COMPARTIDO POR:
Beltrán Pardo.

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Bogotá, D.C., veintidós (22) de mayo dos mil veinticinco (2025)

Referencia: Nulidad y restablecimiento de derecho
Radicación: 68001-23-33-000-2019-00929-01 (27568)
Demandante: Offimedicas SA
Demandado: Municipio de Bucaramanga

Temas: ICA 2012. Revocatoria directa - silencio administrativo positivo

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia de 30 de junio de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, mediante la cual se resolvió:

> «**PRIMERO. DECLARAR LA NULIDAD** del oficio del 1 de agosto de 2019 No. consecutivo JSHM - 1253, mediante el cual la Secretaría de Hacienda del Municipio de Bucaramanga negó la configuración del silencio administrativo positivo solicitado por la parte actora.
>
> **SEGUNDO.** CONDENAR al MUNICIPIO DE BUCARAMANGA a reintegrar a OFFIMEDICAS SA la suma de OCHOCIENTOS QUINCE MILLONES DIECISÉIS MIL SEISCIENTOS SESENTA Y TRES PESOS [$815.016.663], conforme a lo expuesto en precedencia.
>
> La suma será actualizada de conformidad con lo consignado en la parte motiva de esta decisión.
>
> **TERCERO. CONDENAR** en costas al Municipio de Bucaramanga, conforme a lo expuesto en precedencia.
>
> (…)».

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

El 08 de marzo de 2013, Offimedicas SA presentó la declaración del impuesto de industria, comercio, servicios financieros, avisos y tableros (en adelante, ICA) por el año gravable 2012 en el municipio de Bucaramanga, liquidando un saldo a pagar de $32.890.000[1].

Previo requerimiento especial, la Secretaría de Hacienda de Bucaramanga profirió la Resolución 0800 de 21 de mayo de 2015, mediante la cual practicó liquidación oficial de revisión a la anterior declaración, determinando un total a pagar por impuestos más

[1] Archivo 19, ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS OFFIMEDICAS DEFINITIVO en el expediente digitalizado, pp. 1 a 2. En adelante, todas las menciones al expediente digitalizado se refieren a la carpeta alojada en el repositorio OneDrive que se puede consultar en el enlace contenido en el índice 30 de Samai - Tribunal Administrativo de Santander.

COMPARTIDO POR:
Beltrán Pardo.

sanciones de $894.405.720[2]. Este acto fue notificado por correo el 20 de noviembre de 2015[3] y contra el mismo no se interpuso recurso de reconsideración.

El 19 de enero de 2016, la contribuyente presentó corrección a la declaración en la que liquidó un impuesto más sanción a cargo de $639.125.000[4].

El 22 de septiembre y 30 de octubre de 2017, mediante los Recibos 012001S3500016410 y 201202201204000006208724, la sociedad pagó por ICA y sanciones 2012, las sumas de $256.404.663 y $558.612.000, respectivamente[5].

El 19 de enero de 2018, la contribuyente solicitó la revocatoria directa de la liquidación oficial de revisión de 21 de mayo de 2015 y que se tenga como válida la declaración del ICA presentada inicialmente[6].

El 31 de mayo de 2019, la sociedad solicitó que se decrete la configuración del silencio administrativo positivo respecto de la petición de revocatoria directa, solicitud que fue negada mediante el Oficio JSHM-1253 de la Secretaría de Hacienda Municipal de Bucaramanga del 01 de agosto de 2019[7].

Demanda

La parte demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 (en adelante, CPACA), formuló las siguientes pretensiones[8]:

> «**PRIMERA:** Que se declare la nulidad del acto administrativo Sin número de resolución de fecha 1 de agosto de 2019 proferido por Secretaría de Hacienda Municipal de Bucaramanga mediante el cual negó la solicitud del silencio administrativo positivo y por lo tanto quede expresamente configurado el fenómeno jurídico del Silencio Administrativo positivo.
>
> **SEGUNDA:** Que a título de restablecimiento del derecho, se ordene a la Alcaldía del Municipio de Bucaramanga (Santander) la devolución de los dineros pagados por parte de mi patrocinado a la administración que corresponde a la suma de OCHOCIENTOS QUINCE MILLONES DIECISÉIS MIL SEISCIENTOS SESENTA Y TRES PESOS MCTE ($815.016.663), valor descrito en el hecho quinto del presente escrito demandatorio.
>
> **TERCERA:** Que la Alcaldía del municipio de Bucaramanga, dará cumplimiento a la sentencia en los términos del artículo 192 del C.P.A.C.A.
>
> **CUARTA:** Si no se efectúa el pago en forma oportuna, la entidad liquidará los intereses comerciales y moratorios como lo ordena el artículo 192 del C.P.A.C.A.».

Invocó como normas vulneradas los artículos 2, 6, 23 y 29 de la Constitución Política (CP); 714 del Estatuto Tributario (ET); 85, 87-5 y 137 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA); y 343, 347 y 372 del Acuerdo 044 de 2008.

Como concepto de violación la parte demandante planteó lo siguiente:

La notificación de la liquidación oficial de revisión fue extemporánea, porque se realizó después de los seis (6) meses siguientes a la fecha del vencimiento para responder el

[2] Archivo 03, SUBSANACIÓN DEMANDA en el expediente digitalizado, pp. 14 a 16.
[3] Archivo ibidem, p. 83.
[4] Archivo 19, ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS OFFIMEDICAS DEFINITIVO» en el expediente digitalizado, p. 87.
[5] Archivo 03, SUBSANACIÓN DEMANDA en el expediente digitalizado, pp. 18 a 19.
[6] Archivo *ibidem*, pp. 20 a 25.
[7] Archivo *ibidem*, pp. 26 a 28 y 50 a 57, respectivamente.
[8] Archivo *ibidem*, pp. 11 a 12.

COMPARTIDO POR:
Beltrán Pardo.

requerimiento especial, lo que vulneró el derecho fundamental al debido proceso. Además, conforme a los artículos 714 del ET y 343 del Acuerdo Municipal 044 de 2008, la declaración tributaria quedó en firme.

En cuanto a la solicitud de revocatoria directa contra la liquidación oficial de revisión de 21 de mayo de 2015, esta no fue resuelta en el término legal, previsto en el artículo 372 del Acuerdo Municipal 044 de 2008, por lo que se configuró el silencio administrativo positivo, lo que implica que la petición se entiende resuelta a favor del contribuyente, sin que sea de recibo que se justifique el silencio de la Administración en argumentos relacionados con que dicha petición es improcedente.

Los pagos realizados no se efectuaron «por aceptación de la sanción, sino derivado del estado de indefensión del contribuyente frente al ejercicio arbitrario del poder dominante de la administración municipal, quien sin mayor miramiento embargó todas las cuentas de Offimedicas […]»[9].

Contestación de la demanda

El municipio de Bucaramanga se opuso a las pretensiones de la demanda[10]. Afirma que la contribuyente no interpuso el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial, de manera que ese acto administrativo quedó en firme, pero, además, presentó memorial con la corrección a la declaración del ICA de 2012 mediante el cual se aceptó la notificación de la liquidación y se acogió a los hechos planteados en la misma y a la reducción de la sanción, tanto así que se comprometió a pagar el tributo en el término de 10 meses.

Con la aceptación de la liquidación oficial de revisión, se entiende que la sociedad agotó la vía administrativa y, en consecuencia, contaba con cuatro (4) meses para demandar la nulidad de dicho acto, lo que no ocurrió.

No es de recibo lo afirmado por la demandante en cuanto a que el pago realizado se derivó de su estado de indefensión, pues sus actuaciones evidencian la aceptación de los hechos, es decir, la confesión en los términos del artículo 747 del ET.

A la luz de los artículos 736 del ET y 369 del Acuerdo Municipal 044 de 2008, no procede la solicitud de revocatoria, porque la contribuyente se allanó a la liquidación oficial de revisión, lo que condujo a que dicho acto quedara en firme. Aunado a lo anterior, operó la caducidad del medio de control que procede contra el acto de determinación oficial del tributo, lo que reafirma la improcedencia de dicha figura -art. 94 CPACA-.

El término para resolver la revocatoria directa no se contabiliza a partir de su interposición, pues es necesario que se presente «en debida forma», lo que no está acreditado en este asunto.

Propuso las excepciones de: (i) caducidad de la acción, (ii) legalidad del acto demandado y (iii) aceptación por parte del demandante de la liquidación oficial de revisión.

Sentencia apelada

[9] Archivo *ibidem*, p. 6.
[10] Archivo 15, CONTESTACIÓN A LA DEMANDA en el expediente digitalizado.

COMPARTIDO POR:
Beltrán Pardo.

El Tribunal Administrativo de Santander en la sentencia apelada: (i) anuló el acto administrativo que negó la configuración del silencio administrativo positivo, (ii) ordenó al municipio reintegrar a la demandante la suma de $815.016.663, indexada conforme al artículo 187 del CPACA y (iii) condenó en costas a la parte vencida, con fundamento en lo siguiente[11]:

Expuso que la actora solicitó la revocatoria directa de la liquidación oficial de revisión el 19 de enero de 2018, por lo que el plazo de un año con el que contaba el municipio para resolver esa petición vencía el 21 de enero de 2019. Ante la omisión de respuesta en el término legal, se configuró el silencio administrativo positivo, por lo que se entiende que la decisión es favorable.

La afirmación de la demandada respecto a que por la aceptación expresa de la liquidación oficial de revisión no procede la revocatoria directa y, por ende, el silencio administrativo positivo, carece de fundamento normativo, pues el único requisito exigido en el artículo 369 del Acuerdo 044 de 2008, es que no se hayan interpuesto los recursos en sede administrativa. Además, dicha figura opera inclusive, contra actos en firme, sin que el pago del tributo tenga la entidad de tornarla improcedente.

Por lo anterior, el acto que negó la configuración del silencio administrativo positivo es nulo y, en consecuencia, se ordena devolver la suma de $815.016.663, indexada en los términos del artículo 187 del CPACA.

Finalmente, se condena en costas a la parte vencida en el proceso.

Recurso de apelación

La parte demandada[12] apeló la sentencia de primera instancia, solicitó que se revoque y, en su lugar, se declare la legalidad del acto administrativo demandado, por haberse incurrido en error de hecho y de derecho.

Afirma que en los términos del artículo 96 del CPACA, la petición de revocatoria directa no puede dar lugar a la aplicación del silencio administrativo positivo, norma jerárquicamente superior al artículo 372 del Acuerdo 044 de 2008, que fue el tenido en cuenta por el tribunal para decidir la litis.

En este caso, el *a quo* omitió hechos relevantes, tales como que la contribuyente aceptó de manera expresa, libre y voluntaria la totalidad de los hechos planteados en la liquidación oficial de revisión, presentó la declaración de corrección dentro del término establecido para interponer el recurso de reconsideración, aceptó la sanción reducida y, adicionalmente, pagó la obligación. Es así como, en los términos del artículo 747 del ET, esos actos desplegados por el administrado constituyen hechos confesados y plena prueba de la firmeza de la liquidación oficial de revisión.

Además, conforme al artículo 588 del ET, toda declaración presentada con posterioridad será considerada como una corrección a la inicial y la reemplaza, aspecto que no fue analizado por el tribunal, encontrándose en firme la declaración de corrección, sin que constituya una simple formalidad, pues se trata de un título que proviene del administrado, a favor del municipio, mediante el cual se legitimó el pago

[11] Índice 26 de Samai – Tribunal Administrativo de Santander.
[12] Índice 32 de Samai – Tribunal Administrativo de Santander.

COMPARTIDO POR:
Beltrán Pardo.

a su favor y, por lo tanto, no puede ordenarse la devolución a raíz de la revocatoria de un acto oficial, luego de 3 años, que por demás, no es el título que legitimó dicho pago.

Si la sociedad hubiese querido oponerse a la actuación del municipio, habría presentado el recurso de reconsideración y luego demandar o acudir directamente mediante la figura *per saltum*. El haber optado por acatar el contenido de la liquidación oficial de revisión es una forma de ejercer el derecho que a su favor existe, y no puede ser presentada, años después, como resultado de un constreñimiento -bajo error o fuerza, dolo de un tercero o falsedad material-, pues además propuso un acuerdo de pago que en efecto se cumplió.

Conforme al artículo 96 del CPACA, la petición de revocatoria directa del acto no revive términos para demandar la legalidad de la liquidación oficial de revisión de 21 de mayo de 2015, toda vez que frente a la misma ya operó el fenómeno de caducidad, siendo evidente la mala fe del contribuyente. En ese sentido transcribió apartes de la sentencia de 15 de mayo de 2019, exp. 22843, CP: Milton Chaves García.

Sostiene que habilitar la aplicación del silencio administrativo no solucionaría el problema jurídico, por el contrario, se constituiría un estado de inseguridad jurídica, en el entendido que podrían ser revocados bajo esta modalidad muchos actos que gozan de legalidad.

En caso de confirmarse la nulidad, de manera subsidiaria solicita que se revise el restablecimiento del derecho, porque la suma de $815.016.663 que se ordenó devolver no corresponde únicamente a la sanción impuesta sobre la cual se pretendió la revocatoria, pues en esta se incluye el ICA sobre el cual no podría quedar exonerada la demandante al ser sujeto pasivo del tributo; de lo contrario, se desconocería el derecho a la igualdad frente a los demás contribuyentes.

No procede la condena en costas, toda vez que deben estar debidamente acreditadas en el expediente, lo que no ocurrió en el presente caso.

Intervenciones en segunda instancia

La parte demandante en el término de ejecutoria, se pronunció para solicitar que se confirme la sentencia de primera instancia, en los siguientes términos[13]:

El silencio administrativo positivo no solo está previsto en el artículo 372 del Acuerdo 044 de 2008, pues el artículo 738-1 del ET también se refiere a dicha figura.

Los argumentos de la entidad tenían que ser expuestos al momento de decidir la revocatoria directa en el término establecido por la ley, pese a lo cual, no lo hizo.

No se están reviviendo los términos para demandar la liquidación oficial, lo que se discute es la configuración del silencio administrativo positivo respecto de la solicitud de revocatoria directa, cuya consecuencia es la revocatoria del acto de determinación y la devolución de los valores pagados con ocasión de este.

La condena en costas es procedente pues la demandada fue la parte vencida.

El ministerio público guardo silencio.

[13] Índice 11 de Samai.

COMPARTIDO POR:
Beltrán Pardo.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

El debate jurídico se centra en determinar, conforme a los argumentos de apelación formulados por la demandada -apelante único-: (i) si en materia tributaria se debe tener en cuenta el artículo 96 del CPACA frente a la revocación de un acto y la no aplicación del silencio administrativo; (ii) si el tribunal omitió hechos relevantes tales como los efectos de la liquidación oficial de revisión y la legalidad de la declaración de corrección presentada por la contribuyente; (iii) si no procede la devolución de la suma pagada con ocasión de la declaración de corrección y (iv) si no hay lugar a la condena en costas.

Revocatoria directa - silencio administrativo positivo

El *a quo* concluyó que operó el silencio administrativo positivo, porque el municipio tenía la obligación de resolver la solicitud de revocatoria directa presentada el 19 de enero de 2018, hasta el 21 de enero de 2019, lo que no ocurrió, razón por la cual declaró la nulidad del oficio que negó la configuración del silencio administrativo positivo y ordenó devolver la suma de $815.016.663, indexada.

La parte demandada -apelante- se opone a la sentencia de primera instancia y, sostiene que la contribuyente aceptó de manera expresa la totalidad de los hechos planteados en la liquidación oficial de revisión, por lo que presentó la declaración corregida dentro del término establecido para interponer el recurso de reconsideración y pagó la obligación.

Agrega que la declaración de corrección constituye un título mediante el cual se legitimó el pago a favor del municipio y, por lo tanto, no puede ordenarse una devolución a raíz de la revocatoria de un acto oficial que no es el título que legitimó dicho pago; además, al momento de solicitar la revocatoria del acto oficial ya había adquirido firmeza el mencionado denuncio privado, por lo que es incoherente que a pesar de haber terminado el proceso y de haber confesado unos hechos, solicite la devolución de lo pagado, luego de 3 años.

Por su parte, la sociedad demandante alega que el silencio administrativo positivo no solo está previsto en el artículo 372 del Acuerdo 044 de 2008, sino también en el artículo 738-1 del ET y que los argumentos de la entidad debieron ser expuestos al momento de decidir la revocatoria directa en el término establecido por la ley, lo que no ocurrió en el presente asunto.

Además, que no se están reviviendo los términos para demandar la liquidación oficial, pues lo que se discute es la configuración del silencio administrativo positivo respecto de la solicitud de revocatoria directa, cuya consecuencia es la revocatoria del acto de determinación y la devolución de los valores pagados con ocasión de este.

Para resolver, se observa que la Sala se pronunció frente a la revocatoria directa, señalando que, como procedimiento independiente al de determinación, consiste en una herramienta propia de las autoridades en sede administrativa, bien sea de oficio o a petición de parte, que permite modificar las decisiones en firme que se han adoptado como manifestación unilateral de la respectiva entidad pública y que han creado

COMPARTIDO POR:
Beltrán Pardo.

situaciones jurídicas generales o particulares[14], es decir, que el acto gozaba de presunción de legalidad ostentando el carácter de ejecutoriedad y ejecutividad.

La ejecutoriedad de los actos administrativos implica que su finalidad es producir efectos jurídicos, bajo ese parámetro una vez quedan en firme, se entiende que el mismo se encuentra ejecutoriado y puede ser ejecutado (dada su ejecutividad), es decir, producir los efectos que le han sido asignados.

En materia tributaria la revocatoria directa de los actos administrativos está regulada en los artículos 369 a 372 del Acuerdo 044 de 2008 -norma local- y 736 a 738-1 del ET, dado que se trata de una institución contenida en un cuerpo normativo especial. Las citadas disposiciones se refieren a la revocatoria a solicitud de parte, y procede cuando el contribuyente no hubiere interpuesto los recursos, que debe solicitarse dentro del término de dos años contados a partir de la ejecutoria del correspondiente acto, y la Administración cuenta con un año para fallarlo.

Teniendo en cuenta lo anterior y conforme a las normas aplicables al caso concreto, se advierte que el término de un (1) año para decidir la solicitud de revocatoria directa -en materia tributaria- es de carácter preclusivo; en consecuencia, si vencido el plazo legal sin que se resuelva la solicitud de revocatoria directa se entiende que se configura el silencio administrativo positivo, es decir, que la petición se resuelve a favor del solicitante.

Sin embargo, la Sala ha precisado que los efectos del silencio administrativo positivo están sometidos al cumplimiento de la ley, «sin que tal figura pueda dar lugar al reconocimiento de solicitudes proscritas por el ordenamiento –por ser nulas de pleno derecho o inconstitucionales–. En ese orden de ideas, el silencio administrativo positivo no está llamado a avalar situaciones que adolezcan de vicios esenciales y notorios, determinantes de la nulidad del acto ficto, de tal suerte que, de operar el silencio administrativo positivo, el juez es competente para determinar la procedencia de la petición contenida en el recurso de reconsideración, cotejándola con las normas superiores, al punto que puede rechazarla y modularla, si observa la trasgresión abierta del ordenamiento. Lo anterior implica que, cuando la petición concedida fictamente sea ilegal, la jurisdicción contencioso-administrativa podrá relevar a la Administración de iniciar el proceso contencioso y, en cambio, tomará las medidas pertinentes para encauzar la legalidad del acto ficto positivo»[15].

En reciente pronunciamiento, la Sección indicó que el silencio administrativo positivo no es absoluto, y «no puede prohijar peticiones que contravienen la ley, y en ese sentido que, aun operando el silencio administrativo positivo, el juez administrativo es competente para determinar la procedencia de la petición, al punto de poder rechazarla o modularla si observa una transgresión abierta al ordenamiento»[16].

En el expediente está probado lo siguiente:

- El 08 de marzo de 2013, Offimedicas SA presentó la declaración del ICA de la vigencia 2012, liquidando como valor a pagar $32.890.000.

- Mediante el Requerimiento Especial 47 de 2014 -no se indica día ni mes-, la Secretaría de Hacienda de Bucaramanga propuso modificar la anterior declaración, fijando un total a pagar de $894.405.720.

[14] Sentencia de 22 de junio de 2023, exp. 26888, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello.
[15] Sentencia de 10 de octubre de 2019, exp. 24083, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez.
[16] Sentencia de 02 de febrero de 2023, exp. 26007, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

COMPARTIDO POR:
Beltrán Pardo.

- El 21 de mayo de 2015, la misma dependencia expidió la Resolución 0800, mediante la cual liquidó oficialmente el ICA del año gravable 2012 a cargo de la actora, determinando un total a pagar por impuestos más sanciones de $894.405.720[17]. Acto notificado por correo el 20 de noviembre de 2015[18]. Contra ese acto no se interpuso recurso de reconsideración.

- El 19 de enero de 2016, la sociedad presentó memorial ante la Administración, en el cual expuso lo siguiente[19]:

  «La presente es con el fin de aceptar la Notificación de la Resolución No. 0800 del 21 de Mayo del 2015, donde nos acogemos y aceptamos los hechos planteados en la liquidación, y así acogernos a la reducción de la sanción impuesta por la Secretaría de Hacienda. Adicionalmente nos comprometemos a pagar dicho impuesto en el término de 10 meses, para pagar mensualmente la suma de $63.912.500.oo».

- Con el anterior escrito se allegó copia de la corrección de la declaración inicial, liquidando los mayores valores propuestos en la liquidación oficial por valor de $639.125.000. Frente a dicho memorial, no obra pronunciamiento de la Administración.

- Los días 22 de septiembre y 30 de octubre de 2017, mediante los Recibos 012001S3500016410 y 20120220120400000620872 4, la sociedad pagó las sumas de $256.404.663 y $558.612.000, respectivamente[20].

- El 19 de enero de 2018, la contribuyente presentó solicitud de revocatoria directa, invocando los artículos 736 y 737 del ET, y 369 y 370 del Acuerdo 044 de 2008. Al efecto, expuso lo siguiente[21]:

  «**II. PETICIONES**

  1. Revocar LA RESOLUCIÓN #0800 de fecha 21 de mayo del 2015 mediante la cual se practica una liquidación oficial de revisión, proferida por la Secretaría de Hacienda Municipal de Bucaramanga a nombre de la sociedad OFFIMEDICAS S.A. […], por el año gravable 2012, correspondiente al impuesto de industria y comercio; notificada legalmente el día 20 de noviembre del 2015; **por estar EN FIRME LA DECLARACIÓN PRIVADA y VICIADA DE NULIDAD LA RESOLUCIÓN.**

  2. Tener como VÁLIDA LEGALMENTE LA DECLARACION DE INDUSTRIA Y COMERCIO PRESENTADA INICIALMENTE POR EL CONTRIBUYENTE, COMO DECLARACIÓN PRIVADA POR EL AÑO GRAVABLE 2012 […]

  De acuerdo a lo anterior, se realizó UNA NOTIFICACIÓN FUERA DE TÉRMINOS LEGALES, TODA VEZ QUE EL ACTO ADMINISTRATIVO, LA RESOLUCIÓN #0800 DEL 21 DE MAYO DEL 2015, SE NOTIFICÓ LEGALMENTE EL DÍA 20 DE NOVIEMBRE DEL 2015, DEBIÉNDOSE HABER HECHO POR TARDE EL DÍA 23 DE JULIO DEL 2015. Conllevando A LA NULIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO DEFINITIVO COMO LO ES LA RESOLUCIÓN #0800 del 21 de mayo de 2015, POR QUEDAR EN FIRME LA DECLARACIÓN PRIVADA».

- El 31 de mayo de 2019, la actora solicitó la configuración del silencio administrativo positivo, toda vez que «la Secretaría de Hacienda Municipal de Bucaramanga no se pronunció al respecto debiendo haberlo hecho, dentro del término de un (1) año […]»[22] y, reiteró las

[17] Archivo: 03. SUBSANACIÓN DEMANDA» en el expediente digitalizado, pp. 14 a 16.
[18] Archivo ibidem, p. 83.
[19] Archivo ibidem. Pág. 85 a 87.
[20] En dichos recibos consta la «Aplicación Acuerdo 003 de 2017 Beneficio Ley 1819 de 2016», en los que se aplicó un descuento por concepto de sanciones.
[21] Archivo ibidem. Págs. 91 y 94.
[22] Archivo ibidem. Pág. 101.

COMPARTIDO POR:
Beltrán Pardo.

peticiones invocadas en el memorial de revocación y no solicitó devolución de la suma pagada.

- El 01 de agosto de 2019, la Secretaría de Hacienda de Bucaramanga profirió el Oficio JSHM-1253, mediante el cual negó la configuración del silencio administrativo positivo, por las siguientes razones[23]:

> «La norma citada [se refiere al artículo 369 del Acuerdo 044 de 2008, que replicó el artículo 736 del ET] es clara y específica al señalar que la revocatoria directa es una acción subsidiaria que ÚNICAMENTE procede en los eventos en que no se agotó la vía gubernativa por parte del contribuyente, situación que no ocurre en el presente caso, esto si se tiene en cuenta como ya se indicó, que con la aceptación total de los hechos planteados en la liquidación oficial de revisión, con la corrección voluntaria de la declaración del impuesto de industria y comercio del año 2012 del contribuyente y con su posterior pago, se encuentra ya en firme la liquidación oficial de revisión que se pretendió atacar con una figura jurídica totalmente improcedente para el presente caso, y que ahora se pretende su revocatoria a través de una solicitud de silencio administrativo positivo que a todos luces es improcedente reconocer.
>
> […]
>
> Se insiste que es clara la norma al señalar que el término para resolver las solicitudes de revocatoria directa empieza a contarse desde la petición de la misma en debida forma, situación que para el presente asunto no se da, pues ni siquiera habría lugar a la interposición alguna de solicitudes que pretendan revocar o modificar un acto administrativo que ya se encuentra en firme por el agotamiento de la vía gubernativa por la aceptación expresa libre y voluntaria del contribuyente de dicha liquidación oficial de revisión».

De lo anterior se advierte que Offimedicas SA no obtuvo respuesta a la solicitud de revocatoria directa presentada el 19 de enero de 2018, dentro del término de un año, previsto en los artículos 372 del Acuerdo 044 de 2008 y 738-1 del ET, normas que, como se expuso con anterioridad, son de carácter especial, por lo que, en principio, operó el silencio administrativo positivo.

Sin perjuicio de lo anterior, de acuerdo con la posición de la Sala, plasmada en las sentencias de 10 de octubre de 2019 (exp. 24083, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez) y de 02 de febrero de 2023 (exp. 26007, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello), en este asunto no se puede obviar la actuación que se adelantó, como obra en los antecedentes administrativos, para cuando se presentó la solicitud de revocatoria directa -19 de enero de 2018-, con el fin de que se revocara la liquidación oficial de revisión -de 21 de mayo de 2015-.

Dada las particularidades del caso, se advierte que:

- La contribuyente dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la Resolución 0800 de 21 de mayo de 2015 – liquidación oficial de revisión- optó el 19 de enero de 2016 por corregir la declaración del ICA del año gravable 2012, conforme al artículo 713 del ET, es decir, aceptó de forma total la determinación del impuesto y la reducción de la sanción por inexactitud.

- Con dicha actuación, la sociedad renunció a su derecho de defensa, a las instancias y recursos que la ley le otorga para objetar dicha actuación oficial. Además, los hechos aceptados no pueden ser objeto de recurso conforme al artículo 723 del ET.

[23] Archivo ibidem. Págs. 127 a 128.

COMPARTIDO POR:
Beltrán Pardo.

- En ese orden, la declaración de corrección provocada es válida al cumplir con los requisitos que señala la norma y, por ende, la situación jurídica se consolidó en esas condiciones y, se declara eficaz al interior de la entidad.

- Por lo anterior, la declaración de corrección provocada remplaza a la inicial en todas sus partes, a la que se refiere la liquidación oficial, acto que perdió ejecutividad.

Comoquiera que la Resolución 0800 de 21 de mayo de 2015, mediante la cual se modificó la declaración inicial, estaba sujeta a una fuerza de ejecutoriedad y ejecutividad, lo que quiere decir que este acto se mantuvo mientras permanecieron las circunstancias que le dieron origen, al cumplirse la condición del mismo, desaparece la causa que le dio lugar y, ya no es ejecutable.

El reconocimiento del silencio administrativo positivo trae como consecuencia la revocatoria del acto de determinación. Como quedó visto, la revocatoria directa procede frente a actos que gozan de presunción de legalidad ostentando el carácter de ejecutoriedad y ejecutividad, por lo que, al carecer la liquidación oficial de revisión de ejecutividad, resulta inocua su revocatoria.

En ese sentido, aun cuando por el transcurso del término previsto en los artículos 372 del Acuerdo 044 de 2008 y 738-1 del ET, operó el silencio administrativo positivo, esta Sala es competente para determinar que la petición de revocatoria no procede, pues parte del desconocimiento de la corrección de la declaración provocada por la liquidación oficial de revisión la que no es ejecutable, por lo que se revocará la sentencia apelada y, en su lugar, se negarán las pretensiones de la demanda, sin que sea necesario analizar los demás argumentos expuesto en el recurso de apelación.

Conclusiones

Por lo razonado en precedencia, se concluye que en el caso concreto: (i) En materia tributaria la revocatoria directa de los actos administrativos está regulada en los artículos 369 a 372 del Acuerdo 044 de 2008 -norma local- y 736 a 738-1 del ET, por tratarse de norma especial, prima sobre la general prevista en el artículo 96 del CPACA, y (ii) si bien operó el silencio administrativo positivo, esta Sala es competente para determinar que la petición de revocatoria no procede, pues parte del desconocimiento de la corrección de la declaración provocada por la liquidación oficial de revisión, la que no es ejecutable, por lo que se revocará la sentencia apelada incluida la condena impuesta a la parte vencida en primera instancia. En su lugar, se negarán las pretensiones de la demanda, sin que sea necesario analizar los demás argumentos expuesto en el recurso de apelación.

Costas

De conformidad con lo previsto en los numerales 1 y 8 del artículo 365 del CGP, aplicable por remisión expresa del artículo 188 del CPACA, y teniendo en cuenta el criterio de la Sala, no se condenará en costas -gastos del proceso y agencias en derecho-, toda vez que no está probada su causación.

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

COMPARTIDO POR:
Beltrán Pardo.

FALLA

Primero: Revocar la sentencia de 30 de junio de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander. En su lugar se dispone negar las pretensiones de la demanda.

Segundo: Reconocer personería al abogado Carlos Arturo Duarte Martínez para actuar como apoderado de la parte demandada, en los términos y para los efectos del poder visible en el índice 17 de Samai.

Tercero: Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese y comuníquese. Cúmplase.

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica: https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/evalidador