

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

Bogotá, D.C., nueve (9) de julio de dos mil quince (2015)  
Radicación: 76001233100020080125201 (21053)  
Actor: EUROCAR S.A.  
Demandado: MUNICIPIO DE CALI  
Asunto: Impuesto de industria y comercio año gravable 2004  
Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

### FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 25 de febrero de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

La parte resolutive del fallo apelado dispuso lo siguiente:

«**1. DECLÁRASE** la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión No. 4131.1.12.6-1561 del 31 de julio de 2007 y de la Resolución No. 05286 del 8 septiembre de 2008, “Por la cual se resuelve un recurso de reconsideración”, expedidas por el Subdirector Administrativo de Impuestos, Rentas y Catastro del Municipio de Santiago de Cali, acorde con lo explicado en precedencia.

**2. DECLÁRASE** a título de restablecimiento de derecho, que el Municipio de Cali, deberá corregir la Liquidación Oficial de Revisión No. 4131.1.12.6-1561 del 31 de julio de 2007, del contribuyente EUROCAR S.A., año gravable 2004, vigencia fiscal 2005, con el fin de excluir la diferencia en la retención en la fuente por valor de \$36.000 y la sanción por inexactitud en la suma de \$176.709.000.

**3. ORDÉNASE** a la entidad demandada, cumplir este fallo en los términos de los artículos 176, 177 y 178 del Código Contencioso Administrativo.”

### ANTECEDENTES

El 28 de abril de 2005, EUROCAR S.A. presentó su declaración de ICA por el año gravable 2004<sup>1</sup>.

Previo expedición del requerimiento especial<sup>2</sup> y su respuesta<sup>3</sup>, el Municipio practicó la Liquidación Oficial de Revisión 4131.1.12.6 – 1561 de 31 de julio de 2007, en los siguientes términos<sup>4</sup>:

R.#	CONCEPTO	VALOR DECLARADO	VALOR PROPUESTO
14	Total Ingresos Ordinarios y Extraordinarios	\$20.702.075.000	\$20.702.075.000

<sup>1</sup> Folio 24

<sup>2</sup> Folios 120 a 126

<sup>3</sup> Folios 127 y 128

<sup>4</sup> Folios 120 a 126

15	Menos: Devoluciones	\$938.892.000	\$938.892.000
16	Menos: Total Ingresos Fuera del Municipio	\$1.074.337.000	\$1.074.337.000
17	Menos: Otras Deducciones Actividades No sujetas	\$15.024.836.000	\$37.430.000
18	Ingresos Netos Gravables	\$3.664.010.000	\$18.651.416.000
19	Impuesto Anual Industria y Comercio	\$35.897.000	\$145.625.000
20	Impuesto Anual de Avisos y Tableros	\$5.384.000	\$21.844.000
21	Más: Valor Anual Sucursales Financieras	\$0	\$0
22	Total Impuesto Anual	\$41.281.000	\$167.469.000
23	Menos: Retenciones	\$11.457.000	\$11.421.000
24	Menos: Saldo a Favor	\$0	\$0
25	Más Facturación	\$3.000	\$0
26	Más Sanción	\$0	\$176.709.000
27	Saldo a Favor del Año	\$0	\$0
28	Saldo a Pagar del Año	\$29.827.000	\$332.757.000

Por Resolución 5286 de 4 de septiembre de 2008, el Municipio confirmó en reconsideración el acto recurrido.

## DEMANDA

EUROCAR S.A., en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones<sup>5</sup>:

7.2.1. Que se revise y anule la Resolución por la cual se Resuelve un Recurso de Reconsideración N° 05286 de septiembre 8 de 2008, notificada personalmente en octubre 2 de 2008, y ejecutoriada en octubre 3 de 2008, emanada del Subdirector de Impuestos y Rentas Municipales del Municipio de Santiago de Cali, Departamento del Valle del Cauca, en relación con el Impuesto de Industria y Comercio y Avisos y Tableros en dicho Municipio por el año gravable 2004, vigencia fiscal 2005, declarando fallado a favor el Recurso de Reconsideración por la ocurrencia del silencio administrativo positivo, y por la violación de las normas indicadas en la Demanda (Anexo 8.3).

7.2.2. Que se revise y anule la Liquidación Oficial de Revisión N° 1561 de julio 31 de 2007, notificada por correo en agosto 2 de 2007, emanada del Subdirector de Impuestos y Rentas Municipales del Municipio de Santiago de Cali, Departamento del Valle del Cauca, en el Impuesto de Industria y Comercio y Avisos y Tableros de dicho municipio por el año gravable 2004, vigencia fiscal 2005 (Anexo 8.4).

7.2.3. Que en consecuencia se restablezca el derecho de la Sociedad revocando los Actos Administrativos demandados y fallando a favor de la Sociedad el Recurso de Reconsideración interpuesto, aceptando el total de \$15.024.836.000 incluido en la declaración tributaria renglón 27, eliminando los mayores gravámenes determinados en cuantía de \$126.221.000, y levantando la sanción por inexactitud aplicada en cuantía de \$176.709.000, por Impuesto de Industria y Comercio y Avisos y Tableros en el Municipio de Santiago de Cali, Valle del Cauca, año gravable 2004, vigencia fiscal 2005.

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 732, 733 y 734 del Estatuto Tributario.
- Artículos 139, 140 y 141 del Decreto Municipal 523 de 30 de junio de 1999.
- Artículo 21 parágrafo 3 del Acuerdo 35 de 1985.
- Artículo 3 del Acuerdo 57 de 1999.

El concepto de la violación se sintetiza así:

<sup>5</sup> Folios 180 a 207

Nulidad de los actos porque se configuró el silencio administrativo positivo

Conforme con los artículos 732 del Estatuto Tributario y 139 del Decreto Municipal 523 de 1999, la Administración dispone de un año para resolver el recurso de reconsideración, contado a partir de la fecha en que se interpone en debida forma. A su vez, los artículos 734 de dicho estatuto y 141 del decreto citado prevén que si transcurrido ese término el recurso no ha sido resuelto, se entiende fallado a favor del recurrente.

Además, según la jurisprudencia del Consejo de Estado<sup>6</sup>, para que el recurso se entienda resuelto oportunamente, la decisión también debe ser notificada dentro del término establecido en los artículos 732 del Estatuto Tributario y 139 del Decreto Municipal 523 de 1999.

En el presente asunto, se configuró el silencio administrativo positivo frente a la decisión del recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, porque este se interpuso el 26 de septiembre de 2007 y el acto que lo resolvió se notificó personalmente el 2 de octubre de 2008, esto es, de manera extemporánea, pues transcurrieron un año y seis días desde la interposición del recurso.

Improcedencia del rechazo de deducciones por \$14.987.406.000

Conforme con el párrafo 3 del artículo 21 del Acuerdo 35 de 1985, del Concejo Municipal de Santiago de Cali, la base gravable del impuesto de industria y comercio para las empresas que comercializan vehículos de producción nacional es la diferencia entre los ingresos brutos y el valor pagado al industrial por la venta de los vehículos.

Esa norma no establece que el pago por los vehículos deba hacerlo directamente el comercializador al fabricante, como lo interpretan los actos demandados. Tampoco lo hace el artículo 3 del Acuerdo 57 de 1999, que generalizó la base gravable y tarifa del impuesto de industria y comercio para las empresas que comercializan vehículos, tanto de producción nacional como importados.

No obstante, los actos demandados establecieron que para que proceda la deducción por costos de comercialización de vehículos es necesario que la adquisición de los automotores importados se haya hecho directamente al fabricante. Es decir, que dicha deducción solo es procedente para la empresa que importa los vehículos y no para quien comercializa vehículos importados por otras empresas, como es el caso de la actora.

La anterior interpretación es arbitraria e ilegal porque ese requisito no lo establecen los artículos citados.

Contrario a lo sostenido por el Municipio, el pago de \$15.024.836.000 es válido y, por lo tanto, puede ser disminuido de los ingresos brutos para obtener la base gravable en la comercialización de los automotores.

En consecuencia, no son procedentes el rechazo de la disminución de ingresos y los mayores impuestos determinados por concepto del impuesto de industria y comercio y avisos y tableros. Tampoco es viable el rechazo de la retención en la fuente por \$36.000, porque los actos demandados no explicaron sumariamente la glosa.

Improcedencia de la sanción por inexactitud por \$176.709.000

La actora no incurrió en la infracción sancionable del artículo 647 del Estatuto Tributario. Además, se configuró diferencia de criterios en la interpretación de las normas aplicadas, en el sentido de que dichas normas no distinguen si la negociación o adquisición de los automotores se hace directa

---

<sup>6</sup> Entre otras, ver sentencias de 26 de septiembre de 2007, exp. 15230, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, de 23 de agosto de 2002, exp. 12605, C.P. María Inés Ortiz Barbosa y de 29 de septiembre de 2000, exp. 10579, C.P. Daniel Manrique Guzmán.

o indirectamente con el industrial. Además, las cifras y hechos incluidos en el denuncia rentístico son completos y verdaderos.

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

El demandado se opuso a las pretensiones de la demanda, así<sup>7</sup>:

El Municipio modificó la declaración de la actora oportunamente. En efecto, el 28 de abril de 2005, la actora presentó la declaración de ICA por el año gravable 2004. De acuerdo con el artículo 113 del Decreto 523 de 1999, el Municipio disponía de 2 años para notificar el requerimiento especial, contados a partir de la fecha del vencimiento del término para declarar, esto es, desde el 29 de abril de 2005. Dicho término corrió hasta el 29 de abril de 2007.

La notificación del requerimiento especial fue oportuna porque se efectuó el 2 de noviembre de 2006. Por su parte, la liquidación oficial de revisión fue proferida el 31 de julio de 2007, esto es, dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha del vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial.

Además, el acto que decidió el recurso de reconsideración, interpuesto el 26 de septiembre de 2007, se notificó en tiempo, pues el 5 de septiembre de 2008 la actora recibió aviso de citación para notificarse personalmente de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, lo que significa que conoció la decisión.

No obstante, como no compareció a notificarse personalmente, el acto que resolvió el recurso se notificó por edicto, conforme con el artículo 11 del Decreto 523 de 1999, y dentro del término establecido del artículo 139 del mismo decreto.

De otra parte, debe mantenerse el rechazo de las deducciones porque la actora no compró los vehículos que comercializa directamente al fabricante, sino que dicha comercialización la realizó en virtud de contratos de distribución y concesión suscritos con AUTOMOTRIZ INTERAMERICANA S.A. y KIA MOTORS, quienes son las importadoras de los vehículos.

La decisión adoptada por el Municipio tiene como sustento no solo la normativa vigente, sino las pruebas aportadas por la actora, que no demostraron que la cifra registrada en el renglón 27 de la declaración de ICA (deducciones por \$15.024.836.000) corresponda a valores pagados directamente al industrial por automotores importados.

## **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal anuló parcialmente los actos demandados, con base en los argumentos que se resumen así<sup>8</sup>:

En sentencia de 21 de octubre de 2010, el Consejo de Estado sostuvo que el término del artículo 734 del Estatuto Tributario incluye la notificación del acto que resuelve los recursos. Lo anterior significa que dentro del año siguiente a su interposición, la Administración debe resolver y notificar los actos que deciden los recursos, so pena de que opere el silencio administrativo positivo<sup>9</sup>.

El 26 de septiembre de 2007, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión. Conforme con el artículo 139 del Decreto 523 de 1999, en concordancia con el artículo 732 del Estatuto Tributario, el Municipio tenía un año para resolver dicho recurso, contado a partir de la fecha en que fue interpuesto.

---

<sup>7</sup> Folios 263 a 274

<sup>8</sup> Folios 324 a 354

<sup>9</sup> Exp. 17142, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

La actora sostiene que como el acto que decidió el recurso se notificó el 2 de octubre de 2008, se configuró el silencio positivo administrativo. No obstante, no existe prueba que respalde tal afirmación.

En relación con el asunto de fondo, el Tribunal precisó lo siguiente:

De acuerdo con el certificado de existencia y representación legal, la demandante tiene como objeto social, entre otras actividades, la compra, venta y permuta de automotores.

Además, según los certificados expedidos por Automotriz Interamericana S.A. y Metrokía S.A., la actora compró los automotores a estas empresas radicadas en Colombia, quienes previamente habían importado los vehículos para luego comercializarlos mediante concesión.

Como lo estableció el Consejo de Estado, el artículo 3 del Acuerdo 57 de 1999, declarado nulo en esa oportunidad, creó “un tratamiento tributario distinto entre los comercializadores de vehículos nuevos nacionales e importados y los comercializadores de vehículos usados cuando ejercen actividad comercial. Ello, porque a pesar de que ambos ejercen actividad comercial, los primeros tributan como prestadores de servicios (intermediarios) sin serlo, tomando como base gravable la diferencia entre el precio de compra al fabricante o importador y el precio de venta del vehículo y los segundos, en su calidad de comerciantes, deben determinar la base gravable sobre el valor total de la venta de los vehículos que adquirieron del fabricante”<sup>10</sup>.

Dado que la demandante se dedica a la comercialización de vehículos, mediante concesión, la base gravable es la prevista en el artículo 33 inciso 1 de la Ley 14 de 1983, en concordancia con el artículo 21 inciso 1 del Acuerdo 35 de 1985, esto es, el promedio mensual de los ingresos brutos del contribuyente, obtenidos durante el año inmediatamente anterior, con las exclusiones consagradas en esas disposiciones. Lo anterior, porque la actora compró los vehículos a empresas radicadas en Colombia, que previamente habían importado los automotores.

En efecto, como lo precisó el Consejo de Estado, el ingreso que obtiene el concesionario por la actividad de comercialización de los vehículos es el valor de venta de los vehículos<sup>11</sup>, que, a su vez, constituye la base gravable del ICA en los términos del artículo 33 inciso 1 de la Ley 14 de 1983, porque son ingresos brutos. En consecuencia, se mantiene el rechazo de deducciones por \$14.987.406.000.

Se levanta el rechazo de retenciones por \$36.000, pues el Municipio no motivó sumariamente la glosa. Se limitó a decir que existía una diferencia entre el valor declarado por el contribuyente y el determinado por el Municipio.

No procede la sanción por inexactitud porque existe diferencia de criterio entre la demandante y el Municipio en torno a la interpretación del artículo 3 del Acuerdo 57 de 1999, norma que se prestó para confusiones interpretativas, lo que generó errores en la determinación de la base gravable del impuesto.

## **RECURSO DE APELACIÓN**

La demandante apeló la sentencia en los siguientes términos<sup>12</sup>:

Nulidad de los actos porque se configuró el silencio administrativo positivo

A diferencia de lo que sostiene el Tribunal, sí existe prueba de la notificación extemporánea del acto (2 de octubre de 2008), por las siguientes razones:

---

<sup>10</sup>Sentencia de 7 de junio de 2012, exp. 17682 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

<sup>11</sup> Sentencia de 7 de junio de 2012, exp 17682

<sup>12</sup> Fl. 537 a 539

En el folio 262 está la citación para notificación personal de la Resolución 5286 de 4 de septiembre de 2008, recibida al día siguiente por la actora. Este documento fue aportado con la contestación de la demanda pero no fue mencionado por el Municipio. Además, este no aportó los antecedentes administrativos que corroboraban el trámite de dicha notificación.

En la contestación de la demanda, el Municipio no cuestionó que la notificación se surtió el 2 de octubre de 2008.

Además, en el oficio de 18 de octubre de 2013 dirigido al Tribunal, el Municipio manifestó que era imposible aportar los antecedentes administrativos, por lo que solicitó a dicha Corporación tener en cuenta los hechos probados en la demanda. Es decir, aceptó los hechos probados en la demanda, que no fueron controvertidos por la Administración, como la notificación extemporánea del acto que decidió el recurso de reconsideración.

Asimismo, en auto de 29 de octubre de 2013, el Tribunal concluyó que insistir en la obtención de los antecedentes administrativos implicaba dilatar el proceso, por lo que se abstuvo de solicitarlos de nuevo.

Todo lo anterior, da certeza de que la fecha de notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración fue el 2 de octubre de 2008 pues el Municipio no demostró otra.

Como la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se notificó el 2 de octubre de 2008 y el recurso se interpuso el 26 de septiembre de 2007, hubo extemporaneidad de 6 días, pues el acto debía notificarse hasta el 26 de septiembre de 2008.

Rechazo de la disminución de ingresos por \$14.987.406.000

El Tribunal no analizó debidamente los contratos de intermediación suscritos con los importadores Interamericana Transport Industries INC y Metro Kía S.A. en los que estas empresas se obligaron a importar, para EUROCAR S.A., de los fabricantes Volkswagen de Alemania y Kía de Corea, los vehículos Volkswagen y KIA.

El pago al fabricante del exterior por intermedio del importador autorizado está conforme con el artículo 21 parágrafo 3 del Acuerdo 35 de 1985, que establece que para la comercialización de automotores de producción nacional “se tomará como base gravable la diferencia entre los ingresos brutos y el valor pagado al industrial por el automotor, sin perjuicio de los demás ingresos percibidos”.

Igualmente, dicho pago está de acuerdo con el artículo 3 del Acuerdo 57 de 1999, que establecía que para las entidades que comercializan automotores, la base gravable de ICA era la diferencia entre los ingresos brutos de esta comercialización y el valor pagado al industrial por el automotor, sin perjuicio de los demás ingresos recibidos.

Esta norma estuvo vigente para el año gravable 2004, porque los actos demandados quedaron en firme el 3 de octubre de 2008, es decir, antes de la sentencia de 7 de junio de 2012<sup>13</sup> que anuló dicho artículo. Es decir, que se configuró una situación jurídica consolidada, por lo que no son aplicables los efectos de la sentencia a un procedimiento administrativo culminado.

En el mismo sentido, se reiteran los argumentos de la demanda en cuanto a que los artículos 21 parágrafo 3 del Acuerdo 35 de 1985 y 3 del Acuerdo 57 de 1999 no establecen que el comercializador de los vehículos deba pagar directamente al industrial el valor de estos, como lo afirman los actos demandados. Dicha interpretación es ilegal y arbitraria, y no puede ser el fundamento para rechazar los costos de adquisición de los automotores importados por la actora, porque, en últimas, los fabricantes extranjeros reciben el pago de los vehículos, a través de los importadores, que luego venden los automotores a la actora para que los comercialice.

---

<sup>13</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, exp. 17682 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró lo expuesto en el recurso de apelación<sup>14</sup>.

El demandado presentó alegatos extemporáneamente<sup>15</sup>.

El Ministerio Público no rindió concepto.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala decide sobre la legalidad de los actos demandados, por los cuales el Municipio de Santiago de Cali modificó la declaración de ICA presentada por la actora por el año gravable 2004.

En concreto, analiza si se configuró el silencio administrativo positivo frente a la decisión del recurso de reconsideración. En caso negativo, define si es procedente el rechazo de la disminución de ingresos por \$14.987.406.000, correspondiente al costo de adquisición de los vehículos importados que la actora comercializa y que esta declaró en el renglón de deducciones.

Silencio administrativo positivo frente a la decisión del recurso de reconsideración

Los artículos 139 y 141 del Decreto Municipal 523 de 1999, vigentes para el período gravable 2004, en concordancia con los artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario<sup>16</sup>, establecen, respectivamente, lo siguiente:

“Artículo 139. Término para resolver los recursos. La Subdirección Administrativa de Impuestos, Rentas y Catastro Municipal o quien haga sus veces tendrá un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.

Artículo 141. Silencio administrativo. Si transcurrido el término señalado en el artículo 139, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, la administración, de oficio o a petición de parte así lo declarará.”

De acuerdo con los anteriores preceptos normativos, el Municipio de Cali tiene plazo de un año para resolver el recurso de reconsideración, contado a partir de su interposición en debida forma. Si transcurrido ese término no ha resuelto el recurso, se entiende fallado a favor del recurrente. Es decir, se configura el silencio administrativo positivo a favor del contribuyente.

La Sala ha precisado que para que el recurso se entienda resuelto oportunamente también es necesario que dentro del término legal se notifique el acto que lo decide, pues, de otra manera, no puede considerarse resuelta la impugnación, comoquiera que si el contribuyente no ha tenido conocimiento del acto administrativo, este no produce efectos jurídicos y se entiende como no resuelto<sup>17</sup>.

---

<sup>14</sup> Folios 381 a 389

<sup>15</sup> Folios 390 a 396

<sup>16</sup> **ARTÍCULO 732. TÉRMINO PARA RESOLVER LOS RECURSOS.** La Administración de Impuestos tendrá un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.

**ARTÍCULO 734. SILENCIO ADMINISTRATIVO.** Si transcurrido el término señalado en el artículo 732, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, la Administración, de oficio o a petición de parte, así lo declarará.

<sup>17</sup> Entre otras, ver sentencia del 12 de abril de 2007, exp. 15532, C.P. María Inés Ortiz Barbosa.

También ha dicho que el término de un año, previsto en el artículo 732 del E.T<sup>18</sup>., es preclusivo, porque el artículo 734 del mismo estatuto<sup>19</sup> establece que ante su incumplimiento se configura el silencio administrativo positivo. En consecuencia, si vence el término legal sin que se resuelva el recurso se entiende que la Administración pierde competencia para manifestar su voluntad y, en consecuencia, el acto es nulo<sup>20</sup>.

El artículo 11 del Decreto Municipal 523 de 1999, en concordancia con el artículo 565 del Estatuto Tributario<sup>21</sup>, establece que “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 de la fecha de introducción al correo del aviso de citación”.

Así, el acto que decide el recurso de reconsideración debe notificarse personalmente y en caso de que no sea posible, debe notificarse por edicto.

Para que se surta la notificación personal del acto, la Administración debe enviar por correo un aviso de citación al interesado, para que, dentro de los diez días siguientes a la fecha de introducción al correo de dicho aviso, comparezca a las oficinas de la entidad a conocer la decisión. Si no comparece dentro de dicho término, el acto que resuelve el recurso debe notificarse por edicto.

La introducción al correo del aviso de citación para la notificación personal de los actos que deciden los recursos es distinta de la notificación por correo de los demás actos de la Administración, como lo ha precisado la Sala, en los siguientes términos<sup>22</sup>:

“Se tiene entonces que 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. Elo, 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”. (Subraya la Sala).

En consecuencia, el envío o introducción al correo del aviso de citación no constituye una notificación por correo del acto que decide el recurso, pues, por mandato legal, ese acto debe notificarse personalmente, o por edicto si no es posible la notificación personal. Es decir, la Administración no puede dar por notificada la decisión de un recurso con el aviso de citación para la notificación personal. El aviso constituye solo el medio que la ley creó para que el administrado se acerque a las oficinas de impuestos a notificarse personalmente de la decisión del recurso<sup>23</sup>.

---

<sup>18</sup> En concordancia con el artículo 139 del Decreto 523 de 1999

<sup>19</sup> En concordancia con el artículo 141 del Decreto 523 de 1999

<sup>20</sup> Sentencia del 21 de octubre de 2010, Exp. 17142, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>21</sup> **ARTÍCULO 565. Formas de notificación de las actuaciones de la administración tributaria.**

[...]

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 de la fecha de introducción al correo del aviso de citación.

<sup>22</sup> Consejo de Estado Sección Cuarta, Sentencia del 3 de marzo de 2011, exp. 17087. C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

<sup>23</sup> Entre otras, ver sentencias de 21 de febrero de 1992, exp. 3767, C.P. Dr. Guillermo Chaín Lizcano; 3 de diciembre del 2009, expedientes 17111 y 17041, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y C.P. William Giraldo Giraldo, respectivamente; 12 de septiembre de 2013, exp. 19515, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



Frente a la notificación por edicto, el artículo 45 del Código Contencioso Administrativo, aplicable a este asunto conforme con el artículo 1 inciso 2 del mismo código<sup>24</sup> dispone que el edicto debe fijarse “en lugar público del respectivo despacho, por el término de diez (10) días, con inserción de la parte resolutive de la providencia”.

Es decir, que la fijación del edicto, después de vencido el término para la notificación personal, es por el lapso de 10 días, vencidos los cuales la decisión se entiende notificada por ese medio.

En el presente asunto, se encuentran probados los siguientes hechos:

Por Liquidación Oficial de Revisión 4131.1.12.6 – 1561 de 31 de julio de 2007, el demandado modificó la declaración de ICA presentada por la actora por el año gravable 2004.

El 26 septiembre de 2007, la demandante interpuso recurso reconsideración contra la liquidación oficial de revisión<sup>25</sup>.

Por Resolución 5286 de 4 de septiembre de 2008, el Municipio decidió el recurso de reconsideración y confirmó la liquidación oficial de revisión.

Para notificar personalmente la decisión, el Subdirector de Impuestos y Rentas Municipal envió a la actora el aviso de citación, correspondiente al oficio 11-11094 de 4 septiembre de 2008, que dice lo siguiente<sup>26</sup>:

«Señor:  
SERGIO ALONSO GOEZ SIERRA  
Representante Legal  
EUROCAR S.A.  
CLL 35N 2BISN 95  
La Ciudad

Por medio del presente oficio nos permitimos citarlo para que se notifique personalmente de la Resolución No. 05286 de septiembre 04 de 2008. “por la cual se resuelve el Recurso de Reconsideración interpuesto el 26 de septiembre de 2007, contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 4131.1.12.6.1561 de julio 31 de 2007”.

Para ello sírvase presentarse, dentro de los diez (10) días siguientes a partir del recibo de la presente comunicación, en el CAM Plataforma I – Centro de atención al contribuyente, ventanilla 12.

Si no se lograre la notificación personal se notificará por Edicto, el cual permanecerá fijado por el espacio de diez (10) días en la cartelera del Centro de atención al contribuyente en el CAM Plataforma I.» (Subraya la Sala)

En consecuencia, si vencidos los 10 días, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación<sup>27</sup>, la demandante no se notificaba personalmente de la decisión del recurso, la Administración debía notificar este acto por edicto. Y de acuerdo con el artículo 45 del Código Contencioso Administrativo, el edicto debía fijarse por 10 días, como en efecto lo advirtió el Municipio

---

<sup>24</sup> **ARTÍCULO 1o. CAMPO DE APLICACIÓN.**

[...]

Los procedimientos administrativos regulados por leyes especiales se regirán por éstas; en lo no previsto en ellas se aplicarán las normas de esta parte primera que sean compatibles.

<sup>25</sup> Folio 130 a 132

<sup>26</sup> Folio 262

<sup>27</sup> En el aviso de citación, el Municipio concedió los diez días para la notificación personal, a partir de la fecha de recibo de la citación. No obstante, en este caso, el envío del aviso y su recibo se produjeron el mismo día.

en el citado aviso, dado que afirmó que “Si no se lograre la notificación personal se notificará por Edicto, el cual permanecerá fijado por el espacio de diez (10) días en la cartelera del Centro de atención al contribuyente en el CAM Plataforma I.»<sup>28</sup>.

El Municipio reconoció que la Resolución 5286 de 4 de septiembre de 2008, se notificó por edicto porque la actora no compareció a notificarse personalmente de la decisión del recurso<sup>29</sup>.

Como el oficio 11-11094 de 4 septiembre de 2008 fue enviado por correo a la actora el 5 de septiembre de 2008<sup>30</sup>, fecha en la que también esta lo recibió, los diez (10) días que tenía para comparecer a las oficinas del Municipio a notificarse personalmente de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración vencían el 18 de septiembre de 2008. No obstante, tal notificación no se surtió, como quedó precisado.

Por lo tanto, el acto que decidió el recurso debía notificarse por edicto y este debía fijarse “en la cartelera” de la entidad, por el lapso de diez días. La fijación del edicto solo era viable a partir del 19 de septiembre de 2008, porque, de lo contrario, se pretermitía el término que tenía la demandante para notificarse personalmente del acto.

En el mismo orden de ideas, el edicto debía permanecer fijado hasta el 2 de octubre de 2008, fecha en que vencía el plazo de fijación del edicto. Por lo tanto, la notificación por edicto no podía entenderse surtida el 26 de septiembre de 2008, fecha límite que tenía la Administración para notificar la decisión del recurso.

De acuerdo con lo anterior, legalmente la notificación por edicto de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración solo podía llevarse a cabo después del 26 de septiembre de 2008. En consecuencia, fue extemporánea.

Y aunque en el expediente no existe prueba de que la notificación por edicto se llevó a cabo precisamente el 2 de octubre de 2008, porque el Municipio no pudo allegar los antecedentes administrativos, de las normas aplicables<sup>31</sup> y el aviso de citación, al igual que de la aceptación del Municipio en el sentido de que el acto se notificó por edicto y no personalmente, se concluye que la notificación por edicto se produjo el 2 de octubre de 2008.

Cabe advertir que el Municipio no pudo enviar los antecedentes administrativos, a pesar de que el Tribunal se los solicitó en repetidas oportunidades<sup>32</sup>. Finalmente, por oficio de 18 de octubre de 2013, el demandado manifestó lo siguiente<sup>33</sup>:

«[...]

En atención a su requerimiento [...] donde solicitan el expediente que obra en dicha entidad, en relación con el Impuesto de Industria y Comercio del año gravable 2004, vigencia fiscal 2005, y los antecedentes administrativos que dieron origen a la liquidación oficial de revisión No 4131.1.12-05286 del 8 de Septiembre de 2008 del contribuyente EUROCAR S.A. me permito manifestarle lo siguiente:

---

<sup>28</sup> Según el artículo 323 del Código de Procedimiento Civil, la notificación por edicto se entiende surtida al vencimiento del término de fijación de este.

<sup>29</sup> Folio 269

<sup>30</sup> Folio 262

<sup>31</sup> Artículos 11 del Decreto 523 de 1999 en concordancia con el artículo 565 del Estatuto Tributario y 45 del Código Contencioso Administrativo

<sup>32</sup> Autos de 14 de enero y 22 de septiembre de 2009, de 7 de diciembre de 2012 y de 17 de abril y 22 de mayo de 2013.

<sup>33</sup> Folio 311

Como consecuencia de la terminación del contrato con la unión temporal Sicali, se recibió el archivo central de la Subdirección de Rentas, el cual por competencia funcional lo asumió el Grupo Administrativo de quien está a cargo el Dr FERNANDO CHAVEZ quien es el encargado de la custodia y posterior búsqueda de los antecedentes administrativos.

Que con respecto al oficio de la referencia me permito manifestarle señor Juez que los antecedentes administrativos solicitados por usted fueron requeridos por competencia funcional al Dr FERNANDO CHAVEZ mediante oficio No 2013413110012354 lo cual una vez verificado contesta mediante oficio No 2013413100016921 del 16/07/2013 aportando 13 carpetas con documentación del contribuyente EUROCAR S.A. en las cuales no se encontraron los documentos requeridos por su despacho.

Que ante la imposibilidad de aportar la documentación requerida, ruego señor juez tener en cuenta otros medios probatorios con el fin de establecer los hechos sustentados en la demanda.

[...]

Ante la imposibilidad de que en el expediente estuvieran los antecedentes administrativos, y en aras de no dilatar más el proceso, por auto de 29 de octubre de 2013, el Tribunal se abstuvo de solicitar nuevamente tales antecedentes y ordenó correr traslado para alegar<sup>34</sup>.

No obstante, como se precisó, la falta de antecedentes administrativos no desvirtúa la conclusión a la que llegó la Sala en el sentido de que el acto que decidió el recurso de reconsideración fue notificado por fuera del plazo legal. Y como de acuerdo con las normas aplicables y el aviso de citación, la notificación por edicto, que el Municipio acepta que realizó, debía surtir el 2 de octubre de 2008, la Sala tiene como fecha de notificación ese día, que es la misma fecha que indica la demandante.

De otra parte, la Sala precisa que no asiste razón al demandado cuando manifiesta que la actora tuvo conocimiento de la decisión del recurso de reconsideración con el aviso de citación, puesto que, como también señaló, el aviso de citación no equivale a una notificación por correo y menos aún de la decisión del recurso. Ello es así porque constituye apenas un emplazamiento que hace la Administración al contribuyente para que comparezca ante ella para conocer de manera personal el contenido de la decisión del recurso<sup>35</sup>.

En conclusión, como el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión se interpuso el 26 de septiembre de 2007, el Municipio debía decidir y notificar el acto que lo resolvió hasta el 26 de septiembre de 2008. Por tanto, la notificación por edicto, surtida el 2 de octubre de 2008 fue extemporánea, lo que conduce a que el citado recurso se entienda fallado a favor de la demandante por efecto del silencio administrativo positivo previsto en la ley y en la norma local<sup>36</sup>.

Por lo anterior, los actos demandados son nulos por falta de competencia temporal, pues, como se indicó, el término de un año para resolver el recurso de reconsideración es preclusivo, porque su incumplimiento conduce a que se configure el silencio positivo frente a la decisión del recurso. Y al ser preclusivo, se entiende que, a su vencimiento, la Administración pierde competencia para manifestar su voluntad<sup>37</sup>.

---

<sup>34</sup> Folio 317

<sup>35</sup> Entre otras, ver sentencias de 3 de diciembre del 2009, exp. 17111, de 4 de marzo de 2010, exp. 16557, y de 12 de septiembre de 2013, exp. 19515, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>36</sup> Artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario, en concordancia con los artículos 139 y 141 del Decreto Municipal 523 de 1999.

<sup>37</sup> Sentencias de 21 de octubre de 2010, exp. 17142, de 19 de enero de 2012, exp. 17578, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 12 de septiembre de 2013, exp. 19515, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

Cabe advertir que no hay lugar a declarar la ocurrencia del silencio positivo, como lo solicita la actora, puesto que, como lo ha sostenido la Sala, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho no es el mecanismo idóneo para hacer tal declaración. No obstante, las decisiones que nieguen el derecho a que la Administración reconozca la existencia del silencio administrativo positivo pueden controvertirse ante esta jurisdicción<sup>38</sup>. En consecuencia, se niega esa pretensión.

Las razones anteriores son suficientes para revocar la sentencia apelada. En su lugar, se anulan los actos administrativos demandados y con fundamento en el artículo 170 del Código Contencioso Administrativo, se declara la firmeza de la declaración de ICA presentada por la actora por el año gravable 2004. En lo demás, se niegan las pretensiones de la demanda.

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

**REVÓCASE** la sentencia apelada. En su lugar dispone:

**ANÚLANSE** la Liquidación Oficial de Revisión 4131.1.12.6 – 1561 de 31 de julio de 2007 y la Resolución 5286 de 4 de septiembre de 2008, por las cuales el demandado modificó la declaración de ICA presentada por la actora por el año gravable 2004.

A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** la firmeza de la declaración del impuesto de industria y comercio presentada por la actora por el año gravable 2004.

En lo demás, **NIÉGANSE** las pretensiones de la demanda.

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA  
BÁRCENAS**  
Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

---

<sup>38</sup> Ver las mismas sentencias de la nota anterior.