administración que deben notificarse por correo o personalmente se encuentran los emplazamientos. El artículo 566 ibídem, indica que la notificación por correo se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente, en la dirección informada por el contribuyente a la Administración. El artículo 563 ibídem prescribe que la notificación de las actuaciones de la Administración debe efectuarse a la dirección informada por el contribuyente en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según el caso, o a través del formato oficial de cambio de dirección. También dispone el artículo 563 del Estatuto Tributario que si el contribuyente no ha informado la dirección, la Administración puede notificarlo 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 los anteriores medios, los actos serán notificados por publicación en un diario de amplia circulación. El artículo 568 ibídem señala que en el evento de que sean devueltas las notificaciones por correo, por cualquier causa, serán notificadas por aviso en un periódico de amplia circulación nacional. En cuanto a la notificación por aviso, la Sala, en reiteradas oportunidades, ha considerado que ésta procede cuando no ha sido posible

establecer la dirección del contribuyente, es decir, cuando no se ha podido notificar por correo, como lo ordena el artículo 566 del Estatuto Tributario; por lo que, previamente, la Administración debe tratar de obtener la dirección por medios tales como guías telefónicas, directorios y en general, de información oficial, comercial o bancaria. En otros términos, el aviso sólo se publica después de haber realizado todas las diligencias posibles para ubicar al contribuyente y no haberlo logrado. Así mismo, 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, se repite, 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. Dado que la DIAN no podía acudir al procedimiento de la notificación por aviso para dar a conocer el emplazamiento, porque no agotó debidamente el trámite de la notificación por correo, que quedó frustrado por su culpa, dicho acto no podía entenderse notificado el 26 de diciembre de 2001. En consecuencia, la Administración violó el debido proceso de la actora, debido a la notificación irregular del emplazamiento para declarar, acto previo cuya expedición y notificación es requisito de validez para la imposición de la sanción por no declarar. Ello, porque no pudo controvertir el citado emplazamiento y ejercer a cabalidad su derecho de defensa.

**SANCION POR NO DECLARAR - No procede cuando se notifica irregularmente el emplazamiento para declarar**

De otra parte, al no resultar oponible el emplazamiento para declarar, mal podía la demandante tener el plazo de un mes para controvertirlo (artículo 715 del Estatuto Tributario), por lo que tampoco podía la Administración imponer la sanción por no declarar, dado que no se cumplió el trámite señalado en los artículos 715 y 716 del Estatuto Tributario.

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HECTOR J. ROMERO DIAZ**

Bogotá, D.C., trece (13) de noviembre de dos mil ocho (2008)

**Radicación número: 73001-23-31-000-2003-00615-01(15816)**

**Actor: CORPORACION ALGODONERA ESPINAL**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

**FALLO**

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 18 de octubre de 2005, proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima, que accedió a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento

del derecho contra los actos administrativos por los cuales la DIAN impuso a la actora sanción por no declarar renta por el año 1995.

### **ANTECEDENTES**

El 9 de julio de 2001 la DIAN profirió a la CORPORACIÓN ALGODONERA ESPINAL emplazamiento para declarar renta de 1995. Copia del acto se introdujo al correo al día siguiente (folio 11 c.1). El correo fue devuelto el 11 de julio de 2001 sin que apareciera causal alguna de devolución (folio 11 ib).

El emplazamiento se notificó por aviso en el diario La República el 26 de diciembre de 2001 (folio 10 c.1).

Por resolución 090642001000108 de 5 de diciembre de 2001 la Administración impuso a la Corporación, sanción por no declarar renta de 1995 por \$3.492.325.000 (folios 14 a 20 c.1). La sanción fue confirmada en reconsideración por resolución 647 900002 de 31 de octubre de 2002 (folios 21 a 34 c.1).

### **LA DEMANDA**

La CORPORACIÓN ALGODONERA ESPINAL solicitó la nulidad de los actos administrativos que le impusieron la sanción por no declarar. A título de restablecimiento del derecho pidió que se ordene la devolución de la suma pagada como consecuencia de los actos acusados, debidamente indexada y con los intereses de mora en los términos del artículo 177 del Código Contencioso Administrativo.

La actora invocó como normas violadas los artículos 4, 28, 29 y 209 de la Constitución Política; 564, 565, 566, 568, 638, 715, 717 y 730 del Estatuto Tributario y 44, 48, 84 y 85 del Código Contencioso Administrativo, cuyo concepto de violación desarrolló así:

La DIAN dejó de notificar el emplazamiento para declarar, pues, inicialmente notificó dicho emplazamiento por correo, el cual fue devuelto sin que la actora lo conociera.

El 26 de diciembre de 2001 la Administración notificó el emplazamiento por aviso; sin embargo, para esa fecha ya había expedido el acto sancionatorio, pues, lo había dictado el 5 del mismo mes. Por tanto, la Administración sancionó a la demandante sin haberle notificado el emplazamiento para declarar, ni haberle dado plazo para que lo atendiera; en consecuencia, se violaron a la actora el debido proceso y el derecho de defensa.

La falta de notificación del emplazamiento condujo a que el acto no produjera efecto alguno y a que se vulnerara el principio de publicidad (artículo 209 de la Constitución Política).

No es cierto que el emplazamiento para declarar fue notificado por correo el 10 de julio de 2001, pues, el mismo fue devuelto y no fue recibido efectivamente por la demandante, quien, por tanto, no lo conoció. Según la sentencia C-096 de 31 de enero de 2001, que declaró inexecutable la expresión se entenderá surtida en la fecha de introducción al correo”, los actos administrativos sólo son oponibles al afectado a partir de su real conocimiento, que en el caso de la notificación por correo se presenta cuando el administrado recibe efectivamente el acto.

Hubo prescripción de la facultad sancionatoria, porque si la Corporación tenía plazo para declarar renta de 1995 hasta el 5 de junio de 1996, cuando quedó ejecutoriada la resolución sanción (29 de noviembre de 2002), ya habían pasado más de cinco años.

Si se considera que la DIAN amplió el plazo a la actora para declarar renta hasta el 9 de agosto de 1997, también debe entenderse que prescribió la facultad sancionatoria de la Administración, dado que transcurrieron más de cinco años desde dicha fecha hasta el día en que la sanción quedó ejecutoriada con la notificación del acto que resolvió la reconsideración (29 de noviembre de 2002).

El término de prescripción del artículo 638 del Estatuto Tributario no se interrumpió con la sola expedición de la resolución sanción, como lo entendió la DIAN, pues, se requiere que el acto sancionatorio quede ejecutoriado, conforme lo precisó la Corte Constitucional en sentencia de 30 de mayo de 1996, al analizar la exequibilidad del artículo 34 de la Ley 200 de 1995.

Tampoco se interrumpe la prescripción de la facultad sancionatoria con la expedición del emplazamiento para declarar, pues, así no lo prevé la ley tributaria; en consecuencia, son aplicables los artículos 48, 62 y 64 del Código Contencioso Administrativo, conforme a los cuales los actos sólo obligan a los administrados cuando están en firme.

Como la Administración impuso la sanción después de haber prescrito su facultad sancionatoria, el acto es nulo por falta de competencia del funcionario que lo expidió (artículo 730 [1] del Estatuto Tributario).

La DIAN notificó indebidamente el emplazamiento para declarar, puesto que una vez devuelto el correo, sin adelantar trámite alguno para hacerlo llegar a la Corporación y permitir que conociera realmente el acto, efectuó la publicación por aviso en el diario La República, cuando ya había expedido la resolución sanción.

La demandada sólo debió publicar el aviso después de haber efectuado todas las gestiones para que la Corporación recibiera el emplazamiento, máxime si se tiene en cuenta que tenía como hacerlo, tal como se corrobora con la notificación de otros actos, como los posteriores al emplazamiento y la sanción misma, los cuales no fueron devueltos y, por el contrario, sí fueron recibidos por la demandante.

A su vez, aunque el diario La República, en el cual se efectuó la publicación del aviso, tiene alcance nacional, no tiene circulación amplia en El Espinal, lo que constituye un hecho notorio.

En la demanda la actora solicitó la suspensión provisional de los efectos de los actos acusados, petición que fue negada por el *a quo* en el auto admisorio de la misma (folios 104 a 106 c.1).

### **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La demandada se opuso a las pretensiones por las siguientes razones:

La Administración sí notificó el emplazamiento para declarar, puesto que el 9 de julio lo notificó por correo, y, como fue devuelto, efectuó la notificación por aviso en el diario La República, el 26 de diciembre de 2001.

La DIAN no pretermitió el término para contestar el emplazamiento para declarar, dado que si bien la resolución sanción se profirió el 5 de diciembre de 2001, sólo produjo efectos el 19 de febrero de 2002, cuando fue notificada. Por tanto, la demandante tuvo suficiente tiempo para responder el emplazamiento o cumplir con la obligación de declarar.

La Corporación debió cumplir con su obligación de declarar, dado que desde 1997, al pronunciarse sobre la procedencia de los egresos, el Comité había ampliado el plazo para declarar renta de 1995. A su vez, por oficio 1448 de 29 de marzo de 2001, la DIAN invitó a la actora a declarar renta por el citado año.

No hubo prescripción de la facultad sancionatoria, porque desde el 9 de agosto de 1997, fecha hasta la que se amplió a la actora el plazo para declarar renta de 1995, hasta el 26 de diciembre de 2001, cuando se notificó el emplazamiento para declarar, o hasta el 19 de febrero de 2002, cuando se notificó la resolución sanción, no habían transcurrido los cinco años a que se refiere el artículo 638 del Estatuto Tributario.

Como no hubo prescripción, los actos fueron expedidos por funcionario competente.

La DIAN respetó el debido proceso de la demandante, puesto que profirió en tiempo tanto el emplazamiento para declarar como la sanción por no declarar; dio cumplimiento a los artículos 715 y 716 del Estatuto Tributario, en concordancia con el artículo 643 *ibídem*; y, notificó los actos por correo y aviso, según lo prevén los artículos 565, 566 y 568 del Estatuto Tributario.

La inconformidad del demandante radica en que el emplazamiento no le fue notificado, pero no controvierte la obligación de declarar renta por el año 1995, esto es, el aspecto de fondo del proceso.

### **LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal anuló los actos acusados y ordenó la devolución de la sanción, indexada con el IPC, desde la fecha en que se cancele hasta la ejecutoria de la

sentencia, junto con los intereses de mora conforme al artículo 177 del Código Contencioso Administrativo. Y, negó la condena en costas a la demandada.

Las motivaciones del fallo se resumen así:

La prescripción de la facultad sancionatoria (artículo 638 del Estatuto Tributario), debe empezar a contarse desde el vencimiento del plazo para declarar, aun si el mismo se amplía o prorroga.

En este asunto, mediante resolución 000459 de 25 de junio de 1997, notificada el 9 de julio del mismo año, se otorgó a la actora plazo de un mes para que declarara renta de 1995. Como el plazo para declarar vencía el 9 de agosto de 1997, cuando se profirió la sanción (5 de diciembre de 2001), no habían vencido los cinco años que tenía la Administración para expedir el acto.

El emplazamiento se notificó por aviso el 26 de diciembre de 2001, porque el correo de 10 de julio había sido devuelto. Y, como antes del vencimiento del término que otorgaba el emplazamiento para que la contribuyente presentara la declaración, la Administración sancionó a la demandante (5 de diciembre de 2001), le violó el debido proceso y el derecho de defensa, razón suficiente para anular los actos acusados.

No es procedente la condena en costas, porque no se advirtió comportamiento irregular alguno que la ameritara.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

La demandada solicitó que se revoque la sentencia apelada por los motivos que se resumen así:

La violación del derecho de defensa que encontró demostrada el *a quo* no fue alegada por la actora en la vía gubernativa, pues, el argumento de la demandante fue la falta de notificación del emplazamiento para declarar, no el vencimiento de los términos legales, aspecto que aparece vagamente en la demanda.

El emplazamiento para declarar sí fue notificado por correo y por aviso, ante la devolución de aquél.

La resolución sanción se notificó el 19 de febrero de 2002, motivo por el cual el emplazamiento fue conocido por la contribuyente antes de la notificación de la sanción, independientemente de que ésta tuviera fecha anterior a la notificación del emplazamiento.

Está probado que los actos acusados se notificaron legalmente y que la actora tuvo tiempo para dar respuesta al emplazamiento, pero no quiso participar del trámite del mismo con el fin de soportar su demanda en una supuesta violación del debido proceso.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La actora reiteró los argumentos de la demanda.

La demandada insistió en los planteamientos de la apelación y añadió que no se violó el debido proceso de la actora, porque tuvo la oportunidad de controvertir el acto sancionatorio y de presentar la declaración, para evitar así la determinación oficiosa del tributo.

El Ministerio Público solicitó confirmar la sentencia apelada, por los motivos que siguen:

Conforme a la jurisprudencia del Consejo de Estado, la notificación por correo sólo se entiende surtida cuando ésta se haga a la dirección informada por el contribuyente; los deberes de informar la dirección y notificar por correo los actos a la dirección informada, permiten garantizar el debido proceso, el derecho de defensa y la seguridad jurídica.

En este asunto, a pesar de que la actora había informado su dirección, la DIAN optó de manera arbitraria por la notificación por aviso, sin pretender notificar el acto por correo, que es un medio que permite al administrado el conocimiento de las actuaciones de la Administración.



La DIAN debió intentar notificar el emplazamiento a la dirección informada por la demandante, pues, no aparece evidencia de que la misma no existiera; en consecuencia, la falta de notificación por correo no fue imputable a la demandante.

La actividad desplegada por la Administración para notificar el emplazamiento para declarar no se acogió a la ley y a la jurisprudencia, motivo por el cual son nulos los actos sancionatorios.

### **CONSIDERACIONES**

En los términos de la apelación la Sala precisa si se ajustaron a derecho los actos por los cuales la DIAN impuso a la actora sanción por no declarar renta de 1995. En concreto, determina si el emplazamiento para declarar fue notificado en debida forma.

En relación con la falta de agotamiento de la vía gubernativa respecto del argumento de la violación del debido proceso, por cuanto la Administración no concedió a la actora el mes para dar respuesta al emplazamiento para declarar, dado que expidió la sanción antes de notificar el citado emplazamiento, la Sala precisa que no asiste razón a la apelante, por las siguientes razones:

El agotamiento de la vía gubernativa es un presupuesto procesal de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho (artículo 135 del Código Contencioso Administrativo). Según el artículo 63 *ibídem*, se entiende agotada la vía gubernativa, entre otros eventos, cuando los recursos interpuestos se hayan decidido (artículo 62 *ib*), lo que implica la existencia de una discusión ante la Administración respecto de la decisión que ésta ha tomado, tanto frente a los hechos como a los argumentos de derecho.

En términos generales, la Sala ha sostenido que ante la Jurisdicción no pueden plantearse hechos nuevos frente a los expuestos en la vía gubernativa, aunque sí mejores argumentos de derecho respecto de los mismos<sup>1</sup>. Lo anterior, porque ello implica la violación del debido proceso de la Administración.

En el presente asunto, la violación del debido proceso por no haberse dado

---

<sup>1</sup> Entre otras, ver sentencia de 26 de septiembre de 2007, expediente 14847, C.P. doctor Juan Ángel Palacio Hincapié.

el plazo legal del emplazamiento no constituye un hecho nuevo, distinto del alegado ante la DIAN, sino una nueva y mejor argumentación jurídica respecto de la violación del debido proceso y del derecho de defensa, insistentemente alegada por la actora desde el momento mismo en que interpuso el recurso de reconsideración contra el acto sancionatorio (folios 43 a 54 c.1) .

Así, existe identidad en la pretensión del demandante, puesto que tanto en la vía gubernativa, como en la judicial, ha cuestionado la legalidad de la sanción y, se repite, ha insistido en que con su imposición, se le vulneró el debido proceso. Sin embargo, ante la Jurisdicción, planteó un nuevo argumento de derecho, que constituye una nueva causal de nulidad (artículo 84 del Código Contencioso Administrativo), por lo cual es evidente que con idéntica pretensión se amplió el debate con otros argumentos encaminados a obtener la nulidad de los actos acusados, motivo por el cual la excepción no está llamada a prosperar.

Respecto de la notificación del emplazamiento para declarar, la Sala precisa:

El artículo 643 del Estatuto Tributario consagra la sanción por no declarar y prevé que si la omisión se refiere a la declaración de renta, la sanción corresponde al 20% del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos 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.

Para imponer la sanción debe cumplirse el trámite previsto en los artículos 715 y 716 del Estatuto Tributario. Conforme a la primera norma en mención, la Administración debe proferir un **emplazamiento previo por no declarar**, que tiene por objeto emplazar al contribuyente que no ha declarado, para que lo haga en el plazo de un mes. Y, si éste presenta la declaración después del emplazamiento, debe liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad del artículo 642 del Estatuto Tributario

De acuerdo con el artículo 716 del Estatuto Tributario, si vencido el término otorgado en el emplazamiento el contribuyente no declara, la Administración debe imponer la sanción por no declarar. Esta previsión tiene sentido porque si el

contribuyente no atiende el emplazamiento, y, por tanto, no declara, a pesar de estar obligado a hacerlo, debe ser sancionado por no declarar.

Así pues, es requisito previo del acto que impone la sanción, que la Administración haya expedido y **notificado** el emplazamiento para declarar.

Conforme al artículo 565 del Estatuto Tributario, entre las actuaciones de la Administración que deben notificarse por correo o personalmente se encuentran los emplazamientos. El artículo 566 *ibídem*, indica que la notificación por correo se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente, en la dirección informada por el contribuyente a la Administración.

El artículo 563 *ibídem* prescribe que la notificación de las actuaciones de la Administración debe efectuarse a la dirección informada por el contribuyente en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según el caso, o a través del formato oficial de cambio de dirección.

También dispone el artículo 563 del Estatuto Tributario que si el contribuyente no ha informado la dirección, la Administración puede notificarlo 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 los anteriores medios, los actos serán notificados por publicación en un diario de amplia circulación.

El artículo 568 *ibídem* señala que en el evento de que sean devueltas las notificaciones por correo, por cualquier causa, serán notificadas por aviso en un periódico de amplia circulación nacional.

En cuanto a la notificación por aviso, la Sala, en reiteradas oportunidades, ha considerado que ésta procede cuando no ha sido posible establecer la dirección del contribuyente, es decir, cuando no se ha podido notificar por correo, como lo ordena el artículo 566 del Estatuto Tributario; por lo que, previamente, la Administración debe tratar de obtener la dirección por medios tales como guías telefónicas, directorios y en general, de información oficial, comercial o bancaria.

En otros términos, el aviso sólo se publica después de haber realizado todas las diligencias posibles para ubicar al contribuyente y no haberlo logrado<sup>2</sup>.

Así mismo, 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, se repite, 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<sup>3</sup>.

En el caso concreto, el 9 de julio de 2001 la Administración expidió el emplazamiento para declarar renta de 1995 (folios 1 a 9 c.1). Desde la declaración de renta 1996 hasta la del 2000 (presentada el 10 de abril de 2001), la actora informó como dirección, la Avenida Idema- Zona Industrial del municipio de Espinal (folios 54 a 59 c.1), por lo que ninguna duda tenía la DIAN acerca de la dirección informada por la demandante.

El 10 de julio de 2001 la DIAN envió copia del emplazamiento para declarar a la dirección informada por la actora. Sin embargo, el 11 de julio el correo fue devuelto sin causal alguna de devolución (folio 11 c.1). Cabe anotar que a la dirección informada por la demandante, la DIAN, posteriormente, notificó sin contratiempo alguno la sanción por no declarar (folios 12 a 13 c.1).

El hecho de que el correo fuera devuelto sin motivo alguno, no eximía a la DIAN de la obligación de acudir a otros medios para establecer la ubicación de la demandante (artículo 563 [2] del Estatuto Tributario), máxime si se tiene en cuenta que no existía ninguna controversia sobre la dirección de la misma, ni la DIAN pudo comprobar, por ejemplo, que la dirección no existía o era incorrecta.

Sin embargo, la demandada, sin insistir de nuevo en la notificación postal a la dirección correcta, pues, se repite, no había motivo que justificara la devolución del correo, procedió a notificar el emplazamiento para declarar mediante aviso de 26 de diciembre de 2001 en el diario La República (folio 10 c.1).

---

<sup>2</sup> Sentencias de 21 de febrero de 1997, exp. 8125. M.P. doctora Consuelo Sarria Olcos, 16 de marzo de 2001, exp. 11628, 6 de diciembre de 2006, exp. 15889, M.P. doctor Juan Ángel Palacio, 3 de octubre de 2002, exp. 12917, M.P. doctora María Inés Ortiz

<sup>3</sup> Sentencia de 23 de noviembre de 2001, M.P. doctora Ligia López Díaz, expediente 12451.

Dado que la DIAN no podía acudir al procedimiento de la notificación por aviso para dar a conocer el emplazamiento, porque no agotó debidamente el trámite de la notificación por correo, que quedó frustrado por su culpa, dicho acto no podía entenderse notificado el 26 de diciembre de 2001.

En consecuencia, la Administración violó el debido proceso de la actora, debido a la notificación irregular del emplazamiento para declarar, acto previo cuya expedición y notificación es requisito de validez para la imposición de la sanción por no declarar<sup>4</sup>. Ello, porque no pudo controvertir el citado emplazamiento y ejercer a cabalidad su derecho de defensa.

De otra parte, al no resultar oponible el emplazamiento para declarar, mal podía la demandante tener el plazo de un mes para controvertirlo (artículo 715 del Estatuto Tributario), por lo que tampoco podía la Administración imponer la sanción por no declarar, dado que no se cumplió el trámite señalado en los artículos 715 y 716 del Estatuto Tributario.

Las razones anteriores son suficientes para confirmar la sentencia apelada en cuanto declaró la nulidad de los actos acusados (numeral primero de la parte resolutive).

No obstante, y debido a que no existe prueba del pago de la sanción, se revocará el restablecimiento del derecho que dispuso la devolución de lo pagado (numerales segundo a cuarto de la parte resolutive de la providencia apelada)<sup>5</sup>. En su lugar, como consecuencia de la nulidad, se declarará, **en el numeral segundo**, que la actora no está obligada al pago de la sanción impuesta en los actos acusados.

En lo demás, se confirmará la sentencia apelada con la precisión de que al haberse eliminado en esta providencia lo que disponían los numerales tercero y cuarto de la parte resolutive del fallo apelado (la indexación y el pago de intereses

---

<sup>4</sup> Sentencia de 7 de septiembre de 2001, expediente 12085 C.P. doctora Ligia López Díaz.

<sup>5</sup> El numeral segundo de la sentencia apelada ordenaba la devolución de lo pagado por la sanción impuesta; el tercero, disponía la indexación con base en el IPC, y, el cuarto, ordenaba el pago de intereses moratorios en los términos del artículo 177 del Código Contencioso Administrativo.

de mora), los numerales quinto y sexto de la parte resolutive del mismo<sup>6</sup> corresponderán ahora a los numerales tercero y cuarto.

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**

**REVÓCANSE** los numerales segundo, tercero y cuarto de la parte resolutive de la sentencia de 18 de octubre de 2005, proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de la CORPORACIÓN ALGODONERA ESPINAL contra la DIAN. En su lugar, dispone:

**SEGUNDO:** A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que la actora no está obligada al pago de la sanción impuesta en los actos acusados.

**TERCERO:** Una vez ejecutoriada la sentencia **COMUNÍQUESE** a la demandada para todos los efectos legales.

**CUARTO: NIÉGASE** la condena en costas.

En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

**RECONÓCESE** personería a la abogada Sandra Patricia Moreno como apoderada de la DIAN.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

Esta providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

---

<sup>6</sup> El numeral quinto ordenaba comunicar la sentencia a la demandada y el sexto, negaba la condena en costas.

**HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**  
Presidente

**LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

