

## **EXCEPCION DE INEPTA DEMANDA – No prospera cuando se enuncian en forma detallada las normas violadas**

Previo a resolver el asunto de fondo, se procede a analizar si se configuró la excepción de inepta demanda porque según la DIAN, el demandante no desarrolló el concepto de violación en la medida en que se limitó a hacer enunciaciones de carácter general. Analizada la demanda, la Sala considera que no se configura la excepción propuesta, toda vez que el demandante precisó con claridad las normas que consideró violadas y mediante el análisis de los hechos y la interpretación que hizo de las normas invocadas, expuso las razones por las cuales consideró que el acto demandado debe ser declarado nulo. Por lo tanto, no prospera la excepción propuesta.

## **SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO - Configuración / ACTO FICTO O PRESUNTO – Efectos / PROTOCOLIZACION DEL ACTO FICTO O PRESUNTO – Es ilegal cuando la Administración responde oportunamente y el particular ignora esa respuesta**

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 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. 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. 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. En consecuencia, la Sala reitera que cuando la Administración responde oportunamente y el particular ignora esa respuesta y protocoliza un supuesto acto presunto positivo el acto deviene también manifiestamente ilegal porque los particulares no tienen la competencia

suficiente para interpretar las normas a su arbitrio, ora para desconocerlas, ora para sacarles ventaja. La competencia, reitera la Sala, la da el ordenamiento a las autoridades, para que estas actúen conforme a derecho y previa una interpretación plausible de la ley. En tal sentido debe entenderse que los derechos derivados del silencio administrativo positivo pueden ejercerse en cualquier tiempo, esto es, cuando su reconocimiento se ajusta a la ley.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 240-1 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 73

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre la configuración del silencio administrativo se reitera sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 30 de julio de 2009, Rad. 16253, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

**REVOCATORIA DIRECTA SIN CONSENTIMIENTO DEL PARTICULAR –  
Procede cuando el acto expedido es manifiestamente contrario a la ley**

El artículo 73 del Código Contencioso Administrativo prevé que habrá lugar a la revocación oficiosa de actos particulares y concretos, sin que se requiera el consentimiento expreso del respectivo titular, cuando tales actos resulten de la aplicación del silencio administrativo positivo, siempre que se den las causales previstas en el artículo 69 ib, para que proceda la revocatoria directa. Descendiendo al caso bajo estudio, la resolución acusada fundamentó su decisión en el numeral primero del artículo 69 del Código Contencioso Administrativo, porque consideró que no se configuraban los supuestos previstos en el artículo 240-1 (derogado) del Estatuto Tributario para que operara el silencio administrativo positivo. Habida cuenta que, en efecto, no se cumplieron los requisitos para que se constituyera a favor de la demandante el silencio positivo, por cuanto el contrato de estabilidad tributaria fue suscrito por la DIAN dentro de los dos meses siguientes a la solicitud de la actora y en ese mismo lapso la demandada comunicó a la interesada que había suscrito el referido contrato, el acto presunto es manifiestamente contrario al artículo 240-1 del Estatuto Tributario, motivo por el cual procedía su revocatoria.

**NOTA DE RELATORÍA:** Salvamento de voto de la Dra. Marta Teresa Briceño de Valencia

## **CONSEJO DE ESTADO**

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

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

Bogotá, D.C., Diecinueve (19) de agosto de dos mil diez (2010)

**Radicación número: 11001-03-27-000-2008-00036-00(17412)**

**Actor: CITIBANK COLOMBIA 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° 000948 del 29 de enero de 2008, 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

<<A. Que se declare la nulidad total de la actuación administrativa contenida en la Resolución No. 00948 del 29 de enero de 2008.

(...)

B. A título de restablecimiento del derecho solicito que se declare y reconozca lo siguiente:

1. Que se reconozca en los términos del inciso 5º del artículo 240-1 del Estatuto Tributario, el silencio administrativo positivo contenido en la escritura pública 07462 del 27 de noviembre de 2007, otorgada en la Notaría 20 del Circulo de Bogotá, que constituye el acto administrativo presunto, mediante el cual CITIBANK, se encuentra cobijado por el régimen de estabilidad tributaria en los términos previstos en la solicitud presentada por CITIBANK ante el Director de la DIAN el día 20 de octubre de 2000, la cual fue identificada con el radicado 096488.

2. Con base en el citado silencio administrativo positivo, solicito que se reconozcan a favor de CITIBANK los derechos reconocidos por el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, vigente en el momento en que se configuró el silencio administrativo positivo, consistentes en lo siguiente:

- a. La inaplicabilidad de cualquier nuevo impuesto establecido con posterioridad a la ocurrencia del silencio administrativo positivo, y durante diez (10) periodos gravables completos, esto es por los periodos gravables 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 y 2010 inclusive.
- b. La inaplicabilidad de cualquier incremento de tarifa al impuesto sobre la renta y complementarios por encima de la tarifa vigente al momento de la configuración del silencio administrativo positivo que para el año gravable 2000 era del 35%.
- c. La posibilidad de renunciar al régimen de estabilidad tributaria antes de cumplir los diez (10) años o periodos gravables señalados en la ley, si CITIBANK así lo decide.
- d. Que como consecuencia de las anteriores declaraciones, se ordene a la DIAN la devolución de la (sic) sumas de dinero pagadas por CITIBANK a partir del 1º de enero de 2001 por concepto del gravamen a los movimientos financieros previstos en la Ley 633 de 2000 y demás

*tributos y contribuciones del orden nacional que se establecieron durante la vigencia del régimen para el CITIBANK, con la actualización y los intereses de mora desde la fecha de cada pago hasta aquella en que se efectúe la devolución, a la tasa vigente en esta última oportunidad, según los artículos 865 y 635 del Estatuto Tributario.”*

## **ANTECEDENTES**

La sociedad CITIBANK Colombia S.A., formuló solicitud al Director de Impuestos y Aduanas Nacionales el 20 de octubre de 2000<sup>1</sup>, para acogerse al régimen de estabilidad tributaria consagrado en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario.

La Subdirección de Fiscalización, mediante oficio 02611 del 30 de noviembre de 2000<sup>2</sup>, informó a la demandante que la DIAN había firmado el contrato de estabilidad tributaria y que debía acercarse para suscribirlo.

Casi siete años después, la sociedad demandante suscribió el 27 de noviembre de 2007 escritura pública 07462 en la Notaría 20 de Bogotá, 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 10 de diciembre de 2007 y reitera el 3 de enero de 2008.

El Director General de la DIAN profirió la Resolución 000948 del 29 de enero de 2008 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 CITIBANK S.A. solicitó la nulidad de la Resolución 00948 del 29 de enero de 2008 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 establecido 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 la actualización y los intereses de mora.

La actora citó como violados los artículos 1, 6, 23, 29, 83, 121, 122, 123, 150, 209, 338 y 363 de la Constitución Política; el artículo 27 del Código Civil, el artículo 169 de la Ley 223 de 1995, que adicionó el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, así como el artículo 683 del mismo estatuto; los artículos 1, 14, 28, 34, 35, 41, 42, 69, 73, 74, y 84 del C.C.A.

Fundamentó el concepto de violación, así.

**Nulidad total del acto administrativo demandado por violación de las normas en que ha debido fundarse.**

---

<sup>1</sup> Fls. 31 y 32

<sup>2</sup> Fl. 33

Adujo que la Resolución 00948 del 29 de enero de 2008 fue expedida en violación de lo dispuesto en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, pues se desconoció el silencio administrativo que se configuró a favor del CITIBANK. Para sustentar la aseveración, nuevamente hace un recuento de los hechos sucedidos.

Manifestó que la DIAN violó los artículos 1, 6, 83 y 209 de la Carta política porque la demandante confió en que la DIAN cumpliera el artículo 240-1 del E.T. Que el legislador previó que la DIAN iba a incumplir las citadas normas y que, por eso, esa disposición también consagró la posibilidad de que los contribuyentes se acogieran al régimen de estabilidad tributaria por una vía diferente a la de la suscripción del contrato, como lo era la configuración del silencio administrativo positivo.

Recordó que el Consejo de Estado, mediante sentencia del 24 de agosto de 2001<sup>3</sup> anuló el concepto jurídico de la DIAN No. 092766 del 22 de septiembre de 2000 en cuanto limitó el término de duración de los contratos de estabilidad tributaria a un año. Que en ese fallo se dijo que la finalidad de la norma fue otorgar seguridad a los contribuyentes.

### **Nulidad total del acto administrativo demandado por falsa motivación.**

Señaló que la DIAN, en el acto acusado, malinterpretó los hechos, con lo cual violó los artículos 23 y 209 de la Constitución Política y 1 y 69 del C.C.A.

Dijo que la DIAN contaba con un plazo de dos meses para suscribir el contrato solicitado y que ese plazo no lo cumplió puesto que, no obstante que la DIAN firmó el contrato, éste se apartó de lo solicitado por la demandante y de las condiciones que estableció el artículo 240-1 del E.T. Que, en consecuencia, se configuró el silencio administrativo positivo a favor de la parte actora toda vez que la petición que presentó para acogerse al régimen de estabilidad tributaria no fue atendida en los términos solicitados y en el plazo establecido en la Ley. Manifestó que el Consejo de Estado se pronunció en ese sentido en sentencia del 9 de agosto de 2002<sup>4</sup>.

### **Nulidad de la Resolución No. 00948 del 29 de enero de 2008 por expedición irregular de la misma por no haber sido previamente informada la actora de la actuación administrativa en la que se expidió dicha resolución.**

Adujo la demandante que la DIAN omitió adelantar el procedimiento establecido para revocar los actos administrativos de carácter particular y concreto, consagrado en los artículos 14, 28, 34 y 35 del C.C.A., concretamente, señaló que la DIAN debió comunicarle del inicio de la actuación y que esa omisión vulneró su derecho de defensa (art. 29 C.Pol.)

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La DIAN hizo unas consideraciones preliminares sobre la demanda presentada. Manifestó que se configuró la excepción de inepta demanda porque la demandante no desarrolló el concepto de violación, pues, el escrito se limita a hacer enunciaciones de carácter general. También advirtió que la demandante omitió deliberadamente informar que interpuso una tutela en el mes de noviembre de 2006 por violación del derecho de petición y que los jueces la fallaron en su

<sup>3</sup> Expediente 11636 M.P. Germán Ayala mantilla

<sup>4</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Expediente 11001-03-27-000-2001-0167-01 (12050) M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

contra. Que ese fallo se encuentra, a la fecha, ejecutoriado y que, por lo mismo, no era pertinente que protocolizara el supuesto acto presunto, pues, como se precisó en los fallos de tutela, la DIAN se pronunció de manera expresa sobre la petición de la demandante y que fue ésta la que dejó de ejercer los mecanismos de control judicial.

Propuso, además, la excepción de caducidad. Adujo que en el caso sub examine debe tenerse en cuenta que la petición que formuló la parte actora para acogerse al régimen de estabilidad tributaria fue respondida expresamente mediante el oficio 02611 del 30 de noviembre de 2000, prueba que desvirtúa el silencio administrativo positivo. Que, en consecuencia, el oficio 02611 era objeto de control de legalidad y que si la parte demandante consideró que era ilegal porque en su sentir no fue expedido en debida forma, debió instaurar la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, caso en el cual, el término de caducidad se cuenta a partir de la notificación del acto que resolvió la petición. Que como la demandante no interpuso la demanda en ese término, la acción caducó. Que no resulta procedente buscar el restablecimiento del derecho a través de una petición de declaratoria de un silencio administrativo positivo que nunca existió, porque está demostrado que la DIAN se pronunció de manera expresa.

En cuanto a los aspectos de fondo dijo la DIAN que la demandante pretende reabrir términos precluidos con el propósito de obtener una cuantiosa devolución de impuestos que, en su momento, fueron legalmente recaudados por la DIAN.

Señaló que en los antecedentes administrativos obra prueba de que la demandante recibió el oficio 02611 del 30 de noviembre de 2000 y que, además, el 11 de diciembre acusó el recibo de esa comunicación e informó a la DIAN el nombre de la persona autorizada para suscribir el contrato, una vez que se recibiera y revisara la copia del mismo. Que ni antes, ni después de esa comunicación, la demandante formuló inconformidad con el contrato y que como la demandante no suscribió el contrato, la DIAN interpretó que desistió de la petición.

En cuanto a la interpretación del artículo 240-1 del E.T. adujo que la Administración no se encontraba obligada a acoger todas y cada una de las condiciones solicitadas, según conveniencia de la parte actora. Que ese margen de discrecionalidad sobre el plazo de vigencia del contrato se derivaba del artículo 169 de la Ley 223 de 1995 en cuanto dispuso que la estabilidad tributaria se otorgaba en cada caso mediante la suscripción de un contrato con el Estado y con una duración de hasta diez años. Señaló que, en esas condiciones, la DIAN podía proponer, dentro de las pautas que le daba la ley, un término de vigencia diferente, sin perjuicio de que el demandante expresara su desacuerdo a través de las acciones administrativas y judiciales pertinentes, pero sobre todo, dentro de la debida oportunidad legal.

Manifestó que en manera alguna el legislador previó que la administración se encontraría sujeta a la voluntad del contribuyente y que, por lo mismo, el legislador acudió a la figura del contrato estatal. Dijo que de no ser así, hubiera bastado que el legislador consagrara que los contribuyentes quedaban cobijados con el régimen de estabilidad tributaria, con la presentación de la declaración de renta y el aumento de la tarifa de renta en dos puntos porcentuales. Además, porque los beneficios tributarios son de interpretación taxativa y restrictiva y que si en gracia de discusión se admite que la respuesta de la DIAN fue ilegal, debe prevalecer el hecho de que la respuesta fue expresa y, como tal, el contribuyente tenía los mecanismos judiciales para ejercer el control de legalidad.

Para la DIAN es inadmisibile que se acepte la tesis del demandante según la cual, hay que presumir la falta de respuesta cuando la petición no se resuelve acorde con los intereses del solicitante.

También discrepa del argumento según el cual, la DIAN debió adelantar el procedimiento establecido en los artículos 14, 28, 34 y 35 del C.C.A. porque a su juicio la revocatoria de oficio se rige por el artículo 73 del C.C.A., pero que igualmente, en el presente caso, la DIAN resultó relevada de informar al interesado ya que fue precisamente el contribuyente el que mediante oficio del 17 de diciembre de 2007 formalizó la entrega de la escritura pública mediante la cual protocolizó el silencio administrativo positivo, situación que reiteró con escrito del 31 de enero 2008 exigiendo una respuesta por parte de la administración, respuesta que se produjo con la Resolución 948 del 29 de enero de 2008, esto es, con el acto acusado.

Respecto de las pretensiones de la demanda, señaló su desacuerdo con la solicitud de inaplicabilidad de cualquier incremento de la tarifa de renta porque se formula sin advertir que para que proceda este beneficio la demandante debió pagar los dos puntos porcentuales adicionales que el artículo 240-1 del E.T. exigía y de los cuales la demandante es deudora con los correspondientes intereses moratorios.

En cuanto a la pretensión referida a la devolución del gravamen a los movimientos financieros solicitó que se declare que no hay lugar al pago de intereses hasta la concurrencia de las acreencias, dado que la DIAN y la demandante serían recíprocamente deudores y acreedores. Que si realizados los cruces, persiste alguna suma a favor de la demandante, manifestó que se opone al reconocimiento de intereses a partir del momento en que se realizaron los pagos y que la demandante debe formular las solicitudes de devolución correspondientes a efectos de que los intereses se causen, únicamente en los términos del artículo 863 del E.T.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La parte actora se refirió a la tutela que presentó y a la que aludió la DIAN como información relevante que se omitió contar en esta instancia judicial. La demandante solicitó no tener en cuenta el fallo de tutela porque, por una parte, a su juicio, se trata de un argumento nuevo que no ha tenido la oportunidad de controvertir y, por otra, porque con la acción de tutela no pretendió que el juez constitucional resolviera de fondo el asunto sino que se pronunciara sobre la vulneración del derecho de petición, debido proceso y derecho de defensa porque consideró que con el oficio 02611 del 30 de septiembre de 2000 la DIAN no se pronunció sobre lo solicitado.

Señaló que como precisamente ni la Administración ni el juez de tutela le resolvieron lo referente al derecho de petición; en ejercicio del derecho que otorgaba el artículo 240-1 del E.T. protocolizó el silencio administrativo positivo.

En cuanto al asunto de fondo reiteró los argumentos de la demanda y, adicionalmente, invocó doctrina judicial del Consejo de Estado, Salas Transitorias de Decisión, proferida en fallos de súplica en los que se concedieron las pretensiones en casos análogos al expuesto.

Agregó, sobre el asunto de fondo, que la doctrina moderna del derecho administrativo ha reiterado que el silencio administrativo positivo *“no es una decisión, sino que la ley le da los efectos de ésta, con el fin de evitar que los derechos de los administrados no sean objeto de burla o para prevenir arbitrariedades de la administración que omite decidir una petición”*. Que *“es la ley la que otorga efectos jurídicos positivos a los casos específicamente señalados por la misma, ante la abstención de la administración de resolver un recurso o una petición, que en tal caso el legislador ha previsto que debe entenderse favorable al administrado, el cual adquiere un derecho que no puede ser desconocido sino en los casos previstos en el inciso segundo del artículo 41 del CCA, el simple transcurso del tiempo otorgado a la administración para decidir, la despoja de esa competencia y configura el presupuesto legal para tener por resuelto a favor del interesado la petición correspondiente.”*

Por lo tanto, insistió en que en el caso *sub examine* se configuró el silencio administrativo positivo.

La parte demandada reafirmó los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y, a título de conclusión, dijo que la Ley 633 de 2000 derogó el artículo 240-1 del E.T. y que, por ende, la protocolización del silencio positivo siete años después resulta improcedente, toda vez que la administración resolvió en el año 2000 la solicitud presentada por la demandante.

Que la parte actora no controvertió el plazo que se estipuló en el contrato de estabilidad tributaria y tampoco lo suscribió, luego, cualquier acción que se pretenda con posterioridad se encuentra caducada.

Que no se dieron los presupuestos para la configuración del silencio positivo y que no existe la menor duda de que la petición de la actora fue resuelta en tiempo, situación que fue corroborada en un fallo de tutela.

El Ministerio Público solicitó negar las súplicas de la demanda, porque consideró que la actora no tenía motivos legales para protocolizar el supuesto silencio administrativo positivo y porque encontró ajustada a los artículos 69 y 73 del C.C.A. la resolución demandada.

## **CONSIDERACIONES**

La Sala debe establecer si se ajusta a derecho la Resolución 000948 del 29 de enero de 2008, mediante la cual la DIAN revocó un acto presunto derivado de la presunta configuración del silencio administrativo positivo.

Previo a resolver el asunto de fondo, se procede a analizar si se configuró la excepción de inepta demanda porque según la DIAN, el demandante no desarrolló el concepto de violación en la medida en que se limitó a hacer enunciaciones de carácter general.

Analizada la demanda, la Sala considera que no se configura la excepción propuesta, toda vez que el demandante precisó con claridad las normas que consideró violadas y mediante el análisis de los hechos y la interpretación que hizo de las normas invocadas, expuso las razones por las cuales consideró que el acto demandado debe ser declarado nulo. Por lo tanto, no prospera la excepción propuesta.

En cuanto al asunto de fondo, en concreto, son dos problemas los que corresponde resolver. Por una parte, si se configuró el silencio administrativo positivo porque la DIAN suscribió un contrato de estabilidad tributaria en término pero sin respetar las condiciones bajo las cuales la demandante solicitó que se suscribiera. Y, por otra, si es nulo el acto demandado porque la DIAN revocó el acto administrativo presunto sin comunicar de manera previa a la demandante sobre la actuación administrativa que inició para el efecto.

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

- El 20 de octubre de 2000, CITIBANK S.A. dijo acogerse al régimen de estabilidad tributaria previsto en el artículo 240-1 del E.T.
- La DIAN, mediante oficio 02611 del 30 de noviembre de 2000, respondió la petición diciendo que ya había firmado el contrato y que el representante de CITIBANK debía acercarse a hacer lo propio ante sus oficinas.
- CITIBANK, el 11 de diciembre de 2000<sup>5</sup>, le dijo a la DIAN que recibió el oficio 02611 del 30 de noviembre de 2000 mediante el que le informó que le habían aceptado la solicitud de acuerdo de estabilidad tributaria presentada por Citibank en días pasados y que por esa razón procederían a suscribirlo. En el mismo oficio suministró el nombre del representante de CITIBANK autorizado para suscribir el contrato una vez recibiera la copia e hiciera la correspondiente revisión.
- Sin embargo, y, en efecto, casi siete años después de haber quedado notificada la decisión de la DIAN en ese sentido, CITIBANK S.A. ocurrió a la Notaría 20 de Bogotá y protocolizó, mediante escritura 07462 del 27 de noviembre de 2007, el presunto acto positivo resultante del silencio de la Administración consistente en no haber “suscrito” el contrato de estabilidad tributaria “a más tardar el 20 de diciembre de 2000”.
- Citibank hizo conocer la escritura pública a la DIAN, mediante oficio del 10 de diciembre de 2007<sup>6</sup> y le hizo una exposición de las consecuencias que se derivaban del silencio administrativo positivo, de los antecedentes que dieron origen al mismo y de la oportunidad legal para invocar la ocurrencia del silencio administrativo positivo. Particularmente sobre este último aspecto, la demandante adujo que la ley no estableció un término específico para que el interesado cumpliera el trámite notarial requerido para invocar el silencio administrativo positivo y fundamentó su interpretación en una sentencia de la sección tercera del Consejo de Estado del 20 de febrero de 1998 (expediente 8993). En esta comunicación, la demandante no solicitó expresamente ningún pronunciamiento de la DIAN, tan sólo precisó que como CITIBANK adeudaba sumas de dinero a favor del Estado y correlativamente era titular de acreencias a cargo del mismo, presentaría la solicitud de devolución y compensación correspondiente.
- Posteriormente, el 31 de enero de 2008, la demandante le reitera al director de la DIAN la comunicación anteriormente referida y le manifiesta que como a la fecha no ha recibido respuesta alguna al referido requerimiento, le reiteraba pronunciarse en el sentido de que expresamente

---

<sup>5</sup> Folio 175 anverso

<sup>6</sup> Folios 49 a 55

se le reconozcan los efectos legales derivados del acto administrativo presunto.

- La DIAN, mediante Resolución No. 00948 del 29 de enero de 2008 revocó el acto ficto contenido en la escritura 07462 con base en la causal primera prevista en el artículo 69 del C.C.A., que es el acto acusado.

### **Silencio administrativo positivo.**

Conforme con los hechos probados, en cuanto al primer asunto a resolver, precisa la Sala que en sentencia del 30 de julio de 2009<sup>7</sup> que ahora se reitera, en un caso análogo al que ahora se analiza dijo lo siguiente sobre la ocurrencia del silencio administrativo positivo:

“(…)

*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>8</sup>, 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 tributaria 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*

<sup>7</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejero Ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá, D.C., Treinta (30) de Julio de dos mil nueve (2009). Expediente: 110010327000200600048 00 (16253). Actor: PRINSA S.A. Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN.

<sup>8</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).

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>9</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.

De igual forma, en la sentencia del 7 de abril de 2008<sup>10</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**

---

<sup>9</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

<sup>10</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SALA ESPECIAL TRANSITORIA DE DECISIÓN 4C CONSEJERO PONENTE DR. RAFAEL E. OSTAU 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 SUPPLICA Actor: BANCO COLPATRIA RED MULTIBANCA COLPATRIA S.A.

**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 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.***” (negrilla fuera de texto)

La Sala considera que la doctrina judicial expuesta se aplica al caso concreto, aun cuando en el caso sub examine el demandante no haya solicitado expresamente la modificación del plazo del contrato de estabilidad tributaria, pues está probado que la demandante, luego de acusar el recibo del oficio 02611 del 30 de noviembre de 2000 y de delegar a una persona para suscribirlo, guardó silencio y no manifestó ninguna inconformidad con respecto a la propuesta de contrato que la DIAN le puso de presente.

En efecto, en el caso concreto la demandante también partió de la interpretación errada de que al tenor del artículo 240-1 del E.T. se configuró el silencio administrativo positivo porque la DIAN suscribió el contrato de estabilidad tributaria en condiciones diferentes a las que solicitó el contribuyente y, en tal sentido comunicó esa decisión.

Ahora, como la demandante guardó silencio frente a la comunicación que le remitió la DIAN y frente al contrato de estabilidad tributaria que le puso de presente, adujo la autoridad demandada que se debió demandar el oficio 02611 del 30 de noviembre de 2000 y que como no lo hizo, la acción se encuentra caducada.

La Sala considera que, aunque el oficio 02611 de 2000 de manera expresa no crea, modifica o extingue una situación jurídica a favor o en contra del contribuyente en la medida que de su texto se infiere que se limitó a informar de un hecho concreto<sup>11</sup>, del oficio como de la minuta del contrato suscrita por la DIAN se concluye que esta entidad tomó la decisión de conceder los beneficios del régimen de estabilidad tributaria pero en condiciones diferentes a las que propuesto la demandante.

En esa medida, la actora siempre tuvo la oportunidad de controvertir esa decisión ante la misma administración y provocar el acto expreso o presunto.

En consecuencia, como el contrato no se firmó y la decisión de la administración no se provocó, la única consecuencia que era posible derivar es

---

<sup>11</sup> como lo fue la suscripción del contrato por parte de la DIAN a efectos de que el contribuyente se acercara a firmarlo con el ánimo de consolidar la situación jurídica que se derivaría del contrato

que la petición que elevó la demandante se contestó pero la relación jurídica que la DIAN propuso concretar con la suscripción del contrato no se consolidó por falta de voluntad de una de las partes, esto es, de la demandante. Y, que si bien la falta de voluntad pudo tener origen en la inconformidad por parte de la demandante respecto a la interpretación que la DIAN le dio al artículo 240-1 del E.T, es evidente que la demandante no gestionó de manera oportuna las acciones necesarias para promover la modificación de la propuesta o para obtener su nulidad. Incluso, sólo hasta el año 2006 intentó, a través de una acción de tutela, provocar un pronunciamiento de la DIAN diferente al oficio 02611 del 30 de noviembre de 2000, a pretexto de que esta comunicación no respondía la petición impetrada. Por supuesto, los jueces constitucionales que revisaron el tema si bien no resolvieron el asunto de fondo, sí precisaron que la petición fue contestada y, por lo mismo, no era pertinente inferir una omisión de la administración para derivar un presunto silencio administrativo donde no existe.

Valga precisar que tener en cuenta las sentencias de tutela que puso de presente la demandante no vulnera el derecho de defensa de la demandante en esta instancia en la medida que no se trata de un hecho nuevo que la demandante no haya tenido la oportunidad de controvertir, sino de argumentos nuevos que pueden plantearse para reforzar la defensa de la autoridad demandada.<sup>12</sup>

En consecuencia, la Sala reitera que cuando la Administración responde oportunamente y el particular ignora esa respuesta y protocoliza un supuesto acto presunto positivo el acto deviene también manifiestamente ilegal porque los particulares no tienen la competencia suficiente para interpretar las normas a su arbitrio, ora para desconocerlas, ora para sacarles ventaja. La competencia, reitera la Sala, la da el ordenamiento a las autoridades, para que estas actúen conforme a derecho y previa una interpretación plausible de la ley.<sup>13</sup> En tal sentido debe entenderse que los derechos derivados del silencio administrativo positivo pueden ejercerse en cualquier tiempo, esto es, cuando su reconocimiento se ajusta a la ley.

### **De la revocatoria directa del acto presunto.**

Adujo el demandante que la DIAN estaba en la obligación de informarle que inició la actuación administrativa que terminó con la Resolución demandada. Señaló que esa omisión da lugar a la nulidad del acto por violación al derecho de defensa, concretamente, por violación de los artículos 29 de la Carta Política, 14, 28, 34 y 35 del C.C.A.

En sentencias que ahora se reiteran, la Sala precisó.

### ***“2. De la revocatoria del acto presunto.***

*El artículo 73 del Código Contencioso Administrativo prevé que habrá lugar a la revocación oficiosa de actos particulares y concretos, sin que se requiera el consentimiento expreso del respectivo titular, cuando tales actos resulten de la aplicación del silencio administrativo positivo, siempre que se den las causales previstas en el artículo 69 ib<sup>14</sup>, para que proceda la revocatoria directa.*

<sup>12</sup> CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN PRIMERA, SENTENCIA DEL 12 DE JUNIO DE 1997, EXPEDIENTE 2607. C.P. MANUEL SANTIAGO URUETA AYOLA.

<sup>13</sup> Idem 6

<sup>14</sup> Artículo 69 C.C.A: Los actos administrativos deberán ser revocados por los mismos funcionarios que los hayan expedido o por sus inmediatos superiores, de oficio o a solicitud de parte, en cualquiera de los siguientes casos:

1. Cuando sea manifiesta su oposición a la Constitución Política o a la ley;

*Descendiendo al caso bajo estudio, la resolución acusada (fl.42 c. principal) fundamentó su decisión en el numeral primero del artículo 69 del Código Contencioso Administrativo, porque consideró que no se configuraban los supuestos previstos en el artículo 240-1 (derogado) del Estatuto Tributario para que operara el silencio administrativo positivo.*

*Habida cuenta que, en efecto, no se cumplieron los requisitos para que se constituyera a favor de la demandante el silencio positivo, por cuanto el contrato de estabilidad tributaria fue suscrito por la DIAN dentro de los dos meses siguientes a la solicitud de la actora y en ese mismo lapso la demandada comunicó a la interesada que había suscrito el referido contrato, el acto presunto es manifiestamente contrario al artículo 240-1 del Estatuto Tributario, motivo por el cual procedía su revocatoria.*

### **3. Violación del debido proceso:**

*En relación con la violación del debido proceso porque no se dio cumplimiento al artículo 28 del Código Contencioso Administrativo, que ordena comunicar a la actora la existencia de la actuación iniciada de oficio y que de acuerdo con el artículo 74 ibídem debe ser tenido en cuenta por la Administración cuando va a revocar un acto particular y concreto, la Sala ha sostenido<sup>15</sup> que a pesar de que la DIAN no cumplió con el deber de comunicar la actuación a la actora no hay lugar a declarar la nulidad del acto acusado **porque “resulta contrario a la eficacia del derecho, a la economía procesal, a la celeridad de la justicia y a la seguridad jurídica de los fallos, ordenar la repetición de un procedimiento administrativo cuyo resultado sería la negación a favor del peticionario del silencio solicitado por carecer de apoyo jurídico para el mismo.”***

*En consecuencia, y por cuanto el hecho de que la Administración dé cumplimiento ahora al deber de comunicar a la actora la existencia y objeto de la actuación tendiente a revocar el acto presunto derivado del silencio positivo no conduciría a nada distinto que a revocar de nuevo el referido acto porque no se cumplieron los requisitos del artículo 240-1 del Estatuto Tributario para que operara el silencio a favor de la demandante, la Sala mantendrá la legalidad del acto acusado”<sup>16</sup>.*

- 
2. Cuando no estén conformes con el interés público o social, o atenten contra él.
  3. Cuando con ellos se cause agravio injustificado a una persona.

<sup>15</sup> Sentencia de 26 de noviembre de 2003, exp. 13322, C.P. doctor Juan Ángel Palacio Hincapié y sentencia de 18 de abril de 2002, exp. 12310, C.P. doctor Germán Ayala Mantilla.

<sup>16</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejero Ponente: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ. Bogotá, D.C., tres (3) de marzo de dos mil cinco (2005).Ref.: 110010327000200400064 00. N° Interno 14761.GASEOSAS LA FRONTERA S.A. contra LA DIAN

CONSEJO DE ESTADO.SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejero Ponente: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ. Bogotá, D.C., tres (3) de marzo de dos mil cinco (2005).Ref.: 110010327000200400051 01. N° Interno 14691.GASEOSAS MARIQUITA S.A. contra LA DIAN.

Ahora, si bien es cierto que en sentencia del 7 de abril de 2008<sup>17</sup>, la Sala especial transitoria de decisión 4C consideró en un caso análogo que se incurrió en violación directa de los artículos 14<sup>18</sup>, 28<sup>19</sup>, 34<sup>20</sup> y 35<sup>21</sup> 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, esta Sala reitera que **“resulta contrario a la eficacia del derecho, a la economía procesal, a la celeridad de la justicia y a la seguridad jurídica de los fallos, ordenar la repetición de un procedimiento administrativo cuyo resultado sería la negación a favor del peticionario del silencio solicitado por carecer de apoyo jurídico para el mismo.”**

Adicionalmente, las normas que se citaron como violadas consagran el deber que tiene la administración de comunicar las actuaciones administrativas iniciadas de oficio cuando se desprenda que hay particulares que pueden resultar afectados en forma directa, en garantía del principio de publicidad.

En el caso concreto está demostrado que fue la demandante la que no quiso controvertir con la administración las razones por las cuales modificó las condiciones que formuló a la DIAN para suscribir el contrato de estabilidad tributaria. También está demostrado que siete años más tarde la demandante le informa sorpresivamente a la DIAN sobre la protocolización del silencio administrativo positivo. Ahora pretende hacer valer la vulneración del principio de publicidad cuando también está probado que quien provocó la expedición del acto que ahora es objeto de demanda fue la misma demandante, cuando protocolizó el silencio administrativo positivo en franca vulneración del artículo 240-1 del E.T. En ese contexto, no es pertinente invocar vulneración al principio de publicidad por supuesto desconocimiento de la actuación administrativa que, en últimas provocó con clarísima intención la demandante.

Por último, es menester precisar que asuntos análogos al caso concreto fueron objeto de análisis en la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo de la Corporación, con ocasión del recurso de súplica interpuesto contra las sentencias que, en el mismo sentido en que se abordó este caso, profirió esta sección. La Sala, en providencias del 9 de marzo de 2010 declaró infundados los recursos.<sup>22</sup>

---

CONSEJO DE ESTADO.SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.SECCIÓN CUARTA. Consejero Ponente: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ. Bogotá, D.C., treinta (31) de marzo de dos mil cinco (2005). Ref.: 110010327000200400043 01.Nº Interno 14659. GASEOSAS NARIÑO S.A .contra LA DIAN

<sup>17</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SALA ESPECIAL TRANSITORIA DE DECISIÓN 4C CONSEJERO PONENTE DR. RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PLANETA. Bogotá D.C., siete (7) de abril de dos mil ocho (2008). Ref.: Expediente núm. 11001 0315 000 2004 00406 01. RECURSO EXTRAORDINARIO DE SUPPLICA Actor: BANCO COLPATRIA RED MULTIBANCA COLPATRIA S.A.

<sup>18</sup> Citación de Terceros.

<sup>19</sup> Deber de comunicar

<sup>20</sup> pruebas

<sup>21</sup> Adopción de decisiones

<sup>22</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. BOGOTÁ. D.C. 9 DE MARZO DE 2010. EXPEDIENTE S-00687. DEMANDANTE: GASEOSAS MARIQUITA. DEMANDADO: DIAN. M.P. Dr. MARCO ANTONIO VELLILLA MORENO.

CONSEJO DE ESTADO. SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. BOGOTÁ. D.C. 9 DE MARZO DE 2010. EXPEDIENTE S-00684. DEMANDANTE: GASEOSAS LA FRONTERA. DEMANDADO: DIAN. M.P. Dr. ALFONSO VARGAS RINCÓN.

Por las razones expuestas, los cargos no están llamados a prosperar.

Finalmente, se advierte que si bien para la decisión del presente asunto se había designado conjuez porque se desintegró la mayoría necesaria para tomar la decisión, la nueva conformación de la Sección Cuarta permite decidir sin necesidad del Conjuez, por lo que se desplaza al designado, de conformidad con el artículo 17 del Decreto 1265 de 1970<sup>23</sup>.

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  
Salvo Voto

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**  
**CONSEJO DE ESTADO**

**REGIMEN ESPECIAL DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA – Permite obtener beneficios contenidos en la norma mediante la suscripción de un contrato que tendría una duración hasta de 10 años / CONTRATO DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA - Consecuencias**

El artículo 240-1 E.T. creó un régimen especial para personas jurídicas, siendo estas quienes tenían la opción de acogerse o no a la figura legal para obtener los

---

CONSEJO DE ESTADO. SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. BOGOTÁ. D.C. 9 DE MARZO DE 2010. EXPEDIENTE S-00686. DEMANDANTE: GASEOSAS DEL VALLE DEL CAUCA S.A.. DEMANDADO: DIAN. M.P. Dr. GUSTAVO EDUARDO GÓMEZ ARANGUREN.

<sup>23</sup> ARTÍCULO 17. Los conjuces que entren a conocer de un asunto deberán actuar hasta que termine completamente la instancia o recurso, aunque concluya el periodo para el cual fueron elegidos, pero si se modifica el personal de la sala, los nuevos Magistrados desplazarán a los conjuces.

beneficios contenidos en la norma mediante la suscripción de un contrato que tendría una duración *hasta* de 10 años. Para acogerse a ese régimen, la norma establece unas reglas y unas consecuencias, que son las que interesan al caso concreto, así: El contribuyente debía presentar una solicitud dirigida al Director de la DIAN o su delegado, en la que manifestara su intención de acogerse al régimen de estabilidad tributaria. El contrato de estabilidad tributaria tenía que suscribirse por el Director de Impuestos dentro de los dos meses siguientes a la formulación de la solicitud. Si dentro de este lapso no se suscribía se entendía que el contribuyente quedaba cobijado por el régimen especial de estabilidad tributaria.

**FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 240-1**

**PETICIONES ANTE LA ADMINISTRACION – Debe ser oportuna y resolver de fondo / SOLICITUD PARA ACOGERSE AL REGIMEN DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA - Es incongruente la respuesta de la DIAN al fijar el beneficio solamente por el año 2001 vigencia que estaba a punto de terminar / CONTRATO DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA - Su duración no puede ser determinada unilateralmente por la DIAN y ésta debe aceptar los términos solicitados por el contribuyente**

La respuesta que se espera frente a una petición elevada ante la Administración, es que sea oportuna y que resuelva de fondo y de manera clara y precisa la solicitud del administrado. En este caso, la respuesta de la Administración fue *incongruente* con la petición de la actora y con el artículo 240-1 E.T., pues mientras la sociedad decidió acogerse al régimen de estabilidad tributaria por los períodos completos 2001 a 2010, la DIAN decidió que el régimen estaría vigente solo por el año 2000, vigencia que no estaba dentro de la solicitud y que, además, estaba a punto de terminar, por lo que ni siquiera se trataba de un periodo gravable completo. En otras palabras, la DIAN no dio respuesta a la petición concreta pues se refirió a un período diferente al solicitado lo que configura la “*ausencia de respuesta*”, es decir, la falta de pronunciamiento de la Administración frente a la solicitud concreta del contribuyente, pues modifica a su arbitrio y sin fundamento legal, el objeto de la petición para convertirlo en una manifestación que no tiene relación con la solicitud y que se aparta del objeto y finalidad por los que el administrado elevó su petición. Si la decisión de la Administración era aceptar la estabilidad tributaria en condiciones diferentes a las solicitadas por la actora, ello debió motivarlo en un acto administrativo contra el que el contribuyente hubiera podido ejercer sus derechos de defensa y contradicción. No obstante, esa posibilidad no tiene sustento legal. Por consiguiente, es claro que la función de la DIAN era la de verificar que la solicitud cumpliera con los presupuestos previstos en la norma que estableció el régimen de estabilidad tributaria y proceder a suscribir el respectivo contrato, siendo esta su única opción. El artículo 240-1 E.T. no le otorgó ninguna facultad discrecional a la Administración para modificar la solicitud del contribuyente de manera unilateral ni mucho menos para limitar en el tiempo la duración de la estabilidad tributaria. Es tan cierto lo anterior, que el Legislador dispuso que el hecho que no se suscribiera el contrato por parte de la Administración, se configuraría el silencio administrativo positivo con igual resultado, esto es, como si se hubiera firmado.

**SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO - Surge al no decidir la DIAN dentro del término de los dos meses sobre la propuesta de acogerse al régimen de estabilidad tributaria / REVOCATORIA DIRECTA DE ACTIO FICTO O PRESUNTO – Debe ser motivada y contar con la participación del contribuyente**

Teniendo en cuenta que hubo “ausencia de respuesta”, en los términos antes explicados, porque no fue efectiva ni real ni estaba de acuerdo con la solicitud que presentó la contribuyente de acogerse al régimen de estabilidad tributaria, operó el silencio administrativo positivo, como lo dispone el artículo 240-1 E.T., toda vez que el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales no suscribió el contrato de estabilidad tributaria dentro de los 2 meses siguientes a la solicitud, término que de conformidad con el artículo 41 del C.C.A., comienza a contarse a partir del día que se inició la actuación. Lo anterior es claro porque no existió un pronunciamiento de la Administración a través de un acto administrativo que cumpliera con los requisitos de los artículos 47 y 48 del C.C.A., como tampoco la respuesta de la DIAN se ajustó a lo que el artículo 240-1 E.T. la había facultado. Ahora bien, esta Corporación ha precisado que el silencio positivo “está concebido por el legislador para que produzca efectos de manera automática”, de ahí que su existencia y efectos no dependan de su formalización, “la protocolización de la copia de la solicitud presentada a la administración a que hace referencia nuestro ordenamiento jurídico en el artículo 42 del C.C.A., se ha entendido como un mero trámite encaminado a darle forma a la resolución tácita para que quien pretenda hacer valer sus consecuencias pueda acreditarlo, (...). En el silencio positivo esa declaración ya está hecha y sólo resta describirla y aplicar sus consecuencias, (...)”. Las normas establecen la posibilidad de que la Administración revoque los actos administrativos de carácter particular y concreto que resulten de la aplicación del silencio administrativo positivo, siempre que se den las situaciones previstas en el artículo 69 del C.C.A. o cuando surge por medios ilegales. Si bien para el caso del acto ficto positivo, el inciso 2º del artículo 73 del C.C.A. no exige, como ocurre para el acto expreso, el consentimiento expreso y escrito del particular afectado con la revocatoria, el artículo 74 ibídem no distingue en el procedimiento aplicable para la revocación de ambas clases de actos -expresos o presuntos- por lo que la Administración debe adelantar el procedimiento como lo dispone el artículo 28 ib., esto es, citar al particular afectado para que pueda ser escuchado y solicitar y allegar pruebas, para que la Administración, en forma motivada, decida si revoca o no el acto administrativo.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 240-1 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 41 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 42

***SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO***

***SALVAMENTO DE VOTO  
DOCTORA MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA***

Radicación número: 11001-03-27-000-2008-00036-00 (17412)

Actor: **CITIBANK COLOMBIA S.A.**

Referencia: Providencia aprobada el 19 de agosto de 2010  
Magistrado Ponente: Dr. Hugo Fernando  
Bastidas Bárcenas.

---

No comparto la decisión mayoritaria de la Sala de no acceder a declarar la nulidad de la Resolución No. 00948 del 29 de enero de 2008, mediante la cual la DIAN

revocó el acto administrativo presunto, que surgió por la configuración del silencio administrativo positivo previsto en el artículo 240-1 E.T.

Al hacer una nueva revisión de los temas involucrados en el asunto objeto de decisión, es necesario precisar mi posición respecto de varios puntos: (i) la situación jurídica de la DIAN frente a la solicitud del contribuyente para acogerse al régimen de estabilidad tributaria y (ii) la naturaleza de los actos expedidos por la Administración.

Lo anterior, para concluir que, contrario a lo considerado por la Sala, en el caso, se configuró el silencio administrativo positivo dispuesto en el artículo 240-1 E.T. como lo sostuvo la demandante y que se ajustó a derecho el procedimiento que utilizó la DIAN para revocar el acto ficto.

### **1. El régimen de Estabilidad Tributaria consagrado en el artículo 240-1 E.T.**

El artículo 240-1 E.T.<sup>24</sup> creó un régimen especial para personas jurídicas, siendo estas quienes tenían la opción de acogerse o no a la figura legal para obtener los beneficios contenidos en la norma mediante la suscripción de un contrato que tendría una duración *hasta* de 10 años.

Para acogerse a ese régimen, la norma establece unas reglas y unas consecuencias, que son las que interesan al caso concreto, así:

- El contribuyente debía presentar una solicitud dirigida al Director de la DIAN o su delegado, en la que manifestara su intención de acogerse al régimen de estabilidad tributaria.
- El contrato de estabilidad tributaria tenía que suscribirse por el Director de Impuestos dentro de los dos meses siguientes a la formulación de la solicitud. Si dentro de este lapso no se suscribía se entendía que el contribuyente quedaba cobijado por el régimen especial de estabilidad tributaria.

#### **1.1. La solicitud de CITIBANK y la respuesta de la Administración.**

---

<sup>24</sup> **Artículo 240-1.** Régimen especial de estabilidad tributaria. 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 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 estableciera 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 decreten durante tal lapso, no les será aplicable a los contribuyentes sometidos a este régimen especial.*

*(...)*

*Las solicitudes que formulen los contribuyentes para acogerse al régimen de estabilidad tributaria, deberán presentarse ante el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales o su delegado, quien suscribirá el contrato respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la formulación de la solicitud. Si el contrato no se suscribiera 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.”.*

El 20 de octubre de 2000, con fundamento en el artículo 240-1 E.T., la actora solicitó la aplicación del régimen especial de estabilidad tributaria por el término de 10 años y, en consecuencia, la suscripción del respectivo contrato<sup>25</sup>.

Mediante oficio 0211 del 30 de noviembre de 2000, la DIAN informó a la sociedad que había suscrito el contrato en esa fecha y que debía acercarse a firmarlo. Sin embargo, en la cláusula primera quedó estipulado que tendría una vigencia de “*un (1) año correspondiente a la vigencia fiscal del año dos mil (2000)*”.

De la actuación de la DIAN frente a la solicitud de la actora se desprenden dos aspectos que resultan relevantes para el caso y que deben analizarse: (i) la congruencia de la respuesta de la Administración frente a la solicitud de la demandante y (ii) la naturaleza jurídica de la contestación.

### **1.2.1. Congruencia de la respuesta de la Administración**

En cuanto al primer punto, la respuesta que se espera frente a una petición elevada ante la Administración, es que sea oportuna y que resuelva de fondo y de manera clara y precisa la solicitud del administrado.

En este caso, la respuesta de la Administración fue *incongruente* con la petición de la actora y con el artículo 240-1 E.T., pues mientras la sociedad decidió acogerse al régimen de estabilidad tributaria por los períodos completos 2001 a 2010, la DIAN decidió que el régimen estaría vigente solo por el año 2000, vigencia que no estaba dentro de la solicitud y que, además, estaba a punto de terminar, por lo que ni siquiera se trataba de un período gravable completo<sup>26</sup>.

En otras palabras, la DIAN no dio respuesta a la petición concreta pues se refirió a un período diferente al solicitado lo que configura la “*ausencia de respuesta*”, es decir, la falta de pronunciamiento de la Administración frente a la solicitud concreta del contribuyente, pues modifica a su arbitrio y sin fundamento legal, el objeto de la petición para convertirlo en una manifestación que no tiene relación con la solicitud y que se aparta del objeto y finalidad por los que el administrado elevó su petición.

Si la decisión de la Administración era aceptar la estabilidad tributaria en condiciones diferentes a las solicitadas por la actora, ello debió motivarlo en un acto administrativo contra el que el contribuyente hubiera podido ejercer sus derechos de defensa y contradicción. No obstante, esa posibilidad no tiene sustento legal, por las siguientes razones:

- El artículo 240-1 E.T. preceptúa una “opción” a favor del contribuyente y no de la Administración, pues es aquél quien decide acogerse o no al régimen de estabilidad tributaria, tal como en varias oportunidades lo ha señalado la jurisprudencia de esta Sección<sup>27</sup>.

<sup>25</sup> En la solicitud CITIBANK manifestó: “*al amparo del Artículo 240-1 del Estatuto Tributario le manifiesto mi decisión de acogerme al régimen especial de estabilidad tributaria y en consecuencia solicito la suscripción del respectivo contrato por el término de diez años establecido en la Ley, (...)*” (fl. 35 c.p.)

<sup>26</sup> En este sentido, la sentencia de 19 de julio de 2002, Exp. 12041, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

<sup>27</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencias de 19 de julio de 2002, Exp. 12041; 9 de agosto de 2002, Exp. 12050; 18 de septiembre de 2003, Exp. 11859, 10 de noviembre de 2009, Exp. 15987, entre otras. En estas oportunidades se precisó que “el artículo 240-1 al crear el régimen especial de estabilidad tributaria utiliza la expresión “*aplicable a los contribuyentes personas jurídicas que opten por acogerse a él*”, es decir

- La fuente directa del régimen de estabilidad tributaria es la Ley (art. 240-1 E.T.) y el contrato sólo es el instrumento previsto para la materialización del acuerdo entre el contribuyente y la Administración. Por ello si la propuesta cumple con los presupuestos legales<sup>28</sup>, entre ellos que se encuentre dentro del límite temporal dispuesto en la ley, la DIAN debía aceptar lo solicitado por el contribuyente.

Por consiguiente, es claro que la función de la DIAN era la de verificar que la solicitud cumpliera con los presupuestos previstos en la norma que estableció el régimen de estabilidad tributaria y proceder a suscribir el respectivo contrato, siendo esta su única opción. El artículo 240-1 E.T. no le otorgó ninguna facultad discrecional a la Administración para modificar la solicitud del contribuyente de manera unilateral ni mucho menos para limitar en el tiempo la duración de la estabilidad tributaria. Es tan cierto lo anterior, que el Legislador dispuso que el hecho que no se suscribiera el contrato por parte de la Administración, se configuraría el **silencio administrativo positivo** con igual resultado, esto es, como si se hubiera firmado.

### 1.2.2. Naturaleza jurídica de la respuesta dada por la DIAN.

El escrito de la Administración que decía contener el contrato de estabilidad tributaria no tiene la calidad de acto administrativo, porque no crea, modifica o extingue una situación jurídica. Es un proyecto o borrador de contrato que contiene unas cláusulas pero no un acto administrativo en el que se expongan las razones que permitieran contradecirlo ni ante qué autoridad, o mediante cuáles recursos<sup>29</sup>, razón por la cual no puede entenderse que existió un acto administrativo y, por ende, que haya existido una notificación de conformidad con lo establecido en el artículo 48 C.C.A.

## 2. Configuración del silencio administrativo positivo

Teniendo en cuenta que hubo “ausencia de respuesta”, en los términos antes explicados, porque no fue efectiva ni real ni estaba de acuerdo con la solicitud que presentó la contribuyente de acogerse al régimen de estabilidad tributaria, operó el silencio administrativo positivo, como lo dispone el artículo 240-1 E.T., toda vez que el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales no suscribió el contrato de estabilidad tributaria dentro de los 2 meses siguientes a la solicitud, término que de conformidad con el artículo 41 del C.C.A., comienza a contarse a partir del día que se inició la actuación.

Lo anterior es claro porque no existió un pronunciamiento de la Administración a través de un acto administrativo que cumpliera con los requisitos de los artículos

---

que se consagra una opción pero no en favor de la Administración sino del contribuyente persona jurídica. Esto significa que dentro de las condiciones indicadas por la ley es del arbitrio de aquél acogerse al régimen. En efecto, **Opción** según el Diccionario de la Real Academia significa “*Libertad o facultad de elegir*” ...”*Derecho a elegir entre dos o mas cosas, fundado en precepto legal o en negocio jurídico*”.

<sup>28</sup> El contribuyente dio cumplimiento a todos los requisitos, como son:

1. Solicitud para acogerse al régimen de estabilidad tributaria
2. Presentación de la solicitud ante el Director de la DIAN o su delegado.
3. Término para la suscripción del contrato a cargo de la Administración (2 meses)
4. Transcurrido el término sin una respuesta, se configuraba el silencio administrativo positivo, por lo que la petición se entendía resuelta a favor del contribuyente, es decir, quedaba cobijado por el régimen de estabilidad tributaria.

<sup>29</sup> Art. 47 C.C.A.

47 y 48 del C.C.A., como tampoco la respuesta de la DIAN se ajustó a lo que el artículo 240-1 E.T. la había facultado.

Ahora bien, esta Corporación ha precisado que el silencio positivo “*está concebido por el legislador para que produzca efectos de manera automática*”<sup>30</sup>, de ahí que su existencia y efectos no dependan de su formalización<sup>31</sup>, “*la protocolización de la copia de la solicitud presentada a la administración a que hace referencia nuestro ordenamiento jurídico en el artículo 42 del C.C.A., se ha entendido como un mero trámite encaminado a darle forma a la resolución tácita para que quien pretenda hacer valer sus consecuencias pueda acreditarlo, (...). En el silencio positivo esa declaración ya está hecha y sólo resta describirla y aplicar sus consecuencias, (...)*”<sup>32</sup>.

Así pues, el hecho de que la demandante hubiera protocolizado el silencio administrativo casi 7 años después de presentada la solicitud de acogerse al régimen de estabilidad tributaria, solo tiene consecuencias formales porque la decisión a favor del contribuyente con todos sus efectos ya existía desde el momento en que se completó el término de dos meses sin que la Administración se hubiera pronunciado respecto de la petición concreta formulada por la actora.

No puede trasladarse la responsabilidad que tiene la DIAN -por su actuación fuera de los términos previstos en la norma- al administrado, pues como la misma jurisprudencia lo ha indicado, al referirse a la conducta asumida por la DIAN frente a lo dispuesto en el artículo 240-1 E.T., que “*la actitud del ente fiscal hace inane la voluntad del legislador y convierte su disposición en letra muerta por cuanto la DIAN al imponer un término sin fundamento legal, en últimas decide no hacer efectiva, no ejecutar, no cumplir la ley que consagró el régimen especial*”<sup>33</sup>.

En conclusión, como el contrato no se suscribió dentro del término previsto en la ley, porque la Administración no dio respuesta a la actora, la solicitud debió entenderse resuelta a favor del contribuyente, por ocurrencia del silencio administrativo positivo consagrado en el artículo 240-1 E.T., entendiéndose que CITIBANK ingresó al régimen especial de estabilidad tributaria desde el 20 de diciembre de 2000.

### 3. Revocatoria directa

Los artículos 73 y 74 del C.C.A. disponen:

***ART. 73.- Revocación de actos de carácter particular y concreto.***

*Cuando un acto administrativo haya creado o modificado una situación jurídica de carácter particular y concreto o reconocido un derecho de igual categoría, no podrá ser revocado sin el consentimiento expreso y escrito del respectivo titular.*

*Pero habrá lugar a la revocación de esos actos, cuando resulten de la aplicación del silencio administrativo positivo, si se dan las causales*

---

<sup>30</sup> Consejo de Estado, Sección Tercera. Sentencia del 20 de febrero de 1998. Expediente 8993, M.P. Dr. Ricardo Hoyos Duque.

<sup>31</sup> Consejo de Estado, Sección Tercera. Auto del 12 de mayo de 2010. Expediente 37446, M.P. Dr. Mauricio Fajardo Gómez.

<sup>32</sup> Consejo de Estado. Sección Tercera. Sentencia del 11 de diciembre de 2002. Expediente ACU-1651, M.P. Dra. María Elena Giraldo Gómez.

<sup>33</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 9 de agosto de 2002, Exp. 12050, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

previstas en el artículo 69, o si fuere evidente que el acto ocurrió por medios ilegales.

**ART. 74.- Procedimiento para la revocación de actos de carácter particular y concreto.** Para proceder a la revocación de actos de carácter particular y concreto se adelantará la actuación administrativa en la forma prevista en los artículos 28 y concordantes de este código. En el acto de revocatoria de los actos presuntos obtenidos por el silencio administrativo positivo se ordenará la cancelación de las escrituras que autoriza el artículo 42 y se ordenará iniciar las acciones penales o disciplinarias correspondientes.  
(...)

Las normas establecen la posibilidad de que la Administración revoque los actos administrativos de carácter particular y concreto que resulten de la aplicación del silencio administrativo positivo, siempre que se den las situaciones previstas en el artículo 69 del C.C.A o cuando surge por medios ilegales.

Si bien para el caso del acto ficto positivo, el inciso 2º del artículo 73 del C.C.A. no exige, como ocurre para el acto expreso, el consentimiento expreso y escrito del particular afectado con la revocatoria, el artículo 74 ibídem no distingue en el procedimiento aplicable para la revocación de ambas clases de actos -expresos o presuntos- por lo que la Administración debe adelantar el procedimiento como lo dispone el artículo 28 ib., esto es, citar al particular afectado para que pueda ser escuchado<sup>34</sup> y solicitar y allegar pruebas<sup>35</sup>, para que la Administración, en forma motivada<sup>36</sup>, decida si revoca o no el acto administrativo.

No es punto de controversia, pues en la misma sentencia se reconoce, que en el caso la DIAN no siguió el procedimiento dispuesto en las normas antes mencionadas para revocar el acto presunto.

En efecto, el artículo 29 de la Carta establece que el debido proceso se aplica a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas y que estas deben adelantarse *“con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio”*.

Este derecho fundamental no puede pasarse por alto para darle prevalencia a la eficacia del derecho, la economía procesal, la celeridad de la justicia y a la seguridad jurídica de los fallos, pues una vez la Administración cumpla con su deber de ajustar el procedimiento a lo dispuesto en el ordenamiento legal para revocar el acto ficto positivo, será el contribuyente quien decida si en ejercicio de su derecho de acceso a la administración de justicia, demanda o no el acto de revocatoria.

En efecto, en la sentencia del 7 de abril de 2008<sup>37</sup> al decidir un recurso extraordinario de súplica contra una providencia de esta Sección, en la que se analizó un asunto similar, la Sala Transitoria de Decisión infirmó la sentencia por la omisión de la DIAN de adelantar el procedimiento de la revocación del acto, por ser lo *“menos que puede esperar quien va a ser privado de un derecho (...); de*

---

<sup>34</sup> Art. 14 C.C.A.

<sup>35</sup> Art. 34 C.C.A.

<sup>36</sup> Art. 35 ibídem.

<sup>37</sup> Sala de lo Contencioso Administrativo, Sala Transitoria de Decisión 4D, Exp. 2004-00406, M.P. Dr. Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta.

*modo que en razón de aquél pueda conocer y controvertir antes de la decisión revocatoria, las razones y fundamentos que la autoridad habrá de esgrimir para sustentarla (...)*”.

En estas condiciones, al ser evidente la violación al debido proceso y a los artículos 28 y 74 del C.C.A., considero que debió accederse a anular la Resolución 00948 del 29 de enero de 2008, objeto de demanda.

## **CONCLUSIÓN**

La actuación de la demandante de invocar a su favor el silencio administrativo positivo se ajustó a lo dispuesto en el artículo 240-1 E.T., por lo que debió entenderse que le eran aplicables desde el año 2001 los beneficios del régimen de estabilidad tributaria. En todo caso, el acto demandado era ilegal por no haberse adelantado el procedimiento señalado en el Código Contencioso Administrativo para revocar el acto ficto positivo, motivo suficiente para dar prosperidad a las pretensiones de la demanda.

Finalmente, debe destacarse que esta Corporación en numerosas oportunidades ha reconocido a favor de contribuyentes que solicitaron acogerse al régimen de estabilidad tributaria pero que, por razones similares a las que se debatieron en este proceso, la Administración impidió que pudiera materializarse tal beneficio<sup>38</sup>. No pueden confundirse estos casos que han sido decididos de manera favorable, con aquellos que se citan en la sentencia objeto de este salvamento<sup>39</sup>, en los que los contribuyentes además de que la DIAN les modificó el plazo y controvirtieron en su oportunidad ante la misma Administración esa decisión, protocolizaron el silencio administrativo positivo, pues tales supuestos fácticos no se ajustaban al asunto en debate.

Con todo respeto,

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

---

<sup>38</sup> Sentencias del 5 de septiembre de 2002 Expediente 12046 Ponente Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié; del 12 y 18 de septiembre de 2002 Expedientes 12290 y 12142 Ponente Dr. Germán Ayala Matilla Actores Colombiana de Comercio S.A. y BANCOLOMBIA S.A.; sentencia del 19 de septiembre de 2002 Expediente 12051 Ponente Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié; sentencia del 19 de septiembre de 2002 Ponente Dr. Juan Ángel Palacio Expediente 12106; sentencia del 12 de septiembre de 2002 Expediente 12209 Ponente Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié; ver además sentencia del 5 de septiembre de 2002 expediente 12108 Ponente Dr. Germán Ayala Mantilla, Actor Fundación Corona; igualmente la sentencia del 18 de septiembre de 2003 Expediente 11.859 Ponente Dr. Germán Ayala Mantilla; Sentencias de 19 de julio de 2002, Exp. 12041, Ponente Dra. María Inés Ortiz Barbosa: 29 de agosto de 2002, Exp. 12049, Ponente Dr. Germán Ayala Mantilla, Actor: Textimoda S.A. entre otras.

<sup>39</sup> Fl. 12.