

## **ACCION DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO - Procedencia / ACTO ADMINISTRATIVO - Nulidad / RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO - Objetivo**

Precisa la Sala que la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, conforme lo establece el artículo 85 del C.C.A., procede a favor de toda persona que se crea lesionada en un derecho amparado en una norma jurídica, caso en el cual, puede pedir que se declare la nulidad del acto administrativo y se le restablezca el derecho conculcado por el acto que se anula, restablecimiento que puede darse in natura o por equivalente. La nulidad de los actos administrativos procede cuando se infrinjan las normas en que debían fundarse, cuando han sido expedidos por funcionarios u organismos incompetentes, o en forma irregular, o con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa, o mediante falsa motivación o con desviación de las atribuciones propias del funcionario o corporación que los profirió (Artículo 84 C.C.A). El restablecimiento del derecho precisamente busca que se restituya el derecho vulnerado al estado anterior a la vulneración, pero también puede implicar el reconocimiento de perjuicios, cuando precisamente el derecho no puede ser restituido, esto es, cuando se ha ocasionado un daño cuya reparación no pueda lograrse sino a través de una indemnización.

## **CONTRATO DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA - Facultades de la DIAN / SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO - Configuración / ACTO FICTO O PRESUNTO - Efectos**

En reiterada jurisprudencia, esta Sala ha precisado que el artículo 240-1 del Estatuto Tributario no concedía una facultad discrecional a la DIAN para modificar el término por el cual debían suscribirse los contratos de estabilidad tributaria, así como tampoco los periodos gravables beneficiados con la estabilidad, pero también reiteró que el silencio administrativo positivo no se configuraba por el hecho de que el contribuyente no suscribiera el contrato de estabilidad tributario ofrecido por la DIAN y, por tales razones, ciertas sentencias concedieron las súplicas de la demanda en la medida que se demandaron los oficios mediante los cuales la DIAN explicó las razones de su decisión y otras denegaron las súplicas de la demanda cuando se demandaron los actos administrativos que protocolizaron el silencio administrativo presuntamente configurado bajo la consideración de que el contrato también debía ser suscrito por el contribuyente y no solo por la DIAN. La Sala no comparte esa interpretación y, por tanto, denegará las súplicas de la demanda por cuanto no es pertinente inferir que el silencio administrativo positivo se configure por la omisión de un sujeto distinto de la administración. El silencio administrativo positivo es una consecuencia clara de la omisión de la Administración y, en consecuencia, no se configura, en el caso concreto, por el hecho de que el particular demandante se negara a suscribir el contrato de estabilidad tributaria y, en este sentido, reitera la doctrina judicial de fallos anteriores. El acto ficto positivo tiene el deber de respetar de forma estricta la constitución y la ley, tanto o más como lo haría el acto expreso. Como el contenido y los efectos del acto ficto o presunto positivo quedan librados a la voluntad del particular, la Constitución le impone a éste el deber de obrar no sólo con base en el principio de la buena fe, sino con sujeción estricta a la ley que regula la respectiva actuación. Así, el particular no puede pretender que el silencio administrativo positivo sirva para hacer valer interpretaciones privadas de la ley, ejercer derechos que no se tienen o sacar ventajas francamente abusivas ante el hecho de la omisión de la Administración en responder oportunamente una petición o un recurso. De ahí que el segundo inciso del artículo 73 del C.C.A. diga que el acto ficto presunto puede ser revocado directamente si se dan las causales del artículo 69 o si se da cuenta que el acto ocurrió por medios ilegales. En este

caso, no se configura un verdadero acto de silencio administrativo positivo porque la Administración sí respondió la petición de la parte actora dentro del término previsto en la ley. Empero, la parte demandante, por un medio ilegal, esto es, suponiendo arbitrariamente estar en una situación de silencio positivo, seis años después de haber sido notificado el acto expreso, pretendió configurar un acto en su favor mediante la suscripción de una escritura que, en apariencia, contenía un acto ficto presunto. Cuando la Administración responde oportunamente y el particular ignora esa respuesta y protocoliza un supuesto acto presunto positivo el acto deviene también manifiestamente ilegal. Los particulares no tienen la competencia suficiente para interpretar las normas a su arbitrio, ora para desconocerlas, ora para sacarles ventaja. La competencia la da el ordenamiento a las autoridades, para que estas actúen conforme el derecho y previa una interpretación plausible de la ley.

**NOTA DE RELATORIA: Sobre silencio administrativo positivo en los contratos de estabilidad tributaria ver sentencias Exp. 11001-03-27-000-2001-0427-01(12996). 12 de septiembre de 2002, Exp. 11001-03-27-000-2000-1158-01(11636). 24 de agosto del 2001, Exp. 11001-03-27-000-2001-0167-01(12050). 9 de agosto de 2002, Exp. 11001-03-27-000-2001-0264-01(12310), 18 de abril de 2002, Exp. 11001-03-27-000-2002-00063-01(13322), 26 de noviembre de 2003, Exp. 11001-03-27-000-2004-00023-01(14468), 31 de marzo de 2005, Exp. 11001-03-27-000-2004-00052-01(14692), julio 14 de 2005, Exp. 11001-03-27-000-2004-00059-00(14719), 23 de marzo de 2006. Exp. 11001-03-27-000-2004-00101-00(15154), 17 de noviembre de 2006.**

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

Bogotá, D.C., Treinta (30) de Julio de dos mil nueve (2009)

**Radicación número: 11001-03-27-000-2006-000-48-00(16253)**

**Actor: PRINSA S.A.**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

#### **FALLO**

Decide la Sala la acción de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta contra la Resolución N° 07472 de 7 de julio de 2006, proferida por el Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante la cual se revocó el acto administrativo presunto, derivado del silencio administrativo positivo relacionado con el régimen especial de estabilidad tributaria.

Solicitó el demandante que se declaren a su favor las siguientes:

## PRETENSIONES

<<1. Se declare la nulidad de la Resolución No. 7472 del siete (7) de Julio de 2006 en virtud de la cual se revoca el acto administrativo presunto originado en el silencio administrativo positivo de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales protocolizado mediante escritura pública No. 1.430 de la Notaría Diecisiete del Circulo de Medellín, que otorga a la sociedad PRINSA S.A. NIT 890.921.692 el beneficio del régimen especial de estabilidad tributaria por el término de 10 años, contados a partir del 1 de enero de 2001 hasta el 31 de Diciembre de 2010.

2. Se declare en consecuencia que por haber operado el silencio administrativo positivo a favor de PRINSA S.A., ésta se encuentra cobijada con el régimen de estabilidad tributaria por el lapso de diez años, en los términos del artículo 240-1 del Estatuto Tributario.

3. Que como consecuencia de las declaraciones anteriores, se restablezca en su derecho a PRINSA S.A., declarando que se encuentra amparada por el Régimen Especial de Estabilidad Tributaria previsto en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, el cual regirá durante el periodo 2001 a 2010, y que por tanto, durante el lapso de aplicación del régimen, debe pagar una tarifa de impuesto sobre la renta superior en dos puntos porcentuales a la del resto de contribuyentes, pero que no está obligado a pagar el Gravamen a los Movimientos Financieros establecido en la ley 633 de 2000, ni los tributos o contribuciones del orden nacional que se establezcan durante la vigencia del régimen de estabilidad, tales como la (sic) sobretasas al impuesto de renta creado por la Ley 788 de 2002 y el impuesto sobre el patrimonio establecido en la reciente Ley 863 del 29 de Diciembre de 2003.

4. Que como consecuencia de las declaraciones anteriores, se diga expresamente que PRINSA S.A., tiene derecho a solicitar y obtener de la DIAN la devolución de las sumas pagadas a partir del 1º de enero del año 2001 por concepto de Gravamen a los Movimientos Financieros establecidos en la ley 633 de 2000, y demás tributos y contribuciones del orden nacional que se establecieron durante la vigencia del régimen para dicho contribuyente, con los correspondientes intereses de mora desde la fecha de cada pago hasta la fecha en que se efectúe la devolución, a la tasa vigente en esta última fecha, según artículos 864 y 635 del

Estatuto Tributario, reconocimiento que opera por efecto de la sentencia y no en los términos de las normas del E.T. que regulan la devolución de intereses sobre los saldos a favor originados en las declaraciones tributarias.

## **ANTECEDENTES**

La sociedad PRINSA S.A., formuló solicitud a la Administradora de Impuestos Nacionales de Medellín el 11 de julio de 2000, para acogerse al régimen de estabilidad tributaria consagrado en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario.

La Subdirección de Fiscalización, mediante oficio 58000000-01411 de 27 de julio de 2000, informó a la demandante que la DIAN había firmado el contrato de estabilidad tributaria y que debía acercarse para suscribirlo.

La actora pidió modificar las cláusulas del contrato porque no se adecuaba al término solicitado y previsto en el artículo 240-1 del E.T.. La petición fue negada por la DIAN mediante oficio 922 de 23 de agosto de 2000.

Casi seis años después, la sociedad demandante suscribió el 2 de mayo de 2006 la escritura pública 1430 en la Notaría 17 de Medellín, en que protocolizó el silencio administrativo positivo consagrado en el artículo 240-1 del E. T., actuación de la cual informó y envió copia a la DIAN el 15 de junio de 2006, al tiempo que solicitó la devolución del gravamen a los movimientos financieros, desde el 1º de enero de 2001.

El Director General de la DIAN profirió la Resolución 07472 de 7 de julio de 2006 en que revocó el acto administrativo presunto, derivado del silencio administrativo positivo y ordenó la cancelación de la escritura en que fue protocolizado.

## **DEMANDA**

La sociedad PRINSA S.A. ha solicitado la nulidad de la Resolución 07472 de 7 de julio de 2006 mencionada y, a título de restablecimiento del derecho, pidió que se declare que se encuentra amparada por el régimen de estabilidad tributaria durante diez años según el artículo 240-1 del Estatuto Tributario y que, por tanto, no estaba obligada a pagar el gravamen a los movimientos financieros

establecidos en la Ley 633 de 2000, ni los demás tributos o contribuciones creados durante dicho régimen. Así mismo, solicitó la devolución de las sumas pagadas por estos conceptos a partir del 1° de enero de 2001, junto con los intereses de mora.

La actora citó como violados los artículos 29, 95 numeral 9, 338 y 363 de la Constitución Política y fundamentó el concepto de violación en los siguientes argumentos:

- La valoración sobre la conveniencia de expedir una norma en la cual se consagren derechos a favor de los contribuyentes es materia privativa del legislador conforme lo establece el artículo 338 de la Carta Política.
- Abrogarse el derecho a determinar cuándo existe interés por parte del Estado para celebrar un contrato de estabilidad tributaria por parte del funcionario administrativo de turno, implica un abuso de poder y una usurpación de funciones que, según la Constitución, no se encuentra dentro de la órbita de las conferidas a los funcionarios públicos que sólo pueden hacer aquello que expresamente les ha sido permitido.
- Del artículo 240-1 del Estatuto Tributario no es posible sostener que contenga potestades discrecionales que faculden al Director de Impuestos para hacer valoraciones subjetivas sobre la conveniencia o no de conceder el régimen de estabilidad tributaria limitando el término de su duración.

En cuanto a la violación del artículo 240-1 argumentó:

- El inciso final del artículo 240-1 del E.T. disponía que si el contrato no se suscribía en un lapso de dos meses siguientes a la solicitud, ésta se entendería resuelta a favor del contribuyente quedando cobijado por el régimen especial de estabilidad tributaria.
- Al hacer referencia al contrato, la norma hace alusión al acto por el cual una parte se obliga para con otra a dar, hacer o no hacer alguna cosa (artículo 1495 del C.C.)

- Cuando la norma precisa que si el contrato no se suscribe, debe entenderse que son las partes la que deben suscribirlo. No basta que la DIAN lo suscriba.
- La solicitud de acogerse al régimen de estabilidad tributaria fue formulada el 11 de julio de 2000 y, por tanto, la fecha límite para suscribirlo era el 12 de septiembre de 2000.
- La sociedad sólo conoció el texto del proyecto por remisión vía fax que se hiciera del documento preparado por la DIAN instancia de la Sociedad Prinsa S.A. y una vez conocido no lo suscribió por no estar conforme con el mismo, y en consecuencia, operó el silencio administrativo positivo.

Respecto de la violación de los artículos 69, 70, 71 y 74 del C.C.A. argumentó:

- No se configura la causal No. 1 de revocatoria de los actos administrativos establecida en el artículo 69 del C.C.A. por violación del artículo 240-1 del E.T. por cuanto, precisamente fue la no actuación de la administración, dentro de la oportunidad legal, la que dio origen al silencio administrativo positivo.

En cuanto a la violación de los artículos 566 y 569 del E.T. dijo la demandante:

- El artículo 566 del E.T. dispone que las actuaciones de la DIAN deben notificarse por correo o personalmente.
- Conforme con el artículo 569, la notificación personal se practica por funcionario de la administración, en el domicilio del interesado, o en la oficina de impuestos respectiva, en éste último caso, cuando quien deba notificarse se presente a recibirla voluntariamente o se hubiere solicitado su comparencia mediante citación.
- La DIAN no notificó la decisión de celebrar el contrato de estabilidad tributaria en los términos propuestos por dicha entidad.

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La entidad demandada solicita que el control de legalidad verse de manera exclusiva sobre la Resolución que revocó el presunto silencio administrativo positivo, toda vez que la demandante debió entablar el debate sobre la procedencia del contrato de estabilidad tributaria a 10 años, demandando los oficios que en el año 2000 la Dirección General de la DIAN profirió, interpretando el alcance del artículo 240-1 del E.T.

Bajo el anterior contexto y en lo referente a la configuración del silencio administrativo positivo, dice el apoderado de la entidad demandada que el artículo 240-1 era diáfano en establecer que era la DIAN la que debía suscribir el contrato en el plazo determinado por la norma.

Considera que resulta equivocado entender que el legislador tributario estableciera una sanción administrativa al ente fiscal con la configuración expresa del silencio administrativo positivo, cuando el contribuyente no suscribiera el contrato.

En cuanto a la aplicación de los artículos 28 y 35 del C.C.A. expresa que, para efectos de la revocatoria del acto presunto, el artículo 28 se aplica cuando resulten terceros interesados y afectados con la decisión de revocatoria. Como en el caso concreto el único afectado es el demandante, para la adopción de la decisión de revocatoria no era necesaria una etapa previa para que el contribuyente expresara sus opiniones y, por lo tanto, ante la protocolización de un acto presunto contrario a la ley, su revocatoria de oficio operaba sin tener como presupuesto la expresión del contribuyente, las que además, están ampliamente expuestas en la escritura de protocolización del silencio administrativo positivo.

Dice el apoderado de la demandante que la actuación de oficio que concluyó en la Resolución demandada no se hizo al margen de la sociedad actora porque fue precisamente la que dio lugar a la expedición de dicho acto.

Ahora bien, en cuanto a la notificación de la decisión de suscribir el contrato de estabilidad tributaria, dice el apoderado de la entidad demandada que la comunicación enviada a la actora (oficio No. 5800000-01411 de julio 27 de 2000) constituye la notificación por correo de acuerdo con los artículos 565 y 566 ibídem, y, por lo tanto, no se configuró el silencio administrativo positivo.

En cuanto al cargo de violación de los artículos 29, 95 numeral 9, 338 y 363 de la Constitución Política, dice el apoderado de la entidad demandada que este tema debió ser alegado tanto en vía gubernativa como en la contenciosa en la oportunidad legal pertinente, con ocasión del oficio que motivó las razones por las cuales la DIAN suscribió el contrato con duración menor a los diez años y que, por lo tanto, resulta ajeno a este litigio, entrar a conocer sobre tal tema y las vigencias gravables que cubría el contrato, cuando el control de legalidad debe circunscribirse exclusivamente a que el contrato de estabilidad tributaria se firmó oportunamente y que, por lo mismo, no se configuró el silencio administrativo positivo.

No obstante lo anterior, el apoderado de la entidad demandada argumentó, respecto de la violación del artículo 240-1 del E.T., que la norma es clara al determinar que es por la omisión de la Administración la que configura el silencio administrativo positivo y no la omisión del contribuyente y que, precisamente por eso, la consecuencia es que se entienda favorable al contribuyente la mentada omisión.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La parte actora reiteró los argumentos expuestos en la demanda y agregó:

La demanda no se dirige a que exclusivamente se examine la legalidad del acto que revocó el silencio administrativo positivo como lo pretende la DIAN al contestar la demanda, pues ninguna de las pretensiones ataca el acto que negó la modificación del contrato sino la violación del artículo 240-1 del E.T. por la falsa motivación contenida en dicho acto y a demostrar la existencia de dicho fenómeno jurídico.

El argumento referido a la suscripción del contrato únicamente por parte del Director de la DIAN, dentro de los dos meses siguientes a la solicitud del régimen de estabilidad tributaria, fue valorado en un caso idéntico<sup>1</sup> según el cual, la DIAN no podía modificar unilateralmente el término de diez años solicitado por la actora y por tanto las razones para revocar el silencio administrativo son falsas debido a la equivocada interpretación del artículo 240-1 del E.T.

---

<sup>1</sup> Sentencia de 5 de diciembre de 2005, Sala 4 D, expediente S-524.



Si la respuesta a la solicitud presentada por la sociedad para acogerse a la opción consagrada en el artículo 240-1 es un acto administrativo, como lo ha señalado la Sección, su notificación debió efectuarse conforme al artículo 566 del E.T. La DIAN no desvirtuó que envió la comunicación que introdujo al correo el 27 de julio de 2000, sin documento alguno; solamente remitió una copia simple de citación, por lo que no se cumplió el requisito de la notificación y por consiguiente operó el silencio administrativo positivo.

La parte demandada reafirmó los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

El Ministerio Público solicitó negar las súplicas de la demanda, porque el artículo 240-1 del Estatuto Tributario no condicionó la ocurrencia del silencio administrativo positivo al hecho de que el contrato fuera suscrito por ambas partes dentro de los dos meses siguientes a la formulación de la solicitud, en consecuencia la firma del Director de la DIAN, acompañada de la notificación por correo al contribuyente constituyen actuaciones oportunas, por lo cual no se configuró el silencio administrativo positivo.

### **CONSIDERACIONES**

La Sala debe establecer si se ajusta a derecho la Resolución 07472 del 7 de julio de 2006, mediante la cual la DIAN revocó un acto presunto derivado de la presunta configuración del silencio administrativo positivo.

La Sala pone de relieve los siguientes hechos que encuentra probados a efectos de delimitar el objeto de la litis:

- El 11 de julio de 2000, Prinsa S.A. dijo acogerse al régimen de estabilidad tributaria previsto en el artículo 240-1 del E.T.
- La DIAN, mediante oficio 580000-01411 del 27 de julio de 2000, respondió la petición diciendo que ya había firmado un contrato y que el representante de Prinsa debía acercarse a hacer lo propio ante sus oficinas.
- Prinsa, el 2 de agosto de 2000, le dijo a la DIAN que no estaba de acuerdo con los términos del contrato, en especial, con la cláusula relacionada con

la vigencia de la estabilidad tributaria que había proyectado la DIAN y que era de un año. Que, por tanto, no firmaría el contrato hasta tanto se hicieran las correcciones.

- Mediante oficio 922 del 23 de agosto de 2000, la DIAN respondió la exigencia de Prinsa en el sentido de mantener la voluntad de suscribir el contrato de estabilidad tributaria por un año, bajo cierto entendimiento del artículo 240-1 del E.T.
- Prinsa no sometió a juicio el acto por el que la Administración denegó ampliar el plazo del contrato, contenido en las decisiones de la DIAN ya reseñadas.
- Sin embargo, y, en efecto, casi seis años después de haber quedado notificada la decisión de la DIAN en ese sentido, Prinsa S.A. ocurrió a la Notaría 17 de Medellín y protocolizó, mediante escritura 1430 del 2 de mayo de 2006, el presunto acto positivo resultante del silencio de la Administración consistente en no haber “suscrito” el contrato de estabilidad tributaria “a más tardar el 12 de septiembre de 2000”. Prinsa hizo conocer la escritura y exigió el cumplimiento de ese acto presunto en el sentido de que la DIAN le reconociera los beneficios de la estabilidad tributaria a diez años previsto en el artículo 240-1 del E.T.
- La DIAN, mediante Resolución No. 7472 del 7 de julio de 2006 revocó el acto ficto contenido en la escritura 1430 con base en la causal primera prevista en el artículo 69 del C.C.A., que es el acto acusado.

El apoderado de la parte demandada solicita circunscribir la *litis* en el análisis de la configuración del silencio administrativo positivo, toda vez que, lo referente al término por el cual debió suscribirse el contrato de estabilidad tributaria y los periodos gravables por los cuales se concedía la estabilidad, debieron controvertirse con ocasión de la expedición del oficio que, a instancia de la demandante, expidió la DIAN explicándole las razones de su decisión, basada en cierta interpretación del artículo 240-1 del E.T.

Precisa la Sala que la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, conforme lo establece el artículo 85 del C.C.A., procede a favor de toda persona

que se crea lesionada en un derecho amparado en una norma jurídica, caso en el cual, puede pedir que se declare la nulidad del acto administrativo y se le restablezca el derecho conculcado por el acto que se anula, restablecimiento que puede darse *in natura* o por equivalente.

La nulidad de los actos administrativos procede cuando se infrinjan las normas en que debían fundarse, cuando han sido expedidos por funcionarios u organismos incompetentes, o en forma irregular, o con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa, o mediante falsa motivación o con desviación de las atribuciones propias del funcionario o corporación que los profirió (Artículo 84 C.C.A)

El restablecimiento del derecho precisamente busca que se restituya el derecho vulnerado al estado anterior a la vulneración, pero también puede implicar el reconocimiento de perjuicios, cuando precisamente el derecho no puede ser restituido, esto es, cuando se ha ocasionado un daño cuya reparación no pueda lograrse sino a través de una indemnización.

La demanda interpuesta por la Sociedad Prinsa S.A. tiene dos objetivos: la nulidad de la Resolución 7472 del 7 de julio de 2006, por violación de normas superiores y el restablecimiento del derecho concretado en las pretensiones enlistadas en la demanda.

Teniendo en cuenta lo expuesto, la Sala, analizará el caso concreto, dentro del contexto que el artículo 85 del C.C.A. dispone y a partir, tanto del acto demandado, como de los cargos formulados.

La Resolución 7472 del 7 de julio de 2006 es un acto proferido con fundamento en las facultades otorgadas al Director de la DIAN para revocar actos administrativos y en los artículos 41, 69 y 74 del C.C.A., que regulan los requisitos y procedimiento previstos para revocar actos administrativos.

Los fundamentos de hecho que se tienen en cuenta en la Resolución 7472 de 2006, no son objeto de discusión y coinciden parcialmente con los hechos que dieron origen al acto administrativo positivo que pretendió hacer valer la parte actora ante la Administración.

Los fundamentos de derecho de la resolución, analizan el artículo 169 de la Ley 223 de 1995, que adicionó el Estatuto Tributario con el artículo 240-1 y los artículos 42, 69, 70, 71 y 74 del C.C.A.

La Sala, al analizar los fundamentos fácticos y jurídicos de la Resolución 7472 de 2006, evidencia que la DIAN tomó la decisión de revocar el acto presunto derivado del silencio administrativo positivo, fundamentalmente por las siguientes razones:

- El silencio administrativo positivo que establecía el artículo 240-1<sup>2</sup> del Estatuto Tributario se configuraba cuando la DIAN no suscribía el contrato de estabilidad tributaria dentro de los dos meses siguientes a la solicitud de acogerse a dicho régimen.
- En el caso concreto, la sociedad Prinsa S.A., formuló la solicitud de acogerse al régimen de estabilidad tributaria el 11 de julio de 2000. La DIAN suscribió el contrato el 26 de julio de 2000 y tal hecho lo comunicó a la Sociedad actora mediante oficio No. 580000-01411 de la misma fecha. Como la DIAN solo empleó 14 días para suscribir el contrato, no se configuró el silencio administrativo positivo.

---

<sup>2</sup> El artículo 240-1 del E.T. adicionado por el artículo 169 de la Ley 223 de 1995 establecía: "**Artículo 240-1. Régimen especial de estabilidad tributario.** Créase el régimen especial de estabilidad tributaria aplicable a los contribuyentes personas jurídicas que opten por acogerse a él. La tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios del régimen especial de estabilidad, será superior en dos puntos porcentuales (2%), a la tarifa del impuesto de renta y complementarios general vigente al momento de la suscripción del contrato individual respectivo.

"La estabilidad tributaria se otorgará en cada caso mediante la suscripción de un contrato con el Estado y durará hasta por el término de diez (10) años. Cualquier tributo o contribución del orden nacional que se estableciere con posterioridad a la suscripción del contrato y durante la vigencia del mismo, o cualquier incremento a las tarifas del impuesto de renta y complementarios, por encima de las tarifas pactadas, que se decretare durante tal lapso, no le será aplicable a los contribuyentes sometidos a este régimen especial.

"Cuando en el lapso de duración del contrato se reduzca la tarifa del impuesto de renta y complementarios, la tarifa aplicable al contribuyente sometido al régimen de estabilidad tributaria, será igual a la nueva tarifa aumentada en los dos puntos porcentuales.

"Los contribuyentes podrán renunciar por una vez al régimen especial de estabilidad antes señalado y acogerse al régimen general, perdiendo la posibilidad de someterse nuevamente al régimen especial.

"Las solicitudes que formulen los contribuyentes para acogerse al régimen especial de estabilidad tributaria, deberán presentarse ante el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales o su delegado, quien suscribirá el contrato respectivo, dentro de los 2 meses siguientes a la formulación de la solicitud. Si el contrato no se suscribiere en este lapso, la solicitud se entenderá resuelta a favor del contribuyente, el cual quedará cobijado por el régimen especial de estabilidad tributaria.

"Los contratos que se celebren en virtud del presente artículo deben referirse a ejercicios gravables completos."

- En consecuencia, el acto administrativo presunto derivado del silencio administrativo positivo, violaba de manera flagrante el artículo 240-1 del Estatuto Tributario.
- El procedimiento contenido en el artículo 42 del C.C.A. exige como requisito sustancial la declaración juramentada de no haber sido notificada la decisión dentro del término previsto. En la escritura de protocolización del silencio administrativo, no figura esta declaración, y por lo tanto, no tiene validez dicha protocolización.

La Sala encuentra que la discusión sobre la configuración del silencio administrativo positivo no gira sobre el tiempo que transcurrió entre la fecha de formulación de la solicitud para acogerse al régimen de estabilidad tributaria y la fecha en que se pronunció la DIAN, pues las partes aceptan que la DIAN se pronunció en el sentido de no sólo suscribir el contrato a tiempo sino de contestar oportunamente las peticiones de la parte actora en el sentido de que se modificaba el plazo del contrato por ajustar.

Es evidente que la discusión sobre el silencio administrativo positivo involucra la interpretación del artículo 240-1 del Estatuto Tributario y se concreta en determinar si la suscripción del contrato de estabilidad tributaria por parte de la DIAN, en condiciones diferentes a las solicitadas por el contribuyente y la respectiva comunicación de esta decisión, configura el silencio administrativo positivo.

Sobre el particular es pertinente precisar que en reiterada jurisprudencia<sup>3</sup>, esta Sala ha precisado que el artículo 240-1 del Estatuto Tributario no concedía

---

<sup>3</sup> Radicación número: 11001-03-27-000-2001-0427-01(12996). Bogotá, D. C., doce de septiembre de dos mil dos. Radicación número: 11001-03-27-000-2000-1158-01(11636). Bogotá, D.C. veinticuatro de agosto del 2001. Radicación número: 11001-03-27-000-2001-0167-01(12050). Bogotá, agosto nueve (9) de dos mil dos (2002). Radicación número: 11001-03-27-000-2001-0264-01(12310). Bogotá, D.C. dieciocho (18) de abril de dos mil dos (2002). Radicación número: 11001-03-27-000-2002-00063-01(13322). Bogotá, D.C., noviembre veintiséis (26) de dos mil tres (2003). Radicado número: 11001-03-27-000-2004-00023-01(14468). Bogotá, D.C., treinta y uno (31) de marzo de dos mil cinco (2005). Radicación número: 11001-03-27-000-2004-00052-01(14692). Bogotá, D.C., julio catorce (14) de dos mil cinco (2005). Radicación número: 11001-03-27-000-2004-00059-00(14719). Bogotá D.C., marzo veintitrés (23) de dos mil seis (2006). Radicación número: 11001-03-27-000-2004-00101-00(15154). Bogotá, D.C., diecisiete (17) de noviembre de dos mil seis (2006).

una facultad discrecional a la DIAN para modificar el término por el cual debían suscribirse los contratos de estabilidad tributaria, así como tampoco los periodos gravables beneficiados con la estabilidad, pero también reiteró que el silencio administrativo positivo no se configuraba por el hecho de que el contribuyente no suscribiera el contrato de estabilidad tributario ofrecido por la DIAN y, por tales razones, ciertas sentencias concedieron las súplicas de la demanda en la medida que se demandaron los oficios mediante los cuales la DIAN explicó las razones de su decisión y otras denegaron las súplicas de la demanda cuando se demandaron los actos administrativos que protocolizaron el silencio administrativo presuntamente configurado bajo la consideración de que el contrato también debía ser suscrito por el contribuyente y no solo por la DIAN.

Ahora bien, las salas transitorias de decisión encargadas de resolver los recursos extraordinarios de súplica contra sentencias proferidas por esta sala, en un par de sentencias, han tomado la determinación de revocar los fallos de esta sección aduciendo que habrían incurrido en violación directa de la ley ora por interpretación errónea del artículo 240-1 del E.T., y ora por falta de aplicación de los artículos 28, 73 y 74 del C.C.A.

Así, en la sentencia del 5 de diciembre de 2005<sup>4</sup>, cuyos hechos son análogos al caso que ahora se estudia, se consideró que la sentencia impugnada se equivocó al considerar que *“(...) la opción de carácter tributario otorgado a favor de los contribuyentes personas jurídicas puede ser unilateralmente modificada por la Administración con ocasión de la suscripción del contrato que la formaliza”* y que fue esa errónea interpretación la que dio lugar a que la sección cuarta avalara la legalidad de una resolución que, como en el presente asunto, revocó un acto administrativo presunto derivado de un silencio administrativo positivo.

---

<sup>4</sup> **CONSEJO DE ESTADO. SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SALA TRANSITORIA DE DECISIÓN 4D.** Consejero ponente: FILEMÓN JIMÉNEZ OCHOA. Bogotá, D. C., cinco (5) de diciembre de dos mil cinco (2005)..Radicación número: 11001-03-15-000-2002-0792-01.Actor: BANCO CAFETERO S.A. - BANCAFÉ vs. LA NACIÓN - MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO – U. A. E. DIAN. Referencia: Radicado interno número S-524. Recurso extraordinario de súplica

De igual forma, en la sentencia del 7 de abril de 2008<sup>5</sup>, se consideró que en la sentencia impugnada se incurrió en violación directa de los artículos 28, 73 y 74 del C.C.A. por falta de aplicación, por no haberse garantizado a la demandante el derecho a ser oída y el derecho a defenderse, y porque la DIAN no cumplió con la obligación de comunicarle y procurar el consentimiento expreso y escrito de la actora para revocar la decisión adoptada.

En esta oportunidad, la Sala considera que no son aplicables al caso concreto las doctrinas de esas sentencias, por cuanto, conforme quedó establecido, en el presente asunto, aunque se invoca la violación del artículo 240-1 del Estatuto Tributario, tal violación se fundamenta a partir de la interpretación que la demandante le da a dicha norma en el sentido de que el silencio administrativo positivo se configuraba por el hecho de no haber suscrito el contribuyente el contrato de estabilidad tributaria en el término establecido en dicha disposición.

La Sala no comparte esa interpretación y, por tanto, denegará las súplicas de la demanda por cuanto no es pertinente inferir que el silencio administrativo positivo se configure por la omisión de un sujeto distinto de la administración. El silencio administrativo positivo es una consecuencia clara de la omisión de la Administración y, en consecuencia, no se configura, en el caso concreto, por el hecho de que el particular demandante se negara a suscribir el contrato de estabilidad tributaria y, en este sentido, reitera la doctrina judicial de fallos anteriores.

Ahora bien, en cuanto a si se configuró el silencio administrativo positivo, cuando dentro del término previsto en el artículo 240-1, la DIAN suscribió el contrato de estabilidad tributaria pero en condiciones diferentes a las que solicitó el contribuyente y, en tal sentido comunicó esa decisión, esta Sala tampoco considera pertinente la aplicación de la doctrina prevista en las aludidas sentencias relacionadas al caso concreto, por cuanto, si bien la doctrina jurisprudencial de la sección coincide en la interpretación del artículo 240-1 del

---

<sup>5</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SALA ESPECIAL TRANSITORIA DE DECISIÓN 4C CONSEJERO PONENTE DR. RAFAEL E. OSTAÚ DE LAFONT PIANETA. Bogotá D.C., siete (7) de abril de dos mil ocho (2008). Ref.: Expediente núm. 11001 0315 000 2004 00406 01. RECURSO EXTRAORDINARIO DE SUPLICA Actor: BANCO COLPATRIA RED MULTIBANCA COLPATRIA S.A.

E.T., expuesta en los pronunciamientos de las salas transitorias, éstas dejaron de examinar el caso de cuando la Administración se pronunció expresamente frente a la petición de los contribuyentes que reclamaban modificación al plazo del contrato de estabilidad tributaria. Esta Sala reitera que en esos eventos no hubo omisión alguna que configurara un caso de silencio administrativo positivo.

En este particular caso, es evidente que la Administración se pronunció de forma expresa en los oficios ya reseñados, en el sentido de no querer extender el plazo del contrato de estabilidad tributaria a diez años y con base en la interpretación que la DIAN tuvo en ese momento del artículo 240-1 del E.T. Si bien esa interpretación no fue la que luego los tribunales respaldarían, el hecho es que el afectado con la decisión de la DIAN tenía disponible la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra esos actos: los que denegaron la extensión del plazo de estabilidad tributaria.

No es entendible que, seis años después de expedidos los actos que pusieron fin a la actuación, el administrado se imagine que hay un caso de silencio administrativo positivo habida cuenta de ciertas interpretaciones de la norma, diferentes a la que tuvo la DIAN, y que proceda a hacerlo valer ante esa misma autoridad. Por eso mismo, la Sala estima que un acto ficto resultante de ese comportamiento viola de forma manifiesta la Constitución y la ley, además de revelar cierto comportamiento contrario a la buena fe de parte del propio contribuyente, todo lo cual se perfila como una situación evidente en la que cabe la revocatoria directa del acto ficto positivo.

El acto ficto positivo tiene el deber de respetar de forma estricta la constitución y la ley, tanto o más como lo haría el acto expreso. Como el contenido y los efectos del acto ficto o presunto positivo quedan librados a la voluntad del particular, la Constitución le impone a éste el deber de obrar no sólo con base en el principio de la buena fe, sino con sujeción estricta a la ley que regula la respectiva actuación. Así, el particular no puede pretender que el silencio administrativo positivo sirva para hacer valer interpretaciones privadas de la ley, ejercer derechos que no se tienen o sacar ventajas francamente abusivas ante el hecho de la omisión de la Administración en responder oportunamente una petición o un recurso. De ahí que el segundo inciso del artículo 73 del C.C.A. diga que el acto ficto presunto puede ser revocado directamente si se dan las causales del artículo 69 o si se da cuenta que el acto ocurrió por medios ilegales.



En este caso, no se configura un verdadero acto de silencio administrativo positivo porque la Administración sí respondió la petición de la parte actora dentro del término previsto en la ley. Empero, la parte demandante, por un medio ilegal, esto es, suponiendo arbitrariamente estar en una situación de silencio positivo, seis años después de haber sido notificado el acto expreso, pretendió configurar un acto en su favor mediante la suscripción de una escritura que, en apariencia, contenía un acto ficto presunto. Cuando la Administración responde oportunamente y el particular ignora esa respuesta y protocoliza un supuesto acto presunto positivo el acto deviene también manifiestamente ilegal. Los particulares no tienen la competencia suficiente para interpretar las normas a su arbitrio, ora para desconocerlas, ora para sacarles ventaja. La competencia la da el ordenamiento a las autoridades, para que estas actúen conforme el derecho y previa una interpretación plausible de la ley.

La Sala no puede patrocinar la tesis de que como la interpretación del artículo 240-1 del E.T. que finalmente tuvo la jurisdicción de lo contencioso administrativo estuvo a favor del contribuyente, éste pueda acudir a cualquier método o mecanismo o subterfugio para acogerse a esa nueva interpretación. Los perjudicados con la interpretación inicial tenían derecho a demandar las decisiones que la autoridad tributaria tomó, todo ello en ejercicio cabal y legítimo de las acciones procesales previstas para ello y dentro de los plazos de ley.

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

#### **F A L L A:**

**NIÉGANSE** las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Presidente de la Sección

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**