

CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN CUARTA

Bogotá, D.C., siete (7) de abril de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 08001 23 31 000 2005 03764 01

No. Interno: 19786

Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho

Demandante: INVERSIONES AUTOMOTRICES S.A. EN LIQUIDACIÓN

**Demandado: U.A.E. DIAN
RENTA 2000**

Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la U.A.E. DIAN contra la sentencia del 24 de mayo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que resolvió:

“1º.- Declárase la nulidad de la liquidación oficial de revisión N° 020642003000037 de 16 de abril de 2003 y la Resolución Recurso de Reconsideración N° 020662004000006 del 27 de mayo de 2004, ambas, expedidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Local Barranquilla.

2º.- A título de restablecimiento del derecho, declárase en firme la declaración privada del impuesto de renta presentada por la Sociedad Automotrices S.A., correspondiente al periodo gravable 2000, en los aspectos anotados.”

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El 16 de abril de 2003, la DIAN expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 020642003000037, mediante la que modificó el impuesto de renta del año 2000 que había declarado la demandante.

- En virtud de la interposición del recurso de reconsideración, el 27 de mayo de 2004, la DIAN expidió la Resolución No. 020662004000006, que confirmó la liquidación oficial de revisión.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, el apoderado judicial de Inversiones Automotrices S.A. en Liquidación propuso ante el Tribunal Administrativo del Atlántico las siguientes pretensiones:

“Con base en los hechos expuestos y en los fundamentos de derecho expresados anteriormente, en mi carácter de apoderado especial de INVERSIONES AUTOMOTRICES S.A. EN LIQUIDACIÓN, respetuosamente solicito al H. Tribunal Administrativo del Atlántico que mediante el trámite señalado en el Código Contencioso Administrativo, por sentencia definitiva a título de restablecimiento del derecho, se declare la nulidad de la Liquidación de Revisión del Impuesto de renta 000037 de Abril 16 de 2003 y se declare la Nulidad de la Resolución 0006 de 27 de mayo de 2004 que la confirmó,



y en su lugar se confirme la liquidación Privada del Impuesto de Renta del año 2000 practicada en la Declaración de Renta de la sociedad del año gravable 2000.”

2.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 82, 563, 567,651 [inciso 2, literal a)] 703, 730 [numeral 2], 777, 778 del E.T.

2.1.2. Concepto de la violación

La demandante planteó el concepto de la violación en un único cargo por expedición irregular, que explicó de la siguiente manera:

Dijo que conforme con el numeral 2 del artículo 730 del E.T. pretermitir los términos para expedir el requerimiento especial es causal de nulidad.

Sostuvo que el 13 de agosto de 2002, la Administración de Impuestos – Seccional Barranquilla, envió el requerimiento especial No. 000143 a la Carrera 43 No. 82-17, registrada en la declaración de renta del año 2001. Que dicho requerimiento fue devuelto por la oficina de correos por la causal no reside.

Adujo que con sujeción a lo dispuesto en el artículo 563 del E.T., el 18 de septiembre de 2002, Inversiones Automotrices S.A. envió formato oficial de cambio de dirección a la DIAN, en la que se registró como nueva dirección la Carrera 53 No. 59-265. Que al memorial se adjuntó copia auténtica del RUT.

Que, pese a lo anterior, la DIAN efectuó la publicación del requerimiento especial en el Diario Portafolio, el 20 de septiembre de 2002, fecha para la que ya se había solicitado el cambio de dirección para las notificaciones. Que, en consecuencia, la sociedad no recibió el requerimiento especial y, por ende, no pudo responderlo. Que esa omisión vulneró el debido proceso, circunstancia que vicia de nulidad la actuación.

Indicó que en la Liquidación Oficial de Revisión No. 020642003000037 del 16 de abril de 2003, la DIAN rechazó \$2.737.836.000, discriminados de la siguiente manera:

Costos	\$793.938.000
Deducciones (salarios)	\$294.155.000
Intereses	\$555.588.000
Depreciación	\$ 94.625.000
Otras deducciones	\$999.530.000

Que, sin embargo, no pudo controvertirlos ante la falta de notificación del requerimiento especial.

Que en la liquidación de revisión también se aplicó un costo presunto de 75% que se aplica sobre activos enajenados y que para el año gravable 2000 la sociedad no enajenó activos. Que puede probarlo con la certificación expedida por el revisor fiscal, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de la Ley 9ª de 1983.

Sostuvo que los costos y gastos rechazados tienen los soportes respectivos, así como los salarios. Que, además, en los libros de contabilidad se puede constatar las deducciones rechazadas.

Finalmente, dijo que la sanción por no enviar información era improcedente, en tanto no tuvo la posibilidad de controvertir el requerimiento ordinario por no haberlo recibido y era en dicho requerimiento que se había solicitado el envío de la misma.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La apoderada judicial de la DIAN contestó la demanda en los siguientes términos:

Explicó que, según la demandante, la DIAN no le notificó la resolución que resolvió el recurso de reconsideración porque el aviso de citación fue enviado a la dirección procesal suministrada en el recurso, pero en vez de enviarlo a la oficina 605, lo envió a la oficina 605. Que esa era una falta de apreciación del apoderado de la demandante, porque en el oficio de aviso de citación que aparece en los antecedentes administrativos se lee oficina 605, no 805 como lo alega de manera impropia la demandante. Pidió, entonces, que se tuviera como prueba dicho oficio.

En cuanto a la pretermisión de términos por la presunta indebida notificación de los requerimientos ordinario y especial, sostuvo que dicha pretermisión hubiese ocurrido si la administración hubiere notificado la liquidación oficial dentro de los tres meses siguientes a la expedición del requerimiento especial, lo que no ocurrió, pues el término para responder el requerimiento especial vencía el 20 de diciembre de 2002 y la liquidación oficial de revisión fue notificada el 16 de abril de 2003, cuatro meses después.

Dijo que de conformidad con el artículo 563 del E.T., la Administración de Impuestos debe notificar todos los actos administrativos a la dirección informada por el obligado en la última declaración de renta o a la informada para efectos de la notificación de los actos administrativos derivados de la determinación y discusión de los impuestos o, en su defecto, la que logre establecer en el proceso de determinación del impuesto.

Dijo que el requerimiento ordinario (en el que se le solicitó la información a la contribuyente) fue enviado el 6 de junio de 2002 a la carrera 43 No. 82-17 de Barranquilla, dirección registrada en la declaración de renta del año gravable 2001, presentada el 3 de abril de 2002.

Que la contribuyente cambió la dirección de residencia mediante formato oficial de cambio el 18 de septiembre de 2002, cinco meses después de haber presentado la declaración de renta y tres meses después de haber sido enviado el requerimiento ordinario a la dirección registrada en la última declaración de renta.

Sostuvo que una vez devuelto el requerimiento ordinario por la causal no reside, la Administración dio aplicación a lo dispuesto en el artículo 568 del E.T. y efectuó la notificación en un diario de amplia circulación nacional, el diario Portafolio, el 16 de octubre de 2002. Que, con base en dicha actuación, se desconocieron costos y deducciones, mediante el requerimiento especial No. 020632002000145 del 13 de agosto de 2002, también enviado a la carrera 43 No. 82-17 de Barranquilla.

Indicó que para notificar el requerimiento especial aplicó el mismo procedimiento que para el requerimiento ordinario, esto es, la publicación en el diario Portafolio, el 20 de septiembre de 2002.

Que el actor pretende que se decrete una nulidad por no haber notificado el requerimiento especial a la dirección registrada en el formato oficial de cambio de dirección un mes después de enviado el requerimiento, por la simple razón de encontrarse dentro del término de tres meses para responderlo, circunstancia que no está prevista en la ley. Que la ley sólo establece esa posibilidad si la dirección es registrada previamente, no con posterioridad. Para sustentar su dicho, citó el Concepto No. 097571 del 6 de noviembre de 2001, proferido por la DIAN.

Por lo anterior, consideró que la Administración envió los actos a la dirección correcta y que, al ser devueltos, los publicó en un diario de amplia circulación nacional, como la norma lo previó.

En cuanto al desconocimiento de costos y deducciones, dijo que la contribuyente pretende desvirtuar la actuación con base en la presunta indebida notificación de los requerimientos y con fundamento en el artículo 567 del E.T., que no es aplicable al caso, pues el fundamento del requerimiento especial es la omisión de la respuesta al requerimiento ordinario, que no fue presentada por la contribuyente,

pese a que la actuación fue notificada conforme con las normas legales. Citó el Concepto No. 032542 del 26 de mayo de 2004 para soportar el argumento.

De la aplicación del artículo 82 del E.T., adujo que la norma no era de exclusiva aplicación al costo de los activos enajenados como lo considera la demandante, sino que también podía ser aplicado a los costos en general, tal como ocurrió en el presente asunto. Sustentó el argumento en la sentencia del 6 de agosto de 1998, dictada en el expediente 8933 de esta Sección, con ponencia del magistrado Julio E. Correa Restrepo.

Insistió en que la Administración no pudo encontrar a la contribuyente en la dirección informada en la última declaración de renta y que todos los actos administrativos están revestidos de legalidad, pues es obligación de la demandante informar a la entidad de los cambios de domicilio, so pena de que las actuaciones se consideren bien notificadas^[1].

De la inspección tributaria solicitada en el recurso de reconsideración, dijo que no era posible efectuarla, toda vez que sería retrotraer el proceso a la etapa inicial, cuestión improcedente, además, porque no es posible presentar la contabilidad como medio de prueba con ocasión de la vía gubernativa ni de la etapa jurisdiccional.

Que tal y como se establece en el artículo 777 del E.T., las certificaciones de los contadores y revisores fiscales son prueba suficiente, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria para hacer las comprobaciones pertinentes. Que, en este caso, el apoderado de la demandante pretende que la facultad de la Administración se vea reemplazada por el mencionado certificado, lo que no es posible.

Finalmente, solicitó como prueba que se oficiara a la Oficina de Administración Postal Nacional para que certificara la entrega de las citaciones y notificaciones a la sociedad demandante.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico, mediante sentencia del 24 de mayo de 2012, declaró la nulidad de los actos administrativos acusados.

Luego de hacer un recuento de la actuación administrativa adelantada en el caso de Inversiones Automotrices S.A. en Liquidación, sostuvo que, según lo alegado por la misma Administración en la contestación de la demanda y en los considerandos de la liquidación oficial, la notificación del requerimiento especial fue enviada a la dirección informada por la contribuyente en la declaración de renta correspondiente al año 2001 y que dicha notificación fue devuelta por la oficina de correos por la causal no reside, razón por la que publicó el aviso en el diario Portafolio el 20 de septiembre de 2002.

Dijo que si la ley le otorga validez a la nueva dirección y la autoridad tributaria la conocía, no puede entenderse que la notificación remitida únicamente a la dirección antigua se hubiere surtido en debida forma, y menos cuando, como en este caso, fue devuelta por el correo. Que, ante esa situación, la demandada debió enviarla a la nueva dirección, más, si para el 20 de septiembre de 2002, ya la demandante había presentado el formato de cambio de dirección (18 de septiembre de 2002).

Adujo que la notificación mediante aviso en un diario de amplia circulación procede cuando no es posible establecer la dirección del contribuyente, razón por la que consideró que la notificación no se surtió en debida forma.

Sostuvo que el requerimiento es un acto que no contiene una obligación a cargo del contribuyente, sino una propuesta de modificación a la declaración privada. Que en ese orden, la Administración ha debido aplicar el artículo 567 del E.T. que prevé la corrección, en cualquier tiempo, de las actuaciones enviadas a la dirección errada y debió enviarla a la dirección correcta.



Que aunado a lo anterior, la indebida notificación del requerimiento especial es causal de nulidad de los actos administrativos posteriores, porque, además de repercutir negativamente en el ejercicio del derecho de defensa, afecta la eficacia de la liquidación oficial, situación que resulta de vital importancia en este caso, porque la causal alegada por la Administración para modificar la declaración tributaria del contribuyente, fue, precisamente, la no contestación del mencionado requerimiento.

Finalmente, dijo que el diario de amplia circulación que utilizó la Administración para notificar los requerimientos ordinario y especial fue Portafolio, que se especializa en temas de tipo económico, lo que restringe el ámbito de lectores.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

La DIAN sostuvo que a diferencia de lo dicho por el Tribunal, no estaba en la obligación de volver a notificar el requerimiento especial, pues este fue notificado a la dirección registrada por el contribuyente en la última declaración de renta.

Insistió en que la actuación se surtió conforme con las exigencias de las normas previstas por el Estatuto Tributario y pidió nuevamente que se tuviera en cuenta el Concepto No. 097571 de 2001.

Repitió que el requerimiento ordinario fue enviado el 6 de junio de 2002 a la carrera 43 No. 82-17 de Barranquilla, dirección registrada en la declaración de renta del año gravable 2001, presentada el 3 de abril de 2002. Que la contribuyente cambió la dirección de residencia mediante formato oficial de cambio el 18 de septiembre de 2002, cinco meses después de haber presentado la declaración de renta y tres meses después de haber sido enviado el requerimiento ordinario a la dirección registrada en la última declaración de renta.

Que una vez devuelto el requerimiento ordinario por la causal no reside, la Administración dio aplicación a lo dispuesto en el artículo 568 del E.T. y efectuó la notificación en un diario de amplia circulación nacional, el diario Portafolio, el 16 de octubre de 2002.

Dijo que tanto las normas como la doctrina son claras en establecer que si la Administración notifica los actos a la dirección correcta y éstos son devueltos, debe proceder a notificarlos por aviso en un diario de amplia circulación nacional, como en efecto se efectuó en este caso. Que, por consiguiente, no se violó el debido proceso de la contribuyente.

Por todo lo anterior, pidió que se revocara la decisión de primera instancia y que, en su lugar, se denegaran las pretensiones de la demanda.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La DIAN alegó de conclusión y reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación.

La demandante no alegó de conclusión.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público pidió que se confirmara la decisión de primera instancia.

Dijo que de acuerdo con los hechos probados en el expediente, si bien la Administración obró en forma correcta al enviar por correo el requerimiento ordinario (11 de junio de 2002) y el requerimiento especial (14 de agosto de 2002) a la dirección informada por la contribuyente en la última declaración, lo cierto es que frente a la devolución que el correo efectuó del requerimiento ordinario, la Administración debió abstenerse de enviar el requerimiento especial a la misma dirección.



Que el hecho de la devolución, sumado a la ausencia de información por parte de la contribuyente sobre la nueva dirección, implicaban que la Administración desconocía la dirección de la contribuyente porque esta no la había informado, razón por la que debió dar aplicación al artículo 563 del E.T. en el aparte relacionado con el deber que tenía de establecer la dirección por medio de guías telefónicas y de información oficial, comercial o bancaria y, una vez agotada esa posibilidad, proceder a la notificación por aviso.

Que, en esas condiciones, la devolución del requerimiento especial implica que se omitió la expedición de dicho acto, en la medida en que la contribuyente no lo recibió, y dicha actuación es obligatoria para la expedición de la liquidación oficial de revisión. Que esa omisión constituye la nulidad de la liquidación, con fundamento en el artículo 730 numeral 2 del E.T.

Que, por esa razón, y no por la expuesta por el Tribunal, es que se debe confirmar la decisión de la primera instancia.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide si se ajusta a derecho la Liquidación Oficial de Revisión No. 020642003000037 del 16 de abril de 2003, que modificó la declaración del impuesto de renta y complementarios de la sociedad Inversiones Automotrices S.A. en Liquidación, por el año gravable 2000, y la Resolución No. 020662004000006 del 27 de mayo de 2004, que la confirmó.

Para el efecto, deberá resolver los siguientes:

3.1. Problemas Jurídicos

(i) ¿Está viciada de nulidad por expedición irregular la Liquidación Oficial de Revisión No. 020642003000037 del 16 de abril de 2003, a causa de la presunta indebida notificación del requerimiento especial No. 020632002000145 del 13 de agosto de 2002?

(ii) De no ser así, ¿deben ser desconocidos, a título de sanción, los costos y deducciones por salarios, intereses, depreciación, servicios públicos, entre otros, por valor de \$891.629.000, de conformidad con lo dispuesto en el literal b) del artículo 651 del E.T.?

3.3. De la notificación de las actuaciones en materia tributaria. Normativa vigente para el año 2002.

Para el año en que se surtió la actuación administrativa, esto es, el año 2002, la notificación de los actos de la DIAN se regulaba así:

Los artículos 563, 565 y 568 del E.T. establecían lo siguiente:

ARTÍCULO 563. La notificación de las actuaciones de la Administración Tributaria deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según el caso, o mediante formato oficial de cambio de dirección; la antigua dirección continuará siendo válida durante los tres (3) meses siguientes, sin perjuicio de la validez de la nueva dirección informada.

Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no hubiere informado una dirección a la Administración de impuestos, la actuación administrativa correspondiente se podrá notificar a la que establezca la Administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria.

Cuando no haya sido posible establecer la dirección del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por ninguno de los medios señalados en el inciso anterior, los actos de la Administración le serán notificados por medio de publicación en un diario de amplia circulación.

ARTÍCULO 565. Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones tributarias, emplazamientos, citaciones, traslados de cargos, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse por correo o personalmente.

Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación.

ARTÍCULO 568. Las actuaciones de la Administración notificadas por correo, que por cualquier razón sean devueltas, serán notificadas mediante aviso en un periódico de amplia circulación nacional; la notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la Administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde la publicación del aviso o de la corrección de la notificación.

3.3.1. El caso concreto.

a. De los hechos probados no discutidos

- Mediante Auto de Apertura No. 020632002001176 del 20 de mayo de 2002, la División de Fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de la Seccional Barranquilla inició investigación tributaria a la contribuyente Inversiones Automotrices S.A. por el impuesto de renta y complementarios del año gravable 2000, programa pérdida líquida.

- El 6 de junio de 2002, se envió al contribuyente el requerimiento ordinario No. 020632002001543, en el que se solicitaba información referente al impuesto. Dicho requerimiento fue enviado a la carrera 43 No. 82-17 de Barranquilla, última dirección registrada por el contribuyente en la declaración de renta del año gravable 2001, pero que fue devuelto por la causal no reside. En consecuencia, la DIAN publicó el requerimiento en el diario Portafolio.

- El 13 de agosto de 2002, la DIAN expidió el requerimiento especial No. 020632002000145, mediante el que invitó a la contribuyente a modificar la declaración de renta presentada por el año gravable 2000. Dicho requerimiento también fue enviado a la carrera 43 No. 82-17 de Barranquilla y devuelto por la misma causal de no reside.

- El 18 de septiembre de 2002, Inversiones Automotrices S.A. radicó en la DIAN el formato de cambio de dirección, en el que informó que la nueva dirección de notificaciones de la sociedad era la carrera 53 No. 59-256 de Barranquilla.

- El 20 de septiembre de 2002, la DIAN notificó por aviso el requerimiento especial No. 020632002000145 del 13 de agosto de 2002.

- El 16 de abril de 2003, la DIAN expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 020642003000037, en la que confirmó las glosas propuestas en el requerimiento especial y determinó un saldo a cargo del contribuyente por \$891.629.000. Dicha liquidación se envió a la carrera 53 No. 59-256 de Barranquilla, dirección registrada el 18 de septiembre de 2002.

- Inconforme, el contribuyente presentó recurso de reconsideración, en el que expuso que la Administración debió corregir la notificación del requerimiento especial y enviarlo a la nueva dirección registrada por el contribuyente.

b. Solución del caso

De acuerdo con lo expuesto en la demanda, la sociedad Inversiones Automotrices S.A. alega que la notificación del requerimiento especial se efectuó indebidamente, pues pese a que informó a la DIAN del cambio de dirección, esta efectuó la notificación mediante aviso en un diario de amplia circulación, circunstancia que le habría cercenado la posibilidad de controvertirlo.

La Sala considera que la notificación del requerimiento especial se ajustó a la legalidad por las siguientes razones:



De las pruebas aportadas al expediente se tiene que Inversiones Automotrices S.A. en la declaración de renta del año gravable 2001, presentada el 3 de abril de 2002[2], registró como dirección de notificaciones la carrera 43 No. 82-17 de Barranquilla. A esa dirección, la DIAN envió el requerimiento ordinario No. 020632002001543 del 6 de junio de 2002 y el requerimiento especial No. 020632002000145 del 13 de agosto de 2002, actuaciones que fueron devueltas por el correo por la causal de no reside. En consecuencia, la Administración, en aplicación del artículo 568 del E.T., efectuó la notificación por aviso en el diario Portafolio los días 20 de septiembre de 2002 (requerimiento especial) y 16 de octubre de 2002 (requerimiento ordinario).

También es un hecho no discutido que el 18 de septiembre de 2002, la sociedad Inversiones Automotrices S.A. presentó, ante la DIAN, el formato de cambio de dirección, en el que indicó que la nueva dirección para notificaciones era la carrera 53 No. 59-256 de Barranquilla.

Alega la demandante que si el 18 de septiembre de 2002 había solicitado el cambio de dirección para notificaciones, la DIAN debió retrotraer la actuación, y notificar el requerimiento especial a la nueva dirección de la empresa y no proceder a la publicación en un diario de amplia circulación.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 563 del E.T., la notificación de las actuaciones de la administración tributaria deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente en la última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, o mediante formato oficial de cambio de dirección. La norma establece que, en caso de solicitarse cambio de dirección por formato oficial, la antigua dirección continuará siendo válida durante los tres meses siguientes. En esas circunstancias, si la nueva dirección fue registrada el 18 de septiembre de 2002, la administración de impuestos tenía hasta el 18 de diciembre de 2002 para notificar las actuaciones en la dirección antigua.

Llama la atención de la Sala que de acuerdo con lo expuesto en la contestación de la demanda, un funcionario de la División de Fiscalización de la DIAN se dirigió el 30 de mayo de 2002 a la carrera 43 No. 82-17 de Barranquilla “a realizar la visita de verificación o cruce previamente ordenada (...) y se encontró con el local vacío y no había nadie que le diera razón de la sociedad”. Ese hecho fue expuesto en la parte motiva de la Liquidación Oficial de Revisión No. 020642003000037 del 16 de abril de 2003[3] y no fue objeto de controversia por parte de la demandante.

En esas circunstancias, para la Sala es claro que la contribuyente omitió el deber de informar oportunamente a la administración del cambio de dirección, máxime si desde el 30 de mayo de 2002 no operaba en el local ubicado en la carrera 43 No. 82-17 de Barranquilla. Solo hasta el 18 de septiembre informó del cambio, razón por la que no puede alegar su culpa en su propio beneficio.

Conforme con lo anterior, la Sala considera que la Administración de Impuestos actuó en forma correcta al notificar los requerimientos ordinario y especial a la dirección informada por la contribuyente en la última declaración de renta, pues así lo dispuso el artículo 563 del E.T.

Frente al argumento expuesto por el Ministerio Público en su concepto, la Sala advierte que la posibilidad de acudir a guías telefónicas, directorios e información comercial y bancaria para establecer la dirección de notificaciones de los contribuyentes sólo procede cuando no se hubiere proporcionado ningún dato sobre la dirección, no cuando se reporta en la declaración de renta y, además, se reporta el cambio de la misma de manera inoportuna.

En este caso, se repite, la declaración de renta y complementarios de la demandante, por el año gravable 2001, informó como dirección de notificaciones la carrera 43 No. 82-17 de Barranquilla y se presentó el 16 de abril de 2002. Para el 30 de mayo de 2002, que el funcionario de la DIAN acudió a dicha dirección a efectuar las verificaciones correspondientes, ya la sociedad se había trasladado a la carrera 53 No. 59-256, sin cumplir con el deber de informar a la Administración de dicho cambio, omisión que ahora, como bien se dijo, la demandante no puede alegar en su propio beneficio.

Por lo anterior, el cargo de violación al debido proceso por indebida notificación del requerimiento especial no prospera.

En consecuencia, la Sala estudiará la procedencia de los costos y deducciones registrados por la contribuyente en la declaración de renta por el año gravable 2000, desconocidos, a título de sanción, por la Administración en los actos administrativos demandados.

3.5. Del desconocimiento de los costos y deducciones registrados por la contribuyente. Sanción por no enviar información. Reiteración de jurisprudencia [4].

La demandante sostuvo que la administración rechazó los siguientes costos y deducciones:

1. Costos por	\$793.938.000
2. Deducciones (salarios) por	\$294.155.000
3. Intereses por	\$555.588.000
4. Depreciación por	\$94.625.000
5. Otras deducciones por	\$999.530.000
Total	\$2.737.836.000

Que, en consecuencia, determinó un saldo a pagar de \$791.392.000 y una sanción por no enviar información en cuantía de \$100.237.000, para un total de \$891.629.000.

Fundamentó el concepto de la violación en que el rechazo de los costos y deducciones se había originado en una omisión de la Administración de impuestos, pues, ante la indebida notificación del requerimiento especial, no había podido ejercer los derechos de defensa y contradicción.

Agregó que los costos presuntos del 75% se aplicaban sobre los activos enajenados y, en su defensa, alegó que la empresa no enajenó activos en el año gravable 2000.

Pidió una inspección tributaria para que la Administración constatará los datos objeto de controversia y presentó el certificado de revisor fiscal con el objeto de que se verificara la realidad de la operación contable.

Sobre el particular, la Sala hará las siguientes precisiones:

En el requerimiento ordinario del 6 de junio de 2002, del que valga decir no aparece prueba en el expediente, la DIAN solicitó a la contribuyente que suministrara información respecto de los renglones cuestionados.

Ante la falta de respuesta de la contribuyente, la DIAN, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 651 del Estatuto Tributario, desconoció los costos y deducciones cuestionados, como se puede ver en el anexo explicativo de la Liquidación Oficial No. 020642003000037 del 16 de abril de 2003, en el que se sostuvo:

“El contribuyente INVERSIONES AUTOMOTRICES S.A. NIT. 800.140.260, al no presentar respuesta dentro de la oportunidad legal al Requerimiento Ordinario notificado por la División de Fiscalización y teniendo en cuenta que dicho requerimiento fue devuelto por el correo, por la causal ‘no reside’ y posteriormente publicado en el Diario Portafolio con fecha 16 de octubre de 2002. Entrando al despacho a corroborar lo actuado por la División de Fiscalización desconociéndoles costos, deducciones, retenciones, y aplicándole la sanción por no enviar información, de acuerdo a lo establecido en el literal b) del artículo 651 del Estatuto Tributario que reza: ‘Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria, así como aquellas a quienes se les haya solicitado información o pruebas, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción:

El desconocimiento de los costos, rentas exentas, DEDUCCIONES, descuentos, pasivos, impuestos descontables y Retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiere a estos

conceptos y de acuerdo con las normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos...” (Resaltado del texto original).

En este punto, para la Sala es necesario transcribir el contenido del artículo 651 del E.T., que dispone:

Artículo 651. Sanción por no enviar información. <Inciso modificado por el artículo 55 de la Ley 6 de 1992> Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción:

a) <Literal modificado por el artículo 55 de la Ley 6 de 1992> Una multa hasta de cincuenta millones de pesos (\$50.000.000.00), (15.000 UVT), la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:

- Hasta del 5% de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida, se suministró en forma errónea o se hizo en forma extemporánea.

- Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, hasta del 0.5% de los ingresos netos. Si no existieren ingresos, hasta del 0.5% del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio.

b) El desconocimiento de los costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos y de acuerdo con las normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos.

Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

La sanción a que se refiere el presente artículo, se reducirá al diez por ciento (10%) de la suma determinada según lo previsto en el literal a), si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción; o al veinte por ciento (20%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el literal b). Una vez notificada la liquidación sólo serán aceptados los factores citados en el literal b), que sean probados plenamente.” (Subraya la Sala)

Esta Sala ha sostenido^[5] que el artículo 651 del E.T. tipifica la sanción por no informar como un mecanismo represor para los contribuyentes obligados a suministrar información tributaria y para aquéllos a los que la Administración les ha solicitado informaciones o pruebas. Dicha sanción es imponible en cualquiera de tres eventos autónomos, a saber:

- Cuando no suministren la información y/o pruebas dentro del plazo en que deben hacerlo.
- Cuando entreguen la información con errores.
- Cuando suministran información distinta de la que se les pide.

En concordancia con la misma norma, la cuantificación de la sanción se rige por los siguientes límites:

1. Hasta el 5% de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida, se suministró en forma errónea o se hizo extemporáneamente.

2. Hasta el 0.5% de los ingresos netos cuando no sea posible establecer la base para tasarla, o la información no tuviere cuantía. Si no existieren ingresos, hasta el 0.5% del patrimonio bruto del



contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio.

El legislador también previó que la sanción podía reducirse al 10% de su valor, cuando la omisión que la genera fuere subsanada antes de notificarse el acto sancionatorio, o al 20%, si la enmienda se realiza dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación de aquél.

En consonancia con el aparte subrayado de la norma, si la información requerida por la Administración se refiere a los costos y deducciones declaradas y esta no es suministrada, la sanción consiste en el desconocimiento de dichos rubros.

Revisada la totalidad del expediente, no aparece ninguna prueba de que la contribuyente hubiere suministrado la información solicitada por la DIAN, ni si quiera cuando se notificó de la liquidación oficial. Tampoco se aportó con la demanda. La demandante se limitó a presentar un certificado del revisor fiscal con el que pretende demostrar la veracidad de los costos y deducciones desconocidos por la Administración. Sin embargo, en este punto es importante resaltar que el único eximente de la sanción o que, al menos, permite la graduación de la misma, es el suministro de la información requerida, de la que, como se dijo, no aparece prueba de que hubiere sido aportada.

En esas circunstancias, la Sala considera que la demandante no logró desvirtuar la legalidad de los actos administrativos acusados y, por lo tanto, no ha lugar a anular los actos administrativos demandados.

En consecuencia, se revocará la sentencia apelada, para, en su lugar, denegar las pretensiones.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

F A L L A

REVÓCASE la sentencia del 24 de mayo de 2012, dictada por el Tribunal Administrativo del Atlántico, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho que promovió la sociedad Inversiones Automotrices Ltda. en liquidación, contra la U.A.E. DIAN. En su lugar,

DENIÉGANSE las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas en la parte motiva de esta sentencia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS



CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

^[1] Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 12 de septiembre de 2002. Expediente No. 12975. M.P. Ligia López Díaz.

^[2] Ver folio 11.

^[3] Ver folio 124.

^[4] Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 31 de mayo de 2012. Expediente No. Interno 18362. M.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

^[5] *Ibíd.*