



Radicado: 760012333000201701354-01 (26546)
Demandante: SOCIEDAD MINERA DEL SUR S.A.S.

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

Consejero Ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., siete (7) de diciembre de dos mil veintidós (2022)

Referencia: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y
RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 760012333000201701354-01 (26546)
Demandante: SOCIEDAD MINERA DEL SUR S.A.S.
Demandado: MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI

Temas: Impuesto de industria y comercio 2012- Silencio
administrativo positivo. Caducidad del medio de control.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la actora contra la sentencia de 31 de agosto de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que en la parte resolutive dispuso lo siguiente¹:

«**PRIMERO: NEGAR** la ocurrencia del silencio administrativo positivo, solicitado por la parte demandante. en el presente asunto.

SEGUNDO: DECLARAR probada la excepción de caducidad propuesta de oficio por esta Corporación, respecto de la demanda presentada por la SOCIEDAD MINERA DEL SUR SAS, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contra la Liquidación oficial de Revisión No. 4131.1.21.5177 del 21 de agosto de 2015 y de la Resolución No. 4131.1.21.5348 del 19 de septiembre de 2016, por medio de las cuales, se le impuso sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio, periodo gravable 2012 (sic).

TERCERO: CONDENAR a la parte vencida en el proceso al pago de las costas procesales de instancia, las cuales deberán ser liquidadas por la Secretaría de esta Corporación, para lo cual se fija como agencias en derecho la suma equivalente a un (1) SMLMV.”

ANTECEDENTES

El 26 de abril de 2013, la SOCIEDAD MINERA DEL SUR S.A.S. presentó la declaración del impuesto de industria y comercio, año gravable 2012, con un saldo a pagar de \$274.000.

Previo requerimiento especial y respuesta a este acto, mediante Liquidación Oficial de Revisión N° 4131.1.21.5177 del 21 de agosto de 2015, la administración municipal modificó a la actora la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2012, en el sentido de desconocer \$16.949.536.000 por concepto de “ingresos obtenidos fuera del municipio” -renglón 23- y \$500.000 por “otras actividades

¹ Índice 19 de SAMAI



no sujetas” – renglón 24-. En consecuencia, determinó un mayor impuesto a pagar (\$150.363.000) e impuso sanción por inexactitud (\$240.142.000) para un total saldo a pagar de \$390.505.000.

Por Resolución 4131.1.21.5348 de 19 de septiembre de 2016, el municipio de Santiago de Cali confirmó en reconsideración la liquidación oficial de revisión.²

Para la notificación del acto administrativo anterior, el 21 de septiembre de 2016, el municipio envió citación para notificación personal por correo certificado. La citación fue devuelta por la causal “dirección desconocida”.

Ante la imposibilidad de entregar la citación para la notificación personal, el 26 de septiembre de 2016, el municipio publicó en su página web la resolución que resolvió el recurso de reconsideración y desfijó la publicación el 30 de septiembre de 2016.

El 6 de abril de 2017, la demandante solicitó la declaratoria del silencio administrativo positivo. Por Oficio No. 201741310400056631 del 17 de abril de 2017, el municipio negó la solicitud.

DEMANDA

SOCIEDAD MINERA DEL SUR S.A.S, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones³:

“1. RECONÓZCASE Y DECLÁRASE

- La ocurrencia del silencio administrativo positivo, por no notificar oportunamente la Resolución por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración No. 4131.21.5348 del 19 de septiembre de 2016, recurso presentado contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 4131.1.21.5177 del 21 de agosto de 2015, por concepto de impuesto de industria y comercio del año gravable 2012.

2. Como consecuencia de la anterior decisión, DECLARAR la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- Oficio radicado 201741310400056631 de fecha 6 de abril de 2017, por medio del cual se resuelve una solicitud de silencio administrativo positivo.
- Liquidación oficial de Revisión No. 4131.1.21.5177 de fecha 21 de agosto de 2015, por medio del cual se modifica la declaración y liquidación privada del impuesto de industria y comercio al contribuyente por el año gravable 2012.
- Resolución No. 4131.1.21.5348 del 19 de septiembre de 2016 por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración.

3. Como consecuencia de la anterior de declaratoria, RESTABLECER EN SU DERECHO A LA SOCIEDAD MINERA DEL SUR S.A.S. identificada con el NIT 900.402.119-8, disponiendo:

- Que la SOCIEDAD MINERA DEL SUR no está obligada a pagar suma alguna por concepto de impuesto de industria y comercio del año gravable 2012 en el municipio

² Folios 105

³ Folios 10 y 11 c. p.



de Santiago de Cali, ni tampoco sanción de inexactitud, dado que la declaración privada presentada por el contribuyente se ajusta a derecho.

- Que se ordene a la Secretaría de Hacienda Municipal que corrija el estado de cuenta del contribuyente al impuesto de industria y comercio del año gravable 2012.

4. Condenar al MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI – DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE HACIENDA MUNICIPAL – SUBDIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y RENTAS MUNICIPALES a pagar las costas del proceso incluidas las agencias en derecho, porque están demostrados los elementos fácticos y de derecho que prueban la irregularidad del ente fiscalizador.

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 2 inciso 2, 29, 95 numeral 9 y 228 de la Constitución Política.
- Artículos 683, 732, 734, 742, 743 y 745 del Estatuto Tributario.
- Artículos 11, 13, 100 y 102 del Decreto Municipal N°139 de 2012.
- Artículo 3° numeral 1° de la Ley 1437 de 2011.
- Artículo 32 de la Ley 14 de 1983.

Como concepto de la violación, expuso, en síntesis, lo siguiente:

Se configuró el silencio administrativo positivo por falta de notificación del acto que resolvió el recurso de reconsideración.

El 26 de octubre de 2015, la SOCIEDAD MINERA DEL SUR S.A.S. presentó oportunamente recurso de reconsideración contra la Liquidación oficial de revisión N°4131.1.21.5177 del 21 de agosto de 2015. Por tanto, el municipio tenía hasta el 26 de octubre de 2016 para resolver y notificar el acto que resolvió el recurso de reconsideración.

El 21 de septiembre de 2016, el demandado envió la citación para la notificación personal del acto a la calle 39 norte N° 2B -87. Sin embargo, la citación fue devuelta por la empresa de correos MC por ser “una dirección desconocida”.

De acuerdo con el artículo 565 del Estatuto Tributario Nacional, que guarda concordancia con el artículo 13 del Decreto 0139 de 2012 del municipio de Santiago de Cali, las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente y cuando la notificación sea devuelta por el correo o el contribuyente no comparezca, se notificará por edicto que debe fijarse en un lugar público del despacho respectivo por el término de diez (10) días.

No obstante, al decidir negativamente la solicitud de declaratoria de silencio administrativo positivo, el municipio demandado reconoció que el 26 de septiembre de 2016 notificó la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, mediante publicación en la página web, que estuvo vigente hasta el 30 de septiembre del mismo año, esto es, por cinco (5) días. Lo anterior indica que se desconoció la forma de notificación y el término de diez (10) días previsto en el artículo 565 del E.T.

Como la resolución que resolvió el recurso de reconsideración no se notificó en debida forma, antes del 26 de septiembre de 2016, operó el silencio administrativo positivo de pleno derecho (artículos 734 del E.T y 102 del Decreto Municipal 139 de 2012).



El municipio demandado no puede para gravar ingresos por actividad industrial que se ejerce la actora en otro municipio (\$16.949.536.000).

El municipio de Santiago de Cali no podía desconocer \$16.949.536.000 por concepto de “ingresos obtenidos fuera del municipio” -renglón 23-, toda vez que dicho monto se generó en desarrollo de actividades industriales en el municipio de Buenos Aires (Cauca) y, por tanto, no podían ser gravados en la jurisdicción de Santiago de Cali. Lo anterior, conforme con el artículo 77 de la Ley 49 de 1990.

En este caso, la fiscalización por el ejercicio de actividad industrial corresponde al municipio de Buenos Aires, donde la actora realiza sus operaciones de producción industrial y comercialización de oro. En efecto, la sede fabril de la demandante está en el municipio de Buenos Aires, donde queda la mina “La Puchis” que es el sitio de producción y extracción del oro que comercializa la Sociedad Minera del Sur S.A.S.

Falsa motivación. Los argumentos que se debaten, fueron revisados y archivados por el demandado cuando revisó el año gravable 2011.

Los ingresos llevados al renglón 23 de la declaración privada de ICA por el año gravable 2012 (\$16.949.536.000) no se obtuvieron en el municipio de Santiago de Cali. La mina “La Puchis”, donde se realiza la actividad industrial del contribuyente, está ubicada en otro municipio. Por esta razón, el municipio de Santiago de Cali no puede gravarlos y procede su deducción, como se registró en la declaración privada del tributo.

De esa manera, la argumentación del acto demandado carece de certeza real, pues la administración no demostró que la naturaleza de los ingresos declarados en el renglón 23 fuera generadora del impuesto de industria y comercio en Cali.

Por auto de 15 de julio de 2014, el municipio de Santiago de Cali archivó las actuaciones adelantadas contra la demandante respecto del ICA del año gravable 2011, frente a unos supuestos similares. Lo anterior, al considerar que la sede fabril de la actora se encuentra ubicada en el municipio de Buenos Aires – Cauca- y no en Santiago de Cali.

La sanción por inexactitud es improcedente.

La SOCIEDAD MINERA DEL SUR SAS no realizó conductas sancionadas por el artículo 647 del Estatuto Tributario. En la declaración de ICA del año 2012, la actora llevó la totalidad de los ingresos originados en dicho periodo, sin incluir los obtenidos en el municipio de Buenos Aires (Cauca) porque no corresponden a la jurisdicción del municipio demandado.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El municipio de Santiago de Cali se opuso a las pretensiones de la demanda así⁴:

⁴ Folios 18-64 c.p.2 digitalizado.



No se configuró el silencio administrativo positivo

El 21 de septiembre de 2016, el municipio envió a la actora una citación para notificación personal del acto que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la demandante. La citación fue devuelta por “dirección errada”.

De acuerdo con el artículo 16 del Decreto Municipal 139 de 2012 “*por medio del cual se expide el procedimiento tributario del municipio de Cali*”, cuando el correo es devuelto, el acto se debe notificar por aviso, realizando una publicación en el portal web del municipio. No existe obligación de dejar dicha publicación por el término de 10 días, como erradamente lo señala la demandante.

El municipio cumplió su obligación de notificar la resolución de conformidad con el procedimiento local. Por esta razón, no se violó el debido proceso ni se configuró el silencio administrativo positivo.

La demandante es sujeto pasivo del impuesto de ICA en el municipio de Santiago de Cali

La actora presentó la declaración del impuesto de industria y comercio por el año 2012 en el municipio de Cali. Entonces, aceptó que es sujeto pasivo del ICA en este municipio. Por esta razón, la administración llevó a cabo el proceso de revisión, dentro del cual se profirieron los actos administrativos demandados.

Además, dentro del procedimiento de determinación oficial, la demandante no logró demostrar que no era sujeto pasivo del impuesto.

No se evidenció falsa motivación, pues todas las actuaciones desplegadas por la administración, fueron realizadas con total apego a la normativa legal y constitucional.

SENTENCIA APELADA

1. Frente a la **configuración del silencio administrativo positivo**, el Tribunal negó pretensiones por las siguientes razones⁵:

El artículo 13 inciso 2 del Decreto Municipal 139 del 28 de febrero de 2012 prevé que las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante no comparece dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación.

En el presente asunto, no fue posible entregar la citación al destinatario porque el correo fue devuelto por la empresa de mensajería CM. Entonces, no podía realizarse la notificación personal y en subsidio por edicto, consagrada en el artículo 13 del Decreto 139 de 2012. En efecto, no podía acudir a la notificación por edicto porque la citación para notificación personal no fue recibida por la actora por cuanto fue devuelta por razones que no son atribuibles al municipio de Santiago de Cali.

Entonces, se debía acudir a la notificación dispuesta en el artículo 16 del Decreto Municipal 139 de 2012, conforme con el cual las actuaciones enviadas por correo que

⁵ Índice 19 de SAMAI



por cualquier motivo sean devueltas, serán notificadas mediante aviso en el portal web del municipio y el término para responder o impugnar el acto administrativo publicado se empezará a contar desde el día hábil siguiente a la publicación del aviso en el portal. Esta forma de notificación es concordante con el artículo 568 del Estatuto Tributario Nacional.

El municipio cumplió el procedimiento de notificación de la resolución que decidió el recurso de reconsideración. Por esta razón, la notificación por aviso -desfijado el 3 de octubre de 2016, es válida y eficaz. Y partir de la misma debe verificarse si en el caso concreto operó la caducidad del medio de control.

2. El Tribunal declaró probada, de oficio, la **excepción de caducidad del medio de control**. Lo anterior, porque partiendo del hecho probado de que la notificación de la resolución que decidió el recurso de reconsideración se surtió mediante aviso desfijado el 3 de octubre de 2016, el término de cuatro (4) meses para demandar, previsto en el artículo 164 numeral 2) literal d) del CPACA, vencía el 4 de febrero de 2017.

Y como la demanda contra los actos que modificaron la declaración de ICA del año 2012 se presentó el 9 de agosto de 2017, resulta extemporánea, por lo que está probada la caducidad del medio de control en el presente asunto.

Se condena en costas a la demandante

En aplicación del numeral 4º del artículo 366 del C.G.P. en concordancia con el Acuerdo 1887 de 2003 proferido por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, y atendiendo los criterios fijados en el artículo 6º numeral 3.1.3 del mencionado Acuerdo, se fijan agencias en derecho a cargo de la demandante en la suma equivalente a 1 SMLMV.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló la sentencia, con base en los siguientes argumentos⁶:

El acto que resolvió el recurso de reconsideración se notificó indebidamente. Existe silencio administrativo positivo frente a este acto.

No existe norma nacional ni territorial que disponga que la resolución que resuelve el recurso de reconsideración pueda notificarse por aviso publicado en la página web. Incurrir el Tribunal en defecto procedimental al remitirse a los artículos 568 del Estatuto Tributario y 16 del Decreto Municipal 139 de 2012, que indican el procedimiento para notificar los actos enviados por correo que sean devueltos.

Los actos que resuelven de fondo un recurso tienen una norma especial, en la que prima la notificación personal y en subsidio, la notificación por edicto (artículos 565 del Estatuto Tributario y 13 del Decreto 139 de 2012).

Además, incurre el Tribunal en un error que consiste en admitir que el municipio pueda simplificar el procedimiento del artículo 565 del Estatuto Tributario, convirtiendo la notificación por edicto por el término de diez (10) días, en una publicación por aviso por el término de cinco (5) días. Según el Tribunal, el procedimiento corresponde al

⁶ Índice 32 de SAMAI.



del artículo 16 del Decreto 139 de 2012, que ni siquiera contempla el término de 5 días para la publicación del aviso.

El artículo 3 del Decreto 0139 de 2012 señala que en los aspectos no contemplados en dicha norma se debe aplicar el Libro V del Estatuto Tributario Nacional. El único vacío que tiene el artículo 13 del citado decreto, es que no contempla el término por el cual debe fijarse el edicto. Sin embargo, atendiendo a lo dispuesto por la norma de remisión, de haberse fijado el edicto, el término sería el dispuesto en el inciso final del artículo 565 del Estatuto Tributario, esto es, diez (10) días.

La actora solo obtuvo copia del acto administrativo que resolvió el recurso cuando solicitó la declaratoria del silencio administrativo positivo y obtuvo respuesta de la administración el 17 de abril de 2017. Además, solo en esa fecha el municipio le dio a conocer la parte resolutive de su decisión.

En consecuencia, se configuró el silencio positivo porque el recurso de reconsideración se interpuso el 26 de octubre de 2015 y el acto que lo resolvió se notificó el 17 de abril de 2017, esto es, por fuera del término legal.

No existe caducidad del medio de control

Comoquiera que en la demanda se pide el reconocimiento del silencio administrativo positivo no puede aplicarse el término de cuatro meses previsto en el artículo 164 numeral 2 literal d) de la Ley 1437 de 2011, sino el término especial para los actos producto del silencio administrativo, esto es, en cualquier tiempo.

Sobre los demás cargos

La sentencia apelada no analizó los temas sustantivos que se presentaron para demostrar la ocurrencia del silencio administrativo positivo y los otros cargos que se desarrollaron en caso de que el silencio positivo no fuera aceptado.

Si se considera que no era procedente la existencia del silencio administrativo positivo, se solicita que se estudien los otros cargos de la demanda.

Improcedencia de costas y agencias en derecho

No proceden las costas y agencias en derecho porque no aparecen causadas ni probadas.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

El demandado no se opuso al recurso durante la oportunidad prevista en el artículo 247 numeral 4° del CPACA, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

El Ministerio Público guardó silencio durante la oportunidad prevista en el artículo 247 numeral 6° del mismo código, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala decide si existió silencio administrativo positivo frente al acto que decidió el recurso de

7

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co



reconsideración contra la liquidación oficial de revisión que modificó la declaración del ICA presentada por la actora por el año gravable 2012 y cuáles son los efectos del silencio positivo. También decide si caducó el medio de control frente a los actos oficiales que modificaron la declaración privada en mención y, de ser el caso, si proceden el desconocimiento de \$16.949.536.000 por concepto de “ingresos obtenidos fuera del municipio” y la sanción por inexactitud.

La Sala revoca la sentencia apelada y accede a las pretensiones de la demanda, según el siguiente análisis:

Existe silencio administrativo positivo por indebida notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración

El artículo 59 de la Ley 788 de 2002 dispone que los departamentos y municipios deben aplicar a los impuestos por ellos administrados, los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional para la “*administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones y régimen sancionatorio incluida su imposición*”.

De acuerdo con el artículo 732 del Estatuto Tributario, la administración tiene un año para resolver el recurso de reconsideración, contado a partir de su interposición en debida forma. Si en ese lapso no resuelve el recurso, “*se entenderá fallado a favor del recurrente, evento en que la administración así lo declarará, de oficio o a petición de parte*”, conforme lo prevé el artículo 734 de la misma normativa.

En el mismo sentido, el artículo 100 del Decreto Municipal 139 de 2012 señala que la administración tendrá un (1) año para resolver el recurso de reconsideración, contado a partir de su interposición en debida forma y el artículo 102 prevé que si transcurrido el término señalado en el artículo 100 del Decreto, el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente “*en cuyo caso, la Subdirección de Impuestos y Rentas Municipales, de oficio o a petición de parte, así lo declarará.*” No es objeto de discusión la aplicación al presente asunto del Decreto Municipal 139 de 2012.

En relación con el silencio administrativo positivo en materia tributaria, en sentencia de 31 de marzo 2022, la Sala reiteró su criterio en los siguientes términos⁷:

“La Sección ha reiterado⁸ que «acorde con la jurisprudencia de esta Corporación⁹, el silencio administrativo positivo en el ámbito tributario se configura cuando: i) el recurso de reconsideración no ha sido resuelto en el término de un (1) año contado a partir de su interposición en debida forma, ii) no basta con que el recurso sea resuelto dentro del término de un (1) año, sino que dentro de este periodo debe ser notificado al contribuyente, iii) el término de un año es preclusivo, es decir, al vencimiento del lapso del año la Administración pierde la competencia para manifestar su voluntad y, iv) una vez cumplidos los supuestos para la configuración del silencio administrativo positivo, el recurso se entiende fallado a favor del administrado por expreso mandato legal, lo cual debe ser reconocido oficiosamente por la Autoridad Tributaria o a solicitud de parte. En todo caso, es relevante precisar que la protocolización del silencio administrativo positivo establecida en el artículo 85 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo tiene un valor declarativo mas no constitutivo. Lo anterior, dado que en los términos del

⁷ Exp. 25677. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, reiterada en la sentencia de 11 de agosto de 2022, Exp. 26223 C.P. Milton Chaves García.

⁸ Sentencia del 3 de mayo de 2018, Exp. 22243, CP. Milton Chaves García.

⁹ Sentencia del 20 de septiembre de 2017, Exp. 20890, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.



artículo 85 de la Ley 1437 de 2011, las personas que se hallen en circunstancias previstas en disposiciones especiales, como a modo de ejemplo lo es la normativa tributaria, en las cuales se estipule la figura del silencio administrativo positivo, la ausencia de pronunciamiento por parte de la administración constituye la decisión positiva, cuya protocolización tiene un valor puramente declarativo. De este modo, si bien en el ámbito tributario no se requiere de la protocolización para la configuración del silencio administrativo positivo; ello no es óbice para que el contribuyente lo protocolice acorde como lo prevé el artículo 85 de la Ley 1437, prerrogativa que le otorga la legislación al administrado de forma adicional a la solicitud que puede presentar ante la Administración Tributaria a fin de que esta efectúe el reconocimiento del silencio en mención». (Subraya la Sala)

En consecuencia, en materia tributaria el silencio administrativo positivo opera si el recurso de reconsideración no se resuelve en el término de un año, contado a partir de la fecha de presentación del recurso en debida forma. Para que se entienda resuelto el recurso, el acto que lo decide debe notificarse dentro del lapso en mención. Si no sucede así, la administración pierde competencia para decidir el recurso y este se entiende fallado a favor del administrado, lo cual debe ser reconocido oficiosamente por la autoridad tributaria o a solicitud de parte. Además, la protocolización del silencio no es obligatoria, solo tiene valor declarativo y es una prerrogativa adicional, otorgada por el CPACA, a la solicitud que puede presentar a la administración para que declare la ocurrencia del silencio, según la normativa especial tributaria (artículo 734 del ET).

Caso concreto

Según la demandante, existe silencio administrativo positivo frente a la decisión del recurso de reconsideración contra el acto que le modificó la declaración del impuesto de industria y comercio del año 2012. Lo anterior, porque dicha decisión no se notificó en debida forma, pues se notificó por aviso y no personalmente o por edicto, como lo prevé el artículo 13 del Decreto Municipal 139 de 2012, en concordancia con el artículo 565 inciso 2 del Estatuto Tributario.

Por tanto, se produjo el silencio administrativo positivo porque el recurso se interpuso el 26 de octubre de 2015 y el acto que lo resolvió se notificó por conducta concluyente el 17 de abril de 2017, cuando tuvo conocimiento de dicha decisión.

Para el municipio, procedía la notificación por aviso porque la citación para notificación personal fue devuelta. Esto, con fundamento en el artículo 16 del Decreto Municipal 139 de 2012, en concordancia con el artículo 568 del Estatuto Tributario.

Pues bien, de acuerdo con el artículo 13 del Decreto Municipal 139 de 2012, *“Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir del día siguiente de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.”* Esta norma local es concordante con el artículo 565 del ET.

Así, los actos que resuelven recursos se deben notificar personalmente para lo cual debe solicitarse la comparecencia del interesado mediante citación, con el fin de que este se presente ante las dependencias de la Administración para notificarse personalmente, *«dentro del término de los diez (10) días siguientes»* contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. Y si el interesado no comparece en ese lapso, el acto debe notificarse por edicto, que es una forma de



notificación supletoria. La norma local también permite la notificación electrónica de los actos en mención, aspecto que no es objeto de análisis en este asunto.

De manera reiterada esta Sección ha precisado que los diez días para que se surta la notificación personal, a que se refiere el artículo 565 inciso 2 del ET, se cuentan a partir del primer día hábil siguiente a la introducción al correo del aviso de citación y no desde cuando este se recibe¹⁰. Como lo precisó la Corte Constitucional, el aviso de citación *“tiene por finalidad enterar al destinatario que el recurso interpuesto ya fue resuelto a fin de que comparezca para ser notificado personalmente, con lo cual se garantiza el derecho al debido proceso, y sólo en defecto de su no comparecencia se procede a la notificación por edicto, poniendo de presente los principios de justicia y equidad consagrados en el artículo 95-9 de la Carta Política”*¹¹.

La Sala ha precisado que la introducción al correo del aviso de citación para que se surta la notificación personal de la decisión de los recursos es distinta de la notificación por correo de los demás actos de la administración. Al respecto, sostuvo lo siguiente¹²:

“[...] la notificación personal presupone el envío de una citación al contribuyente para que éste, a su vez, concurra a la Administración dentro de los 10 días siguientes a aquél en que se introduce al correo del aviso de citación. Ello, en sí mismo, no implica que se esté realizando una “notificación por correo” como lo sugiere el apelante, toda vez que ésta fue consagrada como mecanismo independiente y especial para un ámbito diferente, cual es el de los actos que señala el inciso primero del artículo 565 ibídem a saber: (...) y demás actuaciones administrativas diferentes de los actos que resuelven recursos”.

En consecuencia, el envío o introducción al correo del aviso de citación no constituye una notificación por correo de la citación, sino el medio que la ley creó para que el administrado se acerque a las oficinas de la administración para notificarse personalmente de la decisión del recurso¹³. Así, el acto que resuelve el recurso debe notificarse personalmente y si esto no es posible, por edicto. El aviso de citación, no es una notificación por correo del acto que decide el recurso, sino que hace parte del trámite de la notificación personal de dicho acto.

Sobre el aviso de citación, la Sala también ha precisado que *“en los eventos en que no se compruebe que la causal de devolución del correo de notificación o de citación para notificación personal es atribuible al equívoco de la empresa de mensajería [...] la Administración no está obligada a efectuar su reenvío, ni tendrá que hacer diligencias adicionales para testar o verificar que la propia dirección informada por el/la contribuyente en el RUT sea correcta”*. Entonces, si se comprueba que la devolución del correo es imputable a un error de la empresa de mensajería, la administración debe enviar de nuevo el correo o verificar que la dirección informada por el contribuyente

¹⁰ Entre otras, ver sentencias de 13 de agosto de 2020, exp. 22923, CP Dr. Milton Chaves García; de 20 de septiembre de 2017, exp. 20890, C.P (E) Stella Jeannette Carvajal Basto y de 8 de septiembre de 2016, exp 18945, C.P Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹¹ Sentencia C-929 de 2005, que declaró exequible la expresión *“a partir de la introducción al correo”* del artículo 565 inciso 2 del Estatuto Tributario porque no viola el principio de publicidad de los actos administrativos.

¹² Sección Cuarta, sentencia del 3 de marzo de 2011, exp. 17087. C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

¹³ Entre otras, ver sentencias de 3 de diciembre del 2009, expedientes 17111 y 17041, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y C.P. William Giraldo, respectivamente; 12 de septiembre de 2013, exp. 19515, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



sea la correcta. Lo anterior, para garantizar el debido proceso y dentro de este, el derecho de defensa y contradicción.¹⁴

En el caso en estudio, por liquidación oficial de revisión de 21 de agosto de 2015, el municipio demandado modificó a la actora la declaración del impuesto de industria y comercio por el año gravable 2012.

El recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión se radicó el 26 de octubre de 2015¹⁵, y fue decidido por resolución de 19 de septiembre de 2016, que confirmó el acto recurrido.

Para notificar personalmente la resolución que desató el recurso de reconsideración, el 22 de septiembre de 2016, el demandado envió a la actora aviso de citación a la Calle 39 Norte No. 2BN- 87 de la ciudad de Cali¹⁶. La dirección, que no se controvierte, corresponde a la informada por la parte actora en la vía administrativa, para efectos de notificaciones¹⁷, esto es, a la dirección procesal (art 564 del ET).

De acuerdo con el informe entregado por la empresa de correo, el oficio de citación fue devuelto por “dirección incorrecta” – “dirección errada”, según guía 137290.¹⁸ Frente a esta situación, la demandante alega que, al no ser notificada personalmente, lo procedente era la notificación por edicto, que es subsidiaria, y no por aviso en la página web de la entidad.

Al respecto, se advierte, que, en efecto, el acto que decidió el recurso de reconsideración debía notificarse por edicto. Sobre la notificación por edicto, el artículo 565 del ET, aplicable a este asunto por mandato legal y por remisión del artículo 3 del Decreto 139 del 2012¹⁹, precisa que el edicto se fijará en lugar público del despacho respectivo por **el término de diez días y que debe contener la parte resolutive del respectivo acto administrativo**. Es de anotar que el incumplimiento de estos dos requisitos que respecto del edicto establece la norma, conlleva la falta de eficacia de la notificación, pues la finalidad del edicto es informar al interesado acerca del contenido de un acto administrativo que no pudo ser notificado personalmente²⁰.

Como lo prevén la norma local y ley tributaria, para notificar la resolución que resuelve el recurso de reconsideración debe acudir, de manera principal, a la notificación personal y si no es posible surtir la notificación por este medio, se acude a la notificación por edicto, de manera subsidiaria.

No obstante, el municipio demandado notificó el acto por aviso. Lo anterior, porque consideró que, al enviar la citación para la notificación personal, se había surtido una notificación por correo y como el aviso de citación fue devuelto, en aplicación del

¹⁴ Ver sentencia de 1 de diciembre de 2022, exp 26210, acumulado, C.P Stella Jeannette Carvajal Basto. En este fallo se citan las sentencias del 03 de octubre de 2007, exp. 15547, CP. Héctor J. Romero Díaz; del 09 de marzo de 2017, exp. 19460, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto; del 18 de junio de 2020, exp. 24363, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez [E] y del 4 de noviembre de 2021, exp. 24858, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez.

¹⁵ Folios 143-156 C.1.

¹⁶ Folios 168-169 C.1.

¹⁷ Folio 22 C1

¹⁸ Folio 170 C.1.

¹⁹ Artículo 3: Normas generales de remisión: en los aspectos no contemplados en este Decreto, se seguirá lo normado en el Libro V del Estatuto Tributario Nacional (...) siempre que no se opongan a las normas que aquí se establecen.

²⁰ Sentencia del 29 de julio de 2021, exp. 23309. C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez



artículo 16 del Decreto Municipal 139 de 2012²¹ y el artículo 568 del ET²², procedió a notificar el acto que resolvió el recurso, mediante aviso publicado en el portal web del municipio de Cali, por el término de tres (3) días, a partir del 26 de septiembre de 2016²³.

Así, el municipio no notificó en debida forma a la actora la decisión del recurso de reconsideración. Al no realizarse la notificación por edicto y acudir a una forma de notificación no contemplada en las normas aplicables respecto de los actos que resuelven recursos, el municipio incurrió en una irregularidad en la notificación del acto que resolvió el recurso de reconsideración²⁴.

Dada la irregularidad en la notificación del acto que resolvió el recurso de reconsideración, este solo se entiende notificado el 17 de abril de 2017, fecha en que la demandante informó que conoció el acto, pues con el oficio No. 201741310400056631, que dio respuesta a la solicitud de declaratoria del silencio administrativo positivo, el municipio le entregó copia de la Resolución No. 4131.1.21.5348 del 19 de septiembre de 2016 que resolvió el recurso. Lo anterior, no fue controvertido por el municipio.

En cuanto a los efectos del silencio administrativo positivo, esta Sala en sentencia de 25 de febrero de 2021, explicó lo siguiente²⁵:

“2. [...] En sentencia del 10 de octubre de 2019, esta Sección señaló que la configuración del silencio administrativo positivo debe ser respetada por la administración. Es decir, que «una vez se ha producido el silencio administrativo positivo, debe tomarse como cierta y definitiva la decisión presunta a favor del administrado, por lo que se entiende que la Administración pierde competencia para revocar esa decisión presunta, y decidir la petición o los recursos frente a los que operó dicha figura»

En concordancia, en sentencia del 22 de octubre de 2020, la Sala precisó que la configuración del silencio administrativo positivo tiene como consecuencia la nulidad del acto inicial y del acto que decide el recurso de forma extemporánea. Esto es así porque, «De lo contrario, se haría nugatoria la garantía prevista por el ordenamiento jurídico en favor de los administrados»²⁶. (Subraya la Sala)

²¹ **Decreto Municipal 139 de 2012, artículo 16: Notificaciones devueltas por el correo:** Las actuaciones del Departamento Administrativo de Hacienda Municipal enviadas por correo, que por cualquier razón sean devueltas, serán notificadas mediante aviso, con transcripción de la parte resolutoria del acto administrativo, en el portal web del Municipio que incluya mecanismos de búsqueda por número de identificación personal y, en todo caso, en un lugar de acceso al público del edificio del CAM. [...]

Que se refiere a la notificación por aviso de los actos administrativos devueltos por el correo.

²² **ESTATUTO TRIBUTARIO, ARTÍCULO 568. NOTIFICACIONES DEVUELTAS POR EL CORREO.** <Artículo modificado por el artículo 58 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Los actos administrativos enviados por correo, que por cualquier razón sean devueltos, serán notificados mediante aviso, con transcripción de la parte resolutoria del acto administrativo, en el portal web de la DIAN que incluya mecanismos de búsqueda por número identificación personal y, en todo caso, en un lugar de acceso al público de la misma entidad. [...]

²³ Folios 170-172 C.1.

²⁴ Sentencia del 13 de agosto de 2020 Exp. 22923, CP Dr. Milton Chaves García.

²⁵ Exp. 23397. C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

²⁶ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 50001-23-31-000-2011-00022-01 (23845). Sentencia del 22 de octubre de 2020. CP: Julio Roberto Piza Rodríguez (E). Sobre este punto, también puede verse, entre otros, las siguientes providencias: i) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 73001-23-33-000-2017-00781-01 (24363). Sentencia del 18 de junio de 2020. CP: Julio Roberto Piza Rodríguez (E); ii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-37-000-2015-0080001 (23864). Sentencia del 16 de julio de 2020. CP: Stella Jeannette



De acuerdo con el criterio expuesto, el efecto de que se configure el silencio administrativo positivo es que se genera la nulidad del acto inicial (liquidación oficial de revisión) y del acto que resuelve el recurso de reconsideración, pues, ante el vencimiento del término legal para resolver el recurso, la autoridad tributaria pierde competencia para manifestar su voluntad²⁷, esto es, modificar la declaración privada del contribuyente.

Ahora bien, con fundamento en el artículo 734 del ET y 102 del Decreto Municipal 139 de 2012, el 6 de abril de 2017, la demandante solicitó al municipio que declare la ocurrencia del silencio administrativo positivo frente al acto que resolvió el recurso de reconsideración porque no se le notificó en debida forma.

Por Oficio No. 201741310400056631 del 17 de abril de 2017, el municipio negó la solicitud porque *“se observa que el recurso de reconsideración con radicación 2015411101112222 de 26 de octubre de 2015, fue resuelto dentro del término legal mediante resolución 4131.1.21-5348 del 19 de septiembre de 2016 CONFIRMANDO la liquidación oficial de revisión 4131.1.21-5177 del 21 de agosto de 2015 por concepto de impuesto de industria y comercio del año gravable 2012” (...)* el procedimiento de notificación aplicado se ajusta a derecho y a los términos legales determinados en el procedimiento tributario vigente y descrito en el Decreto 0139 de 2012 (artículo 13 y subsiguientes); razón por la cual su solicitud de silencio administrativo positivo **NO ES PROCEDENTE**; ya que la resolución 4131.1.21-5348 del 19 de septiembre de 2016 fue notificada dentro del término legal de 1 año establecido en el artículo 100 del decreto antes mencionado”.

Contra el citado oficio, el municipio no concedió recurso, por lo que la actora demandó directamente el acto, conforme al numeral 2 del artículo 161 del CPACA²⁸.

De acuerdo con las precisiones efectuadas, la administración debió declarar el silencio administrativo positivo, pues para el momento en que se entiende notificado el acto que resolvió el recurso de reconsideración, esto es, el 17 de abril de 2017, se encontraba vencido el plazo de un (1) año para resolver el recurso de reconsideración, previsto en los artículos 734 del ET y el 100 del Decreto 139 de 2012²⁹

De otra parte, el Tribunal declaró la caducidad del medio de control frente a los actos que modificaron la declaración privada de la actora. Al respecto, la Sala precisa que como el acto que decidió el recurso de reconsideración se notificó el 17 de abril de 2017 y no el 3 de octubre de 2016, como lo entendió el fallo apelado, no existe la caducidad en mención.

Lo anterior, por cuanto el término de caducidad previsto en el artículo 164 literal

Carvajal Basto; y iii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-37-000-2015-00094-01 (22923). Sentencia del 13 de agosto de 2020. CP: Milton Chaves García.

²⁷ Sentencias de 21 de octubre de 2010, exp. 17142, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 28 de marzo de 2019, Exp. 22355 y de 31 de marzo de 2022, exp 25677, ambas con ponencia de la magistrada Stella Jeannette Carvajal Basto.

²⁸ **CPACA, artículo 161.** “(...) 2. Cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo particular deberán haberse ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la ley fueren obligatorios. El silencio negativo en relación con la primera petición permitirá demandar directamente el acto presunto.

Si las autoridades administrativas no hubieran dado oportunidad de interponer los recursos procedentes, no será exigible el requisito al que se refiere este numeral.”(Subrayas propias)

²⁹ Teniendo en cuenta que el recurso de reconsideración se radicó el 26 de octubre de 2015, la administración tenía hasta el 26 de octubre de 2016 para resolver y notificar oportunamente dicho recurso.



d) del numeral 2) del CPACA, que es de 4 meses, debe contarse a partir del día hábil siguiente a la notificación del acto que resolvió el recurso, esto es, desde el 18 de abril de 2017. Y como la demanda se presentó el 9 de agosto de 2017, debe concluirse que interpuso oportunamente el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho.

En consecuencia, se revoca la sentencia apelada. En su lugar, se anulan el Oficio No. 201741310400056631 del 17 de abril de 2017, que negó la ocurrencia del silencio positivo, la Liquidación Oficial de Revisión N° 4131.1.21.5177 del 21 de agosto de 2015 y la Resolución 4131.1.21.5348 de 19 de septiembre de 2016, por las cuales el municipio de Cali modificó a la actora la declaración privada del impuesto de industria y comercio por el año 2012. Y a título de restablecimiento del derecho, se declara la firmeza de dicha declaración, conforme con el artículo 187 inciso 3 del CPACA.

Condena en costas

Como se revoca la sentencia apelada y se accede a las pretensiones de la demanda, debe revocarse la condena en costas impuesta a la actora en primera instancia, pues según el artículo 188 del CPACA, la condena en costas es frente a la parte vencida.

Además, no procede la condena en costas en esta instancia, pues conforme con el artículo 188 del CPACA³⁰, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del C.G.P. incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso, y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”, requisito que no se cumple en este asunto.

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

FALLA

1. REVOCAR la sentencia apelada. En su lugar dispone:

PRIMERO: DECLARAR la nulidad del Oficio N° 201741310400056631 de 17 de abril de 2017, que negó la solicitud de declaratoria del silencio administrativo positivo, presentada por la actora, de la Liquidación Oficial de Revisión No. 4131.1.21.5177 del 21 de agosto de 2015 y de la Resolución No. 4131.1.21.5348 de 19 de septiembre de 2016, que modificaron a la actora la declaración privada del impuesto de industria y comercio correspondiente al año 2012.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** la firmeza de la declaración privada presentada por la demandante por el impuesto de industria y comercio del año gravable 2012.

2. Sin condena en costas.

30 CPACA. Art. 188. Condena en costas. “Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.



Radicado: 760012333000201701354-01 (26546)
Demandante: SOCIEDAD MINERA DEL SUR S.A.S.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen.
Cúmplase.

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

(Firmado Electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta de la Sección

(Firmado Electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado Electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO