



DESPLAZAMIENTO DE CONJUEZ POR MODIFICACIÓN DE LA INTEGRACIÓN DE LA SALA - Procedencia por posesión de nueva Consejera de Estado

[E]l 10 de diciembre de 2020, la ponente de esta providencia se posesionó como Consejera de Estado de la Sección Cuarta y el cuórum decisorio quedó integrado otra vez, por lo que se desplaza al Conjuez designado, conforme lo dispone el inciso tercero del artículo 116 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 116

CORRECCIÓN DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN EL SALDO A FAVOR - Procedimiento / LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN – Oportunidad / NOTIFICACIÓN EXTEMPORÁNEA O FALTA DE NOTIFICACIÓN DE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN - Efectos jurídicos. Da lugar al silencio administrativo positivo que conlleva la sustitución de la declaración inicial por el proyecto de corrección / SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO - Alcance / PLAZOS DE MESES Y AÑOS QUE TERMINAN O VENCEN EN DÍAS INHÁBILES O DE VACANCIA - Interpretación y alcance del artículo 62 de la Ley 4 de 1913. Precisión y modificación de precedente jurisprudencial de la Sección Cuarta / ARTÍCULO 62 DE LA LEY 4 DE 1913 – Naturaleza jurídica. No es una norma que regula una materia del derecho en particular, sino una norma general que hace referencia a todos los plazos a los que se haga mención legal / CONTEO, CONTABILIZACIÓN O CÓMPUTO DE TÉRMINOS EN MATERIA TRIBUTARIA - Remisión al Código de Régimen Político y Municipal. Justificación. Reiteración de jurisprudencia. El Estatuto Tributario, el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo ni el Código General del Proceso contienen una regulación sobre la forma de contabilizar los términos, por lo que para ello resulta pertinente remitirse al Código de Régimen Político y Municipal CRPM / TÉRMINOS O PLAZOS - Naturaleza jurídica y alcance. Reiteración de jurisprudencia / GARANTÍA PROCESAL - Noción y alcance. No significa que se trate de una interpretación beneficiosa para una de las partes en particular, sino que, en aplicación del derecho al debido proceso y el principio de seguridad jurídica, las partes conozcan las reglas que se deben observar en el procedimiento / INTERPRETACIÓN GRAMATICAL DE LA LEY - Alcance / INTERPRETACIÓN GRAMATICAL DEL ARTÍCULO 62 DE LA LEY 4 DE 1913 - Alcance / EXTENSIÓN AL SIGUIENTE DÍA HÁBIL DE PLAZOS DE MESES Y AÑOS QUE TERMINAN O VENCEN EN DÍAS FERIADOS O DE VACANTES - No distinción del sujeto a quien beneficia la excepción. Modificación de precedente jurisprudencial de la Sección Cuarta del Consejo de Estado / SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO POR NOTIFICACIÓN EXTEMPORÁNEA DE ACTO QUE NEGÓ POR IMPROCEDENTE SOLICITUD DE CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA – No configuración. Extensión del plazo para efectuar la notificación al siguiente día hábil por vencimiento del término de seis meses en un día no hábil. Aplicación de la excepción del artículo 62 de la Ley 4 de 1913



El artículo 589 del Estatuto Tributario desarrolla el procedimiento para corregir las declaraciones privadas que, como en el caso concreto, busquen disminuir el valor a pagar. Esta norma dispone que la administración debe practicar la liquidación oficial de corrección dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud y, de no hacerlo en este término, el proyecto de corrección sustituye a la declaración inicial. De esto se desprende la configuración del silencio administrativo positivo, dado que la consecuencia de la omisión de la administración de resolver la petición del contribuyente a tiempo es la aceptación de la misma, en este caso, se sustituye la declaración inicial con el proyecto de corrección. (...) 4. El artículo 62 de la Ley 4ª de 1913, dispone que "En los plazos de días que se señalen en las leyes y actos oficiales, se entienden suprimidos los feriados y de vacantes, a menos de expresarse lo contrario. Los de meses y años se computan según el calendario; pero si el último día fuere feriado o de vacante, se extenderá el plazo hasta el primer día hábil". Con la sentencia del 18 de junio de 2014, exp 18820 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, esta Sección fijó una postura frente al artículo 62 antes citado, según la cual los plazos establecidos para la Administración no pueden extenderse hasta el día hábil siguiente por tratarse de una norma que establece una garantía a favor de los contribuyentes (...) Según esta posición, la aplicación literal de la norma podría terminar perjudicando en algunos casos al administrado, toda vez que se ampliaría el plazo que le fue fijado a la administración, lo cual es ajeno al propósito de la norma (sentencia del 30 de agosto de 2016, exp. 22028 y sentencia del 5 de abril de 2018, exp. 21844 CP: Martha Teresa Briceño de Valencia y Jorge Octavio Ramírez Ramírez, respectivamente) Recientemente, la Sección señaló que el artículo 62 de la citada Ley 4ª no creó una garantía para la Administración sino a favor de los administrados para que nunca se recorte el plazo que la norma contempla para el ejercicio de algún derecho (sentencia 26 de noviembre de 2020, exp. 22312 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto). Ahora bien, con la presente decisión se precisa dicho precedente jurisprudencial por las razones que pasan a exponerse: La norma analizada, esto es el artículo 62 de la Ley 4ª de 1913, no es una norma que consagre de forma específica la forma de contabilizar los términos en materia tributaria. Se trata de una disposición del Código de Régimen Político y Municipal y, por tanto, no es una norma que regula una materia del derecho en particular, por el contrario, hace referencia a todos los plazos a los que se haga mención legal. La remisión a esta norma en materia tributaria se origina porque precisamente el Estatuto Tributario, el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo ni el Código General del Proceso consagran una regla específica sobre el conteo de términos (para actuaciones diferentes a providencias judiciales) y no establecen una pauta cuando los plazos de meses y años finalicen en un día no hábil. Sobre el particular, esta Sección se pronunció en los siguientes términos: "Ni el Estatuto Tributario o el Código Contencioso Administrativo, contienen una regulación sobre la forma de contabilizar los términos, por lo que resulta pertinente, remitirse al Código de Régimen Político y Municipal- CRPM. El artículo 120 del Código de Procedimiento Civil dispone que: "Todo término comenzará a correr desde el día siguiente al de la notificación de la providencia que lo conceda." Esta disposición se refiere específicamente a la notificación de las providencias dentro de los procesos judiciales, diferente a la de



los actos administrativos, dejando en claro el momento que permite tener certeza sobre el inicio de la contabilización del plazo otorgado, para esos eventos. Por su parte, las reglas establecidas en el Código de Régimen Político y Municipal, se aplican "en general a cualesquiera plazos o términos prescritos en las leyes o en los actos de las autoridades nacionales, salvo que en las mismas leyes o actos se disponga expresamente otra cosa" (art. 59) Los artículos 59 y siguientes del Código de Régimen Político y Municipal contienen normas generales sobre la forma de contabilizar los términos establecidos en las leyes y demás actos oficiales, que para el caso de los plazos fijados para actuaciones de los procesos administrativos, se aplican preferentemente frente a las específicas de otros procesos". Se tiene entonces, como primera conclusión, que es una norma de carácter general y, por tanto, no se trata de una norma de contenido tributario. Ahora, de la literalidad de la norma transcrita anteriormente, se desprenden dos premisas: (i) esta disposición aplica para los plazos señalados en las leyes y en actos administrativos, y como se expuso anteriormente, no es aplicable únicamente en materia tributaria y (ii) no distingue los sujetos a quienes cobija esta norma, es decir, no señala que el conteo del plazo esté dirigido a alguien en particular, bien sea el administrado o la administración. Se tiene que la norma indica cómo deben contabilizarse los días, meses y años, estableciendo una excepción para estos dos últimos cuando el plazo dispuesto en la ley termine en un día feriado o de vacante. Sin embargo, de la misma no se desprende que exista algún sujeto que no pueda hacer uso de la excepción. No se desconoce, que lo pretendido con el precedente era brindarle una garantía al administrado, pero dicha conclusión no se deriva de la interpretación de esta norma. Nótese que los términos o plazos constituyen una garantía procesal, son expresos, e inmodificables y no admiten interpretación distinta a la que se deduce de su tenor literal (sentencia del 12 de mayo de 2000, exp. 9733, C.P. Germán Ayala Mantilla) y cuando se habla de garantía procesal no significa que se trate de una interpretación beneficiosa para una de las partes en particular, sino que, en aplicación del derecho al debido proceso y el principio de seguridad jurídica, las partes conozcan las reglas que deben observarse en el procedimiento, en este caso administrativo. Igualmente, no puede perderse de vista que de conformidad con el artículo 27 del Código Civil, cuando la ley es clara no debe desconocerse su tenor con el pretexto de consultar su espíritu. En este caso, la norma es clara y, aún en el eventual caso de no considerarla así, no puede dársele una interpretación "garantista" para el administrado y restrictiva para la administración, cuando tal disposición no regula una relación jurídica en particular, mucho menos una relación contribuyente - fisco. Se tiene entonces, que no existe un fundamento legal para realizar un trato diferenciador entre el administrado y la administración y, por tanto, no es de recibo que solo el administrado pueda hacer uso de esta excepción - extendiendo así el término legal - y que cuando sea la administración la que realice algún tipo de actuación no pueda acogerse a la norma, lo que implica que los términos se vean disminuidos, términos que en su mayoría también tienen el carácter de preclusivos. Las anteriores razones dan lugar a modificar la postura de la Sala relacionada con la interpretación dada al artículo 62 de la Ley 4ª de 1913, en el entendido que cuando los términos en meses y años finalizan en un día no hábil se extenderá ese término hasta el día hábil siguiente sin hacer distinción si el término corre para el administrado o para la



administración. 5. En el caso concreto, como se expuso en el numeral 3, la solicitud de corrección de la declaración del impuesto al Consumo del mes de julio de 2012 se presentó el 8 de agosto de 2013, por lo que los seis meses para proferir el acto que decide dicha petición vencían el 8 de febrero de 2014. El día del vencimiento fue un sábado, día no hábil para la Administración, por lo cual el plazo se extendió hasta el día hábil siguiente, esto es el 10 de febrero de 2014, fecha en la que efectivamente se notificó la Resolución Nro. 33 del 6 de febrero de 2014, por medio de la cual se negó por improcedente la solicitud de corrección. Así las cosas, la notificación se surtió dentro del plazo correspondiente, razón por la cual no hay lugar a declarar el silencio administrativo positivo solicitado por la demandante.

FUENTE FORMAL: CÓDIGO CIVIL - ARTÍCULO 27 / LEY 4 DE 1913 - ARTÍCULO 59 / LEY 4 DE 1913 (CÓDIGO DE RÉGIMEN POLÍTICO Y MUNICIPAL CRPM - ARTÍCULO 62 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 589

ESTUDIO EN SEGUNDA INSTANCIA DE CARGOS DE LA DEMANDA NO ANALIZADOS NI RESUELTOS EN SENTENCIA FAVORABLE DE PRIMERA INSTANCIA REVOCADA EN APELACIÓN - Procedencia. Reiteración de jurisprudencia / CORRECCIÓN DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN EL SALDO A FAVOR – Oportunidad y requisitos / LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN – Oportunidad / NOTIFICACIÓN EXTEMPORÁNEA O FALTA DE NOTIFICACIÓN DE LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN - Efectos jurídicos. Da lugar a la sustitución de la declaración inicial por el proyecto de corrección, sin que ello implique la pérdida de las facultades de fiscalización de la administración / SANCIÓN POR CORRECCIÓN IMPROCEDENTE - Procedencia / SOLICITUD DE CORRECCIÓN DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN EL SALDO A FAVOR – Requisitos formales. Reiteración de jurisprudencia / RECHAZO DE SOLICITUD DE CORRECCIÓN DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN EL SALDO A FAVOR – Procedencia. Reiteración de jurisprudencia / RECHAZO DE PROYECTO DE CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA QUE DISMINUYE EL VALOR A PAGAR POR NO APORTAR LA DECLARACIÓN INICIAL QUE PERMITA CONVALIDAR LA INFORMACIÓN DEL PROYECTO DE CORRECCIÓN - Improcedencia. La administración no puede negar la solicitud de corrección por falta de documentos que deben reposar en sus archivos ni por exigencia de presupuestos formales no previstos en el artículo 589 del Estatuto Tributario

Al prosperar el cargo propuesto en el recurso de apelación, le corresponde a la Sala realizar el estudio de fondo sobre la nulidad del acto solicitado, dado que no fue un tema abordado por el Tribunal. De conformidad con el mencionado artículo 589 vigente para la fecha de la solicitud, cuando el contribuyente quisiera reducir el valor a pagar (lo pretendido por la demandante) o aumentar el saldo a favor declarado previamente debía presentar una solicitud a la administración dentro del año siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración y, cuando



se tratara de una declaración de corrección, el término se contaría desde la fecha de presentación de dicha corrección. Por su parte, la Administración contaba con seis meses, siguientes a la fecha de la presentación de la solicitud, para expedir la liquidación oficial de corrección y si no se pronunciaba en ese término, el proyecto de corrección sustituiría la declaración inicial. No obstante, esto no implicaba que la Administración perdiera sus facultades de revisión (...) Sobre esta solicitud de corrección, la Sala en sentencia del 18 de junio de 2020, exp. 23734 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, manifestó: “La Sala ha precisado que las solicitudes de corrección solo pueden negarse por motivos de forma, no por razones de fondo (...). El interesado que presente proyecto de corrección de la declaración, debe cumplir con los requisitos dispuestos por el artículo 589 del ET, en concordancia con el Decreto 825 de 1978 (...) Conforme a lo anterior, si la DIAN verificaba el cumplimiento de los requisitos anteriormente mencionados, debía acceder a la solicitud de corrección, de lo contrario, debía negarla y aplicar la sanción dispuesta por el mismo artículo 589, inciso 3 del ET”. 7. En el caso concreto, se observa que en la Resolución Nro. 33 del 6 de febrero de 2014 la Secretaría de Hacienda Departamental de Risaralda al negar la solicitud de corrección señaló que existió un error en la relación de las declaraciones por lo cual no puedo convalidar la información. Así se expuso en el acto (...): “En dicha solicitud aporta como medios probatorios y anexos los siguientes documentos: (...) De los anteriores documentos probatorios se pudo constatar que la Cervecería del Valle aportó fotocopia de la Declaración con No. 612147316, la cual no aparece reportada en el sistema de infoconsumo como declaración inicial, sino como declaración de corrección y para el efecto debieron haber aportado la número 6612148951. (...) Con fundamento en lo anterior y verificados los requisitos legales de la solicitud, en cuanto a la forma, la Dirección de Fiscalización y Gestión de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Departamento de Risaralda no encuentra procedente acceder a la solicitud de corrección a la declaración inicial, por cuanto ésta no fue aportada por el contribuyente (...), en la solicitud de corrección (...)”. Al presentar el recurso de reconsideración, la sociedad demandante señaló que, al momento de presentar su declaración del mes de julio de 2012, por error involuntario en el formulario Nro. 6612147316 se marcó la casilla de “corrección”, en lugar de la “inicial”. Es por esto, que se presentó una nueva declaración con el formulario Nro. 6612148951 en la cual se marcó la casilla “inicial” de conformidad con lo establecido en la Ley 962 de 2005 (...). Además, se aportaron con el recurso copia de ambas declaraciones. Pese a que fueron aportadas las anteriores declaraciones, el departamento concluyó que para el caso que nos ocupa no se puede catalogar como error aritmético el hecho de haber colocado el nombre de la casilla de declaración inicial en la de corrección, y haberla presentado así en la solicitud de corrección. Nótese que en el presente caso la administración discute que no se aportó la declaración que permita convalidar la información del proyecto de corrección. Sin embargo, la demandante sí cumplió con tal obligación, puesto que aportó ambas declaraciones en el recurso de reconsideración. Igualmente, del estudio de los formularios se observa que el valor declarado es el mismo (...), es más, la administración al hacer una comparación de los dos formularios en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración destaca que los valores declarados y a corregir son los mismos (...), por lo que constatados con el proyecto de corrección (...) se evidencia una disminución del valor a pagar. A lo



anterior se suma el hecho que ambas declaraciones debían estar en poder de la administración tributaria, se mencionan en la resolución que negó la solicitud de corrección, razón por la cual tampoco podía negar la solicitud de corrección por falta de documentos que deben reposar en sus archivos. E igualmente se destaca que en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración luego de citar los artículos 697 y 698 del Estatuto Tributario se dijo, como ya se citó, que basados en el contenido de los artículos anteriores podemos manifestar, que para el caso que nos ocupa no se puede catalogar como error aritmético el hecho de haber colocado el nombre de la casilla de declaración inicial en la de corrección y haberla presentada así en la solicitud de corrección” aspecto que no constituye uno de los presupuestos formales que debe evaluar la Administración en el estudio que realiza para determinar la procedencia de la solicitud de corrección establecida en el artículo 589 del Estatuto Tributario. Así las cosas, el departamento no debió negar la solicitud porque se cumplieron los requisitos reseñados en el artículo 589 del Estatuto Tributario, toda vez que se presentó la solicitud de corrección en término (aspecto que no fue cuestionado) y se indicaron las razones por las cuales era procedente la reducción del valor a pagar, en este caso por reenvíos que se realizaron al municipio de Caldas y, además, porque con todo, la demandante aportó los documentos solicitados por la administración en el recurso de reconsideración. En consecuencia, la parte demandada debió proferir la liquidación oficial de corrección, esto sin perjuicio de la facultad fiscalizadora que consagra la misma norma

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 589 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 697 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 698 / DECRETO 825 DE 1978 - ARTÍCULO 30 / LEY 962 DE 2005

CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA - Improcedencia. Falta de prueba de su causación

Sobre las costas en segunda instancia, la Sala observa que no se probó su causación, razón por la cual no habrá condena alguna de conformidad con el numeral 8º del artículo 365 del Código General del Proceso (norma aplicable por remisión expresa del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo).

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO CGP) - ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO



Bogotá, D.C., veintisiete (27) de mayo de dos mil veintiuno (2021)

Radicación número: 66001-23-33-000-2015-00301-01(23455)

Actor: CERVECERÍA DEL VALLE S.A.

Demandado: DEPARTAMENTO DE RISARALDA

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda el 13 de julio de 2017 (ff. 239 a 247), que ordenó:

1. *DECLÁRASE LA NULIDAD de la Resolución No. 033 del 6 de febrero de 2014, por medio de la cual se declaró improcedente la solicitud de corrección, y de la Resolución No. 027 del 30 de marzo de 2015, que desata el recurso de reconsideración interpuesto en contra del acto inicial, expedidos por la Dirección de Fiscalización y Gestión de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Departamento de Risaralda, por las consideraciones expuestas.*
2. *A título de restablecimiento del derecho, DECLÁRASE que la sociedad Cervecería del Valle no debe pagar suma alguna por concepto de sanción pecuniaria correspondiente al 20% del pretendido menor valor a pagar en la solicitud de corrección del impuesto de Cervezas, Sifones, Refajos y mezclas de Productos Nacionales, fijada en setenta y ocho millones veintiocho mil cuatrocientos pesos moneda corriente (\$78.028.400), de acuerdo a lo motivado.*
3. *Se niegan las demás pretensiones de la demanda.*
4. *Se condena en costas a la parte demanda vencida. Líquidense por la Secretaría de esta Corporación.*
5. *Ejecutoriada esta providencia, devuélvase el remanente de la cuota de gastos si a ello hubiere lugar, y archívese el expediente*

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

- El 14 de agosto de 2012, la demandante presentó declaración Nro. 6612147316 por concepto del Impuesto al Consumo de cervezas, sifones, refajo y mezclas de julio de 2012 con un valor a pagar de \$2.453.540.000 (fl. 49). Esta declaración fue corregida por supuestos errores de forma mediante la declaración Nro. 6612148951 en la que se registró el mismo valor a pagar (fl. 51)
- La demandante presentó, el 8 de agosto de 2013, solicitud de corrección de la declaración de julio de 2012 en los términos del artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional (ff. 52 a 58), esto con el fin de disminuir el impuesto a



pagar.

- El 10 de febrero de 2014, la Administración notificó la Resolución Nro. 033 del 6 de febrero de 2014, por medio de la cual negó la solicitud de corrección al no cumplir los requisitos formales (ff. 30 a 34).
- La sociedad demandante presentó recurso de reconsideración que fue resuelto mediante Resolución Nro. 27 del 30 de marzo de 2015. En este acto se confirmó la decisión recurrida y se impuso sanción de \$78.028.400 por no ser procedente la solicitud de corrección presentada (ff. 37 a 47).

ANTECEDENTES DEL PROCESO

Demanda

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 sociedad demandante formuló las siguientes pretensiones, ante el tribunal de primera instancia (ff. 1 a 2):

Primera

Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos, por haber sido expedidos con violación de normas superiores:

- Resolución N° 033 del 6 de febrero de 2014 “Por medio de la cual se resuelve una solicitud de corrección” expedida por la Directora de Fiscalización y Gestión de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Departamento de Risaralda, notificada por correo el 10 de febrero de 2014, según constancia de notificación; solicitud de corrección presentada por Cervevalle para corregir la declaración del impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas, correspondiente al período gravable Julio de 2012.*
- Resolución N° 027 del 30 de marzo de 2015 “ Por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración” expedida por la Directora de Fiscalización y Gestión de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Departamento de Risaralda, notificada por correo electrónico el 6 de abril de 2015, según constancia de notificación: recurso de reconsideración presentado por Cervevalle en contra de la decisión adoptada en la Resolución N° 033 del 6 de febrero de 2014.*
- Que en cualquier caso, se anule la disposición correspondiente a la sanción pecuniaria impuesta en la Resolución N° 027 del 30 de marzo de 2015, por no corresponder a la realidad fáctica de la norma que la autoriza, ni encajar en la hipótesis sancionable*

Segunda

Que como consecuencia de la declaratoria de nulidad antes solicitada, se restablezca el derecho de Cervevalle, declarando:

- Que el proyecto de corrección presentado por Cervevalle el día 8 de agosto de 2013, tiene plena validez y en consecuencia sustituye las anteriores declaraciones presentadas por Cervevalle al Departamento de Risaralda por el impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas por el período gravable julio 2012.*



- b) *Que se declare que Cervevalle no tiene obligación de pagar suma alguna por concepto de sanción pecuniaria por los hechos materia de este proceso.*
- c) *Que se condene en costas a la entidad demandada.*

La parte demandante invocó como normas violadas los artículos 6 y 29 de la Constitución; 589 del Estatuto Tributario; 5 de la Ley 489 de 1998; y 43 de la Ley 962 de 2005.

El concepto de la violación planteado se sintetiza así (ff. 7 a 18):

En el presente caso se configuró el silencio administrativo positivo de conformidad a lo dispuesto en el artículo 589 del Estatuto Tributario. Esta norma consagra que, si la administración no resuelve la solicitud de corrección del contribuyente en un término de 6 meses contados desde su interposición en debida forma, debe entenderse que se acepta la corrección.

Se tiene que la declaración cuya corrección se pretende corresponde al periodo julio 2012, por lo cual la solicitud de corrección debía presentarse a más tardar el 15 de agosto de 2013. En el caso sub examine la petición se presentó el 8 de agosto de 2013 y con ella se aportó el respectivo proyecto de corrección. Así las cosas, la Administración tenía hasta el 8 de febrero de 2014 para pronunciarse sobre la solicitud.

No obstante, dicha decisión se notificó solo hasta el 10 de febrero de 2014 y, por tanto, se configuró el silencio administrativo positivo. Igualmente, destacó que, aunque el 8 de febrero de 2014 es un día no hábil, no puede extenderse el término hasta el día siguiente hábil, toda vez que la jurisprudencia del Consejo de Estado (sentencia del 18 de junio de 2014, exp. 18820 CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas) ha establecido que esta garantía se aplica a favor de los contribuyentes y no de la administración.

Se presenta una violación de la ley por interpretación errónea por parte del departamento dado que exigió que se aportara copia de la declaración inicialmente presentada, cuando esta formalidad no está consagrada en el ordenamiento jurídico.

Se configura una falsa motivación con relación al rechazo de la solicitud de corrección, puesto que fundamentan su decisión en el artículo 589 del Estatuto Tributario, norma que dispone tres requisitos para la corrección: *i)* presentar una solicitud, *ii)* que se realice dentro del término legal y *iii)* se adjunte el proyecto de corrección. La demandante cumplió con estos requisitos, pero la administración no accedió a la petición y exigió una formalidad que no contempla el Estatuto Tributario, cuando solo le compete revisar que se cumplan los requisitos formales.

En los actos demandados se dio una indebida aplicación de la ley, dado que el mencionado artículo 589 del Estatuto Tributario dispone que, si se rechaza la corrección por improcedente, en ese mismo acto se impone una sanción. Sin



embargo, la administración omitió la imposición de la sanción en el acto que negó la corrección y solo al momento de resolver el recurso de reconsideración aplicó dicha sanción.

Así mismo, la administración perdió competencia para imponer la sanción cuando omitió referirse a la misma en el acto que decidió la solicitud de corrección y no podía aplicarla en un acto diferente al dispuesto en el artículo 589 del Estatuto.

Contestación de la demanda

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en los siguientes argumentos (ff. 132 a 150):

Ni la ley tributaria ni la administrativa consagran directrices sobre el cómputo de términos, razón por la cual se acude al Código de Régimen Político y Municipal. En el caso concreto el término para resolver la solicitud de corrección finalizaba el 8 de febrero de 2014, es decir un sábado día no hábil para la administración, por lo que en aplicación del artículo 62 ibidem, el plazo se extiende hasta el día hábil siguiente, es decir hasta el 10 de febrero de 2014, fecha en la cual se notificó la decisión.

Así las cosas, la decisión tomada sobre la corrección solicitada por la contribuyente se notificó en término y, por tanto, no hay lugar a declarar la ocurrencia del silencio administrativo positivo. Adicionalmente, la aplicación gramatical de ley pondría en desventaja a la administración frente al contribuyente.

La decisión tomada por la administración obedece a la aplicación del artículo 589 del Estatuto Tributario. En el presente caso era necesario que la parte aportara la declaración inicial con el fin de verificar la disminución del impuesto, más cuando el contribuyente hace referencia a varias declaraciones por el mismo período pero que no aparecen reportadas en el sistema de infoconsumo del departamento. Esta omisión no permitió a la administración la verificación de los requisitos formales de la solicitud y, por ende, era procedente su rechazo.

La imposición de la sanción en el acto que resolvió el recurso de reconsideración es válida por cuanto es una consecuencia propia de la negativa de la solicitud y no se da como una acción separada o producto de una investigación diferente. Así mismo, no puede olvidarse que la sanción se impuso durante el trámite de agotamiento de la vía gubernativa y que el efecto jurídico de la resolución que resuelve el recurso de reconsideración es darle firmeza jurídica y ejecutoria a la resolución que negó la corrección.

Sentencia apelada

El Tribunal declaró la nulidad de los actos demandados (ff. 239 a 247).

En el presente caso la demandante presentó solicitud de corrección el 8 de agosto de 2013, por lo que el término para resolverla vencía el 8 de febrero de 2014 pero la administración notificó la decisión el 10 del mismo mes y año, es decir, por fuera



del término legal previsto en el Estatuto Tributario.

Si bien el municipio alega que el vencimiento del término corresponde a un día no hábil y, por tanto, el plazo se extiende hasta el día hábil siguiente, la postura del máximo tribunal de lo contencioso (Sentencia del 18 de junio de 2014, exp. 18820 CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas) consiste en que en los casos en que se genere una situación favorable para el administrado, como lo son la caducidad de la facultad sancionatoria o la configuración del silencio administrativo, no puede prorrogarse el término cuando finaliza en un día no hábil o de vacancia.

Es por lo anterior que se configuró el silencio administrativo positivo al no poderse extender el término, más aún cuando la administración pudo prever con suficiente tiempo el vencimiento del término. En consecuencia, los actos posteriores a la ocurrencia del silencio son extemporáneos y deviene su nulidad

Destacó que el hecho que la demandante interpusiera recurso contra un acto extemporáneo no significa que el acto derivado del silencio administrativo pierda su eficacia, pues el mismo surge es por voluntad de la ley.

Recurso de apelación

La parte demandada apeló la decisión del Tribunal (ff. 249 a 259) y sostuvo que no comparte la interpretación dada al artículo 62 de la Ley 4ª de 1913, porque aparte de ser una interpretación restrictiva, va en contra del interés general como lo es el recaudo de impuestos con los que se garantiza el cumplimiento de los fines del Estado.

Reiteró que la notificación de la resolución que negó por improcedente la solicitud se hizo dentro del término dispuesto en la ley y, por tanto, no se configuró el silencio administrativo positivo. Así mismo, debe darse una interpretación gramatical a la norma, en aplicación del artículo 27 del Código Civil.

Indicó que no es factible acudir ante la jurisdicción a solicitar la declaratoria del silencio administrativo positivo como lo hizo el demandante, toda vez que dicha petición debió hacerse en sede administrativa y solo es posible demandar el acto que niega la solicitud de declaratoria del silencio. Como sustento cita la sentencia del 24 de noviembre de 2016 expediente 22084 proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

Alegatos de conclusión

La parte demandada reiteró los argumentos expuestos en la apelación (ff. 280 a 286).

La demandante insistió en la configuración del silencio administrativo positivo (ff. 287 a 288).

Concepto del Ministerio Público



El agente del Ministerio Público solicitó que se confirme la sentencia apelada (ff.306 a 308). La Administración no resolvió en término la petición de corrección por lo cual el proyecto de corrección presentado por la demandante sustituye la declaración privada inicial. Así, al quedar en firme el proyecto de corrección, la administración no podía expedir los actos que resolvieron la solicitud de corrección.

Adicionalmente, la resolución que negó la corrección se notificó extemporáneamente, de lo que se deriva su nulidad en los términos del artículo 730 del Estatuto Tributario. Por esto, era procedente demandar su nulidad ante la jurisdicción sin que se exija que el contribuyente solicite ante la administración la declaratoria del silencio administrativo positivo.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuestión previa

La Sala advierte que por falta de cuórum decisorio se ordenó sorteo de un conjuer, se designó al doctor Efraín Gómez Cardona. Sin embargo, el 10 de diciembre de 2020, la ponente de esta providencia se posesionó como Consejera de Estado de la Sección Cuarta y el cuórum decisorio quedó integrado otra vez, por lo que se desplaza al Conjuer designado, conforme lo dispone el inciso tercero del artículo 116 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Con la anterior precisión, la Sala procede a juzgar la legalidad de los actos demandados de conformidad con lo expuesto en la sentencia de primera instancia y el recurso de apelación presentado por el Departamento de Risaralda.

1. En el caso sub examine el departamento sostiene que no se configuró el silencio administrativo positivo dado que la decisión que negó por improcedente la solicitud de corrección fue notificada dentro del término.

Por su parte, la demandante y el Tribunal consideran que hay lugar a reconocer la existencia del silencio administrativo positivo.

2. El artículo 589 del Estatuto Tributario desarrolla el procedimiento para corregir las declaraciones privadas que, como en el caso concreto, busquen disminuir el valor a pagar.

Esta norma dispone que la administración debe practicar la liquidación oficial de corrección dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud y, de no hacerlo en este término, el proyecto de corrección sustituye a la declaración inicial. De esto se desprende la configuración del silencio administrativo positivo, dado que la consecuencia de la omisión de la administración de resolver la petición del contribuyente a tiempo es la



aceptación de la misma, en este caso, se sustituye la declaración inicial con el proyecto de corrección.

3. En el caso concreto las partes reconocen los siguientes hechos:

- El 8 de agosto de 2013, la demandante solicitó la corrección de su declaración de impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas del período julio 2012, con el fin de reducir el valor del impuesto a cargo.
- La administración profirió la Resolución Nro. 33 del 6 de febrero de 2014, por medio de la cual negó por improcedente la solicitud de corrección. Esta decisión se notificó el 10 de febrero de 2014.

La parte demandada sostiene que, si bien la notificación se surtió el 10 de febrero, debe tenerse en consideración que el término finalizó el 8 de febrero de 2014, el cual correspondía a un día no hábil por tratarse de un sábado, comoquiera que la jornada ordinaria laboral del departamento es de lunes a viernes¹. Es por esto, que en aplicación del artículo 62 de la Ley 4ª de 1913, para el caso concreto el plazo se extendió hasta el día hábil siguiente, es decir, hasta el 10 de febrero.

4. El artículo 62 de la Ley 4ª de 1913, dispone que *“En los plazos de días que se señalen en las leyes y actos oficiales, se entienden suprimidos los feriados y de vacantes, a menos de expresarse lo contrario. Los de meses y años se computan según el calendario; pero si el último día fuere feriado o de vacante, se extenderá el plazo hasta el primer día hábil”*.

Con la sentencia del 18 de junio de 2014, exp 18820 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, esta Sección fijó una postura frente al artículo 62 antes citado, según la cual los plazos establecidos para la Administración no pueden extenderse hasta el día hábil siguiente por tratarse de una norma que establece una garantía a favor de los contribuyentes. Así se expuso en la providencia:

“Lo primero que debe precisar la Sala es que la razón de ser de la norma citada es la de consagrar una garantía para los administrados, garantía que consiste en que nunca se recorte el plazo que la norma contempla para el ejercicio de algún derecho.

Normalmente, para la interposición de recursos o para la formulación de ciertas peticiones, la ley consagra plazos, que son de carácter preclusivo, es decir, que si el interesado deja que se venzan, se pierde la posibilidad de intentarlo nuevamente. Precluye la oportunidad. Ante la gravedad de tal consecuencia, la ley ha previsto como garantía que el plazo o término contemplado en la ley no se vea recortado en virtud de la existencia de días inhábiles o vacantes. Por esa razón, la norma citada contempla dos enunciados que buscan preservar la integridad del plazo. Una es la que dice que en los términos de días, no se cuentan los inhábiles. La otra es la que ya se mencionó, que dice que cuando el último día de un plazo de meses o de años caiga en día inhábil se extenderá hasta el día hábil siguiente. Esto, por cuanto de no ser así, habría casos en los que el plazo de, por ejemplo, un año, podría terminar

¹ Así lo afirma la parte demandada en la contestación y en el recurso de apelación (ff. .141 y 254)



siendo de un año menos uno o dos días. En otras palabras, la ley prefiere que en tales eventos el plazo se extienda por uno, dos o más días, a que se recorte.

Cuando el plazo corre para el administrado, es evidente que constituye una garantía en su favor, como ya se explicó. Sin embargo, si se aplicara la misma solución en aquellos casos en que la ley contempla un término dentro del cual la Administración debe hacer algo, la aplicación de dicha norma, en algunos casos, terminaría perjudicando al administrado, ya que se estaría ampliando el plazo legal que la ley da a la Administración para actuar, y ese no es el propósito de la norma.

Lo anterior es especialmente evidente en aquellos plazos dados a la Administración cuyo incumplimiento genera una situación favorable para el administrado. Por ejemplo, cuando se trata del término de caducidad de la facultad sancionatoria de la Administración o del silencio administrativo positivo. En esos casos, el plazo que se da a la Administración para hacer algo no puede entenderse prorrogado o extendido cuando el último día corresponde a un día inhábil o de vacancia.

Por lo anterior, las autoridades están obligadas a expedir el acto y notificarlo dentro del término de un año, sin que pueda válidamente extenderse el término por el hecho de que el último día del plazo sea inhábil. Esto es, además, concordante con los principios de celeridad y eficacia de las actuaciones administrativas (art. 3, C.C.A.), ya que la Administración tenía la posibilidad de prever con suficiente tiempo el vencimiento del término para decidir y para notificar su decisión, si se tiene en cuenta que el plazo era de un año”.

Según esta posición, la aplicación literal de la norma podría terminar perjudicando en algunos casos al administrado, toda vez que se ampliaría el plazo que le fue fijado a la administración, lo cual es ajeno al propósito de la norma (sentencia del 30 de agosto de 2016, exp. 22028 y sentencia del 5 de abril de 2018, exp. 21844 CP: Martha Teresa Briceño de Valencia y Jorge Octavio Ramírez Ramírez, respectivamente)²

Recientemente, la Sección señaló que el artículo 62 de la citada Ley 4ª no *creó una garantía para la Administración sino a favor de los administrados para que nunca se recorte el plazo que la norma contempla para el ejercicio de algún derecho* (sentencia 26 de noviembre de 2020, exp. 22312 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto).

Ahora bien, con la presente decisión se precisa dicho precedente jurisprudencial por las razones que pasan a exponerse:

La norma analizada, esto es el artículo 62 de la Ley 4ª de 1913, no es una norma que consagre de forma específica la forma de contabilizar los términos en materia tributaria. Se trata de una disposición del Código de Régimen Político y Municipal y, por tanto, no es una norma que regula una materia del derecho en particular³, por el contrario, hace referencia a todos los plazos a

² Esta postura fue reiterada en diversas sentencias, tales como: (i) 12 de noviembre de 2015, exp. 20976 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, (ii) 10 de octubre de 2018, exp. 22313 C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, (iii) 25 de septiembre de 2019, exp. 22947 C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

³ Sobre la aplicación de esta disposición, la Corte Constitucional en sentencia T-809 de 2008, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa, señaló: “Empero, si los jueces de paz sólo están sometidos a la Constitución y a la Ley que los crea, cómo explicar que deban sujetarse también a las normas del Código de Régimen Político



los que se haga mención legal⁴.

La remisión a esta norma en materia tributaria se origina porque precisamente el Estatuto Tributario, el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo ni el Código General del Proceso consagran una regla específica sobre el conteo de términos (para actuaciones diferentes a providencias judiciales) y no establecen una pauta cuando los plazos de meses y años finalicen en un día no hábil.

Sobre el particular, esta Sección se pronunció en los siguientes términos⁵:

“Ni el Estatuto Tributario o el Código Contencioso Administrativo, contienen una regulación sobre la forma de contabilizar los términos, por lo que resulta pertinente, remitirse al Código de Régimen Político y Municipal- CRPM.

El artículo 120 del Código de Procedimiento Civil dispone que: “Todo término comenzará a correr desde el día siguiente al de la notificación de la providencia que lo conceda.” Esta disposición se refiere específicamente a la notificación de las providencias dentro de los procesos judiciales, diferente a la de los actos administrativos, dejando en claro el momento que permite tener certeza sobre el inicio de la contabilización del plazo otorgado, para esos eventos. Por su parte, las reglas establecidas en el Código de Régimen Político y Municipal, se aplican “en general a cualesquiera plazos o términos prescritos en las leyes o en los actos de las autoridades nacionales, salvo que en las mismas leyes o actos se disponga expresamente otra cosa” (art. 59)

Los artículos 59 y siguientes del Código de Régimen Político y Municipal contienen normas generales sobre la forma de contabilizar los términos establecidos en las leyes y demás actos oficiales, que para el caso de los plazos fijados para actuaciones de los procesos administrativos, se aplican preferentemente frente a las específicas de otros procesos” .

Se tiene entonces, como primera conclusión, que es una norma de carácter general y, por tanto, no se trata de una norma de contenido tributario.

Ahora, de la literalidad de la norma transcrita anteriormente, se desprenden dos premisas: (i) esta disposición aplica para los plazos señalados en las

y Municipal. Ciertamente, puede responderse, esa es una norma contenida en otra Ley de la República, que no obstante se entiende incorporada a todas las demás Leyes que usen el término ‘día’ o ‘días’, sea que especifiquen algo más o no. Ello es así por mandato del artículo 14 del Código Civil, a cuyo tenor “[l]as leyes que se limitan a declarar el sentido de otras leyes, se entenderán incorporados en éstas; pero no afectarán en manera alguna los efectos de las sentencias ejecutoriadas en el tiempo intermedio”, y por disposición del artículo 58, Código de Régimen Político y Municipal, en el que se establece: “[c]uando una ley se limite a declarar el sentido de otra, se entenderá incorporado en ella para todos sus efectos; pero no alterará lo que se haya dispuesto en decisiones ejecutoriadas antes de que entre a regir”.

⁴ **ARTICULO 59.** Todos los plazos de días, meses o años, del que se haga mención legal, se entenderá que terminan a la medianoche del último día del plazo.

Por año y por mes se entienden los del calendario común, y por día el espacio de veinticuatro horas; pero en la ejecución de las penas se estará a lo que disponga la ley penal.

⁵ Sentencia del 30 de agosto de 2007, exp. 15517 C.P. Ligia López Díaz. Esta sentencia fue reiterada por la Sala en otras oportunidades tales, como sentencia del 25 de marzo de 2010, exp. 16821 y del 31 de marzo de 2011, exp. 17837, ambas con ponencia de la consejera Martha Teresa Briceño de Valencia; sentencia del 24 de octubre de 2013, exp. 19368 C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; sentencia del 5 de marzo de 2015, exp. 19093 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, entre otras.

leyes y en actos administrativos, y como se expuso anteriormente, no es aplicable únicamente en materia tributaria y (ii) no distingue los sujetos a quienes cobija esta norma, es decir, no señala que el conteo del plazo esté dirigido a alguien en particular, bien sea el administrado o la administración.

Se tiene que la norma indica cómo deben contabilizarse los días, meses y años, estableciendo una excepción para estos dos últimos cuando el plazo dispuesto en la ley termine en un día feriado o de vacante. Sin embargo, de la misma no se desprende que exista algún sujeto que no pueda hacer uso de la excepción.

No se desconoce, que lo pretendido con el precedente era brindarle una garantía al administrado, pero dicha conclusión no se deriva de la interpretación de esta norma.

Nótese que los términos o plazos constituyen *una garantía procesal, son expresos, e inmodificables y no admiten interpretación distinta a la que se deduce de su tenor literal* (sentencia del 12 de mayo de 2000, exp. 9733, C.P. Germán Ayala Mantilla) y cuando se habla de garantía procesal no significa que se trate de una interpretación beneficiosa para una de las partes en particular, sino que, en aplicación del derecho al debido proceso y el principio de seguridad jurídica, las partes conozcan las reglas que deben observarse en el procedimiento, en este caso administrativo.

Igualmente, no puede perderse de vista que de conformidad con el artículo 27 del Código Civil, cuando la ley es clara no debe desconocerse su tenor con el pretexto de consultar su espíritu. En este caso, la norma es clara y, aún en el eventual caso de no considerarla así, no puede dársele una interpretación “garantista” para el administrado y restrictiva para la administración, cuando tal disposición no regula una relación jurídica en particular, mucho menos una relación contribuyente – fisco.

Se tiene entonces, que no existe un fundamento legal para realizar un trato diferenciador entre el administrado y la administración y, por tanto, no es de recibo que solo el administrado pueda hacer uso de esta excepción – extendiendo así el término legal – y que cuando sea la administración la que realice algún tipo de actuación no pueda acogerse a la norma, lo que implica que los términos se vean disminuidos, términos que en su mayoría también tienen el carácter de preclusivos.

Las anteriores razones dan lugar a modificar la postura de la Sala relacionada con la interpretación dada al artículo 62 de la Ley 4ª de 1913, en el entendido que cuando los términos en meses y años finalizan en un día no hábil se extenderá ese término hasta el día hábil siguiente sin hacer distinción si el término corre para el administrado o para la administración.

5. En el caso concreto, como se expuso en el numeral 3, la solicitud de corrección de la declaración del impuesto al Consumo del mes de julio de



2012 se presentó el 8 de agosto de 2013, por lo que los seis meses para proferir el acto que decide dicha petición vencían el 8 de febrero de 2014.

El día del vencimiento fue un sábado, día no hábil para la Administración⁶, por lo cual el plazo se extendió hasta el día hábil siguiente, esto es el 10 de febrero de 2014, fecha en la que efectivamente se notificó la Resolución Nro. 33 del 6 de febrero de 2014, por medio de la cual se negó por improcedente la solicitud de corrección.

Así las cosas, la notificación se surtió dentro del plazo correspondiente, razón por la cual no hay lugar a declarar el silencio administrativo positivo solicitado por la demandante.

Por esa misma razón, ninguna mención debe hacerse sobre el reproche hecho por el apelante sobre la imposibilidad de acudir ante la jurisdicción a solicitar la declaratoria del silencio administrativo positivo.

6. Al prosperar el cargo propuesto en el recurso de apelación, le corresponde a la Sala realizar el estudio de fondo sobre la nulidad del acto solicitado, dado que no fue un tema abordado por el Tribunal.

Sostiene la demandante que cumplió con todos los requisitos establecidos en el artículo 589 del Estatuto Tributario para la corrección de su declaración, pero la administración departamental negó por improcedente dicha solicitud al exigir un requisito no consagrado en la norma, esto es la declaración inicial.

De conformidad con el mencionado artículo 589 vigente para la fecha de la solicitud, cuando el contribuyente quisiera reducir el valor a pagar (lo pretendido por la demandante) o aumentar el saldo a favor declarado previamente debía presentar una solicitud a la administración dentro del año siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración y, cuando se tratara de una declaración de corrección, el término se contaría desde la fecha de presentación de dicha corrección.

Por su parte, la Administración contaba con seis meses, siguientes a la fecha de la presentación de la solicitud, para expedir la liquidación oficial de corrección y si no se pronunciaba en ese término, el proyecto de corrección sustituiría la declaración inicial. No obstante, esto no implicaba que la Administración perdiera sus facultades de revisión.

En los eventos en que no fuera procedente la corrección solicitada habría lugar a una sanción del 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor. Esta sanción se aplicaría en el acto que niega la corrección y podía reducirse a la mitad si es aceptada por el contribuyente quien debería hacer el pago con ocasión del recurso de reconsideración.

⁶ Las partes no cuestionaron que se tratara de un día no hábil.



Sobre esta solicitud de corrección, la Sala en sentencia del 18 de junio de 2020, exp. 23734 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, manifestó:

“La Sala ha precisado que las solicitudes de corrección solo pueden negarse por motivos de forma, no por razones de fondo como son «las relacionadas con el derecho al reconocimiento de costos, deducciones, descuentos, exenciones, retenciones en la fuente, entre otras»⁷.

El interesado que presente proyecto de corrección de la declaración, debe cumplir con los requisitos dispuestos por el artículo 589 del ET, en concordancia con el Decreto 825 de 1978⁸, que son los siguientes:

- *Presentar ante la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente una solicitud tendiente a disminuir el valor a pagar, o aumentar el saldo a favor.*
- *Que la petición se realice dentro del año siguiente a la fecha del vencimiento del término para declarar⁹ o de la fecha de presentación de la declaración de corrección, según el caso.*
- *Formularla por escrito, con indicación de los puntos cuya corrección se solicita.*

Conforme a lo anterior, si la DIAN verificaba el cumplimiento de los requisitos anteriormente mencionados, debía acceder a la solicitud de corrección, de lo contrario, debía negarla y aplicar la sanción dispuesta por el mismo artículo 589, inciso 3 del ET”.

7. En el caso concreto, se observa que en la Resolución Nro. 33 del 6 de febrero de 2014 la Secretaría de Hacienda Departamental de Risaralda al negar la solicitud de corrección señaló que existió un error en la relación de las declaraciones por lo cual no puedo convalidar la información. Así se expuso en el acto (fl 32 y 33):

“En dicha solicitud aporta como medios probatorios y anexos los siguientes documentos:

- 1. Certificado de existencia y representación legal de la Cervecería del Valle S.A., expedida por la Cámara de Comercio de Bogotá.*
- 2. Fotocopia de la declaración de corrección que se presentó vía WEB con radicado número 661214147316.*
- 3. CD Anexo I, donde relaciona las facturas y documentos de transporte a través de los cuales se movilizó el producto al Departamento de Caldas,*
- 4. Proyecto de corrección de la declaración de impuesto al consumo del*

⁷ Entre otras, sentencias del 28 de julio de 2007, Exp. 14888, C.P. Dra. Ligia López Díaz, 27 de octubre de 2005, Exp. 14814, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, 26 de julio de 2012, Exp. 17671, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, 24 de enero de 2013, Exp. 19049, C.P. William Giraldo Giraldo, 6 de agosto de 2014, Exp. 20170, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, 20 de febrero de 2017, Exp. 20960, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

⁸ El art. 30 establece que «El interesado que solicite cualquiera de las correcciones a que tiene derecho, deberá cumplir los siguientes requisitos (...) c) Formularla por escrito, con indicación precisa de los puntos cuya corrección solicita». En ese sentido, el artículo 2 del Decreto Extraordinario 624 de 1989, establece que «Las normas reglamentarias de las disposiciones incorporadas al Estatuto Tributario, se entenderán referidas a las que les correspondan en el nuevo articulado, mientras no sean expedidos los reglamentos que las sustituyan, modifiquen o deroguen». Lo anterior, implica que el artículo 30 del Decreto 825 de 1978, al reglamentar la Ley 52 de 1977, que estableció la corrección voluntaria de las declaraciones tributarias (Capítulo II), que a su vez fue incorporada al Estatuto Tributario, resulta aplicable a los hechos en discusión. Cfr. Concepto DIAN 076510 de 2013, que también alude al Oficio 11040 de 200

⁹ Este término de dos años corresponde al establecido por el artículo 161 de la Ley 223 de 1995, que fue reducido a un año por el artículo 8 de la Ley 383 de 1997.



Departamento de Risaralda del período gravable de Julio de 2012.

De los anteriores documentos probatorios se pudo constatar que la Cervecera del Valle aportó fotocopia de la Declaración con No. 6612147316, la cual no aparece reportada en el sistema de infoconsumo como declaración inicial, sino como declaración de corrección y para el efecto debieron haber aportado la número 6612148951.

(...)

Con fundamento en lo anterior y verificados los requisitos legales de la solicitud, en cuanto a la forma, la Dirección de Fiscalización y Gestión de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Departamento de Risaralda no encuentra procedente acceder a la solicitud de corrección a la declaración inicial, por cuanto ésta no fue aportada por el contribuyente Cervecería del Valle S.A., con NIT 900.136.638-8, en la solicitud de corrección con radicación 21653-R del 08 de agosto de 2013”.

Al presentar el recurso de reconsideración, la sociedad demandante señaló que, al momento de presentar su declaración del mes de julio de 2012, por error involuntario en el formulario Nro. 6612147316 se marcó la casilla de “corrección”, en lugar de la “inicial”. Es por esto, que se presentó una nueva declaración con el formulario Nro. 6612148951 en la cual se marcó la casilla “inicial” de conformidad con lo establecido en la Ley 962 de 2005 (fl 71). Además, se aportaron con el recurso copia de ambas declaraciones.

Pese a que fueron aportadas las anteriores declaraciones, el departamento concluyó que *para el caso que nos ocupa no se puede catalogar como error aritmético el hecho de haber colocado el nombre de la casilla de declaración inicial en la de corrección, y haberla presentado así en la solicitud de corrección.*

Nótese que en el presente caso la administración discute que no se aportó la declaración que permita convalidar la información del proyecto de corrección. Sin embargo, la demandante sí cumplió con tal obligación, puesto que aportó ambas declaraciones en el recurso de reconsideración.

Igualmente, del estudio de los formularios se observa que el valor declarado es el mismo (fl 49 y 51), es más, la administración al hacer una comparación de los dos formularios en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración destaca que los valores declarados y a corregir son los mismos (fl 43), por lo que constatados con el proyecto de corrección (fl 60) se evidencia una disminución del valor a pagar.

A lo anterior se suma el hecho que ambas declaraciones debían estar en poder de la administración tributaria, se mencionan en la resolución que negó la solicitud de corrección, razón por la cual tampoco podía negar la solicitud de corrección por falta de documentos que deben reposar en sus archivos.

E igualmente se destaca que en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración luego de citar los artículos 697 y 698 del Estatuto Tributario se dijo, como ya se citó, que *basados en el contenido de los artículos anteriores podemos manifestar, que para el caso que nos ocupa no se puede catalogar como **error aritmético** el hecho de haber colocado el nombre de la*



casilla de declaración inicial en la de corrección y haberla presentada así en la solicitud de corrección” aspecto que no constituye uno de los presupuestos formales que debe evaluar la Administración en el estudio que realiza para determinar la procedencia de la solicitud de corrección establecida en el artículo 589 del Estatuto Tributario.

Así las cosas, el departamento no debió negar la solicitud porque que se cumplieron los requisitos reseñados en el artículo 589 del Estatuto Tributario, toda vez que se presentó la solicitud de corrección en término (aspecto que no fue cuestionado) y se indicaron las razones por las cuales era procedente la reducción del valor a pagar, en este caso por reenvíos que se realizaron al municipio de Caldas y, además, porque con todo, la demandante aportó los documentos solicitados por la administración en el recurso de reconsideración. En consecuencia, la parte demandada debió proferir la liquidación oficial de corrección, esto sin perjuicio de la facultad fiscalizadora que consagra la misma norma.

Al prosperar el primer cargo que origina la nulidad de los actos demandados, la Sala se abstendrá de resolver los demás cargos propuestos en la demanda relacionados con la imposición de la sanción por corrección improcedente.

8. Sobre las costas en segunda instancia, la Sala observa que no se probó su causación, razón por la cual no habrá condena alguna de conformidad con el numeral 8º del artículo 365 del Código General del Proceso (norma aplicable por remisión expresa del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo).
9. Por lo anterior, se confirmará el numeral 1 de la sentencia apelada que declaró la nulidad de los actos demandados por las razones expuestas en esta providencia, se modificará el restablecimiento del derecho, en el sentido de declarar que el proyecto de corrección surte todos los efectos jurídicos del caso y, en consecuencia, no hay lugar a la sanción impuesta. Así mismo, se revocará el numeral 3 que negó las demás pretensiones de la demanda dado que se accedió a las mismas.

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. **Confirmar** el numeral primero de la sentencia apelada, por las razones expuestas en esta providencia.
2. **Modificar** el numeral segundo de la sentencia de primera instancia, el cual quedará así:



Radicado: 66001-23-33-000-2015-00301-01 (23455)

Demandante: Cervecería del Valle S.A.

2. A título de restablecimiento de derecho, **declarar** que el proyecto de corrección presentado por la actora, para modificar la declaración del Impuesto al Consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas del mes de julio de 2012 surte todos los efectos jurídicos. En consecuencia, no hay lugar a la sanción impuesta en los actos declarados nulos.
3. **Revocar** el numeral tercero de la providencia apelada
4. En lo demás, **confirmar** la sentencia de primera instancia.
5. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente 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)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ