

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero Ponente: JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ

Bogotá D. C., catorce (14) de junio de dos mil siete (2007)

Radicación número: 25000-23-27-000-2003-00497-01-15285

**Actor: VÉLEZ SERNA Y CIA LTDA. C/ SECRETARIA DE HACIENDA -
DIRECCION DISTRICTAL DE IMPUESTOS
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO
BIMESTRES I, II Y IV DE 1996** **- FALLO -**

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto, a través de apoderado judicial, por la parte demandante, contra la sentencia de 10 de diciembre de 2004, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca- Sección Cuarta, Subsección B-, que negó las súplicas de la demanda instaurada por la sociedad VELEZ SERNA Y CIA LTDA. en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho incoada contra la Liquidación Oficial de Corrección Sanción IPC 036 del 17 de octubre de 2001 del Grupo Interno de Trabajo de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos y la Resolución No. 486 del 22 de noviembre de 2002 proferida por el Grupo de Recursos Tributarios de la misma Subdirección por medio de las cuales se corrigió la sanción por extemporaneidad liquidada en las declaraciones del impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros correspondientes a los bimestres 1, 3 y 4 del año gravable de 1996.

ANTECEDENTES

El 15 de mayo de 2000, la sociedad Vélez Serna y Cía. Ltda., presentó las declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio por los bimestres

primero, tercero y cuarto de 1996, donde se liquidó las sanciones correspondientes y como valor del impuesto la cifra de cero (0)

El 17 de octubre de 2001 el Grupo Interno de Trabajo de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo, profirió la Liquidación Oficial de Corrección Sanción IPC 036, por cuanto consideró que la sanción por extemporaneidad no se liquidó correctamente.

Mediante apoderado especial, la sociedad el 24 de diciembre de 2001 interpuso recurso de reconsideración, el cual fue decidido por el Coordinador del Grupo de Recursos Tributarios, mediante Resolución No. 486 de noviembre 22 de 2002, confirmando el acto recurrido.

El 26 de noviembre de 2002 la Coordinadora de Notificaciones envió por correo certificado, la citación para realizar la notificación personal de la mencionada resolución, sin embargo aduce la sociedad que se dirigió a una dirección errada y por tanto a pesar de que se notificó por edicto, sólo tuvo conocimiento de dicho acto administrativo el 27 de diciembre de 2002, cuando el apoderado especial obtuvo copia auténtica del mismo.

LA DEMANDA

La sociedad VÉLEZ SERNA Y CIA. LTDA. mediante apoderado judicial instauró demanda en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra la Liquidación Oficial de Corrección Sanción IPC 036 del 17 de octubre de 2001 del Grupo Interno de Trabajo de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos y la Resolución No. 486 del 22 de noviembre de 2002 proferida por el Grupo de Recursos Tributarios de la misma Subdirección por medio de las cuales se corrigió la sanción por extemporaneidad liquidada en las declaraciones del impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros correspondientes a los bimestres I, III y IV del año gravable de 1996 y a título de restablecimiento del derecho solicitó se declare que no debe suma alguna por multa a la Dirección Distrital de Impuestos.

Consideró vulnerados los artículos 44, 45, y 48 del Código Contencioso Administrativo; 29 y 363 de la Constitución Nacional; 54 del Decreto 807 de 1999 y 701 del Estatuto Tributario, cuyo concepto de violación expuso así:

Afirmó que la Dirección Distrital de Impuestos aplicó indebidamente el artículo 44 del Código Contencioso Administrativo, al no tenerse la suficiente diligencia para enviar la citación con el fin de surtir la notificación personal del acto administrativo que decidió el recurso, pues la dirección indicada no correspondía a la sede de la sociedad, sino a la oficina del apoderado, y por tanto era obligado indicar el nombre de éste.

Explicó que aunque la Dirección Distrital se enteró de la devolución de la citación, no tuvo en cuenta que había omitido indicar correctamente los datos y procedió a notificar por edicto, cuando lo razonable debió ser la nueva remisión de la misma con los datos correctos, al no haber actuado así, la notificación quedó mal realizada y el edicto no tuvo efecto alguno, por lo que se produjo el silencio administrativo positivo, consagrado en los artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario, aplicables por disposición del artículo 54 del Decreto Distrital 401 de 1999, quedando sin efecto la liquidación oficial de corrección sanción y la resolución que la confirmó.

De otro lado manifestó que conforme el artículo 96 del Decreto Distrital 807 de 1993, cuando el declarante no se liquide correctamente las sanciones, se aplicará lo dispuesto en el artículo 701 del Estatuto Tributario, es decir que la Administración las debe liquidar incrementadas en un 30%.

Sostuvo que tratándose de liquidaciones de corrección de sanciones, la Administración en aras del derecho de defensa, debe previamente otorgarle la oportunidad de dar las explicaciones que considere pertinentes, pues el artículo 29 de la Constitución Nacional no hace diferenciaciones en cuanto a que el debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.

Indicó que el Consejo de Estado, ha sostenido que la imposición de toda sanción de manera general ha de estar precedida de la demostración de responsabilidad subjetiva del agente.

Así mismo indicó que ha sido criterio de la Corte Constitucional, el hecho de afirmar que la Administración debe observar el debido proceso antes de imponer las sanciones por infracciones tributarias, de manera que le permitan al administrado defenderse en debida forma.

Manifestó que el 24 de mayo de 2001 mediante Acuerdo 27, el Concejo Distrital disminuyó la sanción por extemporaneidad en la presentación de las declaraciones tributarias, al reducir la sanción a medio salario mínimo diario vigente al momento de presentar la declaración por cada mes o fracción, cuando no se determine impuesto a cargo

Afirmó que a pesar de la norma citada la Administración cuando profirió la Liquidación Oficial de Corrección Sanción, esto es el 17 de octubre de 2001, aplicó la norma menos favorable, como era el artículo 61 del Decreto 807 de 1993, desconociendo la aplicabilidad del principio de favorabilidad en materia tributaria.

Agregó que las Oficinas de Impuestos no demostraron que la conducta de la sociedad hubiere producido un daño, el cual realmente no se presentó pues al no haberse tenido ingresos gravables durante los bimestres I, III y IV, no se generaron créditos a favor del Distrito, por la misma razón no hubo perjuicios.

Finalmente alegó que la actuación acusada no tuvo en cuenta la razonabilidad y proporcionalidad que debe asistir a la imposición de sanciones por infracciones tributarias, así como tampoco el espíritu de justicia que debe regir la conducta de la Administración.

LA OPOSICION

A través de apoderada judicial, la Administración contestó la demanda en la cual presentó los siguientes argumentos de defensa:

Afirmó que la citación enviada con el fin de realizar la notificación personal fue dirigida a la dirección que suministró el apoderado de la sociedad

demandante, quien además se dio por suficientemente enterado cuando obtuvo la copia que solicitó, prueba de ello es que interpuso oportunamente la demanda ante esta jurisdicción.

Explicó con fundamento en los artículos 54, 61 y 95 del Decreto 807 de 1993, que cuando se impone sanción a través de liquidaciones oficiales de corrección sanción, no se requiere enviar previamente pliego de cargos, acto administrativo que solo es necesario cuando se impone en resolución independiente.

Sostuvo que la norma aplicable era la vigente al momento de los hechos, es decir el artículo 61 del Decreto 807 de 1993, en atención a lo establecido en el artículo 338 de la Constitución Nacional, pues el Acuerdo 27 de 2001, solo surtía efectos a partir del 1º de enero de 2002.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", mediante providencia de 10 de diciembre de 2004, negó las súplicas de la demanda.

En primer lugar precisó que la Sentencia C-096 de 31 de enero 2001, Magistrado Ponente: Dr. Alvaro Tafur Galvis, que declaró inexecutable la expresión "y se entenderá surtida en la fecha de introducción al correo" del artículo 566 del Estatuto Tributario que regula la notificación por correo, es aplicable al presente caso.

Explicó que el correo contentivo de la citación para notificación personal, se envió a la dirección suministrada por el signatario del recurso de reconsideración, además la actuación del doctor González Parada no sustituye la calidad de la contribuyente, titular de los intereses jurídicos que se discuten ante la Administración y el hecho de que en el destinatario se haya colocado a la propia empresa, no invalida la notificación, pues el simple hecho del apoderamiento no hace desaparecer la naturaleza de sujeto pasivo.

En virtud de lo anterior, concluye que procedía la notificación por edicto, como lo hizo la Administración, y como el mismo se desfijó el 23 de diciembre de 2002, la resolución que decidió el recurso fue oportuna y en consecuencia no se configuró el silencio administrativo positivo alegado.

En cuanto al fondo del asunto indicó que la sociedad demandante presentó sus declaraciones del impuesto de industria y comercio por los bimestres I, III y IV de 1996, fuera de los términos previstos en la Resolución 1081 de 1995, generándose la sanción por extemporaneidad de conformidad con el artículo 61 del Decreto 807 de 1993, la cual fue determinada en la suma de \$130.000.

Explicó que los actos acusados tuvieron como fundamento el hecho de que la demandante no tuvo por los mencionados períodos ingresos y por tanto la sanción debía liquidarse con base en el patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, como no lo hizo así, conforme al artículo 701 del Estatuto Tributario la Administración estaba facultada para practicar liquidación oficial de corrección, para lo cual no se requería acto previo como lo pretende la demandante.

Afirmó que el principio de favorabilidad no se encuentra previsto dentro de aquellos de carácter especial que rigen el sistema tributario, ya que resulta incompatible con los pilares de irretroactividad y progresividad por cuanto impediría implementar las usuales reformas tributarias cuya tendencia es hacer más onerosos los gravámenes existentes.

RECURSO DE APELACIÓN

La sociedad demandante, mediante apoderado judicial, interpuso recurso de apelación, contra la sentencia de 10 de diciembre de 2004.

Manifiesta que la citación para realizar la notificación personal se envió a una persona diferente a la que correspondía, pues la sociedad actuaba a través de apoderado.

Que en atención al error descrito, la notificación por edicto no tuvo eficacia ya que la notificación personal no se logró por exclusiva culpa de la Administración.

De otro lado indicó que cuando se solicitaron las copias de la resolución con la que se agotaba la vía gubernativa ya se había producido el silencio administrativo positivo, de conformidad con el artículo 734 del Estatuto Tributario.

En cuanto a la modificación de la sanción por extemporaneidad, manifestó que la actuación administrativa desconoció el derecho de defensa, pues debió previamente, a la imposición de la sanción, darle oportunidad a la sociedad de presentar sus pruebas y argumentos.

Se refirió a diferentes pronunciamiento de esta Corporación en los que se ha expresado que la imposición de la sanción por extemporaneidad requiere de un acto previo, sin importar la denominación que se le de, con la finalidad de que el contribuyente presente sus argumentos tendientes a desvirtuar la liquidación efectuada por la Administración.

Por lo expuesto expresa que la liquidación oficial de corrección sanción y la resolución que la confirmó, quebrantaron el derecho de defensa por aplicación indebida del artículo 54 del Decreto 807 de 1993 y el 701 del Estatuto Tributario, por lo que el fallo de primera instancia debe revocarse.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Tanto la parte actora como la demandada, reiteraron lo expuesto a lo largo del debate.

MINISTERIO PÚBLICO

La Procuradora Sexta Delegada ante la Corporación, emitió su concepto en los siguientes términos:

Afirmó que el error por el que no se surtió la notificación personal de la Resolución No. 486 de 2002, no ocasionó la ocurrencia del silencio administrativo positivo, pues cuando la misma no pueda realizarse, procede la notificación por edicto, como se presentó, lográndose el fin de la notificación como es el de informar al contribuyente sobre la providencia decisoria del recurso.

En cuanto al fondo del asunto, indicó que teniendo en cuenta el criterio expresado por esta Corporación en sentencia de 10 de febrero de 2005, para garantizar el derecho al debido proceso y defensa del contribuyente, la imposición de la sanción por extemporaneidad, puede hacerse a través de liquidación oficial o mediante resolución independiente, pero siempre informándose previamente al afectado sobre la intención de la Administración.

Por lo expuesto, solicita se revoque la sentencia recurrida y en su lugar se acceda a las súplicas de la demanda.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, debe establecer la Sala la legalidad de la Liquidación Oficial de Corrección Sanción IPC 036 del 17 de octubre de 2001 del Grupo Interno de Trabajo de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos y la Resolución No. 486 del 22 de noviembre de 2002 proferida por el Grupo de Recursos Tributarios de la misma Subdirección por medio de las cuales se corrigió la sanción por extemporaneidad liquidada en las declaraciones del impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros correspondientes al I, III y IV bimestre del año gravable de 1996

Debe decidirse en el presente caso dos cuestiones a saber: en primer lugar si operó el silencio administrativo positivo por no haberse notificado en debida forma y dentro de la oportunidad legal la Resolución que decidió el recurso de reconsideración, y en segundo lugar si la modificación de la sanción por extemporaneidad mediante liquidación oficial de corrección, requiere acto administrativo previo con el fin de preservar el derecho de defensa del contribuyente.

Debe decidirse previamente sobre la ocurrencia del silencio administrativo positivo, pues la prosperidad de este cargo, relevaría a la Sala de pronunciarse sobre los demás puntos en discusión.

El artículo 565 del Estatuto Tributario establece que las actuaciones administrativas deben notificarse por correo o personalmente, y tratándose de resoluciones que deciden recursos personalmente o por edicto, si el contribuyente no comparece dentro del término de diez días siguientes contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación.

El artículo 566 del citado Estatuto dispone la forma en que se realizará la notificación por correo, advirtiendo que copia del acto correspondiente se enviará a la dirección informada por el contribuyente.

La dirección que debe tenerse en cuenta por la Administración para notificar sus actuaciones es aquella que informe el contribuyente en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, o en formato oficial de cambio de dirección; además existe la dirección procesal, que es aquella informada durante el proceso de determinación y discusión del tributo, resultando obligatorio para la Administración notificarle allí las actuaciones relacionadas.

En el presente caso el recurso de reconsideración fue interpuesto por el Doctor Hernán Alberto González Parada, en calidad de apoderado especial de la sociedad VELEZ SERNA Y CIA LTDA., quien en el memorial correspondiente informó como dirección para notificaciones la siguiente:

“Hernán Alberto González Parada
Apoderado de la sociedad

VELEZ SERNA Y CIA LTDA.
Carrera 13 No. 92-57 Oficina 304
Bogotá”

Debe tenerse en cuenta que los contribuyentes pueden actuar ante la Administración Tributaria, en especial para interponer recurso de reconsideración, personalmente o por intermedio de apoderado (arts. 555 y 722 del E. T.).

En el presente caso la sociedad demandante interpuso el recurso de reconsideración a través de apoderado, por tanto en virtud de la aceptación de tal poder, este último y en virtud de lo dispuesto en el artículo 70 del Código de Procedimiento Civil, queda habilitado para recibir las notificaciones que se profieran dentro del proceso de determinación y discusión del tributo.

Conforme lo anterior, la Administración para notificar la Resolución que decidió el recurso de reconsideración, debió remitir la citación al apoderado y a la dirección informada por éste en el memorial del recurso correspondiente y en caso de que éste, transcurridos diez días desde la introducción al correo de la citación para notificación, no se presentara para realizar esta diligencia, procede la fijación del edicto a que se refiere el artículo 565 del Estatuto Tributario.

Con desconocimiento de lo indicado, en este caso, la Administración envió la notificación de la citación indicando como destinatario a la sociedad “VELEZ SERNA Y CIA LTDA.”, dirección Carrera 13 No. 92 – 57 Oficina 304, dirección que corresponde a la del apoderado y no a la de la sociedad; error que motivó que la misma fuera devuelta por el correo con la anotación “No reside”.

Lo expuesto permite concluir que no obra prueba en el proceso de que la Administración haya citado validamente al apoderado para realizar la notificación personal de la Resolución que decidió el recurso de reconsideración, lo cual generó que la notificación hecha por edicto (fol. 39 exp.) fuera ineficaz conforme al artículo 48 del Código Contencioso Administrativo, dando lugar por tanto a la ocurrencia del silencio

administrativo positivo a la luz de lo dispuesto en los artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario, criterio expuesto por la Sala en sentencia de junio 12 de 1998, Proceso No. 8830. Consejero Ponente: Dr. Daniel Manrique Guzmán.

En consecuencia procede la prosperidad de las pretensiones del recurso y por tanto la revocatoria de la sentencia 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:

1. REVÓCASE la sentencia apelada, en su lugar,

2. DECLÁRASE la nulidad de la Liquidación Oficial de Corrección Sanción IPC 036 del 17 de octubre de 2001 del Grupo Interno de Trabajo de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos y la Resolución No. 486 del 22 de noviembre de 2002 proferida por el Grupo de Recursos Tributarios de la misma Subdirección por medio de las cuales se corrigió la sanción por extemporaneidad liquidada en las declaraciones del impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros correspondientes al I, III y IV bimestre del año gravable de 1996.

A título de restablecimiento del derecho **DECLÁRASE** en firme la declaración privada y por ende que la mencionada sociedad no debe ninguna suma por concepto de la sanción reliquidada.

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

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

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ
Presidente

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

RAÚL GIRALDO LONDOÑO
Secretario

ACTOR: SOCIEDAD VELEZ SERNA Y CIA LTDA.
EXPEDIENTE No. 15.285
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO RECURSO DE RECONSIDERACION

Se discute la actuación administrativa que notificó por edicto la Resolución No. Resolución No. 486 del 22 de noviembre de 2002 proferida por el Grupo de Recursos Tributarios de la misma Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo que decidió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación Oficial de Corrección Sanción IPC 036 del 17 de octubre de 2001 del Grupo Interno de Trabajo de Liquidación de la misma Subdirección por medio de las cuales se corrigió la sanción por extemporaneidad liquidada en las declaraciones del impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros correspondientes al I, III y IV bimestre del año gravable de 1996.

La Administración envió la citación para que la contribuyente se notificara personalmente, a la dirección del apoderado, pero indicando como destinatario a la sociedad; razón que motivó su devolución del correo por no residir. Posteriormente la notificó por edicto.

En la sentencia se advierte que habiéndose informado como dirección procesal la del apoderado y habiendo actuado la sociedad a través de este para interponer el recurso, la citación debió dirigirse a su nombre y dirección, como no lo hizo así se advirtió que la notificación por edicto resultó ineficaz dando lugar a la ocurrencia del silencio administrativo positivo.

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA

M.P. DRA. BEARIZ MARTINEZ QUINTERO

APODERADOS

DEMANDANTE: HERNÁN ALBERTO GONZÁLEZ PARADA

DEMANDADA: WILIAM ARANDA VARGAS

C.A.P.V.