

**SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO DEL ESTATUTO TRIBUTARIO** - Es de carácter especial y de observancia en los procesos de determinación de impuestos e imposición de sanciones por parte de la DIAN / COMITE DE ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO - No se le aplican los artículos 732 y 734 del E.T., en razón de su naturaleza jurídica y porque no ejerce facultades de determinación de impuestos / COMITE DE ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO - A falta de disposición especial, se le aplican las disposiciones sobre recursos y silencio administrativo del Decreto 01 de 1984, que consagra el efecto general negativo del silencio

La Sala parte de reiterar que las disposiciones que en materia de silencio administrativo consagra el Estatuto Tributario (artículos 732 y 734) son de carácter especial y de observancia en los procesos de determinación de impuestos e imposición de sanciones por parte de la U.A.E. DIAN. Igualmente, la Sección ha considerado que la normativa especial del Estatuto Tributario, contenida en los artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario, no se aplica a los actos administrativos expedidos por el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro, atendiendo no sólo lo a antes expuesto, sino a la naturaleza jurídica, conformación y funciones del Comité, cuyas facultades, de acuerdo con el literal b) del artículo 363 del E.T., se circunscriben a la calificación de los egresos y la procedencia del beneficio neto, sin atribuciones de determinación de gravámenes, las que corresponden a la DIAN. Así, los actos expedidos por el mencionado Comité para resolver las solicitudes de calificación, al no existir un procedimiento especial, siguen las regulaciones generales contenidas en el Decreto 01 de 1984, concretamente, en materia de recursos y silencio administrativo, en el que se sienta el principio general del efecto negativo. Lo anterior se corrobora si se observa que la notificación, así como los recursos y, en general, el agotamiento de la vía gubernativa, respecto a los actos expedidos por el Comité, se sigue el procedimiento general del Decreto 01 de 1984 y no el especial del Estatuto Tributario, como lo evidencia la Resolución 000049 del 5 de septiembre de 1997, que resolvió acerca de la solicitud elevada por la demandante, en la que se indicó que contra la misma procedía el recurso de reposición conforme con los artículos 44 y 45 del Decreto 01 de 1984. En esa medida, teniendo en cuenta que el Decreto 01 de 1984 no señala el silencio administrativo positivo para los actos del Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro, por el contrario, se entiende negativo, no hay lugar a reconocer su existencia como lo sugirió la demandante.

**FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 363 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 732 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 734**

**NOTA DE RELATORIA:** La síntesis del asunto es la siguiente: Se estudió la legalidad de los actos administrativos por los que la DIAN determinó el impuesto sobre la renta de la Corporación Social Recreativa y Deportiva Unión por el año gravable 1996. La Sala confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo de Santander que negó la nulidad, porque concluyó que los actos acusados no violaron el art. 738-1 del E.T., en razón de que no se configuró el silencio administrativo positivo frente a la solicitud de revocatoria directa que la actora formuló contra la decisión del Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro que le negó la calificación del art. 363 del E.T. Al respecto, la Sala precisó que las normas sobre recursos y silencio administrativo positivo previstas en el Estatuto Tributario no se aplican a los actos administrativos expedidos por dicho comité, dado que son especiales para los procesos de determinación de impuestos e imposición de sanciones por parte de la DIAN.

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre la normativa aplicable a los actos administrativos expedidos por el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro se reiteran Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias de 12 de septiembre de 2002, Radicación número 11001-03-27-000-2001-0339-

01(12750), M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié y 23 de enero de 2006, Radicación número 25000-23-27-000-2002-00101-01(14936), M.P. María Inés Ortiz Barbosa.

HECHOS NUEVOS - En la jurisdicción no se pueden plantear hechos no discutidos en la vía gubernativa, pero sí mejores argumentos de derecho respecto de los mismos

Con fundamento en lo establecido en el artículo 135 del Decreto 01 de 1984, la Sala ha sostenido que ante la Jurisdicción no pueden plantearse hechos nuevos frente a los expuestos en la vía gubernativa, aunque sí mejores argumentos de derecho respecto de los mismos. En efecto, revisado el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión 040642000000005 del 7 de marzo de 2000, el representante legal de la Corporación actora centró su inconformidad sólo frente al hecho de que el acto oficial no reconoció la validez del silencio administrativo que recayó sobre la solicitud de revocatoria directa formulada en contra de la Resolución 49 de 1997. Y, por el contrario, nada dijo sobre los valores modificados por la DIAN, respecto de la declaración privada del impuesto sobre la renta del año 1996 presentada por la parte actora, y, en especial, sobre la violación de los artículos 356, 357, 358 y 807 del E.T. En consecuencia, mal podría la demandante, en esta oportunidad, cuestionar aspectos frente a los que la DIAN no tuvo oportunidad de ejercer el derecho de defensa y contradicción en el curso de la discusión administrativa.

FUENTE FORMAL: CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - ARTICULO 135

NOTA DE RELATORIA: Sobre la improcedencia de plantear ante la jurisdicción hechos nuevos, no discutidos en vía gubernativa, se reitera Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 26 de septiembre de 2007, Radicación 25000-23-24-000-2001-00082-01(14847), M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., veintiocho (28) de noviembre de dos mil trece (2013)

Radicación número: 68001-23-15-000-2001-01675-02(18694)

Actor: CORPORACION SOCIAL RECREATIVA Y DEPORTIVA UNION

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la demandante contra la sentencia del 19 de agosto de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, que negó las siguientes pretensiones de la demanda:

“(…)

2ª Se declaren nulos los siguientes actos administrativos, mediante los cuales la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de la Unidad Administrativa Especial Dirección de

Impuestos y Aduanas Nacionales determinó oficialmente el Impuesto sobre la Renta, complementarios y sanción a cargo de mi representada por el año gravable de 1.996: Liquidación Oficial de Revisión No. 040642000000005 del 7 de marzo de 2.000, y Resolución de Recurso de Reconsideración No. 040772001000005 del 29 de marzo de 2.001 mediante la cual fue desatado el recurso gubernativo intentado por la contribuyente en contra de la Liquidación anterior.

3ª Para restablecer el derecho lesionado por los anteriores actos administrativos, pido se declare que la CORPORACIÓN SOCIAL RECREATIVA Y DEPORTIVA UNIÓN no está obligada a pagar el Impuesto y sanción liquidados en los actos administrativos acusados, y se ordene a la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Bucaramanga efectuar las respectivas correcciones en la cuenta corriente de mi representada.”

#### ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Mediante el requerimiento especial 040791999000001 del 8 de junio de 1999, la División de Control Tributario y Aduanero de la Administración de Impuestos de Bucaramanga propuso modificar la declaración privada del impuesto sobre la renta del año gravable 1996, presentada por la demandante el 8 de mayo de 1997. (Fls. 56 a 62 cuaderno de antecedentes)

Previa respuesta al requerimiento especial, la División de Liquidación profirió la liquidación oficial de revisión 040642000000005 del 7 de marzo de 2000, mediante la que confirmó la modificación propuesta en el requerimiento especial. (Fls. 3 a 12 cuaderno principal)

La liquidación oficial de revisión fue confirmada por la Resolución 040772001000005 del 29 de marzo de 2001, proferida por la División Jurídica, con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por la demandante. (Fls. 14 a 20 cuaderno principal)

#### ANTECEDENTES PROCESALES

##### LA DEMANDA

La Corporación Social, Recreativa y Deportiva Unión, mediante apoderado judicial, formuló las pretensiones transcritas anteriormente.

Asimismo, invocó como normas violadas los artículos 738-1, 356, 357, 358 y 807, inciso 4, del Estatuto Tributario y, 2, parágrafo, del Decreto 868 de 1989.

##### CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

Violación del artículo 738-1 del Estatuto Tributario

Dijo que la DIAN no reconoció el silencio administrativo positivo a que alude el artículo 738-1 del E.T., que se configuró con ocasión de la omisión del Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro de resolver la revocatoria directa de la Resolución 49 del 5 de septiembre de 1997, que negó la calificación del artículo 363 del E.T. y declaró que la Corporación no era contribuyente del régimen tributario especial.

Indicó que el silencio administrativo invocado es procedente en materia de revocatoria directa de los actos expedidos por el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro, quien, en el caso particular, no falló la revocatoria dentro del año siguiente a la petición presentada en debida forma, según el artículo 738-1 ibídem.

Aseveró que contra cualquier acto producido por cualquier entidad, incluso el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro, que se relacione con impuestos administrados por la DIAN, procede el recurso de reconsideración, y que en caso de que éste no se interponga subsidiariamente, procede la solicitud de revocatoria directa, la que debe resolverse dentro del año siguiente a su presentación en debida forma.

Violación de los artículos 356, 357 y 358 del Estatuto Tributario

Dijo que la DIAN violó el artículo 356 del E.T., porque al liquidar el impuesto sobre la renta con base en la renta presuntiva, aplicó la tarifa del 35%.

Agregó que si se tiene en cuenta el silencio administrativo positivo que se configuró frente a la solicitud de revocatoria directa que presentó contra la Resolución 49 del 5 de septiembre de 1997 del Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro, se entiende admitido que la Corporación pertenece al régimen tributario especial, al que se le aplica una tarifa diferente.

Indicó que se violó el artículo 358 del E.T., pues no obstante que la liquidación oficial de revisión demandada admitió todas las partidas deducidas por la Corporación en la declaración de renta cuestionada, liquidó un impuesto a cargo de \$22.527.000.

Sostuvo que se violó el parágrafo del artículo 2 del Decreto 868 de 1989, pues pese a que se configuró el silencio administrativo positivo a que se ha hecho referencia, la Administración desconoció los efectos del mismo y calculó una renta presuntiva a cargo de la Corporación, y sobre ella liquidó el impuesto de renta a cargo y el anticipo.

Violación del inciso 4 del artículo 807 del Estatuto Tributario

Dijo que se violó esta disposición, pues la DIAN determinó el anticipo en la liquidación de revisión, a pesar de que el artículo 807 del E.T., expresamente, dicta que no debe hacerlo.

#### ○ CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado judicial de la U.A.E. DIAN contestó la demanda en los siguientes términos:

Dijo que de acuerdo con los artículos 362 y 363 del Estatuto Tributario, el Comité de Calificaciones, conocido como Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro, es un órgano interministerial, del que hacen parte los delegados de los Ministerios de Hacienda, de Salud, Educación y de la DIAN.

Que como el comité no hace parte de la Administración Tributaria, las normas aplicables a las actuaciones que desarrolla son las contenidas en el Decreto 01 de 1984, en particular el silencio administrativo negativo consagrado en el artículo 60.

Que la jurisprudencia del Consejo de Estado ha señalado que el silencio administrativo positivo del Estatuto Tributario no se aplica a los actos del Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro, por ser un organismo que no hace parte de la Administración Tributaria. Transcribió apartes de cierta sentencia.

Que el silencio administrativo positivo del artículo 738 del E.T., que, supuestamente, fue elevado a escritura pública por la demandante, no puede ser de recibo, pues si en gracia de discusión existiera silencio administrativo, es el negativo del artículo 60 del Decreto 01 de 1984.

Que la demandante no agotó la vía gubernativa frente a la violación de los artículos 356 a 364 y 807-4 del Estatuto Tributario y el párrafo del artículo 2 del Decreto 868 de 1989, razón para que el Tribunal se inhiba de pronunciarse de fondo sobre los mismos. Puso de presente que, en la discusión administrativa, la demandante se limitó a alegar la ocurrencia del silencio positivo, sin mencionar ninguna de las anteriores normas, lo que impidió que pudiera pronunciarse sobre las mismas.

Que como la Resolución 049 del 5 de septiembre de 1997 declaró a la demandante como no contribuyente del régimen tributario especial, por el año 1996, debe someterse al impuesto sobre la renta, a la tarifa y condiciones señaladas para las sociedades ilimitadas, que para el período discutido correspondió al 35%.

○ LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Santander negó las pretensiones de la demanda con base en las siguientes consideraciones:

Sostuvo que no se configuró el indebido agotamiento de la vía gubernativa alegado por la DIAN, pues ésta confundió el acto administrativo que la demandante alegó como constitutivo del silencio administrativo positivo, con los actos administrativos demandados en esta oportunidad.

Que de acuerdo con lo fijado en los artículos 720 y 736 del Estatuto Tributario, la revocatoria directa procede contra los actos administrativos producidos por la DIAN, en el caso en que el contribuyente no hubiera interpuesto los recursos en la vía gubernativa, lo que en cumplimiento de los requisitos previos da lugar al silencio administrativo positivo en caso de no existir pronunciamiento de la Administración Tributaria dentro del año siguiente a la presentación de la revocatoria directa.

Que el comité de Entidades sin Ánimo de Lucro es un órgano interministerial, cuyas funciones están descritas taxativamente en el artículo 363 del Estatuto Tributario.

Que de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, el Comité de Calificaciones no puede desbordar los límites de su competencia para entrar en terrenos propios de la Administración Tributaria. Que la relación que existe entre ambos obedece, por una parte, a la colaboración que presta el comité al calificar a las entidades y, por otra, a la facultad de fiscalización que tiene la Administración Tributaria sobre las funciones que el comité desempeña.

Que en el Estatuto Tributario no existe norma que señale el agotamiento de la vía gubernativa para los actos proferidos por el Comité de Calificación, de tal manera que se aplica lo señalado en el Decreto 01 de 1984, el cual contempla el silencio administrativo positivo sólo en el caso de que exista norma especial, lo que no ocurrió en el caso.

Que el silencio administrativo positivo al que se refiere el Estatuto Tributario sobreviene en el caso de que se solicite la revocatoria directa de un acto de la administración tributaria, y que esta no la resuelva dentro del año siguiente a su presentación.

Que según el artículo 363 del E.T., el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro no está encargado de administrar tributos y, por tal motivo, le aplica la normativa del Decreto 01 de 1984.

## ○ EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado de la parte actora apeló la decisión del Tribunal por las siguientes razones:

Dijo que el Tribunal fundamentó su decisión, únicamente, en el silencio administrativo positivo, pero no dijo nada sobre la exclusión de la renta presuntiva y la liquidación del anticipo.

Indicó que la competencia funcional del Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro se contrae a la calificación de la procedencia de los egresos efectuados en el período gravable y la destinación del beneficio neto o excedente a los fines previstos, sin que pueda extenderse a actuaciones diferentes radicadas en cabeza de otro órgano, como es la de fiscalización, atribuida a la DIAN.

Que el procedimiento fijado en el Estatuto Tributario señala que el término para resolver las solicitudes de revocatoria directa es de 1 año, término que, en el presente caso, no fue atendido por la DIAN al momento de resolver la solicitud de revocatoria de la Resolución 47 de 1997.

Que el título V del Estatuto Tributario no se refiere a los actos producidos por la Administración Tributaria, sino a los actos producidos en los procesos administrados por la entidad. En consecuencia, añadió, la decisión del Comité, por referirse y afectar el impuesto de renta del año 1996, es un acto relacionado con impuestos administrados por la entidad.

## ○ ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante guardó silencio.

La U.A.E. DIAN insistió en lo expuesto en el escrito de contestación de la demanda.

El Ministerio Público no rindió concepto.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la demandante contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Santander que negó las pretensiones de la demanda.

En los términos del recurso, la Sala decidirá si los actos administrativos demandados son nulos por violar el artículo 738-1 del Estatuto Tributario.

Para resolver, la Sala parte de los siguientes hechos no discutidos:

- La Corporación demandante solicitó al Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro la calificación de los egresos efectuados en el año gravable 1996, con fundamento en el artículo 363 del Estatuto Tributario.

- Mediante la Resolución 000049 del 5 de septiembre de 1997, el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro resolvió no otorgar la calificación del artículo 363 del E.T., por el año 1996, y declaró que la demandante no era contribuyente del régimen tributario especial. (fls. 25 a 28 cuaderno de anexos)

## DEL SILENCIO ADMINISTRATIVO

Según la demandante, los actos demandados son nulos, por violación del artículo 738-1 del E.T., toda vez que no tuvo en cuenta que este último artículo dispone que el término con que cuenta la administración tributaria para resolver las solicitudes de revocatoria directa es de un año, contado a partir de la solicitud.

En el caso, dijo que se configuró el silencio administrativo positivo en relación con la solicitud de revocatoria directa que presentó contra la Resolución 0049 de 1997, proferida por el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro.

La Sala parte de reiterar que las disposiciones que en materia de silencio administrativo consagra el Estatuto Tributario (artículos 732 y 73

) son de carácter especial y de observancia en los procesos de determinación de impuestos e imposición de sanciones por parte de la U.A.E. DIAN

Igualmente, la Sección ha considerado que la normativa especial del Estatuto Tributario, contenida en los artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario, no se aplica a los actos administrativos expedidos por el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro, atendiendo no sólo lo a antes expuesto, sino a la naturaleza jurídica, conformación y funciones del Comité, cuyas facultades, de acuerdo con el literal b) del artículo 363 del E.T

, se circunscriben a la calificación de los egresos y la procedencia del beneficio neto, sin atribuciones de determinación de gravámenes, las que corresponden a la DIAN.

Así, los actos expedidos por el mencionado Comité para resolver las solicitudes de calificación, al no existir un procedimiento especial, siguen las regulaciones generales contenidas en el Decreto 01 de 1984, concretamente, en materia de recursos y silencio administrativo, en el que se sienta el principio general del efecto negativo.

Lo anterior se corrobora si se observa que la notificación, así como los recursos y, en general, el agotamiento de la vía gubernativa, respecto a los actos expedidos por el Comité, se sigue el procedimiento general del Decreto 01 de 1984 y no el especial del Estatuto Tributario, como lo evidencia la Resolución 000049 del 5 de septiembre de 1997, que resolvió acerca de la solicitud elevada por la demandante, en la que se indicó que contra la misma procedía el recurso de reposición conforme con los artículos 44 y 45 del Decreto 01 de 1984.

En esa medida, teniendo en cuenta que el Decreto 01 de 1984 no señala el silencio administrativo positivo para los actos del Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro, por el contrario, se entiende negativo, no hay lugar a reconocer su existencia como lo sugirió la demandante.

Adicionalmente, el artículo 72 del Decreto 01 de 1984 dispone que la petición de revocación del acto administrativo no revive los términos legales para el ejercicio de las acciones contencioso administrativas, ni da lugar a la aplicación del silencio administrativo, razón de más para negar lo pretendido por el actor, al no estar probada la violación del artículo 738-1 del E.T.

Finalmente, el apelante dijo que el Tribunal a quo no dijo nada sobre la exclusión de la renta presuntiva y la liquidación del anticipo, y que sólo se limitó a referirse al silencio administrativo.

En este aspecto, la Sala le haya la razón a la DIAN, en cuanto a que la demandante no agotó la vía gubernativa frente a la violación de los artículos 356, 357, 358 y 807 del Estatuto Tributario.

Con fundamento en lo establecido en el artículo 135 del Decreto 01 de 198

, la Sala ha sostenido que ante la Jurisdicción no pueden plantearse hechos nuevos frente a los expuestos en la vía gubernativa, aunque sí mejores argumentos de derecho respecto de los mismo

En efecto, revisado el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión 040642000000005 del 7 de marzo de 200, el representante legal de la Corporación actora centró su inconformidad sólo frente al hecho de que el acto oficial no reconoció la validez del silencio administrativo que recayó sobre la solicitud de revocatoria directa formulada en contra de la Resolución 49 de 1997. Y, por el contrario, nada dijo sobre los valores modificados por la DIAN, respecto de la declaración privada del impuesto sobre la renta del año 1996 presentada por la parte actora, y, en especial, sobre la violación de los artículos 356, 357, 358 y 807 del E.T.

En consecuencia, mal podría la demandante, en esta oportunidad, cuestionar aspectos frente a los que la DIAN no tuvo oportunidad de ejercer el derecho de defensa y contradicción en el curso de la discusión administrativa.

En esa medida, al no advertirse la violación del artículo 738-1 del E.T., la Sala confirmará la sentencia apelada que negó la nulidad de los actos administrativos demandados.

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,

F A L L A

**PRIMERO: CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

**SEGUNDO: RECONÓCESE** personería al abogado Yumer Yoel Aguilar Vargas, como apoderado de la U.A.E. DIAN, en los términos del poder que le fue otorgado.

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

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

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ Presidenta de la Sala	HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA	JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ





Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.  
Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior  
n.d.  
Última actualización: 16 de mayo de 2024

