

*República de Colombia*  
**RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO**



**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL TOLIMA**

PONENTE: Mag. ÁNGEL IGNACIO ÁLVAREZ SILVA

Ibagué, tres (03) de marzo de dos mil veintidós (2022)

Expediente: **73001-23-33-000-2020-00035-00**  
Medio de Control: **NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**  
Demandante: **INC GROUP S.A.S**  
Demandado: **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN**

Procede la Sala a dictar el fallo de primera instancia que en derecho corresponde, no observándose nulidad alguna que invalide lo actuado dentro del presente medio de control de **NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** promovido por la sociedad **INC GROUP S.A.S** en contra de la **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**.

**ANTECEDENTES**

La sociedad **INC GROUP S.A.S**, actuando por intermedio de apoderado judicial y en ejercicio del medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho consagrado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, presentó demanda con la finalidad de obtener mediante sentencia judicial un pronunciamiento favorable sobre las siguientes:

**DECLARACIONES Y CONDENAS**

Que se declare la nulidad de la **Liquidación Oficial de Revisión No. 092412018000024 del 1 de octubre de 2018** en la que se modifica la Liquidación Privada de la sociedad INC GROUP S.A.S. distinguida con el formulario No. 1111603350531 y con adhesivo No. 91000353389643, presentada en forma virtual el 27 de abril de 2016, correspondiente a la Declaración del Impuesto de Renta y Complementarios del año gravable 2015.

Que se declare igualmente la nulidad de la **Resolución No. 992232019000042 del 23 de septiembre de 2019, notificada el 2 de octubre de 2019** proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN que resolvió en forma negativa el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial mencionada.

Que, en consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, se declare la firmeza de la Declaración privada de la sociedad INC GROUP S.A.S. distinguida con el formulario No. 1111603350531 y con adhesivo No. 91000353389643, presentada virtualmente el 27 de abril de 2016, correspondiente a la Declaración del Impuesto de Renta y Complementarios del año gravable 2015, declarándose que la sociedad demandante no está obligada a pagar suma adicional alguna.

Que se ordene dar cumplimiento a la sentencia en los términos de los artículos 187, 192 y 195 del C.P.A.C.A.

El anterior *petitum*, conforme lo revela el examen del expediente, en los siguientes:

### HECHOS<sup>1</sup>

1. El 27 de abril de 2016 la sociedad demandante presentó la Declaración de Impuesto sobre la Renta y Complementarios del año gravable 2015 utilizando para el efecto el formulario No. 1111603350531 con No. Interno 91000353389643 y cancelando a título de impuesto la suma de \$12.250.000.
2. Que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales decidió iniciar investigación tributaria considerando que, como previamente se había adelantado investigación por Renta del año gravable 2014 a este contribuyente, se presumió inexactitud en los valores registrados por la sociedad demandante en la Renta del año 2015.
3. Que, en consecuencia, la DIAN dio apertura al expediente GO 2015 2016 000555, en el que propuso modificar el valor a pagar de la Liquidación Privada de Renta 2015 de INC GROUP SAS, mediante Requerimiento Especial No. 092382018000001 del 17 de enero de 2018, así:

Por impuesto	sanción por inexactitud	TOTAL
\$8.154.541.000	\$8.154.541.000	\$16.309.082.000.

4. Que, una vez la entidad contribuyente respondió el requerimiento efectuado por la DIAN, esa entidad expidió la **LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION No. 092412018000024 del 1 de octubre de 2018 – CONCEPTO RENTA 2015**, notificada por correo certificado el 4 de octubre de 2018, en la que se modificó el acto propuesto ordenando pagar a la sociedad contribuyente la suma de *ocho mil ciento sesenta y seis millones setecientos noventa y un mil pesos (\$ 8,166,791,000)* y una sanción por inexactitud del 100% del impuesto no declarado para un total de *dieciséis mil trescientos veintiún millones, trescientos treinta y dos mil pesos (\$16,321,332,000)*, así:

CONCEPTOS	VALOR PRIVADA	VALOR DETERMINADO
TOTAL GASTOS DE NOMINA\$	\$ 30,072,000	\$ 30,072,000
APORTES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL	\$2,894,000	\$2,894,000
APORTES AL SENA, ICBF, CAJAS DE COMPENSACION	\$453,000	\$453,000
<b>EFFECTIVO, BANCOS, CTAS BCOS, INVERS MOBILIARIAS, CTAS COBRAR</b>	<b>\$387,308,000</b>	<b>\$16,031,478,000</b>
ACCIONES Y APORTES (SOC ANONIMAS, LIMITADAS, ASIMILADAS)	\$ 0	\$ 0
CUENTAS POR COBRAR CLIENTES	\$15,644,170,000	
INVENTARIOS	\$2,607,077,000	
ACTIVOS FIJOS	\$ 4,798,000	\$4,798,000
OTROS ACTIVOS	\$ 840,717,000	\$840,717,000
<b>TOTAL PATRIMONIO BRUTO</b>	<b>19,484,070,000</b>	<b>\$ 16,876,993,000</b>
<b>PASIVOS</b>	<b>19,423,278,000</b>	<b>\$981,166,000</b>
<b>TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO/LIQUIDO NEGATIVO</b>	<b>\$60,792,000</b>	<b>\$ 15,895,827,000</b>
<b>INGRESOS BRUTOS OPERACIONALES</b>	<b>\$18,029,589,000</b>	<b>\$ 20,942,696,000</b>
INGRESOS BRUTOS NO OPERACIONALES	\$ 0	\$ 0

<sup>1</sup> fl 4 a 11, cuaderno principal, expediente digital

INTERES Y RENDIMIENTO FINANCIERO	\$83,315,000	\$ 83,315,000
<b>TOTAL INGRESOS BRUTOS</b>	<b>\$18,112,904,000</b>	<b>\$21,026,011,000</b>
DEVOLUCIONES, DESCUENTOS Y REBAJAS	\$ 0	\$ 0
INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA NI GANANCIA OCASIONAL	\$ 0	\$ 0
<b>TOTAL INGRESOS NETOS</b>	<b>\$18,112,904,000</b>	<b>\$21,026,011,000</b>
<b>COSTOS DE VENTA (PARA SISTEMA PERMANENTE)</b>	<b>\$16,606,228,000</b>	<b>\$6,206,222,000</b>
OTROS COSTOS (INCL COSTO ACT PEC Y OTROS DIST DE LOS ANT)	\$ 0	\$ 0
<b>TOTAL COSTOS</b>	<b>\$16,606,228,000</b>	<b>\$6,206,222,000</b>
GASTOS OPERACIONALES DE ADMINISTRACION	706,716,000	706,716,000
GASTOS OPERACIONALES DE VENTAS	\$ 0	\$ 0
DEDUCCION INVERSIONES DE ACTIVOS FIJOS	\$ 0	\$ 0
<b>OTROS DEDUC (SERVICIOS PUBLICOS, FLETES, SEGUROS, IMP, ETC)</b>	<b>\$207,363,000</b>	<b>\$186,579,000</b>
<b>TOTAL DEDUCCIONES</b>	<b>914,079,000</b>	<b>893,295,000</b>
<b>RENTA LIQUIDA DEL EJERCICIO</b>	<b>\$592,597,000</b>	<b>\$13,926,494,000</b>
O PERDIDA LIQUIDA	\$ 0	\$ 0
COMPENSACIONES	\$ 0	\$ 0
<b>RENTA LIQUIDA</b>	<b>\$592,597,000</b>	<b>\$13,926,494,000</b>
RENTA PRESUNTIVA	\$1,721,000	\$1,721,000
TOTAL RENTAS EXCENTAS	\$ 0	\$ 0
<b>RENTAS GRAVABLES</b>	<b>\$0</b>	<b>\$19,284,265,000</b>
<b>RENTA LIQUIDA GRAVABLE</b>	<b>\$592,597,000</b>	<b>\$33,210.759,000</b>
INGRESOS POR GANANCIAS OCASIONALES	\$ 0	\$ 0
COSTOS Y DEDUCCIONES POR GANANCIAS OCASIONALES	\$ 0	\$ 0
GANANCIAS OCASIONALES NO GRAVADAS Y EXENTAS	\$ 0	\$ 0
GANANCIA OCASIONAL GRAVABLE	\$ 0	\$ 0
<b>IMPUESTO SOBRE RENTA GRAVABLE</b>	<b>\$148,149,000</b>	<b>\$ 8,302,690,000</b>
DESCUENTOS TRIBUTARIOS		
<b>IMPUESTO NETO DE RENTA</b>	<b>\$148,149,000</b>	<b>\$ 8,302,690,000</b>
IMPUESTO DE GANANCIAS OCASIONALES	\$ 0	\$ 0
DTO IMPTOS PAGADOS EXTERIOR POR GANANCIAS OCASIONALES	\$ 0	\$ 0
<b>TOTAL IMP A CARGO/ IMP GENERADO POR OPERACIONES GRAV</b>	<b>\$148,149,000</b>	<b>\$ 8,302,690,000</b>
ANTICIPO POR EL ANO GRAVABLE	\$5,378,000	\$5,378,000
SALDO FVR SIN SOL DEV O COMP/ SALDO FVR PER FIS ANT	\$ 0	\$ 0
AUTORRETENCIONES	\$ 0	\$ 0
OTROS CONCEPTOS	\$130,521,000	\$130,521,000
TOTAL RETENCIONES ANO GRAVABLE	\$130,521,000	\$130,521,000
ANTICIPO POR EL ANO GRAVABLE SIGUIENTE	\$ 0	\$ 0
<b>SALDO A PAGAR POR IMPUESTO</b>	<b>\$12,250,000</b>	<b>\$ 8,166,791,000</b>
<b>SANCIONES</b>	<b>\$ 0</b>	<b>\$ 8,166,791,000</b>
<b>TOTAL SALDO A PAGAR</b>	<b>\$12,250,000</b>	<b>\$16,321,332,000</b>
TOTAL SALDO A FAVOR	\$ 0	\$ 0

5. Que, como consecuencia de lo anterior, en el mismo acto la DIAN impuso sanciones independientes al Representante Legal y al Revisor Fiscal, por valor de *ciento treinta y cinco millones, novecientos cuarenta mil pesos (\$135.940.000)* a cada uno.
6. Que, dentro del término de ley, la sociedad demandante interpuso RECURSO DE RECONSIDERACION en lo que a esa empresa le correspondía y la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN se ocupó del mismo expidiendo la **Resolución No. 99223201900042 del 23 de septiembre de 2019** en el que confirmó lo inicialmente dispuesto frente a la entidad demandante, y textualmente en su parte considerativa plasmó que “(...) **no se accede a las pretensiones del apoderado especial del contribuyente (...)**”
7. Que el citado acto administrativo se notificó por correo certificado el 2 de octubre de 2019, quedando agotada así la vía gubernativa.
8. De igual manera, se encuentra acreditado que el revisor fiscal de la sociedad contribuyente interpuso recurso de reconsideración contra la sanción impuesta de **\$135.940.000**, el cual fue resuelto de manera conjunta a través de la **Resolución No. 99223201900042 del 23 de septiembre de 2019**, accediéndose de manera parcial al mismo, disminuyéndose la sanción impuesta en la suma de **\$ 130.622.000**
9. Por considerar que el acto administrativo impugnado se encuentra viciado de nulidad en lo que hace referencia a su liquidación tributaria, la sociedad actora instaura el presente medio de control, indicando que, a su juicio, la **Resolución No. 99223201900042 del 23 de septiembre de 2019** no resolvió en estricto sentido los argumentos expuestos en el recurso de reconsideración, ya que en su parte resolutive decide **modificar** el acto impugnado sin detallar exactamente las cifras objeto de modificación, operando así el silencio administrativo positivo establecido en el artículo 734 del Estatuto Tributario.

## NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN

Constitución Política artículo 29, Estatuto Tributario artículos 732 y 743

Advierte que el ordenamiento jurídico en materia tributaria contempla el silencio administrativo positivo a favor del contribuyente cuando la Dian no responde a los recursos que se interponen dentro de la oportunidad legal.

Manifiesta que actuando en calidad de apoderado especial de la sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución - LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION No. 092412018000024 del 1 de octubre de 2018 – CONCEPTO RENTA 2015, el día 30 de noviembre de 2018, que fue inadmitido mediante Auto No. 992232018000069 del 27 de diciembre de 2018, lo que conllevó a que se radicara de nuevo el recurso subsanando los requisitos formales cuya corrección se ordenó, por lo que se admitió el mismo por la administración de impuestos el 27 de diciembre de 2018 mediante Auto No. 106-001103, notificado a la sociedad contribuyente el 29 de enero de 2019.

Que mediante la Resolución No. 992232019000042 del 23 de septiembre de 2019, notificada el 2 de octubre de 2019, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica, la administración de impuestos resolvió el recurso interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 092412018000024, pero en estricto sentido no lo hizo (operando el silencio administrativo positivo), como quiera

que en su parte resolutive decide modificar el acto impugnado sin detallar exactamente las cifras en las que consiste tal modificación.

Que la jurisprudencia al respecto ha sido reiterativa en señalar que el principio de congruencia como garantía del debido proceso se erige como una verdadera garantía del derecho fundamental de las partes y, en la mayoría de las oportunidades, se demuestra con la simple lectura juiciosa de los actos objeto de estudio y su confrontación el cumplimiento de las exigencias que deben acompañar las formas de los actos administrativos, siendo así una controversia de pleno de derecho.

Concluye refiriendo que el acto de fondo objeto de demanda fue recurrido en sede administrativa, sin embargo, el que se ocupó de tal impugnación, con la que se agotaba la vía gubernativa, fue expedido por la DIAN con una irregularidad de tal envergadura que merece que sean atendidas las pretensiones de que se declare el silencio administrativo y, a consecuencia de ello, la firmeza de la Declaración privada de Renta vigencia 2015 presentada en su momento por la sociedad demandante.

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

### **DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**

Luego de hacer un recuento de los hechos objeto de demanda, manifiesta que las pretensiones no tienen vocación de prosperidad, pues los actos administrativos objeto de litis fueron proferidos conforme a las facultades constitucionales y legales otorgadas a la DIAN, sin que con ellos se hubieran trasgredido normas de carácter legal y constitucional, lo que lleva a concluir que no se encuentran viciados de nulidad.

Refiere que el silencio administrativo positivo se configura cuando la administración tributaria no se pronuncia frente al recurso de reconsideración en un tiempo determinado, advirtiendo que el artículo 732 del E.T. establece como termino para resolver el recurso un (1) año contado a partir de su interposición.

Señala que, en el caso concreto, el recurso de reconsideración fue interpuesto el 5 de diciembre de 2018, por lo que el término para decidir el recurso iba hasta el 5 de diciembre de 2019, mientras que la resolución que resolvió el recurso se notificó al apoderado de la sociedad demandante el día 2 de noviembre de 2019, antes del vencimiento de dicho término.

Afirma también que en la resolución del recurso de reconsideración se abordan todos los cargos formulados por el apoderado en su recurso, no accediéndose a ninguno de ellos, por lo que la liquidación oficial en lo que hace referencia a la sociedad demandante fue confirmada en su totalidad.

Advierte no obstante que, como el revisor fiscal de la sociedad demandada interpuso recurso en contra de la misma liquidación por la sanción que le fue impuesta en ella, de conformidad con lo señalado en el artículo 658-1 del E.T, y como al resolver el recurso de reconsideración en el mismo acto se decidió el recurso interpuesto por el revisor fiscal, se desprende que la modificación a la que se hace mención en la resolución, tiene que ver con el monto de la sanción impuesta a este revisor, tal como se observa en la parte resolutive artículo segundo en donde se tasa en la suma de \$ 130.622.000, no tipificándose el silencio administrativo positivo alegado por la parte actora, ya que el recurso de reconsideración se decidió dentro del término previsto en la ley.

Concluye afirmando que: *i) Los cargos formulados por la demandante en su recurso fueron desatados en la resolución. ii) La modificación de la liquidación oficial se da es en relación con la sanción impuesta al revisor fiscal, como se prueba en la parte motiva y resolutive de la resolución que resuelve el recurso y iii) La modificación de la sanción no afecta los valores o cifras que fueron señalados en la liquidación oficial de revisión respecto del tributo en discusión.* (fl 126 a 136, cuaderno principal, expediente digital).

## **TRÁMITE PROCESAL**

Esta corporación admitió la demanda mediante auto del 10 de febrero de 2020 (fls. 107 a 108, cuaderno ppal digitalizado). Notificadas las partes y el Ministerio Público, dentro del término de traslado, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, contestó la demanda, anexando copia de la actuación tributaria administrativa (fls. 126 a 136 cuaderno principal digitalizado y carpeta expediente administrativo digitalizado)

Mediante providencia del 30 de agosto de 2021, se decretó que el presente asunto sería objeto de sentencia anticipada, en cumplimiento de lo ordenado en el numeral 1 del artículo 182A del CPACA, adicionado por el artículo 42 de la Ley 2080 de 2021, incorporándose las pruebas allegadas por las partes y fijándose el litigio, atendiendo a que la cuestión debatida era de pleno derecho y no se necesitaba la práctica de pruebas.

Por auto de fecha 13 de septiembre de 2021 se dispuso el traslado a las partes para que presentaran por escrito sus alegatos de conclusión, oportunidad en la que concurrió el apoderado de la DIAN y rindió concepto igualmente el representante del Ministerio Público.

## **ALEGATOS DE CONCLUSION**

### **PARTE DEMANDADA – DIAN**

Sostiene que, como quiera que desde la realización de la audiencia inicial hasta la presentación de los alegatos no se presentaron nuevos argumentos o se enunciaron nuevas situaciones en contra de los actos impugnados, se ratificaba en los argumentos de defensa consignados al momento de contestar la demanda, los cuales vuelve y refiere.

### **CONCEPTO MINISTERIO PÚBLICO**

El agente del Ministerio Público al momento de rendir el respectivo concepto hace una relación de los hechos y pretensiones de la demanda para, seguidamente, hacer un análisis legal y jurisprudencial del silencio administrativo positivo en materia de procedimiento administrativo tributario respecto del recurso de reconsideración.

Descendiendo al caso en concreto, advierte que revisada la actuación administrativa existe claridad que la entidad demandada en la Resolución No. 992232019000042 del 23 de septiembre de 2019, se pronunció de manera expresa frente al recurso impetrado por la sociedad demandante en el sentido de negar las pretensiones de dicho recurso como efectivamente se hizo en la parte considerativa del acto administrativo, tal como se puede establecer tanto de lo manifestado en la demanda como en la contestación de esta y de las pruebas obrantes en el proceso, cumpliendo con los términos establecidos en el artículo 732 del Estatuto Tributario.

Resalta que los fundamentos de la presente demanda están basados en una especulación teórico-argumentativa de la parte demandante, que no corresponde a la realidad procesal administrativa acaecida dentro del trámite del procedimiento administrativo tributario que culminó con la expedición de la Resolución No. 992232019000042 del 23 de septiembre de 2019, en la que claramente se desvirtuaron los argumentos impugnantes del recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 092412018000024 del 01 de octubre 2018, por lo que solicita se nieguen las pretensiones de la demanda.

Encontrándose el proceso en estado de decidir, a ello se procede, para lo cual se hacen las siguientes.

## CONSIDERACIONES

### COMPETENCIA

Esta corporación es competente para conocer y fallar el presente medio de control en primera instancia, por tratarse de un proceso de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, en el que se controvierte unos actos administrativos de naturaleza tributaria cuya cuantía asciende a más de 100 SMLMV, de acuerdo con el numeral 4º del artículo 152 del CPACA.

### PROBLEMA JURÍDICO

Tal como se estipuló en la providencia a través de la cual se fijó el litigio, en el sub lite consiste en *determinar si los actos administrativos demandados que modificaron de manera oficial la declaración de renta presentada por la sociedad demandante para el año gravable 2015, y le impuso una sanción por inexactitud, fue expedido con falta y/o falsa motivación, atendiendo que se configuró el silencio administrativo positivo que establece el artículo 734 del Estatuto Tributario, o si, por el contrario, fueron proferidos conforme a las facultades constitucionales y legales otorgadas a la DIAN, sin que con ellos se hubiera trasgredido norma alguna de carácter legal y/o constitucional, como lo aduce la parte demandada.*

### TESIS DE LA SALA

En el presente asunto no le asiste razón a la parte demandante, pues no se desvirtuó la legalidad de los actos administrativos impugnados, toda vez que el recurso de reconsideración presentado contra la resolución - Liquidación Oficial de Revisión No. 092412018000024 del 01 de octubre 2018, que modificó de manera oficial la declaración de renta presentada por la sociedad demandante para el año gravable 2015 **fue resuelto de manera completa y en tiempo**, no configurándose el silencio administrativo positivo establecido en el artículo 734 del estatuto Tributario.

## FUNDAMENTOS DE LA TESIS DE LA SALA

### DEL SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO EN MATERIA TRIBUTARIA

El silencio administrativo positivo es una figura propia del Derecho Público, que busca la eficiencia de la administración imponiendo, a título de sanción, una consecuencia por la negligencia en la toma de una decisión en término a favor del ciudadano, en la que el receptor (ciudadano) de la conducta se vea favorecido por la inercia de la autoridad administrativa, evitando con ello una lesión a los intereses y derechos por inactividad de la autoridad.

El estatuto tributario contempla el silencio administrativo positivo a favor del contribuyente cuando la Dian no responde a los recursos que interpone dentro de la oportunidad legal. En lo que hace referencia al recurso de reconsideración, de acuerdo con los artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario, una vez interpuesto el recurso, la Administración cuenta con el término de un año para resolverlo, so pena de que el recurso se entienda fallado a favor del contribuyente, operando el silencio administrativo positivo.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado<sup>2</sup>, al hacer un análisis de dicha figura y los requisitos para su configuración ha establecido entre otras cosas lo siguiente:

*“(...) En relación con el silencio administrativo, la Sala ha señalado que se trata de un fenómeno en virtud del cual la ley contempla que, en determinados casos, a la falta de decisión de la Administración frente a peticiones o recursos elevados por los administrados, se le da un efecto que puede ser negativo o positivo. 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 Sección<sup>3</sup>, 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.*

*En efecto, sobre la expresión «resolver» contenida en este artículo, la jurisprudencia<sup>4</sup> ha precisado que la decisión a la que se refiere la ley, es la «notificada legalmente», vale decir, dentro de la oportunidad legal, ya que de otra manera no puede considerarse resuelto el recurso, comoquiera que si el contribuyente no ha tenido conocimiento del acto administrativo, este no produce los efectos jurídicos correspondientes y, por tanto, no puede tenerse como fallado el recurso presentado<sup>5</sup>.*

*Además, la Sala, en oportunidad anterior, precisó que el plazo de «un año», previsto en el artículo 732 del E.T., es un término preclusivo, porque el artículo 734 del E.T. establece que se configura el silencio administrativo positivo ante su incumplimiento. Al ser un término preclusivo, se entiende que al vencimiento del mismo, la Administración pierde competencia para manifestar su voluntad y, en ese orden, el acto deviene en nulo.*

*Ahora bien, en cuanto a la expresión «resolver», se debe entender que es un presupuesto que se da por sentado antes de entrar a verificar si el acto administrativo se expidió dentro del término legal y fue debidamente notificado, tal como lo ha*

---

<sup>2</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, SECCIÓN CUARTA Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO, sentencia de rimero (1) de agosto de dos mil dieciocho (2018) Radicación número: 13001-23-31-000-2012-00408-01(22061) Actor: SOCIEDAD DE COMERCIALIZACIÓN INTERNACIONAL REAL S.A. Demandado: DISTRITO TURÍSTICO Y CULTURAL DE CARTAGENA

<sup>3</sup> Sentencia de 13 de septiembre de 2017, Exp. 21514, C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

<sup>4</sup> Sentencia del 23 de junio del 2000, Exp. 10070, M.P. Dr. Delio Gómez Leyva, reiterada el 23 de agosto de 2002, Exp. 13829, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa, sentencia del 17 de julio de 2014, Exp. 19311, M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, sentencia del 1º de marzo de 2018, Exp. 22630, y del 21 de junio de 2018, Exp. 23433, C.P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>5</sup> Sentencia del 12 de abril de 2007. Exp. 15532, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

señalado la Sala, «para que el acto administrativo tenga vocación de ejecutoria, es requisito indispensable que el mismo esté en posibilidad de producir efectos jurídicos y sólo cumplen tal condición las decisiones de la Administración que han sido dadas a conocer a los interesados a través del medio **y condiciones de fondo y forma previstas en la ley para el efecto**, esto es la notificación, cuya finalidad no es otra que ponerla en conocimiento de aquellos, para que puedan ejercer su derecho de defensa e interponer los recursos procedentes»<sup>6</sup>.

Conforme lo anterior, el Consejo de Estado ha establecido de manera clara que resolver en término el recurso de reconsideración comprende la constatación de que la Administración, a través de un acto modificatorio, confirmatorio o de revocación, esto es, con un pronunciamiento dentro del término legal, ha resuelto en debida forma todos y cada uno de los planteamientos que sustentan el recurso.

## DE LO PROBADO EN EL PROCESO

Revisados los expedientes administrativos, la actuación que dio origen a la expedición de los actos impugnados, se resume de la siguiente manera:

1. El 27 de abril de 2016 la sociedad demandante presentó la Declaración de Impuesto sobre la Renta y Complementarios del año gravable 2015. Para el efecto utilizó el formulario No. 1111603350531 y No. Interno 91000353389643 y pagó a título de impuesto la suma de \$12.250.000. (fl 21 expediente administrativo – cuaderno 1 parte 2)
2. Que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales decidió iniciar investigación tributaria, considerando que previamente había iniciado investigación por Renta año gravable 2014, presumió inexactitud también en los valores registrados en la Renta del año 2015 por la sociedad demandante.
3. Que en ese orden de ideas la DIAN dio apertura, al expediente GO 2015 2016 000555, en el que mediante Requerimiento Especial No. 092382018000001 del 17 de enero de 2018 propuso modificar el valor a pagar de la Liquidación Privada de Renta 2015 de INC GROUP SAS así: (fl 11 a 44 expediente administrativo – cuaderno 7 parte 2) así:

Por impuesto	sanción por inexactitud	TOTAL
\$8.332.549.000	\$12.930.826.000	\$21.251.125.000.

4. Previa contestación del requerimiento efectuado<sup>7</sup>, la DIAN expidió la LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION No. 092412018000024 del 1 de octubre de 2018 – CONCEPTO RENTA 2015, notificada por correo certificado el 4 de octubre de 2018, modificando el acto propuesto: (fl 15 a 84 cuaderno principal expediente digitalizado)

CONCEPTOS	VALOR PRIVADA	VALOR DETERMINADO
TOTAL GASTOS DE NOMINA\$	\$ 30,072,000	\$ 30,072,000
APORTES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL	\$2,894,000	\$2,894,000
APORTES AL SENA, ICBF, CAJAS DE COMPENSACION	\$453,000	\$453,000
<b>EFFECTIVO, BANCOS, CTAS BCOS, INVERS MOBILIARIAS, CTAS COBRAR</b>	<b>\$387,308,000</b>	<b>\$16,031,478,000</b>

<sup>6</sup> Sentencia del 11 de septiembre de 2007, Exp. 15523, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

<sup>7</sup> fl 21 expediente administrativo – cuaderno 7 parte 6)

ACCIONES Y APORTES (SOC ANONIMAS, LIMITADAS, ASIMILADAS)	\$ 0	\$ 0
CUENTAS POR COBRAR CLIENTES	\$15,644,170,000	
INVENTARIOS	\$2,607,077,000	
ACTIVOS FIJOS	\$ 4,798,000	\$4,798,000
OTROS ACTIVOS	\$ 840,717,000	\$840,717,000
<b>TOTAL PATRIMONIO BRUTO</b>	<b>19,484,070,000</b>	<b>\$ 16,876,993,000</b>
<b>PASIVOS</b>	<b>19,423,278,000</b>	<b>\$981,166,000</b>
<b>TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO/LIQUIDO NEGATIVO</b>	<b>\$60,792,000</b>	<b>\$ 15,895,827,000</b>
<b>INGRESOS BRUTOS OPERACIONALES</b>	<b>\$18,029,589,000</b>	<b>\$ 20,942,696,000</b>
INGRESOS BRUTOS NO OPERACIONALES	\$ 0	\$ 0
INTERES Y RENDIMIENTO FINANCIERO	\$83,315,000	\$ 83,315,000
<b>TOTAL INGRESOS BRUTOS</b>	<b>\$18,112,904,000</b>	<b>\$21,026,011,000</b>
DEVOLUCIONES, DESCUENTOS Y REBAJAS	\$ 0	\$ 0
INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA NI GANANCIA OCASIONAL	\$ 0	\$ 0
<b>TOTAL INGRESOS NETOS</b>	<b>\$18,112,904,000</b>	<b>\$21,026,011,000</b>
<b>COSTOS DE VENTA (PARA SISTEMA PERMANENTE)</b>	<b>\$16,606,228,000</b>	<b>\$6,206,222,000</b>
OTROS COSTOS (INCL COSTO ACT PEC Y OTROS DIST DE LOS ANT)	\$ 0	\$ 0
<b>TOTAL COSTOS</b>	<b>\$16,606,228,000</b>	<b>\$6,206,222,000</b>
GASTOS OPERACIONALES DE ADMINISTRACION	706,716,000	706,716,000
GASTOS OPERACIONALES DE VENTAS	\$ 0	\$ 0
DEDUCCION INVERSIONES DE ACTIVOS FIJOS	\$ 0	\$ 0
<b>OTROS DEDUC (SERVICIOS PUBLICOS, FLETES, SEGUROS, IMP, ETC)</b>	<b>\$207,363,000</b>	<b>\$186,579,000</b>
<b>TOTAL DEDUCCIONES</b>	<b>914,079,000</b>	<b>893,295,000</b>
<b>RENTA LIQUIDA DEL EJERCICIO</b>	<b>\$592,597,000</b>	<b>\$13,926,494,000</b>
O PERDIDA LIQUIDA	\$ 0	\$ 0
COMPENSACIONES	\$ 0	\$ 0
<b>RENTA LIQUIDA</b>	<b>\$592,597,000</b>	<b>\$13,926,494,000</b>
RENTA PRESUNTIVA	\$1,721,000	\$1,721,000
TOTAL RENTAS EXCENTAS	\$ 0	\$ 0
<b>RENTAS GRAVABLES</b>	<b>\$0</b>	<b>\$19,284,265,000</b>
<b>RENTA LIQUIDA GRAVABLE</b>	<b>\$592,597,000</b>	<b>\$33,210.759,000</b>
INGRESOS POR GANANCIAS OCASIONALES	\$ 0	\$ 0
COSTOS Y DEDUCCIONES POR GANANCIAS OCASIONALES	\$ 0	\$ 0
GANANCIAS OCASIONALES NO GRAVADAS Y EXENTAS	\$ 0	\$ 0
GANANCIA OCASIONAL GRAVABLE	\$ 0	\$ 0
<b>IMPUESTO SOBRE RENTA GRAVABLE</b>	<b>\$148,149,000</b>	<b>\$ 8,302,690,000</b>
DESCUENTOS TRIBUTARIOS		
<b>IMPUESTO NETO DE RENTA</b>	<b>\$148,149,000</b>	<b>\$ 8,302,690,000</b>
IMPUESTO DE GANANCIAS OCASIONALES	\$ 0	\$ 0
DTO IMPTOS PAGADOS EXTERIOR POR GANANCIAS OCASIONALES	\$ 0	\$ 0
<b>TOTAL IMP A CARGO/ IMP GENERADO POR OPERACIONES GRAV</b>	<b>\$148,149,000</b>	<b>\$ 8,302,690,000</b>
ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE	\$5,378,000	\$5,378,000
SALDO FVR SIN SOL DEV O COMP/ SALDO FVR PER FIS ANT	\$ 0	\$ 0
AUTORRETENCIONES	\$ 0	\$ 0

OTROS CONCEPTOS	\$130,521,000	\$130,521,000
TOTAL RETENCIONES AÑO GRAVABLE	\$130,521,000	\$130,521,000
ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE SIGUIENTE	\$ 0	\$ 0
<b>SALDO A PAGAR POR IMPUESTO</b>	<b>\$12,250,000</b>	<b>\$ 8,166,791,000</b>
<b>SANCIONES</b>	<b>\$ 0</b>	<b>\$ 8,166,791,000</b>
<b>TOTAL SALDO A PAGAR</b>	<b>\$12,250,000</b>	<b>\$16,321,332,000</b>
TOTAL SALDO A FAVOR	\$ 0	\$ 0

5. Adicionalmente, y como consecuencia de lo anterior, la DIAN en el mismo acto impuso dos sanciones independientes al Representante Legal y al Revisor Fiscal, por valor de \$135.940.000 a cada uno.
6. Dentro del término de ley, se interpuso RECURSO DE RECONSIDERACION por INC GROUP SAS (fl 31 a 36 expediente administrativo – cuaderno 9 parte 8)
7. De igual manera, HENRY CLAVIJO OLARTE, revisor fiscal de la sociedad demandante, interpuso recurso de reconsideración contra la multa impuesta en su cOntra por valor de \$135.940.000 (fl 13 a 28 expediente administrativo – cuaderno 9 parte 8)
8. La Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN expidió la Resolución No. 99223201900042 del 23 de septiembre de 2019, a través de la cual resolvió de manera conjunta los recursos de reconsideración presentados tanto por la sociedad demandante como por el revisor fiscal señor HENRY CLAVIJO OLARTE, modificando la sanción impuesta a este último, en la suma de \$ 130.622.000, y dejando en firme en lo demás la LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION No. 092412018000024 del 1 de octubre de 2018 (fls 85 a 103 expediente)

## CASO CONCRETO

Del contenido de la demanda, especialmente del acápite de normas violadas y de su concepto de violación, para la Sala los argumentos con los cuales la demandante edifica sus pretensiones como causal de nulidad de los actos demandados, puede resumirse en un *único cargo* que tiene que ver con la supuesta ocurrencia del silencio administrativo positivo establecido en el artículo 734 del estatuto Tributario.

Como sustento de lo anterior plantea la sociedad demandante que en el sub-lite se configuró el silencio administrativo positivo contemplado en el artículo 734 ET, atendiendo a que dicha sociedad interpuso recurso de reconsideración contra la LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION No. 092412018000024 del 1 de octubre de 2018 – CONCEPTO RENTA 2015, que fue resuelto a través de la Resolución No. 99223201900042 del 23 de septiembre de 2019. No obstante, a juicio de la parte demandante, dicho acto administrativo no puede tenerse en cuenta como decisorio del mentado recurso interpuesto, atendiendo a que en su parte resolutive decide modificar el acto impugnado, sin detallar las cifras mediante las cuales se modificaba, violándose así el principio de congruencia y llevando a la configuración de la figura procesal del silencio administrativo positivo.

Expuesto lo anterior, y analizado el marco jurídico y jurisprudencial referido, la Sala considera que comparte las apreciaciones del agente del Ministerio Público en su concepto rendido dentro de las presentes diligencias y, en consecuencia, considera que se deben despachar de manera desfavorable las pretensiones de la demanda, pues los

argumentos expuestos en ella, sobre los cuales se edifica la nulidad de los actos impugnados, carecen de sustento fáctico y jurídico, por las razones que se explican a continuación:

Se encuentra acreditado y no es objeto de reproche alguno por la sociedad demandante que, previa investigación tributaria, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales profirió la LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION No. 092412018000024 del 1 de octubre de 2018 – CONCEPTO RENTA 2015, notificada por correo el 4 de octubre de 2018, modificándose el valor a declarar por impuesto presentado, pasando de \$12.250.000 a **\$ 8.151.514.000**, aplicando en consecuencia una sanción por inexactitud por valor de \$8.154.541.000, sancionando en el mismo acto administrativo al representante legal de ING GRUP SAS - FABIO ANTONIO DUQUE GOMEZ y a su revisor fiscal HENRY CLAVIJO OLARTE por valor de \$135.940.000 a cada uno.

De igual manera, se encuentra acreditado que la anterior decisión fue recurrida el día 5 de diciembre de manera independiente a través de recurso de reconsideración por ING GRUP SAS, e igualmente por HENRY CLAVIJO OLARTE revisor fiscal.

Los anteriores recursos fueron resueltos a través de la Resolución No. 99223201900042 del 23 de septiembre de 2019, acto administrativo que en su primera parte en detalle resolvió uno a uno los argumentos expuestos por la sociedad recurrente y en el que se **concluyó que no se accedía a los argumentos expuestos por el apoderado de ING GRUP SAS.**

En la segunda parte del acto administrativo referido, en referencia al recurso interpuesto por el revisor fiscal HENRY CLAVIJO OLARTE, se accedió de manera parcial al mismo y disminuyó la sanción impuesta de \$135.940.000 a \$ 130.622.000

En este orden de ideas, para esta colegiatura no es posible predicar que en el presente asunto se estructure el silencio positivo alegado por la parte actora, pues, de una parte, el recurso de reconsideración se resolvió y decidió dentro del año siguiente a su presentación, encontrándose acreditado que igualmente se notificó dentro del mismo lapso en debida forma e, igualmente, revisada la parte considerativa del mismo, se advierte que se encuentra debidamente motivado y que cada uno de los argumentos expuestos por el recurrente fueron resueltos de manera detallada y en debida forma, exponiendo claramente en su parte considerativa los fundamentos legales con los cuales concluyó la administración de impuestos que no era posible acceder a los mismos, situaciones que llevan a la conclusión que el recurso de reconsideración interpuesto por la parte demandante contra la LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION No. 092412018000024 del 1 de octubre de 2018 – CONCEPTO RENTA 2015 interpuesto por la parte demandante fue resuelto con acatamiento de las **condiciones de fondo y forma previstas en la ley para el efecto lo que llevó a la confirmación de lo anteriormente decidido.**

Aclara la Sala que, si bien es cierto, el acto administrativo Resolución No. 99223201900042 del 23 de septiembre de 2019, en el numeral primero de su parte resolutive advierte que modifica la LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION No. 092412018000024 del 1 de octubre de 2018, dicha modificación debe entenderse que hace referencia a lo resuelto frente al recurso de reconsideración impetrado igualmente por el revisor fiscal de la sociedad demandante, pues el numeral segundo es explícito en determinar que lo único que sería modificado era la sanción impuesta al revisor fiscal HENRY CLAVIJO OLARTE disminuyendo la misma hasta la suma de \$ 130.622.000; por lo que no es posible sostener, como lo hace la parte demandante, que existió una supuesta incongruencia en el acto administrativo objeto de impugnación, pues itera esta

colegiatura, basta con revisar la Resolución No. 99223201900042 del 23 de septiembre de 2019 para concluir que los argumentos expuestos en el recurso de reconsideración impetrado por la sociedad demandante fueron despachados de manera desfavorable en su totalidad, con una carga argumentativa razonable y acorde con lo argumentado por el recurrente, no encontrándose violación alguna al principio de congruencia por parte de la administración de impuestos, como lo alega la sociedad demandante.

Por lo anterior, y sin más consideraciones concluye la Sala que la actuación acusada en cuanto a los aspectos analizados se ajusta a derecho, por lo que, se despacharan de manera desfavorable las pretensiones de la demanda.

## **COSTAS**

El artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo establece que, salvo en los procesos en los que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirá por las normas del Código de Procedimiento Civil, hoy Código General del Proceso.

Al respecto, el numeral 1° del artículo 365 del Código General del Proceso dispone que se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto.

Del mismo modo, dentro del nuevo ordenamiento procesal administrativo, Ley 1437 de 2011, la condena en costas tiene dos ítems: un estándar objetivo que contempla que toda sentencia que se profiera dentro de la jurisdicción contenciosa administrativa debe disponer la condena en costas, conforme las reglas del Código General del Proceso, y otro estándar que determina el juez, que tiene que ver con la revisión que hace el fallador frente a la forma en que se causan las mismas y en la medida de su comprobación (*como sucede con el pago de gastos ordinarios del proceso y con la actividad profesional realizada dentro del proceso*), recalándose que ya no resulta una valoración cualitativa frente a una conducta temerario o de mala fe por alguna de las partes.

En relación con las agencias en derecho, el Consejo de Estado ha sostenido que estas deben ser fijadas atendiendo la posición de las partes, y en aplicación a las tarifas contempladas en los acuerdos 1887 de 2003 y 10554 de 2016 expedidos por el Consejo Superior de la Judicatura, según sea el caso, resaltando que el mismo ordenamiento jurídico advierte que las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas.

Visto lo anterior, la Sala condenará en costas a la parte demandante, teniendo en cuenta que se despachan de manera desfavorable las pretensiones de la demanda y en virtud de la gestión realizada por la entidad demandada a lo largo del proceso. Para el efecto, se fijarán como agencias en derecho, la suma de dos (2) salarios mínimos legales mensuales vigentes, conforme lo establece el artículo 366 del Código General del Proceso.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo del Tolima, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

## **RESUELVE**

**PRIMERO: NEGAR** las pretensiones de la demanda, conforme a los argumentos expuestos en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** Condenar en costas a la parte demandante reconociéndose como agencias en derecho la suma de dos (2) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Por Secretaria, tásense.

**TERCERO:** De no ser apelada esta providencia, se ordena el archivo definitivo del expediente, previo las anotaciones del caso.

**CUARTO:** Una vez en firme esta providencia, archívese el expediente, previas las anotaciones en el sistema siglo XXI del caso.

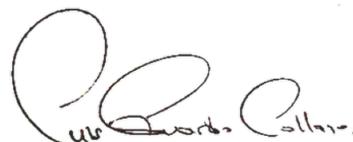
En cumplimiento de las medidas de aislamiento preventivo decretadas por el Gobierno nacional para evitar la propagación del COVID 19, esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala de decisión mediante la utilización de medios electrónicos.

### **CÓPIESE, NOTIFIQUESE Y CÚMPLASE**

Los Magistrados,



**BELISARIO BELTRÁN BASTIDAS**



**LUIS EDUARDO COLLAZOS OLAYA**



**ANGEL IGNACIO ÁLVAREZ SILVA**