



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

CONSEJERO PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., dos (2) de febrero de dos mil veintitrés (2023)

| | |
|-------------------|--|
| Referencia | Nulidad y restablecimiento del derecho |
| Radicación | 25000-23-37-000-2018-00074-01 (26007) |
| Demandante | GARCÍA PÉREZ MÉDICA Y COMPAÑÍA S.A.S. |
| Demandado | SECRETARIA DE HACIENDA DISTRITAL - DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS |
| Tema | Impuesto de industria y comercio. Silencio administrativo positivo- Alcance. |

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 03 de diciembre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que dispuso¹:

“PRIMERO. Se **DECLARA** la nulidad de la Resolución DDI-040668 de 21 de septiembre de 2017, específicamente, su numeral 3º, mediante el cual se ordenó dar estudio y trámite a la petición elevada por la sociedad GARCÍA PÉREZ MÉDICA Y COMPAÑÍA S.A.S., el 7 de diciembre de 2015, de devolución y/o compensación del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, respecto a los bimestres 5 y 6 de los años 2010, 2011 y los bimestres 1, 2 y 3 del año 2012,

SEGUNDO. Se **ORDENA** a título de restablecimiento del derecho a Bogotá D.C., Secretaría de Hacienda Distrital devolver la suma de \$111.228.000 por concepto del ICA de los bimestres 5, 6 de los años 2010, 2011 y los bimestres 1, 2 y 3 del año 2012 más los intereses correspondientes, previas las compensaciones de rigor de acuerdo con lo reglado en el Estatuto Tributario sobre el particular.

TERCERO. Por no haberse causado, no se condena en costas.

(...)

QUINTO. En firme esta providencia, archívese el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen y del remanente de gastos del proceso, si a ello hubiere lugar. Déjense las constancias y anotaciones de rigor”.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

La sociedad García Pérez Médica y Cía. Ltda. – Garper Médica Ltda. (hoy, García Pérez Médica y Compañía S.A.S.), presentó con fecha 05 de agosto de 2013, solicitud de devolución del impuesto de industria y comercio pagado ante el Distrito Capital desde el período 2 de 2002 hasta el tercer bimestre de 2012, invocando pago de lo no debido.

Esta solicitud fue negada por la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá el 17 de octubre de 2013, mediante Resolución Nro. DDI047679, por considerar que las declaraciones ya estaban en firme y al constatar que no se registraba saldo a favor del contribuyente, comoquiera que no se siguió el procedimiento previsto en el artículo 20 del Decreto 807 de 1993. Decisión que fue objeto de recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante Resolución Nro. DDI042879 del 24 de julio de 2014, confirmando la decisión. Esta actuación no fue impugnada judicialmente por la demandante.

¹ Samai, índice 2, PDF 10_ED_CDFOLIO1_SENTENCIA201800 074(.PDF)



El 07 de diciembre de 2015, la contribuyente presentó una nueva solicitud de devolución de los períodos 5 y 6 de 2010, 1 a 6 de 2011 y 1 a 3 de 2012. La cual fue resuelta mediante la Resolución Nro. DDI006626 del 25 de febrero de 2016, rechazando “*en forma definitiva*” la solicitud, al considerar que ya se había resuelto de fondo la petición en la respuesta a la petición presentada en el año 2013.

El 02 de mayo de 2016 la actora interpuso recurso contra la decisión anterior, el cual fue resuelto confirmándola, mediante la Resolución Nro. DDI026841 del 31 de marzo de 2017 notificada mediante edicto, desfijado el 3 de mayo de 2017.

El 01 de septiembre de 2017, la actora solicitó el reconocimiento y declaración del silencio administrativo positivo y la revocatoria de las Resoluciones Nros. DDI006626 del 25 de febrero de 2016 por medio de la cual se rechazó la solicitud de devolución por pago de lo no debido y la DDI026841 del 31 de marzo de 2017 que la confirmó, al igual que la devolución de la suma de \$111.228.000 por concepto del impuesto de industria y comercio correspondiente a los bimestres 5 y 6 del año 2010, 1 al 6 del 2011 y 1, 2 y 3 del 2012 más los intereses que correspondieran.

El 21 de septiembre de 2017, la Oficina de Recursos Tributarios profirió la Resolución Nro. DDI040668, accediendo a la solicitud del reconocimiento del silencio administrativo positivo, revocando los actos solicitados y ordenando a la Oficina de Cuentas Corrientes y Devoluciones dar estudio y trámite a la solicitud de devolución y/o compensación elevada el 07 de diciembre de 2015. Contra esta decisión se advirtió que no procedía recurso alguno tanto en el acto decisorio, como en el Oficio Nro. 2017EE292365 de 30 de noviembre de 2017.

La Oficina de Cuentas Corrientes y Devoluciones expidió la Resolución Nro. DDI041019 del 27 de septiembre de 2017 “*Por la cual se da cumplimiento a lo ordenado en el fallo de recurso Resolución DDI 040668 y/o Cordis 2017 EE 162879*”, rechazando en forma definitiva la solicitud de devolución y/o compensación por la misma razón de haberse definido lo solicitado con antelación. Esta decisión fue recurrida por la hoy actora, el 24 de noviembre de 2017, y resuelta mediante resolución DDI 058933 del 2 de noviembre de 2018.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, el demandante formuló las siguientes pretensiones²:

“V. PRETENSIONES

Con base en los argumentos señalados, se le solicita al Honorable Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca, que declare lo siguiente:

1. *Declare la nulidad de la Resolución No. DDI040668 del 21 de septiembre de 2017, por medio de la cual, la Oficina de Recursos Tributarios de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá decidió la solicitud de silencio positivo administrativo.*
2. *Declare el silencio administrativo positivo en cuanto a la solicitud de devolución del impuesto de industria y comercio presentada por GARCÍA PÉREZ MÉDICA el 7 de diciembre de 2015 con radicado N° 2015ER137682*
3. *De conformidad con lo anterior, y como restablecimiento del derecho:*
 - a. *Se ordene a la Secretaría Distrital de Hacienda de Bogotá devolver la suma de \$111.228.000 por concepto de impuesto de industria y comercio, avisos y tableros correspondiente a los bimestres 5, 6 de los años, 2010, 2011 y los bimestres, 1, 2, 3 del*

² Fls 13 CP



año 2012 más los intereses que correspondan, toda vez que constituyen pago de lo no debido, de conformidad con la solicitud de devolución presentada con radicado N° 2015ER137682”.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 29 de la Constitución Política; 732 y 734 del Estatuto Tributario.

El concepto de la violación de estas disposiciones se resume así:

Señaló que la actora radicó ante la Secretaría de Hacienda Distrital, un derecho de petición de reconocimiento del silencio administrativo positivo, ya que la Administración había notificado la respuesta al recurso de reconsideración fuera del término señalado en la ley. Precisó que la Administración contraviene el principio de legalidad toda vez que la Resolución No. DDI026841 que resolvió de manera negativa el recurso de reconsideración deviene en ilegal, en tanto contraviene el acto ficto de carácter positivo surgido el 2 de mayo de 2017, en la medida en que esa resolución fue notificada de forma extemporánea el día 3 de mayo de 2017, es decir transcurrido más de un año desde el momento de radicación del recurso.

Manifestó que el artículo 6 del Decreto 807 de 1993, señalaba que para efectos de la notificación de los actos de la administración tributaria distrital aplicaban los artículos 565, 566, 569 y 570 del Estatuto Tributario y señaló que cuando se utiliza el edicto como medio de notificación, la misma se entiende surtida en la fecha de vencimiento del término legal de fijación estipulado en la ley.

Resaltó que, si transcurrido el periodo de un año que tiene para resolver los recursos de reconsideración o reposición, la Administración no da respuesta, de acuerdo con el artículo 734 del Estatuto Tributario, opera el silencio administrativo positivo, cuya consecuencia es que se concedan las pretensiones del recurso de reconsideración y aclaró que, en materia tributaria, el silencio administrativo no estaba sometido a la protocolización a la que hace referencia el artículo 85 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, citando las sentencias del 01 de junio de 2001, exp. 11610 y del 24 de noviembre de 2016, exp. 22084 y el Oficio DIAN Nro. 061123 de 2014.

Concluyó que existía una falta de competencia temporal por parte de la Administración al resolver el recurso de reconsideración por medio la Resolución Nro. DDI026841. Finalmente, aseveró que la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá vulneró el derecho al debido proceso, ya que no reconoció de manera efectiva el silencio administrativo positivo, sino que se pronunció nuevamente sobre la solicitud de devolución, desconociendo lo previsto en el artículo 734 del Estatuto Tributario.

Oposición de la demanda

La demandada controvirtió las pretensiones demandadas³ argumentando lo siguiente:

Que el medio de control buscaba la declaratoria de nulidad de la Resolución Nro. DDI040668 del 21 de septiembre de 2017, sin embargo, los argumentos que señalaba la actora estaban relacionados con la Resolución Nro. DDI026841 del 31 de marzo de 2017, acto administrativo que no fue objeto de demanda y que, además, fue revocado por la Resolución Nro. DDI040668 del 21 de septiembre de 2017.

Precisó que la sociedad demandante presentó solicitud de devolución por el ICA correspondiente a los períodos 2 a 6 del año 2002, 1 a 6 de los años 2003 a 2011 y

³ Fls 91 a 102 CP



1 a 3 del año 2012, argumentando pago de lo no debido, la cual fue negada mediante Resolución DDI047679 del 17 de octubre de 2013, ya que no existía saldo a favor y la mayoría de períodos estaban en firme, actuación que fue recurrida por la actora, siendo resuelto el recurso mediante la Resolución Nro. DDI042879 del 24 de julio de 2014, confirmando el acto inicial, actos que no fueron objeto de demanda por parte de la sociedad y, como consecuencia se encuentran en firme de conformidad con el artículo 829 del Estatuto Tributario.

Que, no obstante estar en firme esas decisiones, la demandante mediante escrito radicado el 7 de diciembre de 2015, solicitó, nuevamente, la devolución de un pago de lo no debido por concepto del ICA correspondiente a los bimestres 5 y 6 del 2010, 1 al 6 de 2011 y 1 al 3 de 2010. Por lo que, la Administración previa práctica de pruebas, profirió la Resolución DDI006626 del 25 de febrero de 2016, rechazando la solicitud de forma definitiva, ya que esos periodos ya habían sido objeto de pronunciamiento por parte de la demandada.

Contra ese acto, la demandante interpuso recurso de reconsideración, el cual fue resuelto confirmando la decisión, mediante la Resolución Nro. DDI026841 notificada por edicto desfijado el 3 de mayo de 2017.

Que, el 1 de septiembre de 2017, la demandante, solicitó el reconocimiento del silencio administrativo positivo, lo cual fue resuelto mediante Resolución Nro. DDI040668, accediendo a su reconocimiento, revocando lo dispuesto en los actos DDI006626 del 25 de febrero de 2016 y DDI1026841 del 31 de marzo de 2017 y ordenando a la Oficina de Cuentas Corrientes tramitar la solicitud, y que pese a la revocatoria efectuada, la actora demandó su contenido ante la jurisdicción contencioso administrativa.

Sostuvo que no se vulneró el debido proceso, ya que la Administración accedió al reconocimiento de silencio positivo administrativo y la Oficina de Cuentas Corrientes profirió la Resolución No. DDI041019 del 27 de septiembre de 2017 por medio de la cual rechazó la devolución de ICA de los períodos 5 y 6 de 2010, 1 a 6 de 2011 y 1 a 3 de 2012.

Señaló que la resolución que fue objeto del recurso de reconsideración, rechazó dar trámite a la solicitud de devolución al considerar que ese asunto ya había sido resuelto de fondo. Que, así las cosas, el recurso que fue presentado el 02 de mayo de 2016, contenía pretensiones impertinentes porque la solicitud no fue negada o inadmitida, sino que la administración se abstuvo de pronunciarse sobre la petición.

Precisó que la actora sí era sujeto pasivo del ICA por lo que estaba obligada al pago del tributo, y que en caso de que considerara que hubo un pago en exceso, era necesario modificar las declaraciones, de conformidad con el artículo 20 del Decreto 807 de 1993, modificado por el artículo 5 del Decreto 362 de 2002.

Sentencia apelada

El Tribunal declaró la nulidad parcial del acto⁴ con fundamento en los siguientes planteamientos:

Adujo que, al haberse configurado el silencio administrativo por la respuesta extemporánea, la Administración debió acceder a la petición de la demandante, esto es, ordenar la devolución del pago de lo no debido por concepto del ICA de los bimestres referenciados.

Indicó que en el expediente no estaba demostrado que la solicitud de la actora haya sido objeto de devolución y/o compensación, por tal razón el argumento de la

⁴ Samai, índice 2 PDF 10_ED_CDFOLIO1_SENTENCIA201800 074(.PDF)



Administración para rechazar la solicitud de devolución, no tenía procedencia; y que no era apropiado auto habilitarse para estudiar nuevamente la solicitud de devolución, en tanto ya había perdido competencia para ello y lo procedente era que se entendiera a favor de la sociedad actora, y se ordenara y efectuara la respectiva devolución del ICA.

Que el Distrito Capital desconoció el debido proceso de la sociedad demandante, toda vez que no reconoció de manera efectiva el silencio administrativo positivo, como quiera que procedió a realizar un nuevo estudio de la solicitud de devolución, pues si bien aceptó la ocurrencia del silencio administrativo, lo cierto es que no ordenó la devolución de los valores pagados por concepto de ICA.

Recurso de apelación

La **demandada** recurrió el fallo⁵ señalando que reiteraba y hacía propios del recurso todos y cada uno de los argumentos de la contestación y de los alegatos.

Sostuvo que la Administración actuó conforme con lo dispuesto en la Constitución y la ley y aclaró que no era posible reabrir un proceso de discusión en sede administrativa que ya se encontraba concluido y en firme so pretexto de la inconformidad del demandante.

Lo anterior, en la medida en que la solicitud del 7 de diciembre que pretendía la devolución del pago de lo no debido por los bimestres 5, 6 del año 2010, 1 al 6 del año 2011, y 1, 2 y 3 del año 2012, ya había sido objeto de estudio y había sido resuelta por la Oficina de Cuentas Corrientes y Devoluciones, mediante las Resoluciones Nros. DDI047679 del 17 de octubre de 2013 y DDI042879 del 24 de julio de 2014.

Explicó que en dicha solicitud, la Administración le indicó que el pago en exceso parte de reconocer la sujeción pasiva del impuesto, y la presentación de la declaración, mientras que el pago de lo no debido, obedecía a una condición particular de no sujeción, o de no existencia de causa legal que respalde el pago y que en el caso concreto, la sociedad sí era sujeto pasivo del ICA pero que, según su consideración, incluyó en su declaración además de los ingresos por actividades gravadas, ingresos por actividades no gravadas, por lo que debió corregir su declaración conforme con los procedimientos señalados en las normas que regulan la materia, pero que no siguió el procedimiento para corregir las declaraciones liquidando un menor impuesto a cargo, luego no se configuró un saldo a favor, decisión frente a la cual no presentó acciones judiciales por lo que quedó en firme.

Manifestó que, si bien se presentó el silencio administrativo positivo en relación con el recurso presentado en 2016, este nunca puede revivir situaciones jurídicas en firme, ya consolidadas y discutidas en una instancia previa, respecto de las cuales el contribuyente pudo ejercer las correspondientes acciones contenciosas.

Precisó que en la solicitud de 2013, la actora no aportó la prueba de la contabilidad, medio idóneo para evidenciar que los ingresos correspondientes a los períodos solicitados en devolución, efectivamente fueron derivados de la actividad excluida del impuesto, sino que por el contrario, se limitó a aportar un certificado de revisor fiscal en el que se afirmaba que la sociedad percibió ingresos por la prestación de servicios de salud, sin especificar el monto de ICA que correspondía a esos ingresos.

Señaló que las actuaciones del contribuyente están encaminados a la mala fe y temeridad, ya que el abuso del derecho y de los mecanismos legales de

⁵ Samai, índice 2 PDF 5_ED_CDFOLIO1_APELACION0180007 4(.PDF)



impugnación son una conducta reprochable, temeraria y sancionable para los abogados.

Explicó que en los procesos 25000-23-37-000-2017-01327-00 y 25000-23-37-000-2019-00247-00, llevados ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, si bien estaban dirigidos contra otros actos administrativos⁶, discutían la devolución de las declaraciones de los bimestres 5 y 6 del año 2010, 1 al 6 del año 2011, y 1 a 3 del año 2012, en cuantía de \$111.228.000.

Finalmente, indicó que en la sentencia de primera instancia se presentaba un defecto fáctico por indebida valoración de la prueba, ya que no se verificó que la solicitud ya había sido resuelta en una oportunidad anterior, y solicitó tener en cuenta los argumentos expuestos en la contestación y las pruebas allegadas y obrantes en los antecedentes administrativos.

Oposición al recurso

La **demandante**⁷ señaló que el recurso de apelación se apartaba del problema jurídico planteado en la audiencia inicial ya que se debía evaluar si se vulneró el principio de legalidad y el debido proceso al no reconocer de manera efectiva el silencio administrativo positivo previsto en el artículo 734 del Estatuto Tributario.

Se refirió a las causales de rechazo de la solicitud de devolución o compensación y explicó que por Resolución No. DDI00626 del 25 de febrero de 2016, fue rechazada por la Administración la petición elevada por la actora, con el argumento de la existencia de una decisión en firme; causal que no se encuentra contemplada en la ley.

Adujo que se violó el principio de legalidad y el derecho al debido proceso comoquiera que no se reconoce de manera efectiva el silencio administrativo positivo, pues en lugar de acceder a lo solicitado en la pretensión principal del recurso de reconsideración, se auto habilitó para pronunciarse de fondo sobre la solicitud de devolución, en directa contravía a lo establecido por el artículo 734 del Estatuto Tributario.

En relación con la caducidad aducida por el Ministerio Público, en la primera instancia, respecto del medio de control, sostuvo que se derivaba de una mala identificación de los actos administrativos demandados y el problema jurídico planteado en el presente proceso, ya que se buscaba la nulidad de la Resolución No. DDI040668 del 21 septiembre de 2017, la cual resolvió de manera no efectiva la configuración del silencio administrativo positivo, y que fue demandada dentro del término legal.

Concepto del Ministerio Público

El Procurador delegado ante esta Corporación no se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

De conformidad con los cargos de apelación formulados por la parte demandada respecto de la sentencia de primera instancia, que declaró la nulidad parcial de los actos demandados, juzga la Sala la legalidad de los actos mediante los cuales se

⁶ En el proceso 01327 la demanda se dirigió contra las Resoluciones DDI 006626 y/o 2016 EE 19532 del 25 de febrero de 2016 y DDI026841 del 31 de marzo de 2017, proceso que se dio por terminado por prosperar la excepción de ineptitud de la demanda. Por su parte, en el proceso 00247, la demanda se dirigió contra las Resoluciones DDI 41019 del 27 de septiembre de 2017 y DDI 058933 del 2 de noviembre de 2018.

⁷ Samai, índice 19



reconoció un silencio administrativo positivo ordenando, a su vez, dar trámite a la solicitud de devolución presentada por la demandante.

Partirá la Sala por precisar que, no es un hecho discutido por las partes la notificación extemporánea de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración presentado por la sociedad demandante. Tanto la actora como la entidad demandada reconocieron en su demanda y contestación, respectivamente, la extemporaneidad en la respuesta. Entonces la discusión se centra en establecer si el reconocimiento del silencio administrativo positivo por parte de la demandada, traía como consecuencia que se ordenara la devolución de las sumas solicitadas, como lo resolvió el Tribunal.

El Tribunal concluyó que se había configurado el silencio positivo administrativo y ordenó la devolución fundamentando su decisión en que dentro del expediente no se encontraba probado la devolución, compensación y/o imputación del saldo a favor que permitiera rechazar la solicitud, pues con la notificación por fuera del año señalado en la norma, no le era dable estudiarla nuevamente.

La entidad apelante se opone a la sentencia de primera instancia, aduciendo que, el silencio administrativo positivo no podía revivir situaciones jurídicas en firme, consolidadas y resueltas en una etapa previa (Resoluciones Nros. DDI047679 del 17 de octubre de 2013 y DDI042879 del 24 de julio de 2014), contexto en el cual señala que el *a quo* no evaluó el acervo probatorio allegado al expediente que daban cuenta de que la solicitud de devolución ya había sido resuelta por la entidad en oportunidad anterior.

Señaló que al haber ocurrido el silencio administrativo y por no haberse notificado de manera oportuna la respuesta al recurso de reconsideración contra el acto administrativo de rechazo, se produjo un acto presunto, el cual no podía tener una connotación y alcance distinto al de tramitar la solicitud, motivo por el cual se revocaron los actos que habían rechazado la petición y se ordenó a la Oficina de Cuentas Corrientes y Devoluciones de la Subdirección de Recaudación, Cobro y Cuentas Corrientes de la Dirección Distrital de Impuestos, estudiar y tramitar la solicitud de devolución y/o compensación.

Por su parte la actora, señala que los argumentos presentados por la demandada en el recurso de apelación se apartan del problema jurídico planteado en la demanda y en la fijación del litigio de la audiencia inicial. Sostuvo que se vulneraron sus derechos en la medida en que la Administración no reconoció de manera efectiva el silencio administrativo positivo previsto en el artículo 734 del Estatuto Tributario y se auto habilitó para analizar una situación jurídica en concreto cuando había perdido competencia para hacerlo.

El artículo 732⁸ del Estatuto Tributario establece que la Administración cuenta con el término de *“un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma”*. Por su parte, el artículo 734 del Estatuto Tributario dispone que *“si transcurrido el término señalado en el artículo 732, (...), el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, la Administración, de oficio o a petición de parte, así lo declarará.”*

De las citadas normas, se desprende que el término de un (1) año es preclusivo. En consecuencia, si vence el término legal sin que se resuelva el recurso se entiende que la Administración pierde competencia para manifestar su voluntad y las actuaciones surtidas con posterioridad se consideran nulas⁹; y así lo ha reconocido

⁸ Norma que también aplica para los entes territoriales de conformidad del artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

⁹ Sentencias de 21 de octubre de 2010, exp.17142, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 6 de diciembre de 2017, exp.21308, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto y del 9 de agosto de 2018, exp. 23724, C.P. Milton Chaves García.



la Sala, sin embargo, también se ha pronunciado, en el sentido de que, el silencio administrativo positivo no puede prohiar peticiones que contravienen la ley, y en ese sentido precisó que, aun operando el silencio administrativo positivo, el juez administrativo es competente para determinar la procedencia de la petición, al punto de poder rechazarla o modularla si observa una trasgresión abierta del ordenamiento¹⁰:

*“Con todo, la Sala estima que el silencio administrativo positivo es una institución de creación legal, por lo cual sus efectos están supeditados, precisamente, al cumplimiento de la ley, sin que tal figura pueda dar lugar al reconocimiento de solicitudes proscritas por el ordenamiento –por ser nulas de pleno derecho o inconstitucionales–. En ese orden de ideas, el silencio administrativo positivo no está llamado a avalar situaciones que adolezcan de vicios esenciales y notorios, determinantes de la nulidad del acto ficto, de tal suerte que, de operar el silencio administrativo positivo, el juez es competente para determinar la procedencia de la petición contenida en el recurso de reconsideración, cotejándola con las normas superiores, al punto que puede rechazarla y modularla, si observa la trasgresión abierta del ordenamiento. **Lo anterior implica que, cuando la petición concedida fictamente sea ilegal, la jurisdicción contencioso-administrativa podrá relevar a la Administración de iniciar el proceso contencioso y, en cambio, tomará las medidas pertinentes para encauzar la legalidad del acto ficto positivo.**” (resalta la Sala).*

Precisado esto, encuentra la Sala que los antecedentes dan cuenta de lo siguiente:

- La demandante presentó el 19 de noviembre de 2010 (periodo 5); 19 de enero de 2011 (periodo 6 de 2010); 18 de marzo de 2011 (periodo 1); 19 de mayo de 2011 (periodo 2); 19 de julio de 2011 (periodo 3); 16 de septiembre de 2011 (periodo 4); 18 de noviembre de 2011 (periodo 5); 22 de enero de 2012 (periodo 6 de 2011); 16 de marzo de 2012 (periodo 1); 18 de mayo de 2012 (periodo 2); y 19 de julio de 2012 (periodo 3), las declaraciones del ICA en el Distrito de Bogotá.¹¹
- Mediante radicado 2013ER79858 del 5 de agosto de 2013, la sociedad presentó solicitud de devolución por concepto de ICA por los períodos del segundo bimestre de 2002 al tercer bimestre de 2012¹².
- A través de la Resolución DDI-047679 del 17 de octubre de 2013, la Administración resolvió la solicitud negando la petición por considerar que no existía saldo a favor y que las declaraciones se encontraban en firme¹³.
- La sociedad presentó recurso de reconsideración contra la anterior decisión, el cual fue resuelto por la Administración mediante Resolución DDI042879 del 24 de julio de 2014, confirmando su acto¹⁴.
- El 07 de diciembre de 2015, radicado 2015ER137682, la actora presentó nuevamente solicitud de devolución del ICA por los bimestres 5 y 6 de 2010, 1 a 6 del 2011 y 1 a 3 del año 2012, más los intereses correspondientes.¹⁵
- Dicha solicitud fue resuelta mediante Resolución Nro. DDI- 006626 de 25 de febrero de 2016, rechazando la solicitud, por considerar que la Administración ya se había pronunciado al respecto en el año 2013¹⁶.
- Contra el anterior acto, la demandante presentó recurso de reconsideración, mediante radicado 2016ER38343 del 2 de mayo de 2016¹⁷, el cual fue resuelto

¹⁰ Sentencia 24083 del 10 de octubre de 2019. C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez

¹¹ Fls 41 a 51 caa1

¹² Fl. 67 caa1

¹³ Fls 67 a 70 caa1

¹⁴ Fls. 113 a 117 caa1

¹⁵ Fls. 7 a 31 caa1

¹⁶ Fls. 74 a 75 caa1

¹⁷ Fls. 76 a 99 caa1



a través de la Resolución Nro. DDI-026841 de 31 de marzo de 2017, confirmando el rechazo. El acto se notificó por edicto, desfijado el 3 de mayo de 2017¹⁸.

- El 1 de septiembre de 2017, la sociedad presentó petición de reconocimiento de silencio administrativo positivo, con ocasión de la notificación fuera del término de un año para proferir y notificar la respuesta al recurso de reconsideración¹⁹.
- Por Resolución Nro. DDI-040668 de 21 de septiembre de 2017, la Administración resolvió:²⁰:

“Por estar configurado el silencio administrativo positivo respecto del recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución No. DDI006626 y/o 2016EE19532 del 25/02/2016 a través de la cual la Oficina de Cuentas Corrientes y Devoluciones de la Subdirección de Recaudación, Cobro y Cuentas Corrientes RECHAZÓ dar trámite a la solicitud de DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN efectuada por pago de lo no debido por el Impuesto de Industria y Comercio, correspondiente a las vigencias 2010 bimestres 5 y 6, 2011 bimestres 1 al 6 y 2012 bimestres 1 al 3, se procede al reconocimiento del mismo y se ordena en consecuencia revocar la resolución impugnada.

*Respecto de la solicitud de devolución incoada en el numeral a) de la petición 4 consistente en que "a) Devuelva de la suma (sic) de \$111.228.000 por concepto de impuesto de industria y comercio, avisos y tableros correspondiente a los bimestres 5,6 de los años, 2010. 2011 y los bimestres, 1, 2,3 del año 2012 más los intereses que correspondan, toda vez que constituye pago de lo debido.”; este Despacho se permite indicar que no es procedente acceder a dicha pretensión, ya que el recurso interpuesto mediante el escrito radicado con el No. 2016ER38343 del 2 de mayo de 2016 objeto de la presente solicitud de reconocimiento de silencio administrativo positivo, recurre la resolución No. DDI006626 y/o 2016EE19532 del 25/02/2016 a través la cual la oficina de Cuentas Corrientes y Devoluciones de la Subdirección de Recaudación, Cobro y Cuentas Corrientes **RECHAZO** dar trámite*

En consecuencia, en su lugar, se ordenará a la Oficina de Cuentas Corrientes y Devoluciones de la Subdirección de Recaudación, Cobro y Cuentas Corrientes de la Dirección Distrital de Impuestos DIB, dar estudio y trámite a la solicitud de DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN efectuada mediante el escrito radicado con el No. 2015ER137682 del 7 de diciembre de 2015, por pago de lo no debido por el Impuesto de Industria y Comercio, correspondiente a las vigencias 2010 bimestres 5 y 6, 2011 bimestres 1 al 6 y 2012 bimestres 1 al 3.

- A partir de lo anterior, la Oficina de Recursos Tributarios, la Oficina de Cuentas Corrientes y Devoluciones expidió la Resolución Nro. DDI041019 del 27 de septiembre de 2017, notificada el 12 de octubre del mismo año, rechazando en forma definitiva la solicitud de devolución²¹

Si bien se cumplió el término sin que la actora fuera notificada, de manera oportuna, de la respuesta al recurso de reconsideración contra el acto administrativo de rechazo, aspecto por el que la administración municipal reconoció la ocurrencia del silencio positivo, considera la Sala que el mismo operó, pero en el sentido de atenderse la petición de devolución rechazada por la oficina de cuentas corrientes y devoluciones, objeto de recurso y de evaluar nuevamente por la entidad que se trataba de una solicitud previamente definida por actos administrativos debidamente ejecutoriados y en consecuencia de obligatoria observancia.

No puede perderse de vista que, los antecedentes dan cuenta de que la solicitud de devolución, que comprendía los períodos reclamados en el proceso, fue negada mediante las Resoluciones Nros. DDI-047679 de 17 de octubre de 2013 y Resolución Nro. DDI-042879 del 24 de julio de 2014, en los siguientes términos:

¹⁸ Fls. 119 a 128 caa1

¹⁹ Fls. 129 a 135 caa1

²⁰ Fls. 160 a 165 caa1

²¹ Fls 179 a 181 caa 1



“Que una vez analizadas y valoradas las pruebas del expediente y verificado en el sistema SIT II el Estado de Cuenta Detallado del Impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros, de la sociedad GARCÍA PÉREZ MEDICA Y COMPAÑÍA S.A. NIT 800231038 correspondiente a los períodos 2002-2 a 2012-3, se establece que el contribuyente no presenta saldo a favor, además se debe presentar proyecto de corrección, cuando la corrección es posterior al vencimiento para declarar, a la fecha 17/10/2013 no se evidencia Liquidación Oficial de Corrección.

Que de conformidad con lo expuesto y a la fecha, se establece que no existe saldo a favor del contribuyente, por lo cual este Despacho procederá a NEGAR la solicitud de devolución (...)”

También se pone de presente en el proceso que los anteriores actos administrativos no fueron impugnados judicialmente por la interesada, hoy actora, lo cual derivó en la firmeza de los mismos, conforme con lo previsto en el artículo 87 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, lo cual determina, a la luz del artículo 91 ibídem, su obligatoriedad.

De manera que el reconocimiento de la ocurrencia del silencio administrativo positivo, que fue efectuado por la administración, respecto de una solicitud que ya había sido definida mediante actos administrativos en firme, negando la devolución del ICA de los períodos reclamados, no podía enervar la fuerza ejecutoria de tales actos, pues esto contravendría lo dispuesto por la propia ley y atentaría contra la seguridad jurídica.

Finalmente, respecto al argumento de la actora, en la oposición al recurso de apelación en el sentido de que los cargos presentados por la demandada se apartan del problema jurídico planteado en la demanda, en la fijación del litigio en la audiencia inicial, que se concreta en determinar si la Administración vulneró el principio de legalidad y el debido proceso de la demandante al no reconocer de manera efectiva el silencio administrativo positivo, y no en discutir la procedencia de la solicitud de devolución presentada el 7 de diciembre de 2015. Sobre este particular, considera la Sala que no le asiste razón al demandante, comoquiera que el reconocimiento efectivo del silencio positivo que solicita, es justamente que se le devuelva el ICA pagado, a lo cual se opuso la entidad demanda, aduciendo su improcedente habida cuenta de la existencia de la decisión que negó tal solicitud, debidamente ejecutoriada.

En relación con el argumento expuesto por la actora, en la misma oportunidad, en el sentido de que el rechazo por parte de la Resolución No. DDI00626 del 25 de febrero de 2016 en razón a existir una decisión en firme, no era causal de rechazo de la devolución, no entrará la Sala a analizar este aspecto, comoquiera que el acto administrativo en cuestión, fue revocado por la administración mediante el acto objeto de demanda, DDI-040668 de 21 de septiembre de 2017, el cual se encuentra ajustado a la legalidad.

Condena en costas

En esta instancia no habrá lugar a condena en costas, porque en el expediente no se probó su causación como lo exige el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable al caso concreto por expresa remisión del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

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,



FALLA

1. **REVOCAR** la sentencia del 03 de diciembre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B. En su lugar se dispone:
"1. Negar las pretensiones de la demanda".
2. Sin condena en costas en ambas instancias.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente 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
Aclara voto

(Firmado electrónicamente)
WILSON ORLANDO RAMOS GIRÓN