



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

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D. C., veintinueve (29) de abril de dos mil veintiuno (2021)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2013-00329-02 (22752)
Demandante: Laboratorios La Santé S. A.
Demandado: DIAN

Temas: Sanción por presentación extemporánea y corrección de la DIPT (2008). Extemporaneidad del recurso de reconsideración. Silencio administrativo positivo.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 03 de agosto de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A (f. 399 cp 1), que negó las pretensiones de la demanda y se abstuvo de condenar en costas.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante Resolución 312412011000108, del 28 de noviembre de 2011, la demandada impuso a la actora sanción por presentación extemporánea y por corrección de la declaración informativa de precios de transferencia (DIPT), correspondiente al año gravable 2008 (ff. 90 a 99 caa).

Previo envío del recurso de reconsideración a un correo electrónico de una funcionaria de la administración de impuestos y su posterior entrega mediante correo certificado, la demandada admitió el recurso interpuesto (f. 157 caa). No obstante, mediante Auto nro. 900.010 Cód. 118, del 3 de diciembre de 2012, la DIAN revocó el auto admisorio, a fin de inadmitir el recurso presentado (ff. 158 a 159 caa), decisión que fue confirmada por el Auto nro. 900001 Cód. 108, del 11 de enero de 2013 (ff. 194 a 195 caa).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

Mediante apoderado judicial, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA, Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones (ff. 116 a 118 cp 1):



Pretensiones principales: Las siguientes son las pretensiones principales de la demanda:

- A. Respetuosamente solicito a los Honorables Magistrados se declare la nulidad absoluta y total del Auto No. 900.010 del 3 de diciembre de 2012.
Asimismo solicito a los Honorables Magistrados se declare la nulidad absoluta y total del Auto que agotó la vía gubernativa No. 900001 Cód. 118 (sic) del 11 de enero de 2013.
- B. Como restablecimiento del derecho solicito se mantenga la decisión adoptada en el Auto Admisorio del Recurso de Reconsideración No. 900106 Cód. 106 de 27 de febrero de 2012, y en consecuencia, solicito se decrete la configuración del Silencio Administrativo Positivo a favor de La Santé, toda vez que la resolución del Recurso de Reconsideración debió haberse notificado a más tardar el pasado 30 de enero de 2013, esto es, un año después de la debida presentación del Recurso de Reconsideración.

Pretensiones subsidiarias: En caso de que no sea declarado como restablecimiento del derecho, el Silencio Positivo al que se refiere el Restablecimiento del Derecho de la Pretensión Principal, me permito formular la siguiente pretensión subsidiaria:

- A. Respetuosamente solicito a los Honorables Magistrados se declare la nulidad absoluta y total del Auto No. 900.010 del 3 de diciembre de 2012 que revocó el Auto Admisorio del Recurso.
Asimismo solicito a los Honorables Magistrados se declare la nulidad absoluta y total del Auto que agotó la vía gubernativa No. 900001 Cód. 118 de 11 de enero de 2013, que confirmó la inadmisión del recurso.
- B. Solicito la declaratoria de nulidad de la Resolución sanción No. 312412011000108 del 28 de noviembre de 2011 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes.
- C. Como restablecimiento del Derecho solicito:
 1. Declarar que La Santé no se encuentra sujeta a los mayores valores determinados por concepto de sanción por extemporaneidad, (ii) sanción por corrección y (iii) reliquidación de las sanciones, en razón a los fundamentos de derecho de fondo presentados por La Santé tanto en el Recurso de Reconsideración como en la presente Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho.
 2. En caso que el Honorable Tribunal Administrativo de Cundinamarca considere que no le asiste razón a mi poderdante con ocasión a los argumentos de fondo en contra de la Resolución Sanción y por tanto considere que en el presente caso proceden los mayores valores por (i) sanción por extemporaneidad, (ii) sanción por corrección y (iii) reliquidación de sanciones relacionadas con la declaración informativa individual de precios de transferencia correspondiente al año gravable 2008, solicito respetuosamente que en aplicación de los artículos 230 de la Constitución Política, 121 y 197 de la Ley 1607 de 2012, se liquiden las mencionadas sanciones con base en la norma más favorable para la demandante, esto es, la establecida en el artículo 121 de la mencionada Ley 1607 de 2012.

A esos efectos, invocó como normas violadas los artículos 6.º y 29 de la Constitución; 42 y 97 del CPACA; 6.º de la Ley 962 de 2005; 5.º y 10 de la Ley 527 de 1999; 260-10, 559, 644 y 722 del ET; el Decreto *Reglamentario* 2150 de 1995, y la Circular DIAN 118 de 2005. El concepto de la violación planteado se resume así (ff. 135 a 172 cp 1):

Manifestó que la demandada no aplicó las disposiciones vigentes, que a su vez han sido reconocidas en su normativa interna, sobre la validez y eficacia probatoria de los documentos que los administrados envíen mediante correo certificado y/o electrónico. Al efecto, planteó que el recurso de reconsideración contra la resolución sanción fue presentado oportunamente, teniendo en cuenta que, de conformidad con el artículo 10 de la Ley 962 de 2005, aquel se entiende presentado el día de su incorporación al correo certificado, lo cual habría ocurrido el 30 de enero de 2012, siendo este el último día hábil para presentar el recurso. También argumentó que era procedente la presentación electrónica del recurso de reconsideración, según lo previsto en los artículos 5.º de la Ley 527 de 1999 y 6.º de la Ley 962 de 2005. Al respecto, manifestó que también presentó el recurso de manera electrónica el mismo 30 de enero de 2012, mediante envío por correo electrónico a la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos. Planteó que hubo un reconocimiento expreso del recibo del recurso vía electrónica por parte de la



Administración, para lo cual recalcó el valor del Auto Admisorio nro. 900106 Cód. 106, del 27 de febrero de 2012. Agregó que los autos demandados adolecen de nulidad, porque la demandada vulneró los artículos 726 y 728 del ET, para rechazar el recurso de reconsideración aduciendo su extemporaneidad, bajo el entendido de que el mismo había sido presentado el día en que fue recibido por aquella (2 de febrero de 2012) y no el día de su presentación electrónica e incorporación en el correo certificado (30 de enero de 2012).

Alegó que la demandada no se pronunció sobre todos los argumentos planteados acerca de la presentación oportuna del recurso de reconsideración, los cuales fueron expuestos en el recurso de reposición contra el auto que revocó la admisión del recurso, omitiendo el cumplimiento de los artículos 42 del CPACA y 29 de la Constitución.

A su parecer, el acto administrativo que le había concedido el recurso era de carácter particular y concreto, y le había otorgado el derecho a la resolución del recurso. En consecuencia, advirtió que la Administración no había cumplido con los requisitos del artículo 97 del CPACA, en la medida en que no solicitó el consentimiento del contribuyente para revocar el auto admisorio del recurso de reconsideración. Manifestó que, en caso de no haber obtenido la autorización del contribuyente, la Administración debió haber acudido a la acción de lesividad para demandar su propio acto.

Indicó que la demandada no había resuelto el recurso de reconsideración en tiempo, de acuerdo con los artículos 732 y 734 del ET, por lo cual habría operado el silencio administrativo positivo. Lo anterior lleva a que el recurso se entienda fallado a favor de la demandante, en el sentido de negar los mayores valores liquidados como sanciones por parte de la Administración.

Frente a las sanciones impuestas, planteó que no incurrió en las conductas sancionables y solicitó revocar la resolución sanción expedida por la demandada. Reprochó que la demandada hubiera aplicado analógicamente el artículo 644 del ET, para incrementar la sanción por corrección cuando la DIPT se presenta extemporáneamente, dado que en el caso no había un mayor saldo a pagar o menor saldo a favor para liquidar el incremento de la sanción por corrección. En su criterio lo anterior vulnera el principio de legalidad de las sanciones. Agregó que no procedía el incremento del 30 % de la sanción por extemporaneidad aplicado en la resolución sanción, en la medida en que a partir del pliego de cargos se había allanado y había pagado la sanción incrementada. Por tal razón, manifestó que se estaba violando el principio constitucional del *non bis in idem*, al cobrarsele dos sanciones por el mismo hecho. Finalmente, solicitó la aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionatoria, según lo previsto en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la demanda (ff. 253 a 290 cp 1), y propuso la excepción previa de ineptitud de la demanda por no haberse interpuesto los recursos obligatorios en el trámite del procedimiento en sede administrativa¹.

Manifestó que la correcta interpretación del artículo 25 del Decreto 2150 de 1995, conduce a entender que el recurso se tiene por presentado en el momento en que efectivamente el documento llega a la entidad, y no en el momento de su envío. En el

¹ Esta excepción fue negada en Audiencia Inicial del 03 de abril de 2014 (ff. 329 a 341 cp1), decisión confirmada mediante Auto de esta Corporación, del 18 de mayo de 2017, exp. 21002 (ff. 245 a 252 cp2).



mismo sentido, afirmó que en el inciso segundo del artículo 10 de la Circular 118 de 2005, se deja claro que el uso del correo electrónico no es procedente en las actuaciones tributarias sobre las cuales exista un procedimiento especial. Manifestó que, en el caso, no podía utilizarse el correo electrónico para interponer el recurso por existir un procedimiento especial previsto en los artículos 720 a 725 del ET. Añadió que, a la fecha, la DIAN no había reglamentado la interposición de los recursos vía electrónica, ni se habían habilitado los servicios de correo electrónico para el efecto. Señaló que la extemporaneidad del recurso es insubsanable, razón por la cual no hubo lugar a ser convalidado; igualmente, tampoco había lugar a aplicar el artículo 97 del CPACA dado que el auto admisorio es un acto de trámite.

Planteó que los recursos deben ser presentados directamente por el contribuyente o por interpuesta persona y, de manera excepcional, pueden ser remitidos por correo cuando el signatario esté en una ciudad distinta a la de la Administración competente, lo cual no ocurrió en el caso al estar el contribuyente en la ciudad de Bogotá.

Sostuvo que sí se pronunció sobre la extemporaneidad del recurso de reconsideración, específicamente en el auto que revocó el auto admisorio, donde estudió lo referente a la presentación del recurso mediante correo certificado, y concluyó que este había sido presentado extemporáneamente.

Consideró que tampoco era procedente la acción de lesividad, teniendo en cuenta que la confianza legítima del contribuyente tiene como contrapeso el principio de buena fe, según el cual el administrado actúa en cumplimiento de la ley y espera la aplicación de sus efectos. Al efecto, manifestó que la actora presentó un recurso de forma electrónica sin que este fuera el mecanismo permitido para ello, y procedió a su envío por correo certificado a pesar de residir en la misma ciudad de la Administración competente.

Negó la configuración del silencio administrativo positivo, teniendo en cuenta que no debía resolver el recurso de reconsideración por haber sido presentado por fuera de la oportunidad legal.

Frente a la petición subsidiaria, relacionada con los argumentos presentados por la demandante contra la resolución sanción, manifestó que si bien daba respuesta a los mismos, no eran objeto de discusión en esta instancia, dado que dicha resolución no es el acto demandado en esta oportunidad sino los autos relacionados con la inadmisión del recurso de reconsideración.

Finalmente, hizo referencia a la vigencia de las leyes, y citó jurisprudencia de la Corte Constitucional (C-932 de 2006) y del Consejo de Estado (Sección Cuarta, exp. 5670), para oponerse a la solicitud de aplicación de la favorabilidad para efectos del cálculo de la sanción. Lo anterior, bajo el entendido de que la ley no puede surtir efectos antes de su promulgación. Frente a la solicitud de condena en costas presentada por la actora, manifestó que no era procedente por tratarse de un proceso donde se ventila un interés público y por no acreditarse que se incurrió en conductas dilatorias o temerarias.

Sentencia apelada

El tribunal negó las súplicas de la demanda y se abstuvo de condenar en costas (ff. 373 a 399 cp 1).

Precisó que no había lugar a aplicar el artículo 97 del CPACA que requiere el consentimiento del administrado para revocar un acto de carácter particular, en la medida



en que el acto administrativo que había admitido inicialmente el recurso era un acto de trámite, el cual no reconocía ningún derecho, ni definía una situación jurídica particular y concreta para la actora.

Indicó que la demandada cumplió en debida forma con la carga de motivación de los actos administrativos, al haberse pronunciado sobre los argumentos expuestos en el recurso de reposición en contra del auto que había revocado la admisión del recurso.

Mencionó que en virtud de la Ley 4 de 1913, el último día para haber presentado el recurso de reconsideración era el día 30 de enero de 2012. De la misma manera, indicó que bajo el artículo 559 del ET, la presentación de recursos debe hacerse de manera personal o electrónica, y que, de hacerse de manera electrónica, la presentación se entiende surtida al producirse el acuse de recibo en la dirección o sitio electrónico asignado por la DIAN. Manifestó que la demandante no envió el recurso al sitio electrónico designado por la Administración para ello, y que no se puede validar el envío del mismo a un correo de un funcionario de la entidad, máxime cuando la presentación electrónica no había entrado a operar.

Respecto al envío del recurso por correo físico, indicó que el artículo 25 del Decreto 2150 de 1995, modificado por el artículo 10 de la Ley 962 de 2005, no es aplicable al caso, porque señala que tal envío no es procedente cuando los códigos exijan presentación personal y, en materia tributaria, el artículo 559 *ibidem* prevé dos formas de presentación de escritos y recursos, presentación personal y electrónica, sin establecer la presentación mediante correo certificado, salvo en el caso del contribuyente que se encuentra en lugar distinto al de la administración de impuestos competente, lo cual, en el presente caso no ocurre. Manifestó que, de tenerse por válido el envío del recurso por correo físico, la fecha a ser tomada en cuenta sería la de recibo de los documentos y no la del envío, al poderse evidenciar que el documento cumple los requisitos del artículo 722 *ib.* y garantizaría la presentación personal prevista en el artículo 559 del ET, al poderse determinar la identidad del recurrente y la autenticidad del escrito.

Con base en lo anterior, consideró que el recurso de reconsideración fue presentado extemporáneamente, pues si bien la actora tenía hasta el día 30 de enero de 2012 para su presentación, ello ocurrió el 2 de febrero de 2012, fecha en la que la demandada recibió los documentos respectivos. Concluyó que era procedente la revocatoria del auto admisorio del recurso, que no era posible la configuración del silencio administrativo positivo y que no era procedente pronunciarse sobre la legalidad de la resolución sanción. Finalmente, se abstuvo de condenar en costas por tratarse de un proceso donde se ventila un interés público.

Recurso de apelación

La decisión del *a quo* fue apelada por la demandante (ff. 407 a 414 cp 1), quien señaló que la sentencia apelada desconoce las disposiciones antitrámites y de comercio electrónico. Manifestó que el artículo 25 del Decreto 2150 de 1995 había sido modificado por la Ley 962 de 2005, en el sentido de permitir la presentación de solicitudes, incluidos los recursos, vía correo certificado sin requerirse su presentación personal. Agregó que incluso, si se aplicara el Decreto 2150 antes de su modificación por la Ley 962, el artículo 724 del ET permite que la presentación personal se haga ante notario público, como lo hizo la actora. Reiteró que el recurso debe entenderse presentado el día de incorporación al correo certificado en los términos del artículo 10 de la Ley 962.

Agregó que la discrepancia sobre la presentación del recurso mediante correo certificado



por requerirse presentación personal, hubiera podido generar la inadmisión inicial del recurso, requiriendo la presentación personal y radicación física del mismo.

Alegó la validez de la presentación electrónica de recursos al amparo de los artículos 5.º de la Ley 527 de 1999 y 6.º de la Ley 962 de 2005. Al efecto, manifestó que el ET no limita la presentación electrónica de los recursos a la reglamentación de los mecanismos electrónicos para el efecto.

Recriminó al tribunal por avalar una vía de hecho de la demandada al revocar el auto admisorio sin el consentimiento previo, expreso y escrito de la actora, según lo exige el artículo 97 del CPACA, e insistió en que, de no haberlo obtenido, debió demandar su propio acto mediante una acción de lesividad.

Finalmente, reiteró que el recurso de reconsideración fue presentado oportunamente y por tanto, que la revocatoria del auto inadmisorio fue ilegal, ello derivó en la configuración del silencio administrativo positivo respecto del recurso de reconsideración.

Alegatos de conclusión

La demandada (ff. 428 a 436 cp 1) reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda, mientras que la actora (ff. 457 a 462 cp 1), insistió en los argumentos de la demanda y del recurso de apelación.

El Ministerio Público rindió concepto (ff. 463 a 467 cp 1), en el cual expuso que la presentación de escritos por medios electrónicos se rige por la norma especial del ET, la cual condicionó su aplicación a que la DIAN regulara y diseñara los medios para asegurar el acuse de recibo, lo cual para época de los hechos no se había hecho. De conformidad con lo anterior, consideró que el recurso no se presentó en debida forma, por lo que hubo un indebido agotamiento de la vía gubernativa, que conceptuó, debía llevar a proferir un fallo inhibitorio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Antes de decidir sobre el debate judicial planteado en el trámite de esta segunda instancia, se pone de presente que la consejera de estado Stella Jeannette Carvajal Basto manifestó por escrito encontrarse impedida para participar en la decisión (f. 469 cp 1), por haber conocido del proceso en primera instancia. Corroborada esa afirmación (f. 399 cp 1) se declara fundado el referido impedimento, de conformidad con ordinal 2º del artículo 141 del Código General del Proceso (CGP, Ley 1564 de 2012). Por consiguiente, la Consejera de Estado queda separada del conocimiento del presente asunto. Con todo, existe *quorum* para decidir, razón por lo cual, la Sala se pronunciará sobre el litigio planteado por las partes.

2- Juzga la Sala la legalidad de los actos enjuiciados, atendiendo a los cargos de apelación formulados por la demandante contra la sentencia de primera instancia, que negó las pretensiones sin condenar en costas. Concretamente, se debe determinar, en primer lugar, si el auto admisorio del recurso de reconsideración define alguna situación en favor de la contribuyente que exija el procedimiento de revocatoria previsto en el artículo 97 del CPACA. Determinado lo anterior, se verificará si el recurso de reconsideración presentado por la demandante, contra la resolución sanción expedida por la demandada, fue presentado oportunamente, teniendo en cuenta que el día en que



vencía el plazo se envió el escrito por correo certificado a la entidad, se hizo presentación personal ante notario y se envió por correo electrónico a una funcionaria de la Dian. De prosperar el reproche de la apelante, la Sala deberá establecer si resulta procedente la configuración del silencio administrativo positivo respecto del recurso interpuesto.

3- Respecto de la aplicación del artículo 97 del CPACA, la apelante alega que se habría vulnerado su derecho a una decisión de fondo por haberse revocado el auto admisorio del recurso de reconsideración, el cual le reconocía el derecho a tal resolución, no pudiendo revocarse dicho auto, sin el cumplimiento de los requisitos del artículo 97 del CPACA. Por su parte, la demandada y el Tribunal afirmaron que no era aplicable el artículo 97 del CPACA por tratarse de un acto de trámite.

3.1- Sobre el particular esta Sección ha indicado que dicho procedimiento no es aplicable respecto de actos de trámite o preparatorios en la medida en que, precisamente, no crean, modifican o extinguen situaciones jurídicas particulares y concretas que puedan ser revocadas (Sentencias del 13 de agosto de 2015, exp. 20162, CP: Jorge Octavio Ramírez y del 04 de febrero de 2016, exp. 18909, CP: Hugo Fernando Bastidas). En ese sentido, la Sala encuentra que el auto de admisión del recurso de reconsideración no decide directa o indirectamente el fondo del asunto, ni hace imposible continuar la actuación en los términos del art. 43 del CPACA, por lo que la Administración puede aplicar el artículo 41 del CPACA para corregir irregularidades en la actuación administrativa, en cualquier momento anterior a la expedición del acto definitivo, pudiendo hacerlo de oficio o a solicitud de parte, y con el objeto de ajustar la misma a derecho.

3.2- De lo anterior se infiere que la Administración no estaba condicionada al cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 97 del CPACA para proceder a revocar el auto que había admitido el recurso de reconsideración, dado que es un acto de trámite y su alcance se limita a establecer la continuación del procedimiento de discusión de un acto de la Administración -la resolución sanción-, sin que reconozca un derecho de manera particular, o modifique una situación jurídica concreta del contribuyente. No prospera el cargo de apelación.

4- Resuelto lo anterior, la Sala debe decidir si el recurso de reconsideración fue presentado oportunamente, para lo cual deberá analizar si la presentación del recurso de reconsideración por medio de correo certificado es válida, de conformidad con el artículo 10 de la Ley 962 de 2005 y, en caso afirmativo, si la fecha en que se entiende presentado el recurso corresponde a la fecha de incorporación al correo o la de recibo del documento por parte de la Administración.

4.1- El recurso de reconsideración al tenor del artículo 720 del ET debe interponerse directamente por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, apoderado o representante con la prueba de la personería para actuar ante la oficina competente para conocer los asuntos tributarios de la Administración que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto, con el pleno cumplimiento de los requisitos contenidos en el artículo 722 *ib.*, so pena de la inadmisión del recurso en los términos del artículo 726 de la misma normativa.

Esta Sección ha establecido un criterio de decisión según el cual el artículo 559 del ET prevé que los recursos que deban interponerse ante la DIAN, pueden presentarse personal o electrónicamente. Cuando se trata de presentación personal, la norma establece que deben presentarse en la Administración a la cual se dirijan, personalmente o por interpuesta persona, con la exhibición del documento de identificación o tarjeta



profesional respectiva. No obstante, cuando el signatario esté en «*lugar distinto*», puede presentarlos ante cualquier autoridad local quien dejará constancia de su presentación personal. Esta corporación ha entendido que «*lugar distinto*» no significa estar en otra ciudad y que basta con que el administrado no esté en el sitio en donde funciona la administración, como se deriva del Decreto 825 de 1978 (hoy compilado en el artículo 1.6.1.14.1 DUR 1625 de 2016), por cuanto la presentación personal del documento demuestra la autoría de este, la certeza de su contenido y le da fecha cierta, que es precisamente la finalidad del citado artículo 559 del ET. (sentencia del 9 de marzo de 2017, exp. 21511, CP: Hugo Fernando Bastidas [e])

En esa misma línea, se ha reconocido que el artículo 10 de la Ley 962 de 2005 es compatible con los citados artículos 559 y 722 del ET, de manera que una lectura armónica de esos preceptos permite concluir que el escrito del recurso de reconsideración, debidamente autenticado ante notario, se entiende presentado el día de su incorporación al correo para efectos de contabilizar los términos para interponer el recurso de reconsideración contra el acto de determinación del tributo. A su turno, para la DIAN el plazo para resolver corre a partir del día siguiente del recibo del escrito, tal y como lo ordena el inciso final del numeral 1º del artículo 559 del Estatuto Tributario y el Decreto 825 de 1978 (hoy compilado en el artículo 1.6.1.14.1 DUR 1625 de 2016). (Auto del 8 de septiembre de 2016, exp. 22439, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia y sentencias del 19 de febrero de 2020, exp. 24464, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto)

4.2- La Administración tributaria tiene el término de un año para resolver el recurso de reconsideración, contado desde el día siguiente a la fecha del recibo del escrito en el cual conste su presentación en debida forma, según el artículo 732 del ET. Ante la inobservancia de este término, sin resolución de fondo del asunto, se aplicará el artículo 734 *ibidem*, que prevé la configuración del silencio administrativo positivo el cual supone que el recurso se entenderá fallado a favor del recurrente (Sentencia del 14 de noviembre de 2019, exp. 22093, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez). En los casos en que se comprueba la ilegalidad de los actos que inadmiten el recurso de reconsideración, el juez debe declarar resuelto el recurso a favor del administrado en virtud del silencio administrativo positivo, siempre que haya transcurrido más de un año desde la interposición de la reconsideración (artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario) y así se haya pretendido en la demanda. (Sentencias del 9 de marzo de 2017, exp. 21511, CP: Hugo Fernando Bastidas [e] y del 14 de noviembre de 2019, exp. 22093, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez).

5- Así las cosas, para efectos de resolver la *litis* planteada se tiene acreditado que al contribuyente se le sancionó mediante Resolución 312412011000108, del 28 de noviembre de 2011 (ff. 90 a 99 cp1). Dicha resolución fue notificada el 29 de noviembre de 2011 (f. 99 caa), fecha a partir de la cual la actora tenía dos meses para presentar el recurso de reconsideración contra la resolución sanción. Confrontado el calendario pertinente, la demandante tenía hasta el 30 de enero de 2012 para presentar el recurso de reconsideración, por corresponder el 29 de enero a un día inhábil.

Justamente ese 30 de enero de 2012, la demandante realizó la diligencia de reconocimiento y presentación personal ante la Notaría 28 del Círculo de Bogotá (f. 147 vto. caa), y según consta en la Guía Servientrega nro. 7175255738 (f. 202 cp 1), envió, vía correo certificado, el recurso de reconsideración en contra de la resolución sanción. El correo fue recibido por la DIAN el 02 de febrero de 2012, quien el 27 de ese mismo mes y año admitió el recurso de reconsideración, mediante Auto 900.106 (f.157 caa). No obstante, el 3 de diciembre de 2012, mediante Auto 900.010, la DIAN revocó el auto admisorio, e inadmitió el recurso por haberse presentado de manera extemporánea (ff.



158 a 159 voto. caa). Dicha decisión fue confirmada el 11 de enero de 2013, mediante Auto 900.001 (ff. 194 a 195 voto. caa).

5.1- Teniendo en cuenta que los actos demandados y los planteamientos de la Administración fundaron la inadmisión del recurso en la interpretación del artículo 25 del Decreto 2150 de 1995, modificado por el artículo 10 de la Ley 962 de 2005, según la cual el recurso se tiene por presentado el día en que efectivamente el documento llega a la entidad, se destaca que conforme al criterio formado por esta Sección, la norma citada establece que el recurso se entiende presentado el día de incorporación al correo, pues contrario a lo señalado por el Tribunal, a efectos del ordinal 1° del art. 559 del ET, «*lugar distinto*» no significa que el signatario deba estar en otra ciudad, sino que basta que no esté en el lugar donde funciona la administración. De tal manera, la Sala encuentra que al haberse acreditado que el contribuyente efectuó presentación personal ante notario del recurso de reconsideración y lo envió mediante correo certificado el 30 de enero de 2012, el recurso fue presentado dentro del plazo otorgado por la ley para su presentación oportuna, con lo cual la demandada no podía inadmitirlo por considerarlo extemporáneo.

En consecuencia, está acreditada la presentación oportuna del recurso de reconsideración haciendo uso de uno de los medios previstos en la ley, por lo que se hace innecesario analizar lo relativo a la presentación ante notario o a la presentación electrónica del recurso.

5.2- Ahora bien, como consta en la guía de entrega aportada por la demandante (f. 202) y en la copia del recurso de reconsideración que obra en los antecedentes administrativos, la DIAN recibió el recurso de reconsideración el 02 de febrero de 2012 (acuse de recibo f. 132 caa). Si bien la Administración contaba con un año, a partir de este día, para resolver de fondo el recurso interpuesto por la demandante, según los artículos 732 y 734 del ET, la Sala verifica que según las pruebas aportadas al expediente y el relato de los hechos, la demandada no profirió un acto administrativo que resolviera el recurso de reconsideración presentado por la demandante. Adicionalmente, se tiene que la actora presentó la demanda el 12 de abril de 2013 (ff. 3 a 54 cp 1), la cual fue admitida mediante Auto del 24 de julio de 2013 (f. 234 cp 1), esto es, más de un año y dos meses después de haberse recibido por parte de la Administración el recurso de reconsideración.

Así, de acuerdo con el criterio de la Sala descrito en el f.j. 4.2, se encuentra probado el supuesto de hecho de que trata el artículo 734 del ET, por lo que es posible predicar la configuración de silencio administrativo positivo a favor de demandante, respecto del recurso de reconsideración presentado contra la Resolución 31241201100010828, del 28 de noviembre de 2011. En consecuencia, en los términos del recurso presentado, el cual formuló reparos contra la integralidad de la resolución sanción, se entiende revocado plenamente el acto administrativo que impuso las multas al contribuyente.

6- Como consecuencia de lo anterior, la Sala procederá a revocar la sentencia de primera instancia y en su lugar declarará la nulidad de los actos demandados que revocaron la admisión e inadmitieron el recurso de reconsideración y, en la medida en que se encuentra acreditado, se declarará la ocurrencia del silencio administrativo positivo, relevándose del estudio de los demás cargos de apelación. Como restablecimiento del derecho se fijará como fallado a favor el recurso de reconsideración presentado por la demandante, por lo que se entiende, para todos los efectos, revocada la Resolución 31241201100010828, del 28 de noviembre de 2011. De tal manera, la demandada no se encuentra sujeta a los mayores valores determinados por concepto de



las sanciones liquidadas en dicho acto administrativo.

7- Teniendo en cuenta que el ordinal 8.º del artículo 365 del Código General del Proceso dispone que «*habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*», la Sala se abstendrá de condenar en costas, pues en el plenario no existe prueba de 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 de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA

1. **Declarar** fundado el impedimento manifestado por la Magistrada Stella Jeannette Carvajal Basto. En consecuencia, se le declara separada del conocimiento de este proceso.

2. **Revocar** la sentencia apelada por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia. En su lugar:

Declarar la nulidad de los autos nros. 900.010 Cód. 118, del 3 de diciembre de 2012 y 900001 Cód. 108, del 11 de enero de 2013, mediante los cuales se revocó un auto admisorio y se inadmitió el recurso de reconsideración.

A título de restablecimiento del derecho, declarar la configuración del silencio administrativo positivo en relación con el recurso de reconsideración interpuesto el 30 de enero de 2012, contra la Resolución 312412011000108 del 28 de noviembre de 2011. En consecuencia, se considera fallado el recurso a favor de la sociedad Laboratorios La Santé S. A., por lo que se entiende, para todos los efectos, como revocada la Resolución 312412011000108, del 28 de noviembre de 2011.

3. Sin condena en costas.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Aclaro el voto



Radicado: 25000-23-37-000-2013-00329-02 (22752)

Demandante: Laboratorios La Santé S.A.

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

ACLARACIÓN DE VOTO

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2013-00329-02 (22752)
Demandante: Laboratorios La Santé S. A.
Demandado: DIAN

Con el debido respeto, y compartiendo la decisión adoptada por la Sala por fundamentarse en sentencias previas de esta corporación, como en otras oportunidades lo he hecho, aclaro el voto para señalar que, en mi criterio, el silencio administrativo a la luz del artículo 734 del ET debe ser declarado por la autoridad de impuestos de oficio o a petición del interesado. Si la Administración niega la solicitud de declaratoria del silencio administrativo positivo, o la acepta en términos distintos a lo solicitado en el correspondiente recurso, es esa decisión de la Administración la que resulta pasible de control en sede judicial, a fin de que se determine si ocurrió o no el referido fenómeno jurídico y el contenido del respectivo acto ficto positivo. De lo contrario, no existe una manifestación de voluntad de la Administración sobre dicha situación jurídica, que sea susceptible de un juicio de legalidad por la jurisdicción de lo contencioso administrativo. La posición de Sección que se reitera en este fallo, permite omitir esa solicitud del reconocimiento del silencio ante la Administración, lo que implica despojar a la autoridad de impuestos de la competencia otorgada por el artículo 734 del ET y se convierte en un obstáculo para que la Administración pueda demandar el acto ficto positivo, cuando la petición planteada en el recurso sea manifiesta o notoriamente contraria a derecho, pues la figura del silencio administrativo positivo no está concebida para que el ordenamiento jurídico ampare y conceda peticiones *contra legem*.

En esta forma dejo expresadas las razones de mi aclaración de voto.

Atentamente,

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ