



Juzgado Décimo Administrativo Oral del Circuito de Tunja

Tunja, tres (3) de septiembre de dos mil veinte (2020)

Radicación: **15001-3333-010-2018-00154-00**
Demandantes: **CARRAZOS S.A.S.**
Demandado: **MUNICIPIO DE TUNJA**
Medio de control: **NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO - TRIBUTARIO**

Como quiera que no se advierte causal de nulidad que invalide lo actuado hasta el momento, procede el Juzgado a dictar sentencia de primera instancia en el asunto de la referencia, previos los siguientes

I.- ANTECEDENTES

1.- LA DEMANDA

1.1.- Fundamentos fácticos

En el libelo introductorio se plantean como hechos soporte de las pretensiones los siguientes:

- a. Mediante resoluciones N° 0476, 0477 y 0478 de 21 d abril de 2015, proferidas por la Secretaría de Hacienda del municipio de Tunja, se impusieron sanciones por no declarar el impuesto de publicidad exterior de las vigencias 2011, 2012 y 2013, a cargo de Carrazos S.A.S.
- b. El 14 de julio de 2015, la sociedad demandante, a través de su representante legal, interpuso solicitud de revocatoria directa de las resoluciones anteriores.
- c. Dado que transcurrió un año sin obtener respuesta a la solicitud de revocatoria directa por parte del ente territorial demandado, Carrazos protocolizó el silencio administrativo positivo, mediante escritura pública N° 2642 de 29 de julio de 2016, de la Notaria Segunda de Tunja.
- d. En cumplimiento del artículo 419 del Decreto 389 de 2006, en armonía con el artículo 734 del Estatuto Tributario, y ante la omisión de la Secretaría de Hacienda respecto de la declaración del silencio administrativo positivo, Carrazos S.A.S., el 3 de agosto de 2016, presentó derecho de petición con rad. 1-3-8-4-1/2016/E/17051, solicitando declarar la ocurrencia del silencio positivo, así como la declaratoria de que la sociedad Carrazos no adeudaba suma alguna por concepto de impuestos y sanciones sobre publicidad exterior

visual, de los periodos fiscales 2011, 2012 y 2013, y la respectiva imputación del pago o devolución oportuna del mismo.

- e. Mediante Resolución N° 056 de 29 de julio de 2016, notificada el 8 de agosto siguiente, la Secretaría de Hacienda del municipio de Tunja revocó las Resoluciones N° 0476, 0477 y 0478 de 21 de abril de 2015, situación que fue informada en la respuesta al derecho de petición anterior, mediante escrito de 21 de septiembre de 2016, añadiendo que no había lugar a declarar el silencio administrativo negativo.
- f. El 24 de noviembre de 2016, Carrazos S.A.S. solicitó a la Secretaría de Hacienda de Tunja, la devolución del pago de lo no debido y se le indicara el procedimiento para obtener la devolución con la correspondiente actualización.
- g. La petición anterior fue resuelta por el municipio de Tunja mediante Resolución N° 0143 de 16 de febrero de 2017, a través de la cual negó la solicitud de reintegro, indicando que si bien es cierto la Res. 056 revocó las Resoluciones 0476, 0477 y 0478, el impuesto se causó al igual que los intereses moratorios, la sanción por no declarar y la sanción por extemporaneidad.
- h. El 26 de mayo de 2017, Carrazos interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución 0143 de 16 de febrero de 2017, arguyendo que *bien sea por la operancia del silencio administrativo positivo o por la revocatoria de las resoluciones 0476, 0477 y 0478, realizada por la secretaria de hacienda, se interrumpe e impide a la administración la determinación oficial del impuesto por ser la sanción por no declarar un requisito esencial para poder determinar oficialmente el impuesto mediante la liquidación de aforo*, así mismo manifestó que al dejar de existir el proceso sancionatorio se pierde competencia para la práctica de la determinación oficial del impuesto, pues no se contemplan todos los elementos necesarios para determinar el impuesto y dentro de este proceso garantizar el derecho de defensa del contribuyente.
- i. Transcurrido un año sin que la oficina jurídica del municipio de Tunja notificara a Carrazos pronunciamiento alguno respecto del recurso de reconsideración, el representante legal de esta sociedad protocolizó el silencio administrativo positivo, mediante escritura pública N° 1360 de 1 de junio de 2018, ante la Notaria Segunda de Tunja.
- j. El 25 de julio de 2018, Carrazos presentó derecho de petición con rad. 1-3-8-4-1/2018/E/22166, solicitando declarar el silencio administrativo positivo e insistiendo en la devolución del impuesto pagado indebidamente y la actualización monetaria.
- k. En respuesta a lo anterior, mediante pronunciamiento notificado a la sociedad demandante el 17 de agosto de 2018, el municipio de Tunja manifestó que la Res. 0143 de febrero de 2017, cobró ejecutoria dado que en la notificación de la misma el señor Miller Hernando Rodríguez, autorizado por el representante legal, renunció a términos y por ende no procedía el recurso de reconsideración, así como tampoco se configuraría el silencio administrativo positivo.

1.2.- Pretensiones

Con fundamento en los hechos que se acaban de exponer, la sociedad demandante solicita:

- a. Declarar la nulidad del acto administrativo de fecha 16 de agosto de 2018, notificado al día siguiente, proferido por la Secretaría de Hacienda del municipio de Tunja, que resolvió definitivamente sobre la petición de reconocimiento de silencio administrativo positivo y sobre la solicitud de devolución del pago de lo no debido por el impuesto de publicidad visual de las vigencias 2011, 2012 y 2013.
- b. Como consecuencia de lo anterior, declarar la ocurrencia del silencio administrativo positivo y se acceda a las pretensiones del recurso de reconsideración contra la Res. 0143 de 16 de febrero de 2017, mediante la cual se negó la solicitud de devolución por el pago de lo no debido, en razón a que el recurso nunca fue resuelto.

Pretensiones subsidiarias

- a. Declarar la nulidad de la Res. 0143 de 16 de febrero de 2017, de la Secretaría de Hacienda de Tunja, notificada el 31 de marzo de 2017, mediante la cual se negó la solicitud de devolución por el pago de lo no debido.
- b. Reconocer los intereses corrientes a favor de Carrazos S.A.S. desde el momento en que se hizo la solicitud de devolución, es decir, desde el 24 de noviembre de 2016 hasta que se haga efectiva la misma. El reconocimiento de intereses a favor de los contribuyentes está autorizado por el artículo 863 del E.T. para impuestos nacionales de obligatorio cumplimiento por parte de las autoridades tributarias municipales por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.
- c. Se determine que la sociedad Carrazos S.A.S. no adeuda suma alguna por concepto de publicidad visual exterior por los periodos fiscales 2011, 2012 y 2013.

1.3.- Concepto de violación

Como fundamento normativo se invocaron los artículos 69, 74, 85,136 de la Ley 1437 de 2011; los artículos 406, 417, 419, 422, 423 y 426 del Decreto 0389 de 2006 – Estatuto de rentas del municipio de Tunja – en armonía con los artículos 732, 734, 736 y 738 del E.T.

Adujo que la Secretaría de Hacienda del municipio de Tunja, infringió las siguientes normas:

Art. 29 constitucional, art. 3, numerales 1 y 5 y art. 71 del C.P.A.C.A.; art. 730 núm. 3 del Estatuto Tributario, en armonía con el art. 415, núm. 3 del Estatuto de rentas de Tunja; art. 732, 734, 738-1 del E.T., conformemente con los art. 417, 419 y 425 del Estatuto de rentas de Tunja.

Citó cuatro providencias del Consejo de Estado, con radicados: 76001233100020091219-01 de 30 de agosto de 2016; 170012331000200201149-01 de 3 de octubre de 2007; rad.

150012331000201000982-01 de 17 de junio de 2014 y 170012333000201400219-01 de 26 de febrero de 2015.

Como concepto de violación sustentó los siguientes argumentos:

Con el oficio de 16 de agosto de 2018 de la Secretaría de Hacienda del municipio de Tunja, se vulnera el derecho que tiene el contribuyente a controvertir el acto administrativo en cuestión, máxime si se tiene en cuenta que la resolución impugnada en su parte resolutive, artículo segundo, indica que contra la misma procedía el recurso de reconsideración, el cual dentro del término legal fue interpuesto por Carrazos y no fue resuelto.

También se vulnera el derecho de defensa de la sociedad demandante, pues del acto de notificación se evidencia que dentro de la Res. 0143 de 2017, entregada al señor Miller Hernando Rodríguez, no se indica que éste haya renunciado a términos y menos aún contaba con la autorización para tal fin. Además, el artículo 71 del C.P.A.C.A. establece que el autorizado estará facultado para recibir la notificación y cualquier manifestación que se haga en relación con el acto administrativo se tendrá, de pleno derecho, por no realizada.

El municipio de Tunja atenta contra el principio de moralidad administrativa de que trata el artículo 3° numeral 5 del C.P.A.C.A., toda vez que, de forma abusiva y engañosa, elaboran un formato de notificación con el logo de la Alcaldía, en el que se renuncia a términos para interponer el recurso de reconsideración.

De otra parte, en cuanto a la configuración del silencio administrativo positivo, indica que de acuerdo con el artículo 732 del E.T., la administración de impuestos tiene un año para resolver el recurso de reconsideración o el de reposición, contando a partir desde su interposición en debida forma; en concordancia, el artículo 734 del mismo estatuto dispone que si transcurrido ese término el recurso no había sido resuelto, se entendería fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, de oficio o petición de parte, así se declarará, disposición que se incorpora igualmente en el Estatuto de rentas del municipio de Tunja.

En el caso concreto, a pesar de haberse protocolizado el silencio administrativo positivo, la administración decidió negarlo.

Ahora bien, se dan los presupuestos de *la cosa juzgada* de acuerdo con el Consejo de Estado, pues los hechos resueltos con anterioridad no pueden ser debatidos nuevamente en proceso posterior, por lo que al revocarse las Resoluciones 0476, 0477 y 0478 de manera extemporánea, se configuró el silencio administrativo positivo, y asimismo el acto presunto, el cual debe ser respetado por la administración, considerando que siempre se ha discutido la falta de competencia temporal de la administración municipal para proferir actos administrativos sancionatorios y la pérdida de competencia para el fallo de los recursos de revocatoria directa, en virtud de la operancia del silencio administrativo positivo.

Finalmente, sobre la violación del principio de *non bis in ídem*, la Secretaría de Hacienda, al revivir la negativa de la devolución del pago de lo no debido, el cobro de unas sanciones más la determinación del impuesto por aforo del gravamen (que está regulado y procede su

determinación siempre y cuando previamente se sancione por no declarar) al revocar las resoluciones, ya sea por la operancia del silencio administrativo positivo o por la revocatoria – Res. 056 de 2016 – hay sustracción de materia, pues no se puede cobrar el impuesto aforado y mucho menos haciendo una nueva determinación en la Resolución 0143 de 2017, la que niega la devolución, y en el oficio de 16 de agosto de 2018 se niega la configuración del silencio positivo, aun cuando ya se había configurado.

Lo anterior significa que la administración estaba imposibilitada para determinar una nueva obligación o revivir la discutida negando la devolución del pago de lo no debido mediante Resolución 0143 de 2017, ya que no puede imputar de manera ilegal unos valores a unas resoluciones que determinaron las sanciones y pierden sus efectos, quedando anulados como consecuencia del silencio administrativo positivo que en materia tributaria opera de pleno derecho, y por ende la administración pierde competencia para decidir la petición o los recursos.

2.- CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA (fls. 194 a 197)

El municipio de Tunja, mediante escrito de 19 de julio de 2019, presentó escrito de contestación a la demanda, indicando, en resumen, lo siguiente:

La Resolución N° 056 de 2016, por medio de la cual se revocaron las Resoluciones sanciones por no declarar 0476, 0477 y 0478 de 21 de abril de 2015, es de 8 de agosto de 2016, por lo cual, a la fecha de solicitud del silencio administrativo solicitado, los actos objetos de petición ya habían salido del mundo jurídico y la Res. 056 se encontraba en proceso de notificación.

De otra parte, las Resoluciones N° 0476, 0477 y 0478, decidieron únicamente sobre la sanción por no declarar, mas no respecto de la obligación sustancial que corresponde al pago efectivo del tributo, pues la obligación formal de declarar es distinta a la obligación sustancial de pagar el impuesto a cargo.

Es cierto que el 24 de noviembre de 2016, la demandante solicitó la devolución bajo el concepto de pago de lo no debido, no obstante, se omitió en la demanda señalar que, de forma previa, mediante oficio de 10 de julio de 2015, realizó similar solicitud respecto de las mismas sumas de dinero que fueron consignadas el 15 de mayo del mismo año, y que fueron negadas, de tal manera que en su momento debió acudir en nulidad y restablecimiento del derecho atacando tal decisión.

Agrega que el silencio administrativo no se configuró en consideración a la renuncia de términos al momento de ser notificada la Resolución 0143, y además porque el impuesto de publicidad exterior visual (deber sustancial) sí se causó y el pago realizado correspondió a una deuda existente, que desvirtúa la condición esencial de haberse presentado el pago de lo no debido, independiente de las resoluciones sanción, por lo cual no existió saldo a favor o pago de lo no debido que justifique la devolución pretendida.

En ese mismo sentido, asegura que la configuración del silencio administrativo positivo no puede ir en contravía del ordenamiento legal y otorgar derechos subjetivos que no están acordes con las normas, no resultando aplicable esta figura en el presente caso por cuanto existe un acto en

el 2015 que señaló expresamente que los dineros consignados por la sociedad demandante son el producto de la asunción de una obligación por concepto de impuesto, lo que desvirtúa la devolución del pago de lo no debido o pago en exceso, aspecto que no puede declararse a través de un silencio positivo como acto ficto.

Ahora bien, la Resolución N° 0143 de 16 de febrero de 2017, fue notificada personalmente el 31 de marzo del mismo año, diligencia en la cual expresamente se presentó renuncia a términos de ejecutoria, quedando en firme, por lo que no era susceptible de ser recurrido y menos ser modificado a la luz de un silencio administrativo positivo.

Respecto de las resoluciones sanción por no declarar, la demandante no interpuso recurso en el término legal, sin embargo, radicaron solicitudes de revocatoria directa que se resolvieron favorablemente, mediante la Res. 056 de 2016, notificada el 8 de agosto de ese año.

Posteriormente el contribuyente Carrazos S.A.S., el 15 de mayo de 2015, realizó consignación por valor de \$33.486.000, indicando que correspondía a publicidad exterior visual. Según consta en la Resolución 0143 de 2017, la consignación mencionada fue realizada dentro de la amnistía vigente para la época con el fin de ser beneficiario de los descuentos en los intereses generados, por el valor del capital que debió declararse y cancelarse oportunamente.

El artículo 136 del Acuerdo 398 de 2006, habla del hecho generador del impuesto de publicidad exterior visual en la jurisdicción del municipio de Tunja, disposición conforme a la cual el impuesto por publicidad exterior visual se causa desde el mismo momento de su instalación, independientemente del deber de declarar y pagar o de la sanción por no atender tal obligación.

El 26 de mayo de 2015, se resolvió por parte de la administración municipal de Tunja la solicitud de devolución de los dineros pagados al indicar que correspondían al pago de una obligación principal ya causada, y en consecuencia existe un acto administrativo – oficio O.I. 0919- que ratifica que el pago se realizó a título de capital adeudado y sus correspondientes intereses.

En orden de lo anterior, concluye que no es posible que la empresa demandante, tres años después, reproche la negativa de retornarle unos dineros y pida se deje sin efecto un acto administrativo en firme del 2015; por lo mismo, el oficio O.I. 0919 no puede ser desvirtuado o modificado a través de un presunto silencio administrativo positivo, pues lo que se debió realizar fue el agotamiento de la vía administrativa, y de no quedar conforme, el contribuyente podía acudir a la jurisdicción.

Propuso como excepción la de legalidad de las actuaciones de la Secretaría de Hacienda de la Alcaldía de Tunja, por los argumentos aducidos en la defensa y que ya se sintetizaron. Propuso también la excepción denominada “genérica”.

3.- ALEGATOS DE CONCLUSIÓN.

3.1.- Parte demandante (fls. 669 a 673)

Además de reiterar los argumentos expuestos en el libelo introductorio, la apoderada de la parte actora agregó en los alegatos de conclusión que dentro de los argumentos expuestos en los recursos de revocatoria directa, contra las Resoluciones 0476, 0477 y 0478, se adujo que la unidad de liquidación de la oficina de impuestos de la Secretaría de Hacienda de Tunja ya había perdido facultad para expedir dichos actos, los cuales determinaban el impuesto y la sanción y por haberse pretermitido los términos en materia tributaria, se configuró una causal de nulidad, dejando de esta manera de existir el proceso sancionatorio por lo que la administración perdió competencia para la práctica y determinación del impuesto de publicidad exterior.

En cuanto a las sumas pagadas el 15 de mayo de 2015, sostuvo que se realizó pretendiendo acogerse a la condición especial de pago de las Resoluciones 0476, 0477 y 0478, que fueron impugnadas, por lo que mediante oficio de 10 de julio de 2015 rad. SAC-66-14412, en contestación a la invitación de acudir a la Secretaría de Hacienda para determinar la imputación del valor del depósito, conforme al oficio del 26 de mayo de 2015, se tuvo la oportunidad de señalar inequívocamente que los valores consignados fueran aplicados en su totalidad a la tercera cuota del impuesto de industria y comercio y complementario, determinado en la declaración 2014-034633 del año gravable 2013, por no encontrar mérito para causar el pago de publicidad exterior.

Continuó indicando que si bien la administración municipal efectuó emplazamiento a CARRAZOS S.S.A. por no declarar, dicha actuación no contiene una decisión definitiva, por lo que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley 383 de 1997 y artículo 59 de la Ley 788 de 2002, las entidades territoriales deben aplicar los procedimientos administrativos establecidos en el estatuto tributario nacional para la liquidación de aforo, que es el medio a través del cual, previo agotamiento de las etapas correspondientes, como el emplazamiento para declarar y la resolución sanción, se determina oficialmente el impuesto del contribuyente, que persiste en la omisión de presentar el denuncia tributario.

Agregó que, impuesta la sanción por no declarar, si el contribuyente no presentaba la declaración respectiva, el municipio de forma oficial entra a determinar el impuesto o retenciones a cargo del contribuyente en la liquidación de aforo.

Agregó que el problema a determinar no es si el impuesto se causó, como pretende hacerlo ver el ente territorial accionado, pues el emplazamiento no constituye una decisión final, dado que en virtud del mismo se invita a los obligados a cumplir el deber de declarar, para lo que se otorga el término de un mes para presentar la declaración correspondiente, oportunidad en la cual Carrazos no presentó ni ha presentado declaración. Por lo anterior, se inició el proceso de determinación oficial del impuesto mediante la liquidación de aforo, el que quedó truncado, o por la operancia del silencio administrativo o de la revocatoria directa de las Res. 0476, 0477 y 0478, que dio por terminado el proceso de aforo del impuesto, así como la inexistencia de las declaraciones privadas que puedan constituir título ejecutivo susceptible de ser cobrado.

Expresó que de los recibos aportados el 22 de noviembre de 2019, se puede concluir que las imputaciones fueron realizadas hasta el 16 de septiembre de 2015, fecha en la que Carrazos S.A.S. ya habían definido la forma de realizar el pago mediante oficio de 10 de julio de 2015, por

lo que lo procedente era haber aplicado el artículo 473 del Decreto 0388 de 2006, referente a la prelación en la imputación del pago.

Concluyó señalando que con lo dicho se desvirtúa lo referente al oficio O.I. 0919 de 26 de mayo de 2015, en cuanto señaló el municipio de Tunja que en este se realizó un pronunciamiento definitivo, al indicarse que los dineros consignados correspondieron al pago de una obligación ya causada y que no era posible redistribuirlos, pues a Carrazos se le indicó que de distribuir y aplicar lo estaba sugiriendo, perdería la condición especial de pago, instándole para que se acercara a la Secretaría de Hacienda para concertar la aplicación e imputación del depósito realizado.

Esta situación se materializó a través del oficio de 10 de julio de 2015, en el que Carrazos solicitó que los pagos fueran aplicados en su totalidad a la tercera cuota del impuesto de industria y comercio y complementario, determinado en la declaración 2014-034633 del año gravable 2014 y que solo se imputaron hasta el 16 de septiembre de 2015.

En cuanto a los intereses de mora, señaló que al desaparecer las sanciones por no declarar, debía suceder lo mismo con estos, que también tiene el carácter de sanción, de acuerdo con el artículo 634 del E.T. sin que haya lugar a su cobro luego de interrumpir el proceso de liquidación de aforo.

3.2.- Municipio de Tunja (fls. 674 y 676)

Dentro del término concedido para el efecto, la entidad accionada presentó escrito de alegatos de conclusión, reiterando todos y cada uno de los argumentos expuestos en la contestación de la demanda, argumentando que los mismos se encuentran respaldados en el material probatorio aportado y que es la consecuencia lógica de la aplicación del ordenamiento legal tributario.

Agregó que se oponen a la declaratorio de configuración del silencio administrativo positivo, ya que el 16 de marzo de 2017, fecha de notificación de la Res. 143 de ese año, el señor Miller Hernando Rodríguez, estando autorizado por el señor Raúl Enrique Segura, renunció a los términos de ejecutoria, ante lo cual el acto administrativo cobro firmeza, dado que contra el mismo no procedía recurso alguno.

Hizo alusión al artículo 119 del C.G.P., e indicó que en el caso concreto la renuncia de los términos se hizo de manera formal en el mismo acto de la notificación y por indicación textual del autorizado, se le debe dar plena validez a esa expresión de voluntad, y por lo tanto la interposición del recurso de reconsideración no puede variar la condición jurídica de ejecutoria del acto y la inoponibilidad de este.

Aunado a lo anterior, señaló que la falta de respuesta de un recurso improcedente de ninguna manera genera la presencia de un acto ficto presunto positivo, pues la administración nada tendría que decir sobre esa decisión aceptada por el contribuyente y que estaba en firme.

Respecto de la solicitud de devolución de pago de lo no debido por impuesto de publicidad exterior, correspondiente a las vigencias 2011, 2012 y 2013, como consecuencia de la

revocatoria de las Resoluciones 0476, 0477 y 0478, indicó que está probado, conforme con el Decreto 0389 de 2006, que dicho impuesto sí se causó en el municipio de Tunja por parte de la empresa Carrazos S.A.S., para el periodo indicado, dado que la empresa demandante instaló un tótem de 3 caras, cada una con un área de 8.82 metros, en los que se promovían las marcas de vehículos que distribuían en su jurisdicción; por esa misma razón se causaron los intereses moratorios, la sanción por no declarar y la sanción por extemporaneidad.

4.- TRÁMITE

La demanda fue radicada el 26 de septiembre de 2018, correspondiendo por reparto a este juzgado (fl. 177), en donde mediante proveído de 26 de octubre de 2018 (fl. 179) fue inadmitida y de forma posterior se subsanó. A través de auto de 5 de marzo de 2019 se admite la demanda (fl. 185), siendo notificado a las partes el 4 de mayo de 2019 (fl. 191).

El término para contestar inició el 17 de junio 2019 y hasta el 30 de julio siguiente, de acuerdo con la constancia secretarial vista en folio 192. El municipio de Tunja presentó escrito de contestación a la demanda el 19 de julio de 2019, esto es, dentro de la oportunidad procesal correspondiente y luego se corrió traslado de las excepciones a la parte actora, como consta en el informe secretarial visto en folio 431 del expediente.

Posteriormente, mediante proveído de 12 de septiembre de 2019 (fl. 440) se tuvo por contestada la demanda y se fijó fecha para la audiencia inicial, la que se llevó a cabo el 14 de noviembre de 2019 (fls. 442 a 444), dentro la cual se saneó el proceso, se fijó el litigio y se decretaron pruebas, entre otras decisiones.

La audiencia de pruebas se realizó el 13 de febrero del 2020 (fl. 467), en la que se recaudaron las pruebas decretadas, se cerró el periodo probatorio y se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión.

5.- RELACIÓN DE LAS PRUEBAS RELEVANTES

En este acápite se relacionan las pruebas aportadas, decretadas y recaudadas en el trámite del proceso y que resultan relevantes en el *sub judice*.

Pruebas aportadas con la demanda:

- a. Copia de las Resoluciones N° 0476, 0477 y 0478 de 21 de abril de 2015, a través de las cuales la oficina de impuestos de la Secretaría de Hacienda del municipio de Tunja impuso a Carrazos LTDA. sanción por no declarar el impuesto de publicidad exterior visual, por las vigencias 2011, 2012 y 2013, respectivamente (fls. 14 a 22).
- b. Copias de los recursos de revocatoria directa interpuestos por la empresa demandante contra Resoluciones N° 0476, 0477 y 0478 de 21 de abril de 2015, el 10 de julio de 2015 (fls. 23 a 55).

- c. Copia del oficio de 10 de julio de 2015, con radicado SAC-66-14412, del 14 de julio siguiente, a través del cual el representante legal de Carrazos Ltda., en respuesta al oficio 0919 de 26 de mayo de 2015, indicó al municipio de Tunja – Oficina de impuestos que *“de acuerdo a su oficio de la referencia me permito solicitar que la suma de \$33.486.000 consignados a buena cuenta de nuestro deseo de acceder a la condición especial de pago respecto de algunas obligaciones surgidas de los actos administrativos N° 0476, 0477 y 0478 de abril de 2015, sean aplicados en su totalidad a la tercera cuota del impuesto de industria y comercio y complementario determinado en la declaración N° 201434633 del año gravable 2014.*

Lo anterior teniendo en cuenta que su oficio manifiesta que se debe efectuar el pago total de la obligación para acceder a su beneficio y que la sociedad Carrazos Ltda., ha decidido impugnar los actos administrativos mediante los cuales se determinó el impuesto y se impuso sanción por los años 2011, 2012 y 2013.” (fls. 58 y 59)

- d. Copia de la declaración extraproceso de 29 de julio de 2016, de la Notaría Segunda del Círculo de Tunja, a través de la cual el representante legal de Carrazos Ltda., Raúl Enrique Segura Escobar, manifestó que a la fecha no había sido notificado fallo alguno con respecto a los recursos de revocatoria directa interpuestos el día 14 de julio de 2015 bajo el certificado SAC-66-14412, mediante los cuales la sociedad Carrazos Ltda. Impugnó las resoluciones N°0476 (...) 0477 (...) 0478 de 21 de abril de 2015, notificadas el día 24 de abril de 2015 (fls. 97 a 99).
- e. Copia del oficio del 29 de julio de 2016, radicado el 3 de agosto del mismo año bajo el número 1.3.8-4-1/2016/E/17051, a través del cual la empresa Carrazos Ltda., solicitó la operancia del silencio administrativo positivo, respecto de las solicitudes de revocatoria directa impetradas contra las Resoluciones 0476, 0477 y 0478 de 21 de abril de 2016, radicadas mediante certificado SAC-66-14412 de 14 de julio de 2015, habiendo ya protocolizado el mismo mediante escritura pública de 29 de julio de 2016 de la Notaría Segunda de Tunja (fls. 100 a 102).
- f. Copia de la Resolución N° 056 de 29 de julio de 2016, por medio de la cual el municipio de Tunja resolvió favorablemente la solicitud de revocatoria directa de las Res. 0476, 0477 y 0478, (fls. 105 a 120), acto administrativo notificado al señor Rafael Eduardo Gutiérrez Muñoz, autorizado por representante legal, el 8 de agosto de 2016.
- g. Oficio 496 de 21 de septiembre de 2016, a través del cual se comunica al representante legal de Carrazos la Res. 056 de 29 de julio de 2016, que revocó las resoluciones 0476, 0477 y 478 de 2015, En ese oficio se indica además que al haber sido revocadas las resoluciones mencionadas, no hay lugar a declarar el silencio administrativo positivo solicitado (fl. 121).
- h. Copia del oficio con rad. 1.3.8.4.1. /2016/E/25993 de 24 de noviembre de 2016, por medio el cual la empresa Carrazos solicitó el reintegro de las sumas apropiadas por la oficina de impuestos para el pago del impuesto de publicidad exterior de los años 2011, 2012 y 2013 (fls. 122 a 125).

- i. Copia de la Resolución 0143 de 16 de febrero de 2017, a través de la cual la Secretaría de Hacienda de Tunja negó la solicitud de devolución del pago de lo no debido por concepto del impuesto de publicidad exterior. Dentro del mismo documento en el folio final, aparece la constancia de notificación al señor Miller Hernando Rodríguez, autorizado por el señor Raúl Enrique Segura, el 31 de marzo de 2017 (fls. 129 a 131).
- j. Copia del recurso de reconsideración, radicado el 26 de mayo de 2017, contra la Res. 0143 de 16 de febrero de 2017, interpuesto por la empresa Carrazos, con radicado 1.3.8-4-1/2017/E/14253 (fls. 132 a 139).
- k. Copia parcia de la escritura pública N°1360 de 1 de junio de 2018, de la Notaría Segunda del Círculo de Tunja, a través de la cual la empresa Carrazos protocolizó el silencio administrativo positivo como consecuencia de la falta de respuesta al recurso de reconsideración, interpuesto contra la Res. 0143 de 16 de febrero de 2017 (fls. 140 a 155 y 222 a 248 C2).
- l. Copia de la solicitud de declaratoria del silencio administrativo positivo respecto del recurso de reconsideración interpuesto contra la Res. 0143 de 16 de febrero de 2017, impetrado el 26 de julio de 2018, con radicado 1.3.8.4.1/2018/E/22166, dirigido a la Secretaría de Hacienda del municipio de Tunja (fls. 156 a 160).
- m. Copia del oficio 604 de 16 de agosto de 2018, por medio del cual se da respuesta a la solicitud de declaración de silencio administrativo positivo de 26 de julio de 2018, en el que el secretario de hacienda del ente territorial accionado indicó lo siguiente: *“como fundamento esencial de hecho se encuentra que el contribuyente omitió información relevante para el trámite del silencio administrativo positivo invocado, pues la petición objeto de la presente respuesta, en la solicitud presentada ante el Notario Segundo de Tunja, en las declaraciones extrajuicio que presentó bajo la gravedad de juramento para lograr la protocolización del recurso, y en el contenido de la misma escritura pública omitió informar que respecto del acto que resolvió negar la devolución, esto es la resolución 0143 de 16 de febrero de 2017 se presentó renuncia a términos de ejecutoria en el momento de la notificación personal, información relevante más cuando por virtud de la mencionada renuncia a términos, la resolución 143 de 2013 quedó ejecutoriada y en firme, por lo cual no era susceptible de ser recurrida y menos aún de ser modificada argumentando un silencio administrativo positivo, por tratarse de un acto administrativo ejecutoriado respecto del cual la administración y el particular ya no cuentan con competencia legal para modificarlo o dejarlo sin efecto.”*

Agregó además en la parte final del documento, respecto del impuesto por publicidad exterior visual, lo siguiente: *“la existencia de la mencionada publicidad causa por si misma el pago del impuesto, pues tal como lo indica la resolución 143 de 201, se configura a cabalidad el hecho generador del tributo, descrito en el artículo 136 del acuerdo 389 de 2006: El hecho generador lo **constituye la colocación de publicidad exterior visual** en la jurisdicción del Municipio de Tunja. **El impuesto se causa desde el momento de su colocación** (Acuerdo 034 de 1998, Art. 98). En consecuencia, tal como lo indicó la mencionada resolución, el impuesto de publicidad exterior visual se causó, independientemente de la existencia de resoluciones sanción, por tanto, no existió saldo a favor o pago de lo no debido.”* (resalta el Juzgado – fls. 161 a 163).

- n. Copia del formato de notificación personal de la Resolución N° 0143 de 2017, al señor Miller Hernando Rodríguez, autorizado por el representante legal de Carrazos, el 31 de marzo de 2017, en la que se registra “y que renuncio a los términos para interponer recurso de reconsideración a la misma solicitando la ejecutoria del acto administrativo antes mencionado”. Dicho documento aparece suscrito por el señor Miller Rodríguez (fl. 164).
- o. Copia del comprobante de consignación hecho por Carrazos al municipio de Tunja, el 15 de mayo de 2015, por valor de \$33.486.000 (fl. 165 y 408).
- p. Copia del certificado de existencia y representación legal de Carrazos S.A.S., expedido por la Cámara de Comercio de Tunja, el 13 de agosto de 2018 (fls. 166 a 172).

Pruebas aportadas con la contestación de la demanda:

- a. Copia del acta de notificación de la Resolución N° 0143 de 16 de febrero de 2017, en la que consta que el señor Miller Hernando Rodríguez, autorizado por el representante legal de Carrazos, se notificó del acto administrativo mencionado. En dicha acta se hace constar la renuncia de términos para interponer el recurso de reconsideración contra la resolución notificada, solicitando la ejecutoria (fl. 253 C2).
- b. Copia del oficio suscrito por Raúl Enrique Segura Escobar, representante legal de Carrazos, a través de la cual autorizó al señor Miller Hernando Rodríguez Montañez, para que, en su nombre y representación, se notificada de la Resolución N° 0143 de 2017 (fl. 254 C2). Y copia de la cédula de la persona autorizada (fl. 255 C2).
- c. Copia de la Escritura Pública N° 2642 de 29 de julio de 2016, de la Notaría Segunda del Circulo de Tunja, a través de la cual Carrazos protocolizó el silencio administrativo positivo ante la falta de respuesta del municipio de Tunja del recurso de reconsideración contra las Resoluciones 0476,0477 y 0478 de 2015 (fls. 306 a 349 C2).
- d. Copia del certificado de existencia y representación legal de Carrazos S.A.S., emitida por la Cámara de Comercio de Tunja, el 13 de agosto de 2018, en el que aparece como representante legal el señor Raúl Enrique Segura Escobar (fl. 409 a 414 C2).

Pruebas decretadas en audiencia inicial:

- a. Oficio N° 1.4.5.1-1-11377 de 21 de noviembre de 2019, suscrito por el secretario de hacienda de Tunja, a través del cual informó lo siguiente (fls. 449 a 451 C2).

“El 20 de febrero de 2015, mediante oficio O.I.J. 159 la Oficina de Impuestos invitó al contribuyente para que se acogiera al beneficio estipulado mediante acuerdo 0001 de 13 de febrero de 2015.

Que dentro de la Auditoría efectuada por el profesional universitario de la Unidad de Liquidación y al no evidenciarse pago de la obligación por concepto de impuesto de publicidad exterior visual el día 21 de abril de 2015, se expidieron las Resoluciones sanción 00476, por valor de \$16.068.000, 00477, por valor de \$17.004.000 y 00478 por valor de \$17.682.000.

Posteriormente el profesional universitario de la unidad de fiscalización de publicidad exterior visual de la oficina de impuestos, informa que respecto a la liquidación normal y con aplicación de la amnistía, se proyectó una Liquidación provisional por solicitud del contribuyente a 15 de mayo de 2015 de la siguiente manera:

LIQUIDACIÓN CORTE 15/05/2015					LIQUIDACIÓN CON AMNISTÍA CORTE 25/05/2015		
VIEGENCIA	IMPUESTO	INTERESES	SANCIÓN	TOTAL	INTERESES	SANCIÓN	TOTAL A PAGAR
2011	\$8.034.000	\$81.374.000	\$16.068.000	\$32.236.000	\$1.626.800	\$8.034.000	\$17.694.000
2012	\$8.502.000	\$5.985.000	\$17.004.000	\$31.491.000	\$1.197.000	\$8.502.000	\$18.201.000
2013	\$8.841.000	\$3.517.000	\$17.682.000	\$30.040.000	\$3.517.000	\$17.682.000	\$30.040.000
TOTAL A PAGAR				\$8,841,000	TOTAL A PAGAR		\$48.241.000

El día 15 de Mayo de 2015 el contribuyente CARRAZOS S.A.S. por medio de su gerente Administrativa, la señora JANNETH SALCEDO RAMÍREZ, mediante oficio de 15 de mayo de 2015, cuya referencia señala consignación de publicidad exterior visual”, manifiesta que el día antes señalado, realizó consignación a nombre del MUNICIPIO DE TUNJA por la suma de (...) (\$33.486.000)

(...)

En razón de lo anteriormente expuesto, la consignación del Banco de Occidente del 15 de mayo de 2015 por el valor de \$33.486.000, se imputó acorde a la solicitud efectuada mediante oficio sin número, del 15 de mayo de 2015, firmado por la señora JANNETH SALCEDO RAMÍREZ, gerente administrativa de CARRAZOS, el cual se encuentra en folio 77 del expediente y respecto del cual se adjunta copia de los recibos de caja correspondientes.

(...)

Lo anterior de conformidad con lo estipulado en el Art. 473 del Decreto 0389 de 2006 (...).

Así las cosas, es necesario señalar que el pago efectuado por el contribuyente se imputó tal como se solicitaba, en razón a ello se evidencia que **NO** hubo pago sobre las resoluciones Sanción N° 00476, 00477 y 00478 de 21 de abril de 2015.

- b. Oficio N° O.I.J. 159 de 20 de febrero de 2015, dirigido al representante legal de Carrazos, a través del cual el profesional especializado de impuestos, le informa que “el municipio de Tunja adopto las condiciones especiales de pago consagradas en la Ley 1739 de 2014, plasmadas en Acuerdo 0001 del 13 de febrero de 2015, “Por el cual se adopta en el municipio de Tunja, en relación con los impuestos municipales, la condición especial de pago contemplada en la Ley 1739 de 2014.”

Se indicó además a la empresa demandante, lo siguiente: “revisado su estado de cuenta presenta mora en el impuesto de publicidad exterior visual; por tal motivo lo estamos invitando a beneficiarse de la condición especial de pagos correspondientes a los periodos gravables o años 2012 y anteriores, bajo las siguientes condiciones (...)” (fl. 452).

Este documento fue recibido por Carrazos S.A.S. el 27 de febrero de 2015, conforme el comprobante de entrega de la empresa Interrapidísimo, obrante en folio 453.

- c. Copia del oficio de 15 de mayo de 2015, a través del cual la gerente de Carrazos señala que (fl. 454 y 455):

“...por medio de la presente ponemos a su disposición la consignación realizada en el día 15 de mayo de 2015, a nombre del MUNICIPIO DE TUNJA, A LA CUENTA DE AHORROS No 390-84720-0 DEL BANCO DE OCCIDENTE, por la suma de TREINTA Y TRES MILLONES CUATROCIENTOS OCHENTA Y SEIS MIL PESOS MONEDA CORRIENTE (\$33.846.000); discriminados y aplicados de la siguiente manera:

DESCRIPCIÓN	VALOR
Valor del impuesto	\$25.377.000
sanción	\$1.768.000
Intereses	\$6.340.000
Total Consignación	\$33.486.000

De esta manera nos estamos allanando a la literalidad, de las resoluciones – sanción N° 0478, 0477 y 0476 de 2015, las que nos fueron notificadas el 24 de abril de 2015

- d. Copia del oficio N° O.I. 0919 de 26 de mayo de 2015, a través del cual el profesional de impuestos de la Secretaría de Hacienda de Tunja, le indicó a Carrazos que “el acuerdo 0001 de 2015 exige como condición especial para acogerse al descuento que se efectúe el pago de la obligación principal hasta el 31 de mayo, los intereses y sanciones actualizadas se reducirán en un ochenta (80%); y revisado el cuadro no se efectuó el pago de sanciones reducidas motivo por el cual se perderá el beneficio.” (fls. 456 y 457 C2).
- e. Copia de los recibos oficiales de pago en bancos – rentas varias – expedidas por el municipio de Tunja a nombre del contribuyente Carrazos, por el impuesto de publicidad visual exterior tótem tres caras, ubicado en la calle 53 N° 5-98, vigencias 2011, 2012 y 2013, por los conceptos de impuesto, intereses y sanción de extemporaneidad (fls. 453 a 466 C2).

II.- CONSIDERACIONES

1.- Problemas jurídicos principales

El problema jurídico que debe resolverse en esta sentencia, en armonía con las pretensiones principales formuladas en la demanda, se contrae a determinar si hay lugar a declarar la nulidad del oficio N° 604 de fecha 16 de agosto de 2018, suscrito por el Secretario de Hacienda del Municipio de Tunja, a través del cual se niega la declaratoria del silencio administrativo positivo frente al recurso de reconsideración formulado por la Sociedad Carrazos S.A.S. contra la Resolución 0143 de 16 de febrero de 2017, que no accedió a la solicitud de reintegro por pago de lo no debido por concepto de impuesto de publicidad exterior visual, vigencias 2011, 2012 y 2013.

En caso afirmativo, deberá dilucidar el despacho si debe declararse la configuración del silencio administrativo positivo y, en consecuencia, acceder a las pretensiones del recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución N° 143 de 2017.

En caso de no prosperar estas súplicas, el despacho abordará el estudio de las pretensiones subsidiarias, esto es, si debe declararse la nulidad de la Resolución N° 143 de 2017, proferida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Tunja, mediante la cual se negó la solicitud de

devolución por pago de lo no debido por concepto del impuesto de publicidad exterior visual, vigencias 2011, 2012 y 2013, y si debe ordenarse al municipio de Tunja la devolución del pago de lo no debido por el mismo concepto, como consecuencia de la revocatoria directa de las Resoluciones 0476, 0477 y 0478 de 2015, a través de las cuales el ente territorial accionado determinó dicho impuesto e impuso las sanciones correspondientes.

2. Problema Jurídico Asociado

Para efectos de establecer si debe declararse o no la ocurrencia del silencio administrativo positivo, el despacho previamente definirá si, en efecto, la sociedad CARRAZOS S.A.S., renunció a términos de ejecutoria respecto de la Resolución 0143 de 16 de febrero de 2017, que denegó la solicitud de reintegro por pago de lo no debido por concepto de impuesto de publicidad exterior visual, vigencias 2011, 2012 y 2013 o si, por el contrario, no debe tenerse por válida dicha manifestación.

3.- Marco normativo

3.1.- Del impuesto de publicidad exterior visual

El impuesto a la publicidad exterior visual tiene origen en la Ley 97 de 1913, que autorizó al Concejo Municipal de Bogotá para establecer un impuesto “por colocación de avisos en vía pública”, así:

“Artículo 1º.- El Concejo Municipal de la ciudad de Bogotá puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la Asamblea Departamental: [...] k) Impuesto por colocación de avisos en la vía pública, interior y exterior de coches de tranvía, estaciones de ferrocarriles, cafés y cualquier establecimiento público. [...]”

Esta facultad conferida al Concejo de Bogotá, fue extendida a los demás municipios por la Ley 84 de 1915, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 1. Los Concejos Municipales tendrán las siguientes atribuciones, además de las que les confiere el artículo 169 de la Ley 4 de 1913:

a). Las que le fueron conferidas al Municipio de Bogotá por el artículo 1 de la Ley 97 de 1913, excepto la de que trata el inciso b) del mismo artículo, siempre que las Asambleas Departamentales los hayan concedido o les concedan en lo sucesivo dichas atribuciones.”

La Ley 97 de 1913 constituye lo que la Corte Constitucional ha denominado una “ley de autorizaciones”, es decir, el “elemento mínimo” que necesitan los entes territoriales frente a los impuestos que administran, porque tratándose de recursos propios de las entidades territoriales no hay razón para que el legislador delimite cada uno de los elementos del tributo, pues de esa forma cercenaría la autonomía fiscal de que aquéllas gozan por expreso mandato constitucional.

La Ley 140 de 1994 reglamentó la publicidad exterior visual en el territorio nacional.

El artículo 1º ibídem define dicha publicidad como “el medio masivo de comunicación destinado a informar o llamar la atención del público a través de elementos visuales como leyendas, inscripciones, dibujos, fotografías, signos o similares, visibles desde las vías de uso o dominio público, bien sean peatonales o vehiculares, terrestres, fluviales, marítimas o aéreas”.

El artículo 14 de la citada Ley dispuso lo siguiente:

“Autorízase a los Concejos Municipales, Distritales y de las entidades territoriales indígenas que se creen, para que a partir del año calendario siguiente al de entrada en vigencia de la presente Ley, adecuen el impuesto autorizado por las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, al cual se refieren la Ley 14 de 1983, el Decreto-ley 1333 de 1986 y la Ley 75 de 1986 de suerte que también cubra la colocación de toda Publicidad Exterior Visual, definida de conformidad con la presente Ley. En ningún caso, la suma total de impuestos que ocasione cada valla podrá superar el monto equivalente a cinco (5) salarios mínimos mensuales por año. (...)”.

Y, el artículo 15 ibídem, en lo pertinente, señala:

*“Toda valla instalada en el territorio nacional cuya publicidad que por mandato de la ley requiera un mensaje específico referente a salud, medio ambiente, cultura y cívico, no podrá ser superior a 10% del área total de la valla. La Publicidad Exterior Visual de que trata la presente Ley son aquellas que tienen una dimensión igual o superior a 8 metros cuadrados.
[...].”*

Inicialmente, la Sección Cuarta consideró que la Ley 140 de 1994 no creó un impuesto autónomo de publicidad exterior visual, puesto que su propósito era ampliar el hecho generador del impuesto de avisos y tableros, y, por tanto, cobijar con el último tributo toda la publicidad exterior visual en los términos de la Ley 140 de 1994¹⁴.

No obstante, en sentencia de 12 de junio de 2002¹, dicha corporación rectificó el criterio expuesto anteriormente y precisó que la Ley 140 de 1994 gravó en forma autónoma toda la publicidad exterior visual allí definida. Al analizar los artículos 14 y 15 de la citada Ley, concluyó lo siguiente en dicho fallo:

“Interpretadas armónicamente las anteriores disposiciones, resulta claro que el legislador previó un gravamen a una tarifa diferente, respecto de cada una de las vallas cuya dimensión sea igual o superior a ocho metros cuadrados, (las de medida inferior, sin importar su número, ya se encontraban gravadas dentro del impuesto de Avisos y Tableros), evento en el cual los sujetos pasivos del impuesto de avisos y tableros, y aquéllos que no lo son pero que también ocupen el espacio público con las mencionadas vallas, pagarán a favor de los sujetos activos, la tarifa establecida en el artículo 14 en concordancia con el artículo 15 de la Ley, la que deberá ser fijada por el respectivo órgano de representación popular, concejo municipal o distrital, autónomamente, pero respetando el límite de cinco salarios mínimos mensuales anuales, por cada valla.”

En virtud de la ley precedente y fundamentado en el Decreto 090 de 1994, expedido por el Alcalde de Tunja, el Estatuto de Rentas de dicho ente territorial incorporado en el Decreto 389 de 2006, vigente para la época de los hechos que se analizan, a partir de su artículo 136, reguló los elementos del impuesto de publicidad exterior visual, así:

¹ Expediente 12646, C. P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

“ARTICULO 136. HECHO GENERADOR. El hecho generador lo constituye la colocación de publicidad exterior visual en la jurisdicción del Municipio de Tunja. El Impuesto se causa desde el momento de su colocación. (Acuerdo 034 de 1998, Art 98).

ARTICULO.137. SUJETO ACTIVO. El Sujeto Activo de la Publicidad Visual Exterior es el Municipio de Tunja.

ARTICULO 138. SUJETO PASIVO. Es la persona natural o jurídica por cuya cuenta se coloca la publicidad exterior visual. (Acuerdo 034 de 1998, Art 99)

ARTICULO 139. BASE GRAVABLE. La base gravable está constituida por cada uno de los elementos que contengan publicidad exterior visual. (acuerdo 034 de 1998, Art 100).”

Se tiene entonces que el hecho generador del impuesto no se encuentra supeditado al cumplimiento de requisito distinto al de la colocación de la publicidad exterior en la jurisdicción del ente territorial, conforme con los parámetros establecidos también por el estatuto de rentas citado, para que se cause dicho gravamen.

Sobre el particular, el Consejo de Estado en forma reiterada ha sostenido esta postura, al señalar que de acuerdo con la Ley 140 de 1994, la verificación de la exhibición de la publicidad genera *per se* la causación del impuesto. En los siguientes términos se ha expresado la máxima corporación de lo contencioso administrativo sobre el particular:

“Lo primero que debe advertirse es que los elementos estructurales del tributo a la publicidad exterior visual deben guardar entre sí una estrecha relación, pues es a partir de la materialización del hecho generador que surge la obligación tributaria en cabeza de aquellas personas, naturales o jurídicas, a quienes la norma les asigna la calidad de sujetos pasivos de la obligación.

Bajo ese entendido, el hecho gravable del impuesto a la publicidad visual exterior, de conformidad con el artículo 3º del Acuerdo 111 de 2003, lo constituye la colocación de vallas con una dimensión igual o superior a 8 metros cuadrados, hecho gravable que al materializarse se denomina hecho imponible, siendo ese el momento en el que surge la obligación tributaria en cabeza del contribuyente.”²

Ahora bien, formuladas las anteriores precisiones en torno a los elementos estructurales del impuesto analizado, debe señalar el despacho que la consecuencia jurídica de la falta de declaración por parte del contribuyente responsable, se encuentra prevista en el Estatuto de Rentas del municipio de Tunja, adoptado en el Decreto 389 de 2006, el cual contempla la sanción por no declarar en los siguientes términos:

“ARTICULO 333. SANCION POR NO DECLARAR O PAGAR EL IMPUESTO A CARGO. La sanción por no declarar o pagar el impuesto a cargo será equivalente a:

(...)

² Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejera Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, sentencia de 28 de agosto de 2013, Radicación número: 25000-23-27-000-2010-00031-01(19140); *ver también* sentencia del Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejero Ponente: Jorge Octavio Ramírez Ramírez, sentencia de 3 de abril de 2014, radicación número: 25000-23-27-000-2010-00197-01(19137). *Ver también* sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICENO DE VALENCIA Bogotá D.C., diez (10) de abril de dos mil catorce (2014) Radicación número: 25000-23-27-000-2010-00201-01(19923).

5. En el caso de que la omisión se refiera al pago del Impuesto de Publicidad Exterior visual, del impuesto de Espectáculos Públicos, rifas menores, y juegos permitidos la sanción por no cancelar será equivalente al doble del impuesto que ha debido pagarse.”

3.2.- Del proceso de aforo

El Estatuto Tributario Nacional, contempla la liquidación de aforo en los eventos en los cuales no se obtiene la declaración a instancias del contribuyente, así como el procedimiento que se debe adelantar para dichos efectos, en los artículos 715 a 717, cuyo tenor literal es el siguiente:

Artículo 715. EMPLAZAMIENTO PREVIO POR NO DECLARAR. *Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligados a ello, serán emplazados por la Administración de Impuestos, previa comprobación de su obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes, advirtiéndoseles de las consecuencias legales en caso de persistir su omisión.*

El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad, en los términos previstos en el Artículo 642.

Artículo 716. CONSECUENCIA DE LA NO PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN CON MOTIVO DEL EMPLAZAMIENTO. *Vencido el término que otorga el emplazamiento de que trata el Artículo anterior, sin que se hubiere presentado la declaración respectiva, la Administración de Impuestos procederá a aplicar la sanción por no declarar, prevista en el Artículo 643.*

Artículo 717. LIQUIDACIÓN DE AFORO. *Agotado el procedimiento previsto en los Artículos 643, 715 y 716, la Administración podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que no haya declarado.*

A su turno, en virtud del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, el Estatuto de Rentas de Tunja – Decreto 389 de 2006, adoptó las normas del E.T. sobre el procedimiento mencionado, en los siguientes términos:

“LIQUIDACION DE AFORO

ARTICULO 400. EMPLAZAMIENTO PREVIO POR NO DECLARAR. *Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligadas a ello, serán emplazados por la unidad de Fiscalización o investigaciones tributarias del Municipio de Tunja, previa comprobación de su obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes, advirtiéndose de las consecuencias legales en caso de persistir su omisión.*

El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad, en los términos previstos para la extemporaneidad con posterioridad al Emplazamiento.

ARTICULO 401. CONSECUENCIA DE LA NO PRESENTACION DE LA DECLARACION CON MOTIVO DEL EMPLAZAMIENTO. *Vencido el término que otorga el emplazamiento de que trata el artículo anterior, sin que se hubiera presentado la declaración respectiva, la Administración Municipal procederá a aplicar la sanción por no declarar prevista en este Estatuto.*

ARTICULO 402. LIQUIDACION DE AFORO. *Agotado el procedimiento previsto en la sanción por no declarar, emplazamiento previo por no declarar y la consecuencia de la no presentación con motivo del emplazamiento, la unidad de liquidación del Municipio de Tunja, podrá dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que no haya declarado.”*

El Consejo de Estado sostuvo al respecto, en un primer momento, que las tres etapas del aforo debían surtirse de forma separada e independiente para respetar el debido proceso, postura que modificó al analizar de forma más amplia las normas del Estatuto Tributario. En estos términos se expresó la corporación³:

“Y, en el entendido de que la sanción por no declarar constituye un requisito previo a la liquidación de aforo, en las sentencias del 12 de noviembre de 2015 [expediente 19967] y del 4 de febrero de 2016 [expediente 20979] 14, la Sala consideró que se vulnera el derecho al debido proceso si la liquidación de aforo se formula en el mismo acto que impone la sanción por no declarar⁴ .

En la sentencia del 26 de mayo de 2016⁵, se moduló ese criterio pues se precisó que formular la liquidación de aforo en el mismo acto que impone la sanción por no declarar no constituye irregularidad sancionable con la nulidad del acto, por las siguientes razones:

“En el capítulo de normas generales sobre sanciones, el artículo 637 del E.T. fija la siguiente regla general para todas las actuaciones administrativas sancionatorias tributarias:

ARTICULO 637. ACTOS EN LOS CUALES SE PUEDEN IMPONER SANCIONES. Las sanciones podrán imponerse mediante resolución independiente, o en las respectivas liquidaciones oficiales.

En concordancia con esa disposición, el artículo 638 del E.T. fija la regla de prescripción de la facultad para imponer sanción, así:

“ARTICULO 638. PRESCRIPCIÓN DE LA FACULTAD PARA IMPONER SANCIONES. Cuando las sanciones se impongan en liquidaciones oficiales, la facultad para imponerlas prescribe en el mismo término que existe para practicar la respectiva liquidación oficial.

(...)”

La Sala ha sido del criterio de que para imponer la sanción por no declarar no se requiere formular pliego de cargos, pues el artículo 715 del E.T. dispone que, para tales eventos, basta que se emplace al contribuyente.

El emplazamiento es el acto previo que le permite al contribuyente ejercer el derecho de defensa en el sentido de exponer ante la administración las razones por las que no cabría imponer la sanción por no declarar ni la liquidación de aforo.

En concordancia con lo anterior, el plazo para imponer la sanción y formular de aforo prescribe al cabo de los cinco años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar. Se aprecia, entonces, que la omisión de presentar la declaración tributaria es el hecho que sirve de fundamento para iniciar dos actuaciones administrativas: una para imponer la sanción y otra para formular liquidación de aforo.

En virtud de los principios de eficiencia, celeridad, eficacia y economía, el emplazamiento se instituye, además, como un mecanismo para persuadir al contribuyente para que presente la declaración so pena de la sanción y de la liquidación de aforo.

³ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, sentencia del 15 de septiembre de 2016. Radicación número: 54001-23-31-000-2007-00349-01(20181)

⁴ Radicación: 05001-23-31-000-2007-00590-01. M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Reiterada en la Sentencia del cuatro (4) de febrero de dos mil dieciséis (2016). M.P. Martha Teresa Briceño De Valencia. Radicación: 08001233300020120048601 (20979).

⁵ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Sentencia de 26 de mayo de 2016. Radicación: 250002327000201100296 01. No. Interno: 19732. Demandante: Inversiones Birvinc S.A. e Inmobiliaria Arte S.A. Demandado: Bogotá D.C.- Dirección Distrital de Impuestos. Impuesto Predial 2005 y 2006.

Por el emplazamiento, se conmina al contribuyente a pagar una sanción menos onerosa que la prevista por no declarar [sanción por extemporaneidad]. De manera que, si el contribuyente decide no declarar, la administración puede iniciar la actuación administrativa prevista para imponer la sanción por no declarar y, posteriormente, la prevista para formular la liquidación de aforo, en ambos casos, previo emplazamiento para declarar.

Pero, además, nada se opone a que las dos actuaciones administrativas se adelanten de manera simultánea e independientemente o de manera acumulada, al punto de que se plasmen ambas decisiones en dos resoluciones o en una sola, pues, esto consulta los principios anteriormente referidos, y así lo permite hacer el artículo 637 del E.T.

Fíjese que en la sentencia citada se precisó que la administración tributaria puede iniciar dos actuaciones administrativas. Una, para imponer la sanción por no declarar y, otra, para liquidar de aforo. También se dijo que la administración puede iniciar la actuación administrativa prevista para imponer la sanción por no declarar y, posteriormente, la prevista para formular la liquidación de aforo. Pero que también puede adelantarlas de manera simultánea e independientemente o de manera acumulada, al punto de que se plasmen ambas decisiones en dos resoluciones o en una sola.

Pero ¿qué ocurre si la administración tributaria decide formular únicamente la liquidación de aforo?

Según la demandante, ese hecho acarrea una irregularidad procesal que tiene la virtud de viciar la liquidación de aforo en el entendido de que la resolución que impone la sanción constituye una etapa del proceso que no podría omitirse.

*Sobre el particular, la Sala reitera que son dos las actuaciones administrativas que la autoridad tributaria puede iniciar de oficio: la que tiene como fin imponer la sanción y la que tiene como fin liquidar de aforo el impuesto. **Como tal, cada actuación administrativa requiere indispensablemente del emplazamiento para declarar, para garantizar el derecho de defensa.**" (Negrilla y subrayado del Juzgado).*

3.3.- De los recursos y el silencio administrativo positivo

De conformidad con el artículo 720 del Estatuto Tributario y 406 del Estatuto de rentas de Tunja vigente en la época en que se adelantó el procedimiento bajo estudio – Decreto 389 de 2006-, contra los actos que en ejercicio de la actividad de fiscalización se emitan por la administración municipal, el contribuyente tiene la posibilidad de discutirlos a través del recurso de reconsideración, dentro de los dos (2) meses siguientes a su notificación en debida forma:

“ARTICULO 406. RECURSOS CONTRA LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA DEL MUNICIPIO DE TUNJA. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales de este Código, contra las liquidaciones oficiales, resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos, en relación con los impuestos municipales, **procede el Recurso de Reconsideración.** El recurso de reconsideración salvo norma expresa en contrario, deberá interponerse dentro del término de dos (2) meses a partir de su notificación ante la oficina jurídica de la Alcaldía Mayor de Tunja. Cuando el acto haya sido proferido por el Alcalde Mayor de Tunja, deberá interponerse ante el mismo funcionario que lo profirió.” (Negrilla y subrayado del Juzgado).

Ahora bien, los artículos 417 y 419 del mencionado Estatuto de Rentas, en armonía con los artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario, disponen que el municipio cuenta con el término de un (1) año para resolver y notificar el recurso referido⁶ y en el evento de no hacerlo de forma oportuna, se establece la consecuencia jurídica, en los siguientes términos:

⁶ Estatuto Tributario. **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.

“ARTICULO 417. TERMINO PARA RESOLVER LOS RECURSOS. La oficina jurídica del Municipio de Tunja tendrá un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.”

“ARTICULO 419. SILENCIO ADMINISTRATIVO. Si transcurrido el término de un año con que cuenta la Oficina Jurídica de la Alcaldía para resolver y 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 Municipal de oficio o a petición de parte, así lo declarará.”⁷

Ahora, bien, respecto de la configuración del silencio administrativo positivo en materia tributaria, el Consejo de Estado ha indicado lo siguiente:

“En el caso del silencio positivo, el acto presunto hace que el administrado vea satisfecha su pretensión como si la autoridad la hubiera resuelto de manera favorable.

La configuración del silencio positivo genera un acto presunto que tiene que ser respetado por la Administración. En otras palabras, una vez se ha producido el silencio positivo, la Administración pierde competencia para decidir la petición o recurso respectivos.

Así las cosas, como lo ha sostenido esta Sección¹⁴, para que se configure el silencio positivo se deben cumplir tres requisitos: i) que la ley le haya dado a la Administración un plazo dentro del cual debe resolver la petición, recurso etc.; ii) que la ley contemple de manera expresa que el incumplimiento del plazo tiene efectos de silencio positivo; y iii) que la autoridad que estaba en la obligación de resolver, no lo haya hecho dentro del plazo legal. Respecto de este último requisito, se debe entender que dentro del plazo señalado no solo debe emitirse la decisión, sino notificarse en debida forma.”⁸

La misma Corporación en otra oportunidad se refirió a los efectos del silencio positivo señalando que en virtud de dicha ficción jurídica, cuando la administración tributaria omite resolver el recurso de reconsideración o la solicitud de revocatoria o notificarlo en el término de un (1) año contado desde su radicación, se crea un acto “ficto” que reemplaza la resolución que debió emitir de forma expresa la administración en el sentido de acceder a lo pretendido.

Sobre el particular, sostuvo:

“Esta actuación administrativa culmina, por regla general, con un acto administrativo expreso que decide favorable o desfavorablemente la petición. Por excepción, esa actuación puede culminar con un acto administrativo ficto positivo. Esto ocurre, como se precisó anteriormente, cuando la administración omite resolver en tiempo, esto es, en el año, el recurso reconsideración interpuesto contra el acto que negó la petición de devolución. En este caso, se reitera, el artículo 734 del E.T. dispone que el recurso se entiende resuelto a favor del contribuyente, lo que quiere decir que la petición de devolución del saldo a favor, del pago en exceso o de lo no debido se entendería aceptada.

Es, por lo tanto, la ley, en este caso, el Estatuto Tributario, la que, por excepción, le da al silencio de la administración el efecto análogo al de una decisión expresa. Además, se presenta como una decisión adversa a sus propios intereses

⁷ Estatuto Tributario. **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.

⁸ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencia de 25 de abril de 2018, dentro del radicado **Rad. No.:** 73001-23-33-000-2014-00219-01 [21805], con ponencia de la consejera Stella Jeannette Carvajal Basto

y correlativamente positiva a favor del administrado. Se trata, entonces, de un acto declarativo del que se deriva el efecto jurídico que la propia ley manda, y, como tal, sujeto a las mismas reglas de los actos expresos, en especial, **la presunción de legalidad y su virtual obligatoriedad**. De ahí que el artículo 73 del C.C.A.12 disponga que habrá lugar a revocar los actos que resulten de la aplicación del silencio administrativo positivo, si se dan las causales previstas en el artículo 69 ib., o si fuera evidente que el acto ocurrió por medios ilegales¹³.⁹ Resalta el Juzgado

3.- CASO CONCRETO

3.1.- Tesis parte actora

Conforme con lo expuesto en el libelo introductorio, la parte actora pretende que se declare la nulidad del acto administrativo contenido en el oficio de 16 de agosto de 2018, por medio del cual el municipio de Tunja - Secretaría de Hacienda-. desató la petición de la empresa Carrazos S.A.S., relacionada con la declaratoria del silencio administrativo positivo por la falta de resolución del recurso de reconsideración contra la resolución N° 0143 de 2017, que negó la solicitud de devolución del pago de lo no debido por el impuesto de publicidad exterior visual y, en consecuencia, pide declarar la ocurrencia del tal silencio administrativo positivo y de lo pretendido en el recurso de reconsideración, esto es, la devolución por pago de lo no debido.

De forma subsidiaria solicita la declaratoria de nulidad de la Resolución 0143 de 16 de febrero de 2017, se reconozcan los intereses corrientes desde el momento en que se hizo la solicitud de devolución, esto es, desde el 24 de noviembre de 2016 y hasta que se haga efectiva. Y finalmente que se declare que Carrazos S.A.S. no adeuda suma alguna por concepto de publicidad exterior visual por los periodos fiscales 2011, 2012y 2013.

Se invocan como cargos de nulidad de los actos acusados los siguientes:

- La ocurrencia del fenómeno de cosa juzgada administrativa de los temas tratados en los actos administrativos contenidos en las Resoluciones 476,477 y 478 de 2015, respecto de los cuales se configuró el silencio administrativo positivo.
- La falta de resolución del recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 0143 de 2017, aun cuando procedía.
- La negativa de declarar el silencio administrativo positivo a favor de Carrazos S.A.S. por la ausencia de respuesta al recurso de reconsideración indicado.
- El desconocimiento del derecho de defensa con fundamento en lo dispuesto en el artículo 71 del C.P.A.C.A.
- Violación del principio de *non bis in ídem* al revivir el cobro de las sanciones que, por silencio administrativo positivo o revocatoria directa, dejaron de existir, sin que pueda cobrarse entonces el impuesto aforado haciendo una nueva determinación en la Resolución 0143 de 2017 o negando la devolución del pago de lo no debido.

⁹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencia 760012331000200901219-01 de 30 de agosto de 2016, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

3.2.- Tesis entidad territorial accionada

El municipio de Tunja, por su parte, indica que las Resoluciones N° 0476, 0477 y 0478 decidieron únicamente sobre la sanción por no declarar, mas no respecto de la obligación sustancial que corresponde al pago efectivo del tributo, pues la obligación formal de declarar es distinta a la obligación sustancial de pagar el impuesto a cargo.

Aduce que el silencio administrativo deprecado no se configuró por la renuncia a términos de ejecutoria de la Resolución 0143 de 2017, y en consideración a que el impuesto de publicidad exterior visual (deber sustancial) sí se causó, por lo que el pago realizado correspondió a una deuda existente, que desvirtúa la condición esencial de haberse presentado el pago de lo no debido, independiente de las resoluciones sanción, por lo cual no existió saldo a favor o pago de lo no debido que justifique la devolución pretendida.

Respecto de lo anterior, señala que la configuración del silencio administrativo positivo no puede ir en contravía del ordenamiento legal y otorgar derechos subjetivos que no se encuentran acordes con las normas vigentes.

Aduce finalmente que la solicitud de devolución del pago de lo no debido fue resuelta por la administración municipal de forma definitiva, mediante oficio O.I. 0919 de 26 de mayo de 2015, y que no procede por tanto el reproche de un acto en firme.

3.3.- Tesis del Despacho

Considera el Despacho que en aplicación de las normas aplicables que regulan el procedimiento de discusión de los actos administrativos en materia tributaria en el municipio de Tunja (Decreto 389 de 2006) y las incorporadas en el Estatuto Tributario Nacional, se configuró el silencio administrativo positivo respecto del recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Resolución 0143 de 16 de febrero 2017.

En consecuencia, se debe reconocer la existencia del silencio administrativo positivo y el acto ficto correspondiente, y en tan virtud hacer efectiva la pretensión formulada en el recurso de reconsideración radicado el 26 de mayo de 2017, orientada a la devolución de lo pagado por la sociedad demandante CARRAZOS S.A.S., por concepto del impuesto de publicidad exterior visual, vigencias 2011, 2012 y 2013, así como las sanciones correspondientes.

Se condenará igualmente al Municipio de Tunja al pago de los intereses corrientes a partir de la notificación del acto que negó la devolución, contenido en la Resolución N° 143 del 16 de febrero de 2017, esto es, desde el 31 de marzo de 2017, hasta la fecha de ejecutoria de esta providencia, a la tasa prevista en el Artículo 864 del Estatuto Tributario.

3.4.- A continuación procede el Juzgado a sustentar su postura, previa instalación de los hechos probados relevantes en el estudio del caso, conforme con los documentos obrantes en el expediente:

- a. El municipio de Tunja envió a la empresa Carrazos S.A.S., los oficios 506-2013, 507-2013 y 208-2013, correspondientes a los años 2011, 2012 y 2013, respectivamente, concernientes al requerimiento de la declaración del impuesto de publicidad exterior visual, con motivo de la instalación de un tótem de tres caras cada una de un área de 8.82 metros de promoción de las marcas que distribuían en la ciudad, los cuales fueron notificados a su destinatario el 8 de noviembre de 2013 (fls. 23 a 33).

En esa misma oportunidad se propuso la sanción por extemporaneidad, en caso de presentar la declaración luego del emplazamiento (fls. 15, 18 y 21, apartes de las resoluciones sanción).

- b. Ante la falta de presentación de la declaración del impuesto de publicidad exterior visual por parte de Carrazos S.A.S., el municipio de Tunja expidió las Resoluciones 0476, 0477 y 0478 de 21 de abril de 2015, notificadas el 24 de abril siguiente, a través de las cuales impuso sanción por no declarar el impuesto mencionado, por los periodos gravables 2011, 2012 y 2013, respectivamente, determinando el monto de la sanción más no el del impuesto (fls. 14 a 22 y fl. 23).
- c. El 15 de mayo de 2015, la empresa Carrazos S.A.S. realizó el pago a favor del municipio de Tunja de la suma de \$33.486.000, de acuerdo con el comprobante de consignación del Banco de Occidente, visto en folio 455 C2.

Mediante escrito de la misma fecha por presentación y radicado (fl. 454 C2), Carrazos S.A.S. informó de la consignación realizada por concepto de impuesto de publicidad exterior visual, señalando que se allanaba a la literalidad de las Resoluciones 0476, 0477 y 0478, con la siguiente discriminación del pago:

DESCRIPCIÓN	VALOR
Valor del impuesto	\$25.377.000
sanción	\$1.768.000
Intereses	\$6.340.000
Total Consignación	\$33.486.000

- f. La Secretaría de Hacienda de Tunja, mediante oficio O.I. 0919 de 26 de mayo de 2015 indicó respecto del anterior oficio que *“el acuerdo 0001 de 2015 exige como condición especial para acogerse al descuento que se efectúe el pago de la obligación principal hasta el 31 de mayo, los intereses y sanciones actualizadas se reducirán en un ochenta (80%); y revisado el cuadro no se efectuó el pago de sanciones reducidas motivo por el que perderían el beneficio.”* (fls. 456 y 457 C2).
- g. El 14 de julio de 2015, Carrazos presentó solicitud de revocatoria directa contra las Resoluciones 0476, 0477 y 0478 de 21 de abril de 2015, solicitando revocarlas y declarar la pérdida temporal de la competencia por parte de la administración municipal para imponer sanción respecto del impuesto de publicidad exterior visual y que en consecuencia se declarara que la empresa no adeudaba suma alguna relacionada con este impuesto o sanción (fls. 64 a 96).

- h. En la misma fecha, presentó el oficio con “*Ref. Su oficio 0919 de Mayo 26 de 2015*” y radicado SAC-66-14412, a través del cual el representante legal de Carrazos indicó al municipio de Tunja – Oficina de impuestos-, lo siguiente “*de acuerdo a su oficio de la referencia me permito solicitar que la suma de \$33.486.000 consignados a buena cuenta de nuestro deseo de acceder a la condición especial de pago respecto de algunas obligaciones surgidas de los actos administrativos N° 0476, 0477 y 0478 de abril de 2015 sean aplicados en su totalidad a la tercera cuota del impuesto de industria y comercio y complementario determinado en la declaración N° 201434633 del año gravable 2014.*”

Lo anterior teniendo en cuenta que su oficio manifiesta que se debe efectuar el pago total de la obligación para acceder a su beneficio y que la sociedad Carrazos Ltda., ha decidido impugnar los actos administrativos mediante los cuales se determinó el impuesto y se impuso sanción por los años 2011, 2012 y 2013.” (fls. 58 y 59 – 103 y 104).

- i. El 3 de agosto de 2016, la empresa Carrazos, con oficio radicado 1.3.8-4-1/2016/E17501, solicitó la declaración del silencio administrativo positivo respecto de las solicitudes de revocatoria directa, impetradas contra las Resoluciones 0476, 0477 y 0478 de 21 de abril de 2015, radicadas mediante certificado SAC-66-14412 de 14 de julio de 2015; previamente la empresa demandante, por intermedio de su representante legal, protocolizó el mismo mediante escritura pública N° 2642 de 29 de julio de 2016 de la Notaría Segunda de Tunja (fls. 56-57).

En ese mismo documento solicitó la imputación o compensación de las sumas consignadas por concepto del impuesto de publicidad exterior, a los valores adeudados del impuesto de industria y comercio o en su defecto se ordenara su devolución.

- j. El ente territorial accionado, el 8 de agosto de 2016, notificó a la sociedad demandante la Resolución 056 de 29 de julio de 2016, a través de la cual resolvió favorablemente la solicitud de revocatoria directa impetrada por Carrazos sobre las Resoluciones 0476, 0477 y 0478 de 2015 (fls. 105 a 120).
- k. El 21 de septiembre de 2016, mediante oficio rad. 1.4.1.5-496, suscrito por el secretario de hacienda del municipio de Tunja, en respuesta a la petición de 3 de agosto de 2016 con rad. 1.3.8.4-1-2016-E/17051, se indicó que no había lugar a declarar el silencio administrativo positivo, puesto que mediante Resolución 056 de 29 de julio del mismo año, se revocaron las resoluciones sanción 0476, 0477 y 0478 (fl. 121).
- l. El 24 de noviembre de 2016, la empresa Carrazos, con oficio radicado 1.3.8-7-1/2016/E/25993, solicitó nuevamente el reintegro de las sumas consignadas a la administración municipal, por concepto de impuesto de publicidad exterior por los años 2011, 2012 y 2013.

Como fundamento de la petición indicó que la revocatoria directa de las resoluciones sanción, originó la desaparición de los actos administrativos sancionatorios y se abortó el proceso de aforo del impuesto, puesto que dichos actos eran requisito esencial para determinar el impuesto (fls. 122 a 127).

- m. La Secretaría de Hacienda del municipio de Tunja, mediante Resolución N° 0143 de 16 de febrero de 2017, resolvió negativamente la solicitud de devolución del pago de lo no debido, bajo el argumento que el impuesto se generó con motivo de la colocación de la publicidad exterior visual, causándose la obligación, razón por la cual les asistía el deber de cancelar la totalidad de la deuda.

Se agregó que: *“si bien es cierto que la Resolución N° 056 de 2016 revocó las resoluciones Sanción, se reitera que el Impuesto de publicidad exterior visual se causó, al igual que los intereses moratorios, la sanción por no declara y la sanción por extemporaneidad”*.

En el mencionado acto administrativo se efectuó una liquidación con corte a 15 de mayo de 2015, fecha del pago del impuesto, por concepto de los intereses y la sanción por extemporaneidad, determinando un monto pendiente de pago por \$60.281.000 (fls. 129 a 131).

- n. La notificación de la Resolución 0143 de 2017 se efectuó al señor Miller Hernando Rodríguez, autorizado por el representante legal de Carrazos, el 31 de marzo de 2017 (fol. 251), según consta en el texto mismo del acto administrativo.
Igualmente obra documento separado con fecha del 31 de marzo de 2017, en el cual el señor MILLER HERNANDO RODRÍGUEZ, manifiesta que se notifica del mencionado acto administrativo, autorizado por el representante legal de entidad actora y que renuncia a términos para interponer el recurso de reconsideración contra la resolución notificada, solicitando la ejecutoria (fl. 253 C2).
- o. Obra documento fechado el 31 de marzo de 2017, suscrito por el señor Raúl Enrique Segura Escobar, representante legal de Carrazos S.A.S., mediante el cual autoriza al señor Miller Hernando Rodríguez Montañez, para que, en su nombre y representación, se notifique de la Resolución N° 0143 de 2017 (fl. 254 C2).
- p. Contra la Resolución 0143 de 2017, Carrazos interpuso recurso de reconsideración el 26 de mayo de 2017, con radicado 1.3.8-4-1/2017/E/14253, argumentando que la revocatoria de los actos sancionatorios interrumpe e impide la determinación oficial del impuesto, puesto que la sanción por no declarar es un requisito esencial para poder determinar el impuesto mediante liquidación de aforo (fls. 132 a 139).
- q. Transcurrido un año desde la interposición del recurso de reconsideración contra la Resolución 0143 de 2017, sin obtener respuesta alguna, Carrazos S.A.S. protocolizó el silencio administrativo positivo, mediante escritura pública N°1360 de 1 de junio de 2018, de la Notaría Segunda del Círculo de Tunja, (fls. 140 a 155 y 222 a 248 C2).
- r. Teniendo en cuenta lo anterior, el 26 de julio de 2018, con radicado 1.3.8.4.1/2018/E/22166, Carrazos S.A.S. solicitó la declaratoria del silencio administrativo positivo respecto del recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 0143 de 16 de febrero de 2017 (fls. 156 a 160).
- s. Mediante oficio 604 de 16 de agosto de 2018, el municipio de Tunja dio respuesta a la solicitud de declaración de silencio administrativo positivo, indicando: *“como fundamento*

esencial de hecho se encuentra que el contribuyente omitió información relevante para el trámite del silencio administrativo positivo invocado, pues la petición objeto de la presente respuesta, en la solicitud presentada ante el Notario Segundo de Tunja, en las declaraciones extrajudiciales que presentó bajo la gravedad de juramento para lograr la protocolización del recurso, y en el contenido de la misma escritura pública omitió informar que respecto del acto que resolvió negar la devolución, esto es la resolución 0143 de 16 de febrero de 2017 se presentó renuncia a términos de ejecutoria en el momento de la notificación personal, información relevante más cuando por virtud de la mencionada renuncia a términos, la resolución 143 de 2013 quedó ejecutoriada y en firme, por lo cual no era susceptible de ser recurrida y menos aún de ser modificada argumentando un silencio administrativo positivo, por tratarse de un acto administrativo ejecutoriado respecto del cual la administración y el particular ya no cuentan con competencia legal para modificarlo o dejarlo sin efecto.”

Agregó además en la parte final del documento respecto del impuesto por publicidad exterior visual, lo siguiente: *“la existencia de la mencionada publicidad causa por sí misma el pago del impuesto, pues tal como lo indica la resolución 143 de 201 (sic), se configura a cabalidad el hecho generador del tributo, descrito en el artículo 136 del acuerdo (sic) 389 de 2006: El hecho generador lo **constituye la colocación de publicidad exterior visual** en la jurisdicción del Municipio de Tunja. **El impuesto se causa desde el momento de su colocación** (Acuerdo 034 de 1998, Art. 98). En consecuencia, tal como lo indicó la mencionada resolución, el impuesto de publicidad exterior visual se causó, independientemente de la existencia de resoluciones sanción, por tanto, no existió saldo a favor o pago de lo no debido.”* (fls. 161 a 163).

3.5.- Hechas las precisiones anteriores, procede el Despacho a exponer los argumentos que soportan la tesis planteada de forma inicial, a la luz de la resolución de los cargos de nulidad planteados en contra de los actos administrativos censurados.

Como precisión inicial el despacho debe indicar que no emitirá pronunciamiento frente a la legalidad de las Resoluciones 0476, 0477 y 0478 del 21 de abril de 2015, a través de las cuales el Municipio de Tunja impuso sanción por no declarar el impuesto de publicidad exterior visual, vigencias 2011, 2012 y 2013, en consideración a que no se formuló pretensión de nulidad alguna en su contra y tampoco se atacó en el libelo introductorio, la legalidad del oficio del 21 de septiembre de 2016, con radicado 1.4.1.5-496, suscrito por el secretario de hacienda del municipio de Tunja, mediante el cual niega la aplicación del silencio administrativo positivo respecto de dichos actos administrativos.

3.5.2.- Ahora bien, se alega en la demanda que el municipio de Tunja, con el acto demandado - oficio 604 de 16 de agosto de 2018-, desconoció el precepto contenido en el artículo 71 del C.P.A.C.A., al aducir como argumento para negar la ocurrencia del silencio administrativo positivo, que contra la Resolución 0143 de 2017 no procedía el recurso de reconsideración puesto que la persona a quien se notificó, autorizada por el representante legal de Carrazos, en el acta de notificación del último acto mencionado renunció a términos de ejecutoria, dejando en firme dicho pronunciamiento de la administración.

Para dilucidar si es de recibo dicho argumento que igualmente se plantea por la entidad demandada en su contestación, cabe señalar que el artículo 71 de la Ley 1437 de 2011, establece lo siguiente:

“Artículo 71. Autorización para recibir la notificación. Cualquier persona que deba notificarse de un acto administrativo podrá autorizar a otra para que se notifique en su nombre, mediante escrito que requerirá presentación personal. El autorizado solo estará facultado para recibir la notificación y, por tanto, cualquier manifestación que haga en relación con el acto administrativo se tendrá, de pleno derecho, por no realizada.

NOTA: El texto subrayado fue derogado por el literal a), art. 626, Ley 1564 de 2012

Lo anterior sin perjuicio del derecho de postulación.

En todo caso, será necesaria la presentación personal del poder cuando se trate de notificación del reconocimiento de un derecho con cargo a recursos públicos, de naturaleza pública o de seguridad social.” (Negrilla fuera de texto).

La literalidad de la norma transcrita permite deducir sin lugar a equívocos que quien ha sido autorizado para recibir en nombre de otro la notificación de un acto administrativo, solo está facultado para esa acción, sin que las demás manifestaciones que formule respecto del acto tengan validez, de tal suerte que entender lo contrario vulnera el debido proceso y el ordenamiento legal, desconociendo que esta prohibición opera *ipso iure*.

En el caso concreto, el ente territorial indicó en el oficio 604 de 16 de agosto de 2018 y lo planteó como argumento defensivo en este juicio, que en el acto de notificación de la Resolución N° 0143 de 2017, Carrazos S.A.S. renunció expresamente a los términos para interponer el recurso de reconsideración, por lo que no puede alegar su propia culpa al declarar el desconocimiento de dicha manifestación y los efectos que ello genera en la firmeza del acto administrativo.

Revisado el oficio de autorización otorgado por el representante legal de la sociedad demandante, se tiene que allí únicamente se facultó al señor Miller Hernando Rodríguez a recibir la notificación de la Resolución 0143 de 2017, sin ninguna otra facultad adicional (fol. 254), por lo que a la luz del precepto legal contenido en el artículo 71 del C.P.A.C.A., la suscripción del formato de notificación por la persona autorizada y que trae esa manifestación de renuncia de términos, es un acto que de pleno derecho se tiene por no realizado.

No se debe perder de vista que la constancia de notificación de la Resolución 0143 de 2017, que se observa en el último folio del acto administrativo, nada dice sobre renuncia a términos de ejecutoria (fl. 251), hecho que deja serias dudas al despacho acerca de la real voluntad del señor Miller Rodríguez de hacer esa manifestación, y si en gracia de discusión se tomare como voluntaria y no inducida por la administración en el texto del formato preestablecido que obra a folio 253, en todo caso deviene ineficaz por expresa prohibición legal.

En este orden de ideas, al tenerse la renuncia a términos de ejecutoria impuesta en el formato de notificación, como una manifestación ineficaz de pleno derecho, el acto administrativo contenido en la Resolución N° 143 del 16 de febrero de 2017, no adquiriría firmeza, y por consiguiente el contribuyente Carrazos S.A.S., se encontraba plenamente facultado para interponer en su contra el recurso de reconsideración, como en efecto lo establece el artículo 406 del Decreto Municipal 389 de 2006 y así se hizo saber a la demandante en el artículo segundo del acto acusado, en el cual se le concedió para ello el término de dos (2) meses contados a partir de la notificación.

En el asunto analizado, el 26 de mayo de 2017 Carrazos S.A.S., presentó el recurso de reconsideración contra la Resolución 0143 de 16 de febrero de 2017, esto es, dentro del término

de 2 meses siguientes a la notificación de la decisión recurrida, pues como se ha dicho el acto administrativo fue notificado el 31 de marzo del mismo año.

En razón a ello, la administración municipal debió dar trámite al recurso interpuesto, resolverlo y notificarlo en el término de un (1) año, de acuerdo con el artículo 417 del Estatuto de Rentas municipal, en concordancia con el artículo 732 del Estatuto Tributario, sin embargo ello no ocurrió dado que la administración guardó silencio, como se aduce en la demanda y no se controvierte por la defensa del ente territorial ni se aporta prueba de pronunciamiento alguno, bajo la justificación de la renuncia a términos de ejecutoria que, se reitera, se debe tener por no realizada.

No obstante que en materia tributaria no es obligatoria la protocolización del silencio administrativo positivo¹⁰, la falta de respuesta motivo al contribuyente Carrazos S.A.S., a protocolizar el silencio administrativo positivo mediante escritura pública N° 1360 del 01 de junio de 2018, ante la Notaría Segunda del Círculo de Tunja (fols. 388-391) y a solicitar mediante oficio el 26 de julio de 2018, con radicado 1.3.8.4.1/2018/E/22166, Carrazos S.A.S. la declaratoria de dicha figura respecto del recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 0143 de 16 de febrero de 2017 (fls. 156 a 160).

En orden de lo anterior, dada la falta de respuesta al recurso de reconsideración que contra la Resolución 0143 de 16 de febrero de 2017 interpuso la sociedad demandante Carrazos S.A.S., efectivamente se configuró el silencio administrativo positivo en favor del recurrente, al tenor de lo establecido en el artículo 419 del Estatuto de Rentas municipal, en concordancia con el artículo 734 del Estatuto Tributario, de tal suerte que así se declarará en la parte resolutive de este proveído.

La consecuencia jurídica de dicha figura no puede ser otra, en consonancia con los pronunciamientos del Consejo de Estado antes referidos, que declarar la nulidad del oficio N° 604 de 16 de agosto de 2018, suscrito por el Secretario de Hacienda del Municipio de Tunja, mediante el cual se negó la configuración de dicho silencio y los efectos del acto ficto o presunto positivo.

A título de restablecimiento del derecho, se ordenará entonces reconocer la configuración del silencio administrativo positivo en relación con el recurso de reconsideración interpuesto el 26 de mayo de 2017, contra la Resolución 0143 de 16 de febrero de 2017. En consecuencia, se declarará fallado a favor de la sociedad Carrazos S.A.S., por lo que se ordenará al Municipio de Tunja – Secretaría de Hacienda-, la devolución de lo pagado por la sociedad demandante CARRAZOS S.A.S., por concepto del impuesto de publicidad exterior visual, vigencias 2011, 2012 y 2013, sanción e intereses, en cuantía de \$33.486.000, de acuerdo con el comprobante de consignación del Banco de Occidente, visto a folio 455 del plenario.

Ahora bien, en el recurso de reconsideración solicitó la sociedad actora que se ordenara la devolución de lo pagado por los anteriores conceptos, en los términos indicados en la solicitud

¹⁰ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia 2013-01971/22243 de mayo 3 de 2018. Rad.: 05001-23-33-000-2013-01971-01 [22243], Consejero Ponente: Dr. Milton Chaves García.

radicada con número 25993 del 24 de noviembre de 2016 (fols. 122-127), escrito en el cual solicita la actualización monetaria desde el 15 de mayo de 2015 hasta a fecha en que ésta se materialice; no obstante, el Juzgado encuentra que el reconocimiento de intereses se encuentra expresamente regulado en el artículo 863 del Estatuto Tributario, de modo que acatando dicho precepto, se ordenará el reconocimiento de los mismos desde la notificación del acto que negó la devolución, contenido en la Resolución N° 143 del 16 de febrero de 2017, esto es, desde el 31 de marzo de 2017, hasta la fecha de ejecutoria de esta providencia, a la tasa prevista en el Artículo 864 del Estatuto Tributario¹¹.

La entidad territorial demandada aduce en su defensa que el hecho generador del impuesto de publicidad exterior visual por parte de Carrazos, para los años 2011, 2012 y 2013, efectivamente se configuró, toda vez que el tributo se causa desde el momento de su instalación, al margen del deber de declarar y pagar o de las sanciones por no atender dicha obligación, razón por la cual se torna improcedente la solicitud de devolución formulada por la empresa demandante.

Al respecto, debe señalar el despacho que si aun en gracia de discusión el impuesto se hubiese causado efectivamente en virtud de la instalación de la publicidad exterior por parte de Carrazos S.A.S., ello no es óbice para restarle efectos a la configuración del silencio administrativo positivo en el *sub examine*, toda vez que el ente territorial demandado estaba en el deber de pronunciarse frente al recurso de reconsideración interpuesto y no obrar de manera pasiva al dejar transcurrir el término legal de un (1) año sin emitir pronunciamiento frente al mismo; inclusive ante la configuración del acto ficto positivo estaba en la posibilidad de someterlo a escrutinio jurisdiccional toda vez que se encuentra revestido de la presunción de legalidad, como lo destaca el Consejo de Estado en sentencia invocada en precedencia.

El efecto de dicha omisión se encuentra previsto en el artículo 419 del Decreto Municipal 389 de 2006, en consonancia con el artículo 734 del Estatuto Tributario, y no es otro que otorgar efectos al acto ficto o presunto que suple la decisión expresa de la administración y que igualmente goza de presunción de legalidad, la cual se entiende favorable al contribuyente CARRAZOS S.A.S., en el sentido de acceder a la devolución del dinero pagado por concepto del impuesto de publicidad exterior visual, vigencias 2011, 2012 y 2013, intereses y sanciones.

Cabe anotar que la Corte Constitucional se ha pronunciado sobre la figura del silencio administrativo positivo, arguyendo que se trata de una sanción ante la inactividad de la administración que tiene como propósito hacer efectivos los principios de celeridad y efectividad propios de la función administrativa, posición que sustenta en los términos que se citan en seguida:

*Lo dicho en precedencia, le permite a la Sala afirmar que la medida que consagra el precepto parcialmente acusado tiene un **fin importante y legítimo**, por cuanto busca que la administración decida en tiempo los recursos interpuestos por los infractores administrativos, con el ánimo de hacer efectivos los principios de*

¹¹ El Consejo de Estado en su Sección Cuarta, confirmó la liquidación de intereses en estos términos, ordenada en fallo proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en asunto de similares contornos al que se analiza en esta providencia, en sentencia tres (03) de julio de dos mil veinte (2020), Radicación número: 76001-23-31-000-2010 00833-01(22164), Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ.

celeridad y efectividad propios de la función administrativa y los derechos fundamentales de los asociados, en este caso, el derecho al debido proceso en los términos explicados en precedencia. De esta manera, se obliga a las entidades estatales que ejercen la potestad sancionatoria a resolver en tiempo los recursos interpuestos y no someter al ciudadano a procedimientos prolongados ante la administración de justicia que, como se señaló en los antecedentes legislativos de la ley en revisión, sólo debe activarse en casos excepcionales.

*El silencio administrativo positivo, salvo en las circunstancias excepcionales como la fuerza mayor o el caso fortuito que justifiquen la mora en la resolución del recurso, resulta un medio idóneo para conseguir la finalidad que persigue el legislador: la inversión de la carga que antes pesaba para el ciudadano de demandar el acto ficto mediante el cual se entendía negado el recurso. Es decir, el silencio positivo, en el caso en análisis y con la salvedad hecha, es **efectivamente conducente** para alcanzar el fin propuesto por el precepto, en este caso, soliviar las cargas impuestas a los administrados por la inactividad o desidia del Estado al dejar de responder una solicitud, en este caso, un recurso.*

El medio elegido por el legislador en el precepto acusado no está prohibido. En efecto, establecer las consecuencias que se pueden derivar de no responder en tiempo los recursos interpuestos contra el acto sancionatorio permite hacer efectivos, entre otros, los principios de eficacia y celeridad que rigen la función administrativa, como el derecho de defensa de los administrados. Se repite, el legislador puede establecer términos y cargas para una de las partes, en este caso optó por dejar ésta en cabeza del Estado, con el objetivo de cumplir y hacer efectivos fines constitucionales legítimos como los que aquí se han enunciado.

Finalmente, debe señalar la Sala que la figura del silencio administrativo positivo resulta idónea para que la administración cumpla y decida en término los recursos y ponga fin a las actuaciones administrativas. En el evento en que ello no ocurra, será la administración y no el ciudadano la que tenga que acudir a la jurisdicción para demandar su propio acto, obviamente, con las responsabilidades que dicha omisión genera para el funcionario renuente¹².

En el ámbito específico del procedimiento de discusión de los actos administrativos en materia tributaria, el Consejo de Estado ha sido del criterio que la consecuencia jurídica atribuida a la omisión de resolver oportunamente el recurso de reconsideración, radica precisamente en la configuración de un acto ficto que acepta las peticiones formuladas en dicho mecanismo de impugnación.

Sobre el particular, destacó el Consejo de Estado en reciente pronunciamiento:

2.1- Conforme al artículo 139 del Decreto 523 de 1999, en concordancia con el artículo 732 del ET, «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 de reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.»

La inobservancia de este término, según el artículo 141 del Decreto 523 de 1999, en línea con el 734 del ET, conlleva la configuración del silencio administrativo positivo. Textualmente dicha disposición indica que «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».

*Sobre el particular, en sentencia del 14 de noviembre de 2019 (exp. 22093, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez), la Sala precisó que «el silencio administrativo es un fenómeno jurídico en virtud del cual la ley considera que, frente a una petición elevada a la Administración, se ha producido una decisión ficta o presunta cuando el solicitante no ha sido notificado de una respuesta expresa dentro del plazo legalmente establecido para el efecto. (...) **En determinados casos, la ley ha previsto la configuración del silencio administrativo positivo, evento en el que, ante la omisión de la Administración de resolver dentro del plazo fijado, y como castigo***

¹² Corte Constitucional, sentencia C-875 de 2011.

por su inactividad o falta de diligencia, se presume que la petición ha tenido una resolución favorable. Tal es el caso del silencio administrativo positivo en materia tributaria reglado en el artículo 734 del ET, según el cual, si transcurrido el término de un año (artículo 732 ibídem), contado a partir de la interposición en debida forma del recurso de reconsideración, la Administración no lo ha resuelto, se entiende fallado a favor del recurrente».

En definitiva, si transcurrido 1 año desde la interposición en debida forma del recurso de reconsideración, no se notifica su resolución, por una parte, se genera un acto ficto positivo, que acepta las peticiones formuladas en el recurso y si la autoridad tributaria resuelve extemporáneamente el recurso, será nulo por falta de competencia.

(...)

2.3- Con base en lo anterior, la Sala encuentra probado que la demandante interpuso en debida forma el recurso de reconsideración el 25 de abril de 2008. Lo que en principio significaba que, conforme al artículo 139 del Decreto 523 de 1999, en concordancia con el artículo 732 del ET, la demandada contaba con un año para notificar la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

En vista de que dicho acto fue expedido el 09 de diciembre de 2009 (aproximadamente 7 meses después de que el término precluyera) y fue notificado el 8 de marzo de 2010 (casi un año después de que el término precluyera), de conformidad con los artículos 141 del Decreto 523 de 1999 y 734 del ET, operó el silencio administrativo positivo, el cual fue correctamente solicitado ante la administración, **por lo cual la consecuencia fue la de resolver de forma favorable la petición formulada por la actora en el recurso de reconsideración presentado.**

No prospera el cargo de apelación.

3- En la medida en que se encuentra probada la ocurrencia del silencio administrativo positivo declarada por el Tribunal, no resulta procedente estudiar de fondo los actos demandados, por lo que la Sala confirmará la sentencia apelada¹³.

De conformidad con los anteriores pronunciamientos jurisprudenciales, al margen de la causación o no del hecho generador del impuesto de publicidad exterior visual a cargo de Carrazos S.A.S., durante las vigencias 2011, 2012 y 2013, es irrefutable que efectivamente operó el silencio administrativo positivo a favor de la demandante, lo cual no deja otra alternativa que aplicar las consecuencias legales que ello conlleva y en los términos del artículo 419 del Estatuto de Rentas municipal en concordancia con el artículo 734 del Estatuto Tributario, consisten en reconocer plenos efectos a las peticiones formuladas en el recurso de reconsideración.

Lo anterior sin perjuicio claro está de la responsabilidad que se le puede atribuir al funcionario renuente por las eventuales consecuencias fiscales, penales y disciplinarias que se puedan derivar de la conducta omisiva, motivo por el cual se ordenará que una vez ejecutoriado este proveído, se compulsen copias del expediente a la Fiscalía General de la Nación, a la Contraloría General de la República y a la Procuraduría General de la Nación, para que adelante las investigaciones correspondientes.

¹³ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejero Ponente: Julio Roberto Piza Rodríguez, sentencia del tres (03) de julio de dos mil veinte (2020), Radicación número: 76001-23-31-000-2010-00833-01(22164)

Finalmente y ante la prosperidad de las pretensiones principales, el Juzgado se abstendrá de emitir pronunciamiento frente a las pretensiones subsidiarias y, por sustracción de materia, no es preciso resolver los demás cargos de nulidad planteados en la demanda.

5.- COSTAS

Para el presente asunto, el Juzgado acoge la postura del Consejo de Estado que, mediante sentencia del 19 de enero de 2017, dentro del proceso con radicación N° 54001-23-33-000-2012-00180-1 (1706-2015) Consejero Ponente: Dr. Carmelo Perdomo Cuéter, resolvió no condenar en costas, bajo la siguiente argumentación:

“La Sala difiere de la interpretación objetiva que el a quo dedujo del artículo 188 del CPACA, esto es, imposición de condena costas de pleno derecho a la parte vencida, sin más consideraciones, tal como acontece en la actividad procesal propia de los asuntos civiles, comerciales, de familia y agrarios, en virtud del mandato contenido en el artículo 365 del Código General del Proceso.

(...)

*En tal virtud, a diferencia de lo que acontece en otras jurisdicciones (civil, comercial, de familia y agraria), donde la responsabilidad en materia de costas siempre es objetiva (artículo 365 del CGP), **corresponde al juez de lo contencioso-administrativo elaborar un juicio de ponderación subjetiva respecto de la conducta procesal asumida por las partes, previa imposición de la medida, que limitan el arbitrio judicial o discrecionalidad, para dar paso a una aplicación razonable de la norma.***

Ese juicio de ponderación supone que el reproche hacia la parte vencida esté revestido de acciones temerarias o dilatorias que dificulten el curso normal de las diferentes etapas del procedimiento.”

Conforme la cita precedente, no advierte el Despacho que la conducta procesal asumida por el municipio de Tunja merezca algún cuestionamiento que justifique o torne razonable la condena en costas en el *sub-lite*, razón por la cual el despacho se abstendrá de imponerlas.

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Décimo Administrativo Oral de Tunja, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley

FALLA:

PRIMERO: Declarar la nulidad del oficio N° 604 de 16 de agosto de 2018, que negó la solicitud de declaratoria de silencio administrativo positivo, en relación con el recurso de reconsideración impetrado por Carrazos S.A.S., el 26 de mayo de 2017, contra la Resolución N° 0143 del 16 de febrero de 2017.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **reconocer** la configuración del silencio administrativo positivo en relación con el recurso de reconsideración interpuesto el 26 de mayo de 2017 contra la Resolución N° 0143 del 16 de febrero de 2017. En consecuencia, se declara resuelto a favor de la sociedad Carrazos S.A.S., por lo que se ordena al Municipio de Tunja, proceda a la devolución de lo pagado por la sociedad demandante CARRAZOS S.A.S., por concepto del impuesto de publicidad exterior visual, vigencias 2011, 2012 y 2013, sanción e intereses, en cuantía de \$33.486.000, de acuerdo con el comprobante de consignación del Banco de Occidente, visto a folio 455 del plenario.

Se condena al Municipio de Tunja al pago de los intereses corrientes a partir de la notificación del acto que negó la devolución, contenido en la Resolución N° 143 del 16 de febrero de 2017, esto es, desde el 31 de marzo de 2017, hasta la fecha de ejecutoria de esta providencia, a la tasa prevista en el Artículo 864 del Estatuto Tributario.

TERCERO: NO CONDENAR EN COSTAS en esta instancia, conforme lo indicado en precedencia.

CUARTO: Por secretaría y en firme este proveído, compulsar copias del expediente a la Fiscalía General de la Nación, a la Contraloría General de la República y a la Procuraduría General de la Nación, para que adelante las investigaciones correspondientes por la omisión de resolver el recurso de reconsideración interpuesto el 26 de mayo de 2017, contra la Resolución N° 0143 del 16 de febrero de 2017.

QUINTO: Cumplido lo anterior y ejecutoriado este fallo, **ARCHIVAR** el expediente, previas las constancias que sean necesarias. Si existen remanentes devuélvanse a la parte que corresponda.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Firmado Por:

JAVIER LEONARDO LOPEZ HIGUERA

JUEZ CIRCUITO

JUZGADO 010 ADMINISTRATIVO DE TUNJA

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación:

1760a6ab96f57bc192ec64b1a95917b2521fc4d846a127bce8fd84180f518497

Documento generado en 03/09/2020 04:11:03 p.m.