



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá D.C., dieciséis (16) de mayo de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 08001-23-33-000-2023-00090-01 (28318)
Demandante: Celsia S.A.
Demandada: Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla

Temas: Concurrencia de direcciones procesales para notificaciones.
Caducidad del medio de control.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación¹ interpuesto por la actora contra la sentencia del 20 de octubre de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que resolvió (índice 2):

Primero. Declarar probada la caducidad. En consecuencia, dar por terminado el proceso, por las razones expuestas en esta providencia.

Segundo. Sin costas.

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

Mediante la Liquidación Oficial de Revisión GGI-FI-LR-50687-22, del 22 de octubre de 2022, el demandado modificó la declaración del impuesto de industria y comercio (en adelante ICA) del período gravable 2018 y rechazó: (i) la suma de \$914.361.279.000 por concepto de ingresos fuera del Distrito, en tanto no se allegaron las declaraciones de ICA de otros municipios; (ii) \$691.780.000 por concepto de «*Actividades Excluidas o No sujetas y Otros Ingresos No Gravados*» por falta de soporte y (iii) \$7.766.000 correspondiente a autorretenciones en la fuente, por ser superior al valor efectivamente pagado. Igualmente, impuso sanción por inexactitud de \$9.432.812.000. Tras responder oportunamente el requerimiento especial, la actora demandó en *per saltum*. Adujo la demandante que se notificó de la liquidación oficial por conducta concluyente y, en consecuencia, desde allí computó el término para la interposición de la demanda.

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 (índice 2):

¹ El expediente ingresó al despacho sustanciador, por primera vez, el 20 de marzo de 2024 (índice 14). Se aclara que todas las menciones a «*índices*» aluden al historial de actuaciones registradas en el repositorio informático Samai.



[R]espetuosamente solicito que se declare la nulidad del acto administrativo relacionado en la referencia de este escrito, a saber la liquidación oficial de revisión GGI-FI-LR-50687-22 del 22 de octubre de 2022. Como consecuencia de lo anterior, a modo de restablecimiento del derecho solicito que se hagan estas o similares declaraciones:

- a. Que la declaración privada del ICA del año gravable 2018 presentada por mi representada se encuentra en firme.
- b. Que no hay lugar al mayor impuesto liquidado por la Gerencia de Gestión de Ingresos de la Secretaría de Hacienda Pública Distrital de Barranquilla, ni a la sanción por inexactitud impuesta en el acto demandado.
- c. Que el municipio de Barranquilla es responsable del pago de la totalidad de las costas en las cuales ha incurrido o incurrirá la compañía con relación a este proceso.
- d. Que se debe archivar el expediente que por este particular se haya abierto en contra de mi representada.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 29 y 95.9 de la Constitución; 7 de la Ley 56 de 1981; 32 y 33 de la Ley 14 de 1983; ordinal 1 del artículo 51 de la Ley 383 de 1997; 59 de la Ley 788 de 2002; 3 del CPACA; 181 de la Ley 1607 de 2012; 342, párrafo 3, y 343 de la Ley 1819 de 2016; 564, 566-1, 647, 688, 691, 692, 710, 714, 742 a 744, 773, 774 y 777 del ET (Estatuto Tributario); y 277 del Decreto Distrital 119 del 21 de febrero de 2019 (índice 2); igualmente señaló configurada la indebida y falsa motivación bajo el siguiente concepto de violación:

Preliminarmente, planteó que la demanda se presentaba en oportunidad [13 de marzo de 2023], teniendo en cuenta que la liquidación oficial del 22 de octubre de 2022, único acto demandado, fue entregado a la compañía el 13 de marzo de 2023. Seguidamente, cuestionó que la liquidación fue proferida por un funcionario sin competencia, por ser el mismo que emitió el requerimiento especial, pese a que los artículos 688 y 691 del ET, aplicables por la remisión a ese ordenamiento efectuada por las leyes 383 de 1997 y 788 de 2002, determinan que el jefe de unidad de liquidación sea quien emita ese acto definitivo y no el de fiscalización, quien se encuentra a cargo del acto preparatorio. En el mismo sentido, aludió a los artículos 3 y 11 de la Ley 1437 de 2011, que determinaron la sujeción de las actuaciones administrativas al debido proceso y la obligación del servidor público de declararse impedido cuando ha conocido del asunto en oportunidad anterior, para concluir que no era jurídicamente posible que alguien adelantara una actuación cuando conoció previamente del asunto (requerimiento especial), pues debía declararse impedido, en defecto de lo cual procedía la nulidad.

Del mismo modo, señaló que la facultad para notificar la liquidación oficial «prescribió» a los seis meses siguientes al vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial, esto es, el 28 de noviembre de 2022 (art. 710 E.T), pues si bien el acto fue expedido el 22 de octubre de 2022, no fue notificado a la dirección procesal electrónica informada en la respuesta al requerimiento especial, por lo que operó la firmeza de la autoliquidación. A tal efecto, explicó que tuvo conocimiento de la liquidación oficial porque un funcionario del distrito se comunicó telefónicamente el 08 de marzo de 2023 e informó sobre la cartera a cargo de la compañía por la obligación determinada en el aludido acto oficial, por tal razón, acudió personalmente el 13 de marzo de 2023 a la Secretaría de Hacienda Distrital, donde le fue entregada la copia de la decisión, de manera que solo hasta esa fecha se entendía notificada la liquidación por conducta concluyente. En línea con ello, argumentó que, conforme a los señalados artículos 564 y 566-1 *ejusdem*, en concordancia con la Resolución DIAN 000038 de 2020, la dirección electrónica procesal



tenía prelación sobre las demás formas de direcciones de notificación y destacó que esta última preveía que en «*caso de ausencia de una Dirección Procesal Electrónica, la notificación deberá surtirse a la Dirección Procesal Física informada por el Administrado o su apoderado*», por tal razón debió notificarse en la dirección procesal electrónica antes de la firmeza de la declaración.

Asimismo, se opuso a los aspectos de fondo y adujo que no era procedente gravar ingresos por \$914.361.279.000 porque no fueron obtenidos en esa jurisdicción distrital, sino que correspondían a otros municipios. Sobre el particular, señaló que el demandado se negó a aceptar los soportes contables que daban fe de tal circunstancia, pues su tesis era que solo era válido descontar ingresos de otros municipios si se acreditaban las declaraciones presentadas en esas jurisdicciones, cuando bastaba que hubiera certeza que los ingresos fueron percibidos fuera del distrito demandado, aunque no fueran declarados en otros municipios, lo que se demostraba con la información contable [aludió a certificado de contador y soportes contables], pues ninguna norma exigía que se hubieran declarado en otros municipios.

Explicó que los ingresos en cuestión se obtuvieron en municipios diferentes del demandado por corresponder a generación de energía gravada con la regla del artículo 7 de la Ley 56 de 1981 [ubicación de la central generadora], sobre una base equivalente a una suma en pesos por kilovatio instalado; o de la comercialización de gas, actividad comprendida en la industrial; o de rendimientos financieros obtenidos en otras jurisdicciones. Igualmente, otros ingresos se derivaron de circunstancias u operaciones no gravadas con ICA, por no provenir de actividades industriales, comerciales o de servicios, como la diferencia en cambio, el método de participación, la venta de activos fijos y los reconocimientos de compañías aseguradoras por no reclamación. Además, tampoco procedía gravar ingresos por \$691.780.00 por corresponder a arrendamientos de inmuebles propios (\$44.037.600), lo que jurisprudencialmente se ha aceptado como no gravado, o a cargos por confiabilidad y despacho (\$647.742.691), gravados con la Ley 56 de 1981². También se opuso al rechazo del mayor valor de las autorretenciones porque esto fue corregido mediante declaración del 28 de septiembre de 2020, que obraba en el expediente. Por último, señaló que no procedía la sanción porque no había lugar al mayor impuesto por las razones señaladas y, en caso de haberlo, afirmó que esto sería atribuible a «*diferencia de criterios*» en el derecho aplicable.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones (índice 2). Como hecho posterior a la demanda informó que, en la segunda semana del mes de mayo de 2023, aún en el término del traslado de la demanda, su contraparte le solicitó la revocatoria directa del acto acusado en el presente juicio, pero la Gerencia de Gestión de Ingresos ya había perdido competencia para conocer de la liquidación oficial por tratarse de un acto ejecutoriado y sometido a control judicial.

Más tarde, defendió la legalidad del acto en lo atinente a la competencia del funcionario que expidió la liquidación oficial, por cuanto, a diferencia de la DIAN, la gestión tributaria se radicó de forma genérica en la gerencia de ingresos, dependencia que en virtud de la facultad de delegación de la Ley 489 de 1998 facultó mediante la Resolución 00018 de 2013 al funcionario que emitió la liquidación oficial, para tal efecto y para preferir requerimientos especiales. Además, adujo que la normativa nacional en que fundamentaba la demandante el cargo no podía aplicarse porque los artículos 688, 691

² Adicionalmente, se rechazaron retenciones en la fuente por valor de \$8.240.000 y se impuso multa por inexactitud.



y 721 del ET regulaban el marco conceptual de la DIAN y porque implicaba una indebida interferencia en la autonomía territorial consagrada constitucionalmente para los distritos.

Sobre la indebida notificación de la liquidación oficial, alegó que la respuesta al requerimiento especial informó dos direcciones procesales para notificaciones, una física y otra electrónica. Concretamente, indicó la demandante en ese escrito: «*recibiré [las notificaciones] en la carrera 43 A 1 A Sur 143 piso 5 del municipio de Medellín o al correo electrónico notificacionesjudicialescelsia@celsia.com*»; por lo cual, bajo la conjunción «o», empleada por la propia demandante, dio la opción del medio para realizar la notificación, siendo la dirección física la que se utilizó al momento de enviar el acto.

En ese orden, puntualizó que, como el requerimiento especial fue notificado el 28 de febrero de 2022, el plazo para responderlo venció el 28 de mayo de 2022, de manera que el término para notificar la liquidación oficial vencía el 28 de noviembre del mismo año, por lo que fue oportuna la notificación por correo certificado efectuada el 04 de noviembre de 2022, que según la guía de envío de la empresa de mensajería fue remitida y recibida. Así, el acto fue notificado dentro de los seis meses establecidos en la norma fiscal a la dirección procesal física informada por la actora y que la regulación fiscal reconoce como válida (art. 229 del Decreto distrital 119 de 2020, concordante con el artículo 546 del ET). Bajo tales supuestos, el plazo para presentar la demanda vencía el 04 de marzo de 2023, sin embargo, fue presentada el 14 de marzo de 2023³, de manera que excedió los cuatro meses para promover la acción y, por ende, se configuró la caducidad.

Luego, defendió la legalidad de las glosas determinadas en la decisión. A tales efectos, señaló que procedía gravar los mayores ingresos derivados del desconocimiento de los ingresos obtenidos en otros municipios, puesto que la actora no allegó las declaraciones de otros municipios como lo exigía el Acuerdo 0119 de 2019, no soportó lo descontado por tal concepto, para lo cual no era suficiente la información contable. De igual forma, sostuvo que las exclusiones de la base gravable tampoco procedían, puesto que no acreditó que correspondiera a las actividades no sujetas tipificadas en el artículo 57 del estatuto tributario distrital. En relación con las autorretenciones, anotó que fueron rechazados los mayores valores tomados por la actora y concluyó que la falta de prueba para acceder a la disminución de la base gravable implicaba que el rubro fuera inexistente y que se hubieran utilizado datos equivocados, falsos o incompletos, razón por la que aplicaba la sanción por inexactitud.

Sentencia apelada

El tribunal declaró la prosperidad de la caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho (índice 2), por haber establecido que la demanda fue presentada por fuera del plazo, comoquiera que la liquidación oficial fue notificada el 04 de noviembre de 2022, de manera que el plazo para presentarla vencía el 5 de marzo de 2023, sin embargo, fue presentada el 14 de marzo de 2023, fecha para la cual ya había precluido la oportunidad.

A los efectos anteriores, se remitió a las disposiciones tributarias en materia de notificaciones, artículos 563, 564 y 565 del ET. La primera determinó que la notificación debía surtirse en la dirección informada por el contribuyente en su último denuncia tributario o en el formato oficial de cambio de dirección, la segunda refería la dirección procesal que puede ser física o electrónica, siendo esta última preferente; y la última

³ La radicación de la demanda por la ventanilla virtual se hizo el 13 de marzo de 2023 a las 4:30 de la tarde, índice 1 Samai tribunal. 3915C2B8632B7E31 F6E6AAFF538952E0 25F8A43C93B1F2BB F80E7F8F59934798.



establecía que las liquidaciones oficiales podían notificarse de manera electrónica o por la red oficial de correo o de servicio de mensajería especializada.

De conformidad con las normas descritas y los hechos fácticos del asunto controvertido, concluyó que, pese a que la demandante reprochó que no se surtió la notificación de la liquidación oficial mediante la dirección electrónica informada, lo cierto fue que la notificación «*personal*» a través de la red oficial de correos estaba prevista en el ordenamiento jurídico y se encontraba probado en el expediente que la notificación se efectuó en la dirección registrada en el certificado de existencia y representación legal de la sociedad [dirección física], y que fue autorizada en la respuesta al requerimiento especial, sin que ese medio de notificación haya sido previsto por el legislador como supletorio al de la dirección electrónica. Además, se cumplió con el propósito de poner en conocimiento de la contribuyente el acto administrativo, así que se satisfizo el doble propósito de la notificación que consiste en: (i) garantizar el debido proceso para el ejercicio del derecho de defensa y contradicción; y (ii) asegurar los principios de celeridad y eficacia con respecto al momento en que inician los términos procesales.

Recurso de apelación

La demandante apeló la decisión del tribunal (índice 2). Recapituló los hechos aducidos sobre la dirección electrónica procesal informada en la respuesta al requerimiento especial e insistió en que solo hasta el 13 de marzo de 2023 fue enviado a ese correo el acto de liquidación demandado, oportunidad en la cual radicó la demanda. En esa línea, señaló que, de haberse enviado la notificación el 04 de noviembre a la dirección física de la compañía, como lo afirma el municipio, la notificación no fue eficaz en esa fecha, porque existiendo una dirección procesal electrónica la dirección física no era donde debía notificarse.

Planteó que, aunque el fallo reconoció que aplicaban las disposiciones relativas a las notificaciones del Estatuto Tributario nacional, omitió el inciso final del artículo 563 del ET, que establecía la prevalencia de la notificación electrónica, así como el artículo 566-1 ídem, disposición mencionada reiteradamente en el trámite de la primera instancia, donde se determinaba que, una vez se informara la dirección electrónica, todos los actos debían ser notificados allí. Igualmente, a pesar de que el *a quo* reconoció que el artículo 564 *ibidem* previó como prevalente la dirección procesal electrónica, al momento de decidir lo hizo de forma extraña y contradictoria con ese dispositivo.

Del mismo modo, acusó al tribunal de omitir el artículo 6 de la Resolución DIAN 000038 de 2020⁴, que se ocupaba de la prevalencia de la notificación electrónica y que reconoció que la notificación en la dirección procesal física solo procedía en «*caso de ausencia de una dirección procesal electrónica*».

Respecto del acápite de la sentencia relativo al análisis de las pruebas, señaló que el *a quo* omitió hacer referencia a la dirección procesal electrónica que informó en la contestación del requerimiento especial, pese a que aludió a los artículos 563 y 564 del ET, y sosteniéndose en su postura de no ocuparse del artículo 561-1 ni del artículo 6 de la Resolución 000038 de 202, consideró que la notificación a la dirección física no era supletoria de la notificación electrónica, por lo que concluyó que el 04 de noviembre de 2022 se notificó la liquidación oficial y, en consecuencia, el 13 de marzo del citado año ya había caducado la acción judicial.

⁴ Señaló que de hecho también desconocía la sentencia de esta corporación, de fecha 27 de octubre de 2022, exp 00053, que controló su legalidad.



Expuso que era inexplicable que la decisión impugnada señalara que la notificación física no era un mecanismo supletorio de la notificación electrónica, cuando eso era lo que decía el inciso 2 del artículo 566-1 *ibidem*, la cual remitía a la notificación por los medios previstos en los artículos 565 y 568 cuando no fuera posible agotar la notificación electrónica. Adujo que tampoco era explicable que la sentencia ignorara el artículo 6 de la Resolución DIAN 000038 de 2020, el cual reconoció que la notificación en la dirección física solo procedía en ausencia de la dirección procesal electrónica. Así, concluyó que la notificación en debida forma no se surtió el día del «*supuesto envío*» de la liquidación oficial a la dirección física, el 04 de noviembre de 2022, sino cuando el acto demandado le fue enviado por correo electrónico el 13 de marzo de 2023.

Pronunciamientos finales

La parte demandada no se pronunció. Por su parte, el ministerio público coincidió con el tribunal en que la actora debió promover la demanda hasta el 05 de marzo de 2023, pero al haberla radicado el 13 de marzo fue intempestiva y operó la caducidad del medio de control. Igualmente, consideró que la notificación de la liquidación oficial podía surtirse por cualquiera de los medios indicados en el artículo 565 del ET, lo que para el caso fue efectuada en la dirección física informada por la misma contribuyente, en la cual fue recibido el paquete de notificación, por lo cual se cumplió con su finalidad, de manera que no se requería de notificación adicional a la dirección electrónica (índice 12 de Samai).

La actora presentó memorial dentro del término de ejecutoria de la admisión de la apelación, oponiéndose incluso al pronunciamiento del ministerio público; sin embargo, se advierte que tal oportunidad se encuentra prevista para la contraparte para que se pronuncie sobre el recurso interpuesto y para el ministerio público, conforme al artículo 247 del CPACA.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

1- Juzga la Sala la legalidad del acto acusado, atendiendo los cargos de impugnación formulados por la demandante, en calidad de apelante única, contra la sentencia de primera instancia que declaró la caducidad del medio de control.

Corresponde a la Sala determinar si, existiendo una dirección procesal electrónica, carecería de validez la notificación a la dirección procesal física y, en consecuencia, solo hasta surtirse la electrónica no podría computarse el término para presentar la demanda, por lo que no habría operado la caducidad del medio de control, como lo estableció el tribunal.

Análisis del caso concreto

2- A juicio de la apelante, aunque la sentencia reconoció la aplicación de las normas del ET relativas a notificaciones, omitió el inciso final del artículo 563 del ET, así como el artículo 566-1 *ídem*, que determinaban la prevalencia de la notificación electrónica desde que el obligado tributario informe la dirección electrónica. De la misma manera, aunque reconoció que el artículo 564 *ibidem* previó como prevalente la dirección procesal electrónica, al momento de decidir lo hizo de forma extraña y contradictoria con ese dispositivo. Además, el tribunal desconoció el artículo 6 de la Resolución DIAN 000038

de 2020, que reconoció que la notificación en la dirección procesal física solo procedía ante la ausencia de una dirección procesal electrónica, de manera que la notificación en debida forma, no se surtió el día del «*supuesto envío*» de la decisión a la dirección física el 04 de noviembre de 2022, sino cuando el acto demandado le fue enviado por correo electrónico el 13 de marzo de 2023, con lo cual la demanda fue tempestiva.

Adujo que el tribunal no tuvo en cuenta que en el escrito de contestación al requerimiento especial se informó una dirección procesal electrónica, lo cual no fue analizado en la sentencia. Reprochó la conclusión del fallo en el sentido de que la notificación a la dirección física era legítima y no supletoria de la notificación electrónica, pese a que así lo señalaba el inciso 2 del artículo 566-1 *ibidem*, pues cuando no era posible agotar la notificación electrónica la norma remitía a efectuarla por los mecanismos previstos en los artículos 565 y 568 ídem y, en todo caso, la notificación en la dirección procesal física solo procedía en caso de ausencia de la dirección procesal electrónica.

El distrito y el tribunal coincidieron en que la actora radicó la demanda por fuera de los cuatro meses siguientes a la notificación efectuada el 04 de noviembre de 2022, habida cuenta que la notificación se surtió, tal como constaba en la guía de envío GD26163 de la empresa de mensajería. El *a quo* precisó que se encontraba probado en el expediente que la notificación se efectuó en la dirección registrada en el certificado de existencia y representación legal de la sociedad [dirección física] y que fue autorizada en la respuesta al requerimiento especial [dirección procesal], sin que ese medio de notificación fuera previsto por el legislador como supletorio al de la dirección electrónica, además que se cumplió con el propósito de poner en conocimiento de la contribuyente el acto.

3- Atendidos los extremos de la *litis*, se observa que las partes no controvierten que la actora informó en la respuesta al requerimiento especial que recibiría notificaciones en una dirección física «o» en el correo electrónico, ambas identificadas en el correspondiente memorial. Tampoco se discute que la notificación por correo que hizo la autoridad de la liquidación oficial el 04 de noviembre de 2022 se realizó en la dirección procesal física señalada en la respuesta al acto preparatorio. Si bien la actora se refiere al «*supuesto envío*», lo cierto es que no plantea un reproche en torno a que el correo de notificación haya sido remitido a una dirección de notificación errada, ni tampoco desmiente haberla recibido, conforme lo atesta la guía de la empresa de mensajería que da cuenta de que su entrega, sin advertir causal de devolución alguna.

En realidad, el reproche del actor se dirige a que, habiendo señalado una dirección electrónica en la respuesta al requerimiento especial, allí debió efectuarse la notificación, siendo ineficaz la que afirmaba el demandado haber efectuado físicamente.

4- Para dirimir el debate planteado, se partirá de contextualizar la normativa en materia de notificación de los actos administrativos, lo cual comprende tanto la regulación de los mecanismos autorizados a tales efectos, como la dirección en la que debe ser surtida. Es así como, el artículo 565 *ibidem*, modificado por la Ley 2010 de 2019, determina como medios de notificación de los actos administrativos: el correo, la electrónica y la personal. Sobre tal particular, tanto la jurisprudencia constitucional como de la Sección han precisado que estos constituyen medios principales, de manera que el que se implemente debe ser agotado previo a utilizar el medio de notificación subsidiario⁵, esto es, el aviso o el edicto, según sea el caso. En todo caso, cualquiera que sea el medio de notificación,

⁵ Al respecto, sentencia C-035 de 2014, MP: Luis Ernesto Vargas Silva: «[l]a jurisprudencia ha diferenciado entre las notificaciones ordinarias y las subsidiarias. Con respecto a los mecanismos subsidiarios de notificación de las actuaciones administrativas tributarias, ha reconocido la validez de emplearlos cuando no es posible notificar al contribuyente a través de los medios ordinarios».



se requiere de la previa identificación de la dirección en la cual debe surtirse.

A ese respecto, la disposición en comento determina que se tendrá en cuenta *«la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el Registro Único Tributario –RUT»*. Ahora, en el evento que se actúe a través de apoderado, la notificación debe surtirse en la dirección del correo físico o electrónico que este tenga registrado en el Rut (parágrafo 2 art. 565 del ET); de no haberse informado una dirección para notificaciones, esta se hará 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»* (inciso 2 art. 563 e inciso 2 parágrafo 1 del art. 565 ídem).

Ahora bien, respecto del mecanismo de notificación electrónica, señala el artículo 563 *ejusdem* que este constituye el mecanismo preferente de notificación a partir del 1 de julio de 2019, de manera que cuando el administrado informe a la Administración una dirección de correo electrónico en el Rut, todos los actos le serán notificados a la misma.

Si bien las anteriores disposiciones regulan diferentes supuestos, a efectos de notificar las decisiones del fisco, es lo cierto que el artículo 564 del ET facultó al obligado tributario y/o a su apoderado para informar durante el proceso de determinación y discusión del tributo, una dirección procesal para que se le notifiquen los actos administrativos, en cuyo evento, la Administración deberá hacerlo en la dirección expresamente autorizada⁶, la que puede ser física o electrónica. Sobre esto último, advierte el inciso segundo del citado precepto que *«[l]a notificación a la dirección procesal electrónica se aplicará de manera preferente una vez sea implementada por parte de la ... (DIAN)»*, implementación que fue efectuada mediante la Resolución 000038, del 30 de abril de 2020, la cual reiteró la prevalencia de la notificación procesal electrónica informada por el administrado o su apoderado, previendo que en caso de ausencia de la electrónica, se notificaría en la dirección procesal física.

Por su parte, en la sentencia del 27 de octubre de 2022 (exp. 25650, CP: Milton Chaves García), la Sala ratificó la prevalencia de la dirección procesal al controlar la legalidad del artículo 6 de la Resolución 000038 de 2020, sin distinguir entre electrónica o física, en los siguientes términos: *«al ser principal y excluyente, la administración no puede desconocer su prevalencia sobre las demás, se trate de una dirección procesal electrónica o física, por lo que la administración está obligada a surtir la notificación en dicha dirección y no en otra diferente»*. De esa forma, si el obligado tributario informa una dirección procesal, física o electrónica, esta conserva su primacía sobre las demás direcciones para notificaciones.

4.1- En el caso controvertido, resultan relevantes los siguientes hechos:

(i) Con ocasión del Requerimiento Especial GGI-FI-RE-50084-21, del 03 de agosto de 2021, la demandada propuso modificar la declaración del ICA del año gravable 2018. Mediante respuesta oportuna a este acto preparatorio, el representante legal de la compañía actora informó como direcciones para notificaciones: *«[l]as recibiré en la carrera 43 A 1 A Sur 143 Piso 5 del municipio de Medellín o al correo electrónico notificacionesjudicialescelsia@celsia.com»*.

⁶ Entre otras, sentencias del 30 de abril de 2014 y 06 de septiembre de 2017 (exps. 19553 y 21282, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez) y del 04 de noviembre de 2021 (exp. 24858, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez).



(ii) Tras expedirse la Liquidación Oficial de Revisión GGI-FI-LR-50687-22, del 22 de octubre de 2022, esta fue notificada por correo recibido el 04 de noviembre de 2022 en la dirección «K 43a 1a sur 143 torre sur piso 5 Medellín», tal como se extrae de la guía de la empresa de mensajería GD26163, sin que repose alguna anotación de anomalías en la práctica de la notificación.

(iii) A través de mensaje de datos del 08 de marzo de 2023, se invitó a la demandante a normalizar su situación tributaria, dado que se había expedido la Liquidación Oficial de Revisión 50687-22, notificada el 04 de noviembre de 2022, contra la cual no interpuso recurso alguno.

(iv) El 13 de marzo de 2023, el asesor del despacho de fiscalización del distrito remitió mensaje de datos con destino al abogado de la actora que la representa judicialmente en el *sub lite*, en el que adujo: «[e]n atención a su solicitud y una vez verificada capacidad y representación remitimos copia de la Liquidación Oficial de Revisión 50687-22».

5- Los anteriores hechos ponen de presente que la actora informó dos direcciones procesales con ocasión de la respuesta al requerimiento especial, una física y una electrónica, con lo cual, entiende la Sala, autorizó a la Administración para que se le notificara en cualquiera de las dos, lo que se denota con la conjunción «o» que empleó al señalarlas. Igualmente se advierte que la notificación remitida a la dirección procesal física fue surtida efectivamente, como lo pone de presente la guía de la empresa de mensajería GD26163, en la que no se reporta ninguna novedad en el respectivo trámite.

Así contextualizada la situación, para la Sala, si bien la dirección procesal electrónica es preferente sobre la procesal física, acorde con la Resolución DIAN 0038 de 2020, lo cierto es que esto no implica la invalidez de la notificación efectuada en la dirección procesal física informada de manera simultánea por el obligado tributario a efectos de las notificaciones dentro del proceso y que derivó en el acto acusado, pues tal consecuencia no fue prevista en la ley, no pudiendo entonces ser simplemente desconocida, menos aun cuando se encuentra acreditado que la misma fue efectivamente practicada, cumpliéndose así la finalidad de la notificación, que no era otro que darle a conocer al contribuyente el acto oficial de determinación proferido por la Administración en su contra, en garantía del debido proceso y del derecho de defensa.

Así, tras la notificación a la dirección procesal física, lo que se insiste, no fue negado ni mucho menos desvirtuado por la actora, de hecho, no presentó objeción alguna al reporte de la guía de mensajería que daba cuenta de la notificación, el accionante tuvo la posibilidad de discutir la determinación del impuesto, en la debida oportunidad; sin embargo, simplemente omitió abordar ese aspecto y optó por aludir a la notificación como el «*supuesto envío*», circunscribiendo su censura a la sola prevalencia de la notificación electrónica.

6- Por lo señalado, la Sala comparte la conclusión del tribunal respecto de que operó la caducidad del medio de control, en tanto la notificación de la liquidación oficial fue efectuada a la dirección procesal física el 04 de noviembre de 2022, de manera que, la demanda radicada el 13 de marzo de 2023 (índice 1 Samai tribunal), fue intempestiva.

Conclusión

7- Tratándose de dirección procesal, la prevalencia de la dirección electrónica sobre la procesal física no invalida esta última, en tanto se cumpla la finalidad de la notificación



del acto administrativo, esto es, ponerlo en conocimiento del administrado, en privilegio del derecho de defensa y del debido proceso.

Costas

8- Finalmente, acatando el criterio de interpretación del artículo 365.8 del CGP acogido por esta Sección, la Sala se abstendrá de condenar en costas en segunda instancia.

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. **Confirmar** la sentencia apelada, por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.
2. Sin condena en costas en segunda instancia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

La integridad de este documento electrónico puede comprobarse con el «validador de documentos» disponible en:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>



Radicado: 08001-23-33-000-2023-00090-01 (28318)
Demandante: Celsia S.A.

