CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D. C., tres (3) de agosto de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 76001-23-33-000-2015-01614-01 (27425)
Demandante: Fundación de Capacitación para el Trabajo
Demandada: DIAN

Temas: Procedimiento tributario. Validez de la notificación de la liquidación oficial de revisión.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 31 de agosto de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que resolvió (f. 207 cp1):

> Primero. Declárese la nulidad de los actos administrativos contenidos en el Auto nro. 00440 del 10 de julio de 2015, que inadmitió el recurso de reconsideración, y Auto nro. 000880 del 15 de septiembre de 2015, que confirmó la decisión anterior, acorde con lo explicado en la parte motiva de la presente providencia.
>
> Segundo. Ordénase a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Palmira, tramitar y decidir el recurso de reconsideración interpuesto por el apoderado judicial de la Fundación de Capacitación para el Trabajo, el día 17 de junio de 2015, contra la resolución de Liquidación Oficial nro. 152412015000010 de fecha 20 de marzo de 2015, proferida por la (…) DIAN.
>
> Tercero. Niéganse las demás pretensiones de la demanda.
>
> Cuarto. Condénase en costas de la primera instancia a la parte demandada. Fíjanse para el efecto las agencias en derecho en un porcentaje del uno por ciento (1%) del valor de las pretensiones reclamadas.
>
> (…).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante la Liquidación Oficial de Revisión nro. 152412015000010, del 20 de marzo de 2015 (ff. 43 a 66 vto. cp1), la Administración modificó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2011, presentada por la actora, en el sentido de rechazar la exención del beneficio o excedente neto fiscal y rechazar gastos no procedentes por valor de $595.563.605. Tras recurrirse la anterior decisión, la demandada inadmitió por extemporáneo el recurso de reconsideración a través del Auto nro. 000440, del 10 de julio de 2015 (ff. 68 a 70 vto. cp1), decisión confirmada mediante Auto nro. 000880, del 15 de septiembre de 2015 (ff. 71 a 77 vto. cp1), que resolvió el recurso de reposición.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones (f. 33 cp1):

> Mediante el procedimiento de oralidad administrativo aplicable al medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, solicito:
>
> 1. Decretar la nulidad de la Liquidación Oficial nro. 152382014000010 (sic)[1] de fecha 20 de marzo de 2015, proferida por la (…) DIAN, y, por ende, el restablecimiento del derecho de mi prohijada, Fundación de Capacitación para el trabajo (…).
>
> 2. En atención a lo anterior confírmese en todas sus partes la declaración de impuesto de renta y complementarios correspondiente al año gravable 2011, presentada oportunamente el 12 de abril de 2012, radicada bajo formulario nro. 1102600804900 y autoadhesivo nro. 7066290141024.

A los anteriores efectos, invocó como normas violadas los artículos 2.°, 13, 15, 21, 28, 29, 228 y 238 de la Constitución; 3.° y 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011); 19-1, 107, 177-2, 359, 647, 710, 714 y 771-2 del ET (Estatuto Tributario); 3.° del Código Contencioso Administrativo (CCA, Decreto 1 de 1984); y 8.°, 15 y 16 del Decreto 4400 de 2004. El concepto de violación planteado se sintetiza así (ff. 7 a 33 cp1):

Manifestó que la notificación que argumenta la DIAN haber efectuado el 26 de marzo de 2015 adoleció de vicios, pues refiere el apoderado de la actora que, el día 18 de abril de 2015, recibió en la «*entrada del edificio*» donde están ubicadas las instalaciones de su oficina, un escrito de notificación de un documento (liquidación oficial de revisión), que fue dejado allí por un tercero que no tenía relación con la empresa de correo, ni con la oficina, ni con la portería, el cual firmó a mano para que no quedara duda de la fecha de recibido, pues la firma, cédula y teléfono de quien lo recibió son desconocidos por todas las personas que tienen que ver con el edificio «*Versilia*» (ubicación de su oficina), de manera que «*quién sabe en qué lugar*» ese desconocido recibió el documento y, una vez aquél sujeto se percató del destinatario, lo dejó en la portería del edificio en la citada fecha, lugar donde lo recogió, cuando lo correcto era haberlo recibido en su «*oficina*» 301, porque el portero no estaba autorizado para recibir notificaciones de los profesionales allí ubicados. Tras esto, señaló que ese día se notificó por conducta concluyente; en consecuencia, a su juicio, el recurso de reconsideración interpuesto el 17 de junio de 2015 fue tempestivo.

En ese orden de ideas, adujo que la notificación que aduce la DIAN no tuvo en cuenta el domicilio real donde se reciben todas las notificaciones de los diferentes entes oficiales y judiciales y que en caso de que se insistiera en la notificación del 26 de marzo de 2015, entonces la misma debía cumplir con los elementos de cualquier notificación, como: la indicación de los recursos procedentes y su oportunidad, el recibido directo de quien debe ser notificado, la forma de hacerlo, la constancia suya del recibido y que se aclarara el motivo por el cual se repitió dicha notificación el 15 de abril de 2015, cuando previamente se había surtido.

[1] El número de la liquidación oficial es 152412015000010, del 20 de marzo de 2015.

Tras lo anterior, planteó que ante la falta de notificación de la liquidación oficial de revisión dentro del término de seis meses previsto en el artículo 710.3 ET operó la firmeza de la declaración revisada.

Sobre las glosas determinadas por la demandada, cuestionó el rechazo de la renta exenta por la suma de $421.168.000, pues, a su juicio, la actora cumplió la totalidad de los requisitos previstos en el artículo 19 del ET y el parágrafo del artículo 8.º del Decreto 4400 de 2004. Señala que, si bien el Acta nro. 01-02-2012- (que determinó la destinación del beneficio neto del período 2011) no estaba en el libro de actas registrado en la Cámara de Comercio, se le aportó a la demandada en una visita de verificación, la comparecencia ante la Inspección de Policía Urbana de Palmira del 04 de enero de 2012, que daba cuenta de la pérdida de los libros contables, entre ellos, el libro de actas. Además, la citada acta que no estaba registrada en Cámara y Comercio no significaba que no existiera, esta mantenía su validez, pues los hechos eran ciertos y soportados con los registros contables. A esos efectos, aseguró que en las diligencias que le fueron practicadas (respuesta a Requerimiento Ordinario nro. 152382013000214 e inspección tributaria del 05 de febrero de 2014) puso a disposición de la autoridad los libros de contabilidad conformados por los correspondientes auxiliares y soportes internos y externos, por lo que consideró que se desconocía la prevalencia del derecho sustancial sobre lo formal.

Adicionalmente, adujo que el incumplimiento de registrar los libros daría lugar a la sanción por libros, lo cual no le fue propuesto en el requerimiento especial. Por último, resaltó que cumplió con los requisitos reglamentarios para la procedencia de la exención, porque: (i) el Acta de reunión ordinaria nro. 01-02-2012 del consejo de fundadores, aprobó entre aspectos, el proyecto de distribución y destinación de los excedentes del año gravable 2011; (ii) la cuenta 331545 que refleja la ejecución del beneficio o excedente neto fiscal, evidenció que a 31 de diciembre de 2012 los valores fueron ejecutados totalmente, en la medida que las correspondientes subcuentas reflejaban «*saldos en cero (0)*».

En cuanto a los gastos operativos cuestionados, expuso que la deducción por arrendamiento de vehículos cumplió los requisitos generales del artículo 107 del ET y, específicamente afirmó, respecto del requisito de proporcionalidad que la postura de la Administración desatiende elementos de carácter financiero y administrativo que soportan la idoneidad del gasto incurrido, sin consideración a factores como el «*avalúo*» de los vehículos al momento de los hechos, el cual es tomado por el fisco como principal elemento para desconocer la glosa. Frente a las deducciones por «*asistencia y asesoría técnica*», señaló que aunque incumplía con el requisito de la numeración consecutiva prevista en la letra *c.* del artículo 3.º Del Decreto 522 de 2003, la Administración tuvo la información contable y soportes que demuestran la realidad y, además, se encontraban respaldados con los contratos de servicios celebrados con las personas naturales y/o jurídicas, por lo que debía primar el derecho sustancial sobre aspectos vinculados a elementos como comprobantes de egreso, facturas o inscripción en el Rut de los proveedores, pues ella cumplió con lo establecido en la correspondiente normativa para la entidades del régimen especial.

Por último, aseveró que no incurrió en las conductas del artículo 647 del ET relativas a la sanción por inexactitud impuesta, toda vez que eran procedentes tanto la renta exenta como las deducciones rechazadas, teniendo en cuenta las consideraciones fácticas, legales y probatorias presentadas. Adicionalmente, solicitó al tribunal la suspensión del cobro persuasivo y/o coactivo asociado a la liquidación oficial de revisión.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 122 a 163 cp1). En primer lugar, propuso las excepciones de inepta demanda y de caducidad, la primera por falta de agotamiento del procedimiento en sede administrativa, dado que el recurso de reconsideración no fue interpuesto en la oportunidad del artículo 722 del ET, así que no podía demandarse la liquidación oficial de revisión, dada su firmeza y, la segunda, porque la demanda no fue presentada dentro de los cuatro meses siguientes a la notificación la liquidación oficial (26 de marzo de 2015), en tanto el recurso de reconsideración fue «*inadmitido por extemporáneo*»[2], de manera que desde su perspectiva era una estrategia del apoderado contar el término desde la notificación del último acto inadmisorio para revivir la oportunidad para demandar. Planteó como una tercera excepción que, la actora omitió demandar la nulidad del auto inadmisorio del recurso de reconsideración y de la decisión que confirmó la inadmisión, pues esta corporación se ha pronunciado en relación con la necesidad de demandar tal acto.

A su juicio, no se configuró el silencio administrativo positivo en vista de que la liquidación oficial de revisión fue notificada en la dirección física informada por el apoderado especial de la contribuyente, dentro de los seis meses siguientes al vencimiento del término para contestar el requerimiento especial (art. 710 del ET).

Frente al rechazo de la exención del beneficio o excedente neto fiscal, precisó que el Acta nro. 01-02-2012 carecía de validez al no haber sido consignada en el libro de actas registrado ante la Cámara de Comercio y ello incumplía el artículo 16 del Decreto 4400 de 2004. Tampoco obraba medio probatorio alguno que diera cuenta sobre la pérdida del mencionado libro ni de su reconstrucción dentro del término legal. Por otra parte, resaltó la desproporcionalidad de las expensas incurridas por concepto de «*arrendamiento de vehículos*», comoquiera que la cuantía del gasto fue sustancialmente superior al avalúo de los automotores. Respecto de la desestimación de la deducción por asistencia técnica, puntualizó que su desconocimiento obedeció a la falta de soporte (factura de venta) del servicio que otra fundación le prestó a la contribuyente (artículo 771–2 del ET) y, frente a los proveedores de servicios que tienen la calidad de personas naturales, la erogación fue rechazada al tratarse de sujetos prestadores de servicios gravados no inscritos en el Rut (letra *c.*, artículo 177–2 del ET, vigente al momento de los hechos). En lo atinente al gasto por asesoría técnica, aseguró que los comprobantes de egreso aportados incumplieron el requisito de la numeración consecutiva, prevista en la letra *c.* del artículo 3.º Decreto 522 de 2003.

En ese orden, ratificó la procedencia de la sanción por inexactitud, por la realización de la conducta sancionable al incluirse en exenciones y deducciones a la postre «*rechazadas*».

Sentencia apelada

El tribunal anuló el acto administrativo inadmisorio del recurso de reconsideración y el acto que al desatar el recurso de reposición lo confirmó y, como restablecimiento del derecho, ordenó a la demandada «*tramitar y decidir*» el recurso de reconsideración; negó las demás pretensiones de la demanda y condenó en costas a la parte vencida (ff. 198 a 207 cp1).

[2] En audiencia inicial del 19 de julio de 2018, el despacho sustanciador del tribunal no definió estos medios exceptivos, sino que suspendió la diligencia tras decretar a cargo de la empresa de mensajería la certificación de fecha, hora y dirección de notificación de la liquidación oficial. Luego de que la empresa de mensajería allegó la prueba decretada judicialmente y que se diera traslado de esa prueba, el despacho no continuó la diligencia, sino que emitió auto del 02 de febrero de 2022 que decretó el cierre probatorio y dio traslado para alegaciones; providencia que adquirió firmeza sin interponerse recurso alguno (índice 2 de Samai).

Tras valorar los medios probatorios de la constancia de notificación por correo de la liquidación oficial, su certificado de entrega, el oficio del 10 de diciembre de 2015 en el cual la demandada autorizó copia auténtica de la referida liquidación al apoderado de la actora y la «*constancia*» del portero del edificio del abogado de la contribuyente (con el señalamiento de que, el documento «*fue recibido por el Dr. Giraldo Ovalle, el día 18 de abril de 2015, entregado por el suscrito*»), concluyó el tribunal que la notificación enviada el 26 de marzo de 2015 por la demandada fue recibida por una persona diferente al destinatario, aun cuando fue remitida a la dirección registrada para el efecto, por lo cual reconoció acreditado que el 18 de abril de 2018 fue la fecha en que el apoderado de la actora recibió la notificación de la liquidación oficial de revisión, situación que no le era imputable a la Administración ni a la empresa de correos, pero tampoco a la contribuyente, quien no debía soportar las consecuencias procesales derivadas de lo anterior.

Con todo, señaló que la indebida notificación de la liquidación oficial de revisión no daba lugar a la nulidad del acto administrativo demandado, ni a la configuración del silencio administrativo positivo, como tampoco en la firmeza de la declaración, porque «*no acaeció una falta de notificación, sino una indebida notificación*»; luego, concluyó que la inadmisión del recurso y el acto que confirmó esa decisión violaron el debido proceso de la contribuyente (contradicción y defensa), porque con los autos inadmisorios, la Administración le impidió la discusión de fondo, al no dar la oportunidad de agotar los recursos y le negó la posibilidad de acudir ante la jurisdicción, viciándose de ilegalidad todo el procedimiento porque se desconoció el derecho al debido proceso y, con fundamento en ello, declaró la nulidad del auto inadmisorio y del que lo confirmó, por lo que ordenó a título de restablecimiento del derecho que la demandada desatara el recurso de reconsideración interpuesto.

Recurso de apelación

La demandada apeló la decisión de primera instancia (ff. 208 a 215 cp3). Indicó que el tribunal valoró indebidamente los medios probatorios del expediente porque no tuvo en cuenta la certificación emitida por el representante legal de la empresa de mensajería, (prueba decretada oficiosamente por el tribunal), la cual confirmó que la liquidación oficial de revisión fue notificada el 26 de marzo de 2015 en la dirección informada por la contribuyente. Al hilo de ello, reprochó que el fallo de primera instancia otorgó «*mayor relevancia jurídica*» a la manifestación efectuada por el empleado de la portería del edificio en el cual está localizada la oficina del apoderado de la demandante, quien aseguró que la notificación fue el 18 de abril de 2015 y no el 26 de marzo, contrario al acuse de recibido expedido por la empresa de mensajería. Además, concedió total veracidad a la afirmación de la contraparte en el sentido de que desconocía la persona que recibió la liquidación oficial de revisión (Abelardo Alarcón).

Agregó que, según la certificación suscrita por de la empresa de mensajería, el citado acto administrativo fue entregado en la oficina del apoderado del contribuyente el 26 de marzo de 2015 a las 4:35 p. m. y no en la portería del edificio; fue recibido por una persona que estaba en la oficina, no obstante el tribunal no hizo referencia al valor probatorio de esta certificación. Anotó además que no se reportaron novedades en el momento de la entrega del correo de notificación ni hubo reclamaciones por parte del remitente o de la destinataria del envío.

Destacó que la actora únicamente cuestionó la recepción de la notificación de la liquidación que se llevó a cabo el 26 de marzo de 2015, cuando hubo varias notificaciones recibidas en la oficina del apoderado por diferentes personas, las cuales relacionó.

Frente a la «*indebida notificación*» de la liquidación oficial de revisión, planteó que la notificación de la decisión fue realizada de acuerdo con el artículo 565 del ET, en la dirección procesal informada por la contribuyente, por lo que era incorrecto afirmar que la entidad le negó el derecho a recurrir la decisión; contrario a ello, estuvo en posibilidad de agotar los recursos en la actuación administrativa hasta el 25 de mayo de 2015 e, inclusive, si presuntamente recibió la notificación el 18 de abril de 2015, tuvo treinta y siete días para recurrir. En línea con esto, anotó que el apoderado de la actora, computó a su arbitrio el plazo para recurrir, teniendo el cuse de recibo de la notificación no solicitó una «*restitución de términos*», sino que esperó hasta la inadmisión del recurso, de manera que no era posible darle credibilidad al argumento de la actora.

Transcribió apartes de providencia de la Sección sobre la validez de las notificaciones recibidas presuntamente por personas desconocidas del destinatario (sentencia del 04 de febrero de 2016, exp. 20899, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas) y, con base en ello, concluyó que la demandada observó la normativa procesal aplicable para la notificación y reiteró que la actora conocía de la actuación administrativa que se llevaba a cabo, pues todas las notificaciones se surtieron en la misma dirección procesal.

Adicionalmente, calificó la orden del *a quo* consistente en ordenar al fisco resolver el recurso de reconsideración como un «*exceso*» en la medida que no fue «*una pretensión objeto de demanda*» y, adicional a ello, no podía contravenir el término del año para decidir el recurso interpuesto conforme al artículo 732 del ET.

Finalmente, cuestionó la imposición de las costas, porque los asuntos tributarios son de interés público, la actuación estuvo desprovista de temeridad y no estuvieron acreditadas con prueba idónea.

Pronunciamientos finales

No hubo pronunciamiento contra el recurso interpuesto y el ministerio público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Juzga la Sala la legalidad de la liquidación oficial de revisión demandada, atendiendo los cargos de impugnación planteados por la demandada, en calidad de apelante única, contra la sentencia de primera instancia que anuló el acto administrativo que inadmitió el recurso de reconsideración rechazado por extemporáneo y el que lo confirmó.

Sobre el particular, la apelante insiste en que la Liquidación Oficial de Revisión nro. 152412015000010, del 20 de marzo de 2015, fue debidamente notificada, de manera que el problema jurídico consistirá en determinar si este acto administrativo fue notificado a la contribuyente de conformidad con el procedimiento del artículo 565 del ET, juicio que conducirá a la Sala a analizar si la actora agotó la actuación administrativa debidamente con el fin de acudir ante la jurisdicción, so pena de configurarse la ineptitud sustantiva de la demanda por incumplir el requisito de procedibilidad de interposición del recurso obligatorio contra la liquidación oficial de revisión (inciso 2.° del artículo 187 del CPACA).

1- En orden a establecer dicho juicio, a modo de condensar los principales reparos sobre los que debe versar el juicio de esta instancia, la apelante asegura que la notificación fue

realizada en la dirección procesal informada por el apoderado de la actora y las constancias de acuse de recibido, como la constancia emitida por el representante legal de la empresa de mensajería que efectuó la notificación acreditan que el correo de notificación de la liquidación oficial demandada se entregó en la dirección específicamente informada, y, por ello, se cumplió con el procedimiento de notificación del artículo 565 del ET. Señala la apelante que dicha constancia no fue valorada por el tribunal, pese a que su decreto fue una decisión oficiosa que adoptó esa corporación en el proceso judicial, en cambio, dio mayor relevancia al acuse de recibido señalado por el apoderado de la actora en el que dijo recibir el correo el 18 de abril de 2015, así como también dio mayor validez a la certificación del portero del edificio. A tales efectos, invocó un precedente de la Sección sobre la validez de la notificación recibida presuntamente por persona distinta del destinatario y reafirmó la validez de la notificación practicada en la dirección procesal informada, según las pruebas de entrega y acuse de recibido. Por ello, aseguró que el recurso interpuesto fue extemporáneo, porque la liquidación oficial se notificó debidamente el 26 de marzo de 2015, de manera que no se le imposibilitó el agotamiento de los recursos contra la actuación administrativa para poder acudir a la jurisdicción. Señaló que inclusive desde la fecha que el apoderado presuntamente recibió la notificación -18 de abril de 2015- tuvo treinta y siete días para haber recurrido.

Adujó también que la sentencia excedió lo pretendido por la actora, ya que no pidió la anulación del acto inadmisorio del recurso ni el que lo confirmó y señaló como improcedente la orden de decidir el recurso de reconsideración, impartida por el tribunal, pues el término que tenía la Administración para hacerlo había precluido.

2- Advierte la Sala que en este caso, resulta determinante la comprobación de la idoneidad de la demanda instaurada, a partir del agotamiento del recurso obligatorio, como requisito de procedibilidad del presente medio de control (art. 161.2 CPACA).

3- Así, con miras a dirimir la presente controversia, la Sala reiterará en lo pertinente las sentencias del 24 de marzo de 2022, exp. 25071, CP: Julio Roberto Piza rodríguez; del 23 de septiembre de 2021, exp. 24912, CP: Milton Chaves García; del 06 de junio de 2019, exp. 23285, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto; y del 04 de febrero de 2016, exp. 20899, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

3.1- De acuerdo con el artículo 565 del ET, en la versión entonces vigente, la notificación de la liquidación oficial de revisión puede realizarse a través de la red oficial de correos o cualquier servicio de mensajería especializada autorizado por la autoridad competente, la cual se practica mediante la entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente en su Rut, salvo en aquellos casos en que actúe mediante apoderado o haya indicado una dirección procesal en cuyo caso deberá notificarse en la dirección del Rut del apoderado (parágrafo 2.° *ibidem*) o en la dirección procesal indicada para el efecto (artículo 564 ídem).

3.2- Acorde con el anterior precepto y con los precedentes invocados, esta judicatura formó el criterio según el cual, los argumentos de nulidad por indebida notificación de actos administrativos de contenido tributario sustentados en que el personal que recibió la correspondencia no tenía relación alguna con el destinatario son insuficientes para enervar el procedimiento de notificación de la Administración, ya que está a cargo de los contribuyentes identificar la dirección de notificación correcta en la que la autoridad debe efectuar el procedimiento de notificación y es en esta en la cual debe velar porque el personal sea el idóneo para recibir la notificación de los actos administrativos. Desde esa óptica, la aseveración o demostración de que el personal que recibió la correspondencia

no tenía vínculo alguno con la destinataria no implica que la dirección de notificación haya sido equivocada y, por ende, que exista invalidez del procedimiento de notificación. Al efecto, «*no es una característica del servicio de mensajería especializada que el acto a notificar sea entregado personalmente al destinatario, lo que si se exige es que quede prueba de que fue entregado y quien lo recibió*» (sentencia del 18 de junio de 2014, exp. 20088, CP: Jorge Octavio Ramírez) y, de la misma forma, es válida la notificación presuntamente recibida por un desconocido del destinatario (sentencia del 04 de febrero de 2016, exp. 20899, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

4- De conformidad con el derecho aplicable, resultan relevantes los siguientes hechos a los efectos de establecer la notificación de la liquidación oficial de revisión acusada:

(i) A través del Requerimiento Especial nro. 152382014000025, del 02 de julio de 2014 (ff. 511 a 528 caa), la demandada propuso la modificación de la declaración de renta del año gravable 2011, presentada por la demandante. En respuesta al citado acto (ff. 547 a 591 cp. antecedentes), el apoderado especial de la contribuyente solicitó que toda notificación relacionada con el proceso de gestión y/o determinación fuera remitida a la dirección allí indicada (*Calle 31 nro. 30 – 19, piso 3, oficina 301, Edificio Versilia*) que, según el relato de la demanda, corresponde al de su oficina (f. 563 caa).

(ii) La demandada expidió la Liquidación Oficial de Revisión nro. 152412015000010, del 20 de marzo de 2015, mediante la cual modificó la declaración de renta en los términos propuestos en el requerimiento especial.

(iii) Frente a la notificación del anterior acto, el tribunal decretó prueba oficiosa para que se certificara por la empresa de mensajería la fecha, hora y dirección de notificación de ese acto administrativo. En cumplimiento de ello, mediante el Oficio nro. FAGM 02380/2015-01614-00, 16 de octubre de 2020 (ff. 190 a 191 vto. cp1), el representante legal de Inter Rapidísimo S.A. sostuvo que, el 26 de marzo de 2015, «*se efectuó la entrega en el lugar indicado al momento de la admisión (...) que corresponde a la dirección: Calle 31 nro. 30 – 19, piso 3, oficina 301, Edificio Versilia, (...) siendo importante destacar que al momento de efectuarse la entrega no se presentó novedad alguna (...) lo cual puede constatarse con la prueba de entrega, en la que no fue dejada observación alguna*» (ff. 191 y 191 vto. cp1).

(iv) La anterior información se acompasa con las constancias de notificación por correo y la certificación de entrega de la misma empresa de mensajería, en la cual coincide la dirección procesal informada para la notificación de la liquidación oficial (índice 2 de Samai).

(v) De acuerdo con la Comunicación nro. 115201235–1107 (f. 669 vto. caa), la demandada notificó nuevamente mediante correo el contenido de la Liquidación Oficial de Revisión nro. 152412015000010, del 20 de marzo de 2015, al apoderado de la contribuyente, el 15 de abril de 2015, según consta en el certificado de entrega que obra en el folio 670 del expediente administrativo, en el que se observa el nombre y cédula de una persona coincidente con el primer nombre y apellido del apoderado de la actora, pero es ilegible el número de cédula.

(vi) Por su parte, la demandante pretende probar que fue el 18 de abril de 2015 la notificación del acto en discusión, según la «*constancia*» expedida el 10 de agosto de 2015 por la persona que dice ser «*portero del Edificio Versilia*» desde hacía 15 años (de acuerdo con lo afirmado en dicho documento), en el que se indica: «*me permito informar*

que el documento anexo al presente, correspondiente a notificación de la DIAN liquidación oficial, fue recibido por el Dr. Giraldo Ovalle, el día 18 de abril de 2015, entregado por el suscrito» (ff. 56 y 57 cp1).

(vii) El 17 de junio de 2015, la actora interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial demandada, pero fue inadmitido por extemporáneo mediante la Resolución nro. 000440, del 10 de julio de 2015; decisión confirmada en la Resolución nro. 000880, del 15 de septiembre de 2015 (ff. 68 a 70 vto. y 71 a 77 vto. cp1, respectivamente).

5- De acuerdo con el acervo probatorio se advierte que, no es objeto de controversia que, la notificación fue realizada en la dirección informada por el apoderado de la demandante. Si bien la demandante asegura en su escrito de demanda que el correo de notificación lo obtuvo el 18 de abril de 2015, porque este fue entregado en la entrada del edificio y que fue dejado por un tercero desconocido del personal del abogado y del edificio, lo cierto es que la constancia emitida por quien certifica ser el portero del edificio no refleja un procedimiento indebido de notificación y resulta insuficiente para desvirtuar la prueba de la recepción de la notificación en la dirección procesal informada por el mandatario. De hecho, salvo la manifestación de quien asegura ser el portero del edificio, no existe otro medio de prueba que ratifique la aseveración del apoderado, en contraste con los restantes medios de prueba de la empresa de mensajería (constancias y certificaciones) que ratifican la entrega del correo de notificación en la oficina del destinatario. En este sentido debe señalarse que, en todo caso, no es responsabilidad de la demandada, ni de la empresa de mensajería comprobar que el personal que reciba la documentación en la dirección informada por el destinatario tenga vínculo alguno con el destinatario.

Ciertamente, de conformidad con el precedente de la Sala, el hecho de que presuntamente personal desconocido reciba la notificación no es un aspecto que invalide la notificación, porque esa situación no es atribuible a la autoridad, comoquiera que es la contribuyente quien escoge y señala la dirección de notificación y es al administrado a quien le corresponde tomar las medidas necesarias para asegurarse de que su correspondencia sea recibida en debida forma.

A su turno, nótese que la actora y la apelante coincidieron en que hubo una segunda notificación por correo de la liquidación oficial de revisión y ello es corroborado en la relación de las anteriores pruebas, cuya fecha de notificación fue el 15 de abril de 2015 y sobre esa fecha no existe reparo entre las partes. A ese respecto, debe advertirse que incluso teniéndose esa fecha como la notificación de la liquidación, el recurso interpuesto el 17 de junio de 2015 es intempestivo y, adicionalmente, el reconocimiento de que en esa fecha hubo una segunda notificación de la liquidación permite observar que la contribuyente conoció del acto antes del 18 de abril de 2015; no obstante, fue esta última fecha la que tomó como punto de partida del plazo para interponer el recurso de reconsideración, lo cual desconocería que, desde el 15 de abril de 2015, hubo una segunda entrega de correo de notificación.

Por lo anterior, la Sala encuentra que la notificación por correo efectuada por la Administración cumplió los requisitos legales y jurisprudenciales para tenerse como válida desde el 26 de marzo de 2015, en la medida que el acto administrativo fue entregado en la dirección procesal. En ese orden de ideas, la contribuyente incumplió con el presupuesto del ordinal 2.º del artículo 161 del CPACA, consistente en agotar el recurso obligatorio de reconsideración (art. 720 del ET), pues cabe advertir que la actora, no

acudió al presente medio de control bajo la figura del *per saltum* (parág. Art. 720 ídem), lo que da lugar a declarar probada, de oficio, la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda por incumplir el requisito de procedibilidad de interponer el recurso obligatorio y, en consecuencia, se revocará la decisión de primera instancia, relevándose la Sala de atender los demás reproches de la apelante. Prospera el cargo de apelación.

6- Por no estar probado en el expediente, la Sala se abstendrá de condenar en costas, conforme al artículo 365.8 del CGP.

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

FALLA

1. **Revocar** la sentencia apelada. En su lugar:

> *1. Declarar probada de oficio la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda, por indebido agotamiento de la actuación administrativa. En consecuencia, se inhibe para resolver de fondo la presente controversia.*

2. Sin condena en costas.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(***Firmado electrónicamente***)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(***Firmado electrónicamente***)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(***Firmado electrónicamente***)
MILTON CHAVES GARCÍA

(***Firmado electrónicamente***)
WILSON RAMOS GIRÓN