

CONSEJO DE ESTADO

SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Consejero ponente: FILEMON JIMENEZ OCHOA

Bogotá, D.C., cinco (5) de diciembre de dos mil cinco (2005)

Radicación número: 11001-03-15-000-2002-00792-01(S-524)

Actor: BANCO CAFETERO S.A. BANCAFE

Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO Y OTROS

Procede la Sala Transitoria 4D, de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, del Consejo de Estado, a resolver el recurso extraordinario de súplica interpuesto por la parte demandante contra la providencia de 18 de abril de 2002, proferida por la Sección Cuarta, de la Sala de lo Contencioso Administrativo, del Consejo de Estado, mediante la cual se negaron las pretensiones de la demanda.

I. ANTECEDENTES

1. La demanda

El Banco Cafetero S. A. – BANCAFÉ, mediante apoderado, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, demandó a la Nación - Ministerio de Hacienda y Crédito Público y a la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, para que se declare la nulidad de la Resolución 1376 de 19 de febrero de 2001, expedida por el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Como consecuencia de la nulidad del referido acto administrativo solicita que se restablezca su derecho declarando:

- a) Que se encuentra acogido al régimen de estabilidad tributaria prevista en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, por un término de diez (10) períodos gravables anuales completos, contados desde la fecha en que operó el silencio administrativo positivo protocolizado en la Escritura Pública 5685 de la Notaría 31 del Círculo de Bogotá, es decir, el 21 de diciembre de 2000, y correspondientes a los años 2000 a 2009.

- b) Que es titular de los derechos reconocidos por la citada norma legal y está a cargo de la obligación derivada de la misma, consistente en adicionar en dos puntos porcentuales la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios durante el término de la vigencia del régimen especial.
- c) Que tiene derecho a solicitar la devolución indexada de las sumas pagadas con anterioridad a la ejecutoria de la sentencia, con los correspondientes intereses previstos para efectos tributarios.
- d) Que puede corregir las declaraciones tributarias del impuesto sobre la renta y complementarios presentadas con anterioridad a la ejecutoria de la sentencia, sin que ello genere sanciones, actualizaciones ni intereses de mora a su cargo.
- e) Que tiene derecho a renunciar al régimen especial de estabilidad tributaria antes del vencimiento de los diez (10) años que limita su duración máxima.

2. El acto demandado

Es la Resolución 1376 de 19 de febrero de 2001 del Director General de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por la cual revocó “el acto administrativo presunto originado en el Silencio Administrativo Positivo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, que otorga al contribuyente Banco Cafetero S. A. – BANCAFÉ el régimen especial de estabilidad tributaria hasta por el término de diez (10) años, por ser procedente la causal primera del artículo 69 del Código Contencioso Administrativo” y ordenó la cancelación de la escritura número 5685 de 27 de diciembre de 2000 de la Notaría Treinta y Uno de Bogotá (folios 95 a 98).

3. Los hechos

Los antecedentes que dieron lugar a la resolución acusada son los siguientes, como se describe en los hechos de la Resolución y según obra en el proceso:

1. Con Oficio DCG.CI 0675 de 20 de octubre de 2000, radicado en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el representante legal del Banco Cafetero S. A.–BANCAFÉ, manifestó la decisión de dicha sociedad

de acogerse al régimen especial de estabilidad tributaria regulado en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario (folio 38 Exp. 12310).

2. La Subdirección de Fiscalización Tributaria, mediante oficio 02610 de noviembre 30 de 2000, en respuesta a la anterior solicitud, informó a la sociedad que se había firmado por parte de la DIAN el contrato de estabilidad tributaria y en consecuencia debía acercarse a firmar el respectivo contrato (folio 40).
3. La sociedad solicitó copia del documento (folio 41) y una vez revisado presentó el derecho de petición DCG-0796 (folio 47), radicado el 15 de diciembre de 2000 bajo el número 112793, solicitando que, con sujeción al artículo 240-1 del Estatuto Tributario, se modificara el contrato de manera que en él se estipulara una duración de diez (10) años, y se firmara a más tardar el 20 de diciembre siguiente, advirtiendo que si ello no era posible el Banco entendería que para todos los efectos legales habría operado el silencio administrativo positivo previsto en la norma citada.
4. La anterior petición fue negada por el Director General con oficio 123782 de diciembre 22 de 2000 (folio 53), sobre la base de que está dentro de las facultades de la DIAN definir el término por el cual se otorga la estabilidad, ateniéndose exclusivamente al límite que señala la norma y que en ese caso no opera el silencio administrativo positivo en los términos planteados por el contribuyente.
5. La sociedad demandante protocolizó el silencio administrativo positivo, mediante Escritura Pública 5685 de diciembre 27 de 2000 de la Notaría Treinta y Uno del Círculo de Bogotá (folio 55), por el vencimiento de dos meses desde que presentó la solicitud basada en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, sobre lo cual comunicó a la DIAN, con oficio 115981 de diciembre 28 del mismo año (folio 56).

4. Fundamentos de derecho

El demandante invocó como normas violadas los artículos 1º, 6º, 29, 83, 84, 121,

150, 209 y 338 de la Constitución Política; 240-1, 565 y 683 del Estatuto Tributario; 1º, 14, 28, 41, 44, 69, 72, 73, y 74 del Código Contencioso Administrativo.

El concepto de violación se sintetiza así:

El régimen de estabilidad tributaria es un derecho concedido por la ley a los contribuyentes que se otorga a través de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) mediante la suscripción de un contrato, previa solicitud de éste; los elementos esenciales del contrato los define el legislador, es decir, los derechos y obligaciones que adquieren las partes, así como el término de duración, que es de diez (10) años, siendo potestativo del contribuyente reducir el término o renunciar a él durante la vigencia del contrato; la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) carece de competencia para decidir negativamente la solicitud del contribuyente de acogerse al régimen, hasta el punto que si el contrato no es suscrito en el lapso de dos meses opera el silencio positivo.

En relación con la pertinencia del acto presunto advierte que el contrato de estabilidad tributaria no fue suscrito dentro del término legal por causas atribuibles a la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), ya que la entidad se negó a enmendar el texto del contrato, impidiendo que el contribuyente procediera a suscribirlo.

5. La sentencia suplicada

La Sección Cuarta de la Corporación, mediante la sentencia objeto del recurso extraordinario de súplica, denegó las pretensiones de la demanda, con base en las siguientes consideraciones, en resumen:

1. Que la norma legal que establece el silencio administrativo positivo no exige que el contrato de estabilidad tributaria deba perfeccionarse dentro de los dos (2) meses siguientes a la formulación de la solicitud por parte del contribuyente, sino que dentro de ese lapso el Director General “*suscriba el contrato respectivo*”, y obviamente, comunique tal actuación al interesado dentro del mismo término.

2. Que ese hecho en efecto tuvo ocurrencia dentro del lapso indicado, ya

que la petición para acogerse al régimen de estabilidad tributaria fue formulada por la sociedad el 20 de octubre de 2000 y atendida por la administración el 30 de noviembre del mismo año, fecha en que la entidad demandada comunicó a la sociedad que había suscrito el contrato de estabilidad tributaria, requiriéndola para que se acercara a firmarlo.

3. Que la negativa de la administración a modificar los términos del contrato pudo ser controvertida mediante el uso de las acciones pertinentes previstas en los artículos 85 y 87 del Código Contencioso Administrativo.

4. Que la exigencia legal prevista en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, de celebrar el contrato de estabilidad tributaria dentro de los dos meses siguientes a la presentación de la solicitud por parte del contribuyente, como condición para que no opere el silencio administrativo positivo se refiere a la firma del Director, porque no es lógico ni jurídico condicionar a factores distintos su aplicación ya que su consagración es expresa y tiene carácter exceptivo, lo cual excluye cualquier interpretación analógica, por lo cual, al margen de la controversia suscitada en torno a los términos del contrato, que llevó a la sociedad contribuyente a abstenerse de firmarlo, debe partirse de una interpretación lógica la norma y de la finalidad de la institución jurídica del silencio administrativo positivo, para concluir que dicha institución está concebida para obligar a la administración a suscribir el contrato dentro del término perentorio de los 2 meses siguientes a la formulación de la solicitud respectiva, y no para obligar al contribuyente a realizar la misma actuación.

5. Que según el artículo 73 del Código Contencioso Administrativo, procede la revocación oficiosa de los actos particulares y concretos, sin que se requiera el consentimiento expreso del respectivo titular, cuando resulten de la aplicación del silencio administrativo positivo, siempre que se den las causales previstas en el artículo 69 *ibídem*.

6. Que en el caso *sub judice* el fundamento legal de la decisión adoptada por la administración en la Resolución 1376 de febrero 19 de 2001 objeto de la demanda, lo constituye la causal prevista en el numeral 1 de la citada disposición, esto es la manifiesta oposición del acto presunto con el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, lo cual hace viable la causal invocada en el acto acusado, ajustándose a lo previsto en los artículos 69 y 73 del Código Contencioso Administrativo.

La Consejera María Inés Ortiz Barbosa se separó de la decisión mayoritaria, por cuanto consideró (i) que la ley creó un régimen especial de estabilidad tributaria “aplicable a los contribuyentes personas jurídicas que opten por acogerse a él”, que establece una opción a favor del contribuyente y la Administración no puede unilateralmente imponer los términos de esa opción sino acoger los solicitados por el peticionario, (ii) que el contrato tiene por finalidad formalizar el acuerdo y las obligaciones que adquieren la Nación y el contribuyente que decide acogerse al régimen, y (iii) que en el caso bajo examen la actuación de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) dejaba sin piso la voluntad del legislador y convierte su disposición en letra muerta porque decidió no hacer efectivo su texto, desconociendo el principio de legalidad que rige todas las actuaciones de los funcionarios públicos.

Concluyó que como el contrato no se suscribió dentro del término previsto en la ley por razones imputables a la Administración, la solicitud debió entenderse resuelta a favor del contribuyente, por la ocurrencia del silencio administrativo positivo consagrado en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario.

6. El recurso extraordinario de súplica

Como fundamento del recurso extraordinario interpuesto, la sociedad BANCO CAFETERO S. A.–BANCAFÉ invoca la causal de infracción directa de los artículos 240-1 del Estatuto Tributario y del artículo 41 del Código Contencioso Administrativo, por interpretación errónea, así:

- a) Las consideraciones de la Sala se limitaron a valorar la procedencia del silencio administrativo positivo revocado por el acto acusado de nulidad, en función de la conducta de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), sin analizar si esta obró conforme a la ley al modificar infundadamente los parámetros del régimen de estabilidad tributaria previstos en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario. Afirma que conforme a la norma invocada, una vez elevada la petición por parte del contribuyente, la Administración no tenía posibilidad ni facultad para negar u oponerse a la vinculación de éste al régimen especial, y que estos elementos no fueron incorporados en el análisis que hace la sentencia en la valoración

sobre la pertinencia del silencio administrativo, en que se limitó a verificar si la Administración se manifestó de algún modo.

- b) En la sentencia se ha debido establecer que dentro de los dos (2) meses previstos como límite en la norma, el Director de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) no firmó un contrato de estabilidad tributaria sino una especie extralegal de acuerdos que no coinciden con los elementos esenciales de ese régimen especial, que imponía al contribuyente una redacción extraña al espíritu y a los elementos esenciales del contrato.
- c) El silencio positivo previsto expresamente por el legislador en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario sólo podía revocarse por circunstancias de manifiesta oposición a la Constitución o a la ley que involucran el incumplimiento de parámetros establecidos por la misma norma en torno al régimen de estabilidad tributaria y no una decisión presunta idéntica a la que debió ser adoptada en forma expresa.

7. Los alegatos de conclusión

La Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), actuando a través de apoderada, solicitó que se negaran las solicitudes del recurrente por las siguientes razones:

- Acorde con lo establecido en el artículo 194 del Código Contencioso Administrativo, para que proceda el recurso extraordinario de súplica se requiere que una sentencia de una de las Secciones o Subsecciones del Consejo de Estado haya violado directamente una o varias normas sustanciales, debiendo por ello tener como requisito de procedibilidad indicar en forma precisa los motivos de la infracción. De esta manera, se trata de establecer límites a la procedibilidad del recurso, en aras de impedir que se convierta simplemente en otra instancia.
- El recurso extraordinario propuesto por BANCAFÉ se sustenta en aspectos meramente procedimentales como es precisamente la no ocurrencia del silencio administrativo previsto en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario frente a la manifestación del demandante de acogerse al régimen especial de estabilidad tributaria, porque esa figura del silencio administrativo es un fenómeno procesal y por tanto la violación aducida no se refiere a norma sustancial, y además porque la violación que aduce no es directa sino a

través de una supuesta interpretación errónea del artículo 41 del Código Contencioso Administrativo, es decir, en forma indirecta, por lo cual no cumple con los requisitos de procedibilidad señalados en el artículo 194 *ibídem*.

Agrega que el contribuyente pretende reabrir una discusión ya fallada por esta Corporación y adicionalmente trae a colación todos los argumentos expuestos con ocasión de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

El recurso extraordinario de súplica previsto en el artículo 194 del Código Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 57 de la Ley 446 de 1998, procede contra las sentencias ejecutoriadas dictadas por cualquiera de las Secciones o Subsecciones del Consejo de Estado. Como lo establece la norma citada, “Es causal del recurso extraordinario de súplica la violación directa de normas sustanciales, ya sea por aplicación indebida, falta de aplicación o interpretación errónea de las mismas”.

Según la jurisprudencia de esta Corporación, una norma sustancial es cualquier regla de derecho positivo que otorga derechos e impone obligaciones a favor de los administrados, y existe violación directa de ella cuando no se aplica al caso concreto, cuando se aplica a hechos no regulados por ella o cuando su aplicación deviene en forma equivocada o contraria a la de su real entendimiento.

Así se ha pronunciado al respecto:

“[...] ha de tratarse de normas sustanciales, que son, dicho de manera muy general, aquellas que otorgan derechos o imponen obligaciones, por oposición a las normas procesales, que son las que establecen los procedimientos para hacer valer o exigir el cumplimiento de esos derechos y obligaciones.

Se viola la norma sustancial por falta de aplicación cuando no se la aplica, por cualquier causa, al caso que regula; por aplicación indebida, cuando, no obstante haber sido entendida rectamente, se la aplica a hechos que no regula; y por interpretación errónea, cuando, siendo la que corresponde al caso, se la entiende equivocadamente y así se la aplica”¹.

¹ Sentencia S-231 de 27 de noviembre de 2000.

Es necesario acudir, de manera previa, al sentido y precisión del concepto de norma sustancial, vale decir, de aquella entendida como cualquier regla de derecho positivo de carácter nacional, que sea atributiva de derechos subjetivos.

Tradicionalmente se han clasificado las normas en sustantivas y adjetivas y, respecto de las primeras, también llamadas sustanciales o materiales, se ha dicho que son las que determinan los derechos en su esencia o consagran los derechos y las obligaciones de las personas.

Sobre el particular la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, en sentencia de 24 de octubre de 1.975, señaló que:

“Por sabido se tiene que *las normas sustanciales*, a cuyo quebranto se refiere precisa e invariablemente la causal primera de casación, son aquellas que, en razón de una situación fáctica concreta, declaran, crean, modifican o extinguen relaciones jurídicas también concretas entre las personas implicadas en tal situación”.

Y en sentencia de mayo 19 de 1937, la misma Corporación expresó que:

“Los preceptos sustantivos son aquéllos que establecen los derechos y las obligaciones de las personas, y que están consagrados indistintamente en los diferentes Códigos de la Nación, y aún en el Código Judicial, son los únicos susceptibles de originar, cuando son violados por los tribunales, la casación. En cambio, las leyes adjetivas o de mero procedimiento encaminadas a determinar los medios de hacer valer los derechos abstractos, escapan a la revisión de la Corte”.

Sin embargo, la anterior doctrina fue complementada ante la advertencia de que hay leyes procesales que, antes que regular un procedimiento establecen derechos subjetivos y que, debido a su importancia, su quebranto puede repararse en casación. Se habló entonces de ley sustancial o material y de ley procedimental o instrumental, reservando el primer calificativo para las que determinan los derechos.

Esta Sala ha acogido la doctrina nacional elaborada de tiempo atrás por la Corte Suprema de Justicia, y por tanto entiende por normas sustanciales, “aquellas que, en razón de una situación fáctica concreta, declaran, crean, modifican o extinguen relaciones jurídicas también concretas entre las personas implicadas en tal

situación”².

El recurrente cita como norma sustancial violada, el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, que establece:

“Artículo 240-1. Régimen especial de estabilidad tributaria.

Créase el régimen especial de estabilidad tributaria aplicable a los contribuyentes personas jurídicas que opten por acogerse a él. La tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios del régimen especial de estabilidad, será superior en dos puntos porcentuales (2%), a la tarifa del impuesto de renta y complementarios general vigente al momento de la suscripción del contrato individual respectivo.

La estabilidad tributaria se otorgará en cada caso mediante la suscripción de un contrato con el Estado y durará hasta por el término de diez (10) años. Cualquier tributo o contribución del orden nacional que se estableciere con posterioridad a la suscripción del contrato y durante la vigencia del mismo, o cualquier incremento a las tarifas del impuesto de renta y complementarios, por encima de las tarifas pactadas, que se decreten durante tal lapso, no les será aplicable a los contribuyentes sometidos a este régimen especial.

Cuando en el lapso de duración del contrato se reduzca la tarifa del impuesto de renta y complementarios, la tarifa aplicable al contribuyente sometido al régimen de estabilidad tributaria, será igual a la nueva tarifa aumentada en los dos puntos porcentuales.

Los contribuyentes podrán renunciar por una vez al régimen especial de estabilidad antes señalado y acogerse al régimen general, perdiendo la posibilidad de someterse nuevamente al régimen especial.

Las solicitudes que formulen los contribuyentes para acogerse al régimen especial de estabilidad tributaria, deberán presentarse ante el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales o su delegado, quien suscribirá el contrato respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la formulación de la solicitud. Si el contrato no se suscribiera en este lapso la solicitud se entenderá resuelta a favor del contribuyente, el cual quedará cobijado por el régimen especial de estabilidad tributaria.

Los contratos que se celebren en virtud del presente artículo deben referirse a ejercicios gravables completos”.

² Sentencia S-216 del 4 de diciembre de 2000.

(subrayado fuera de texto)

Dicho ordenamiento constituye norma sustancial en la medida en que establece el derecho de los administrados de acogerse al régimen especial de estabilidad tributaria; también es sustancial en cuanto instituye el silencio administrativo positivo a favor del contribuyente cuando no se suscribe el contrato de estabilidad tributaria dentro de los dos (2) meses siguientes a su solicitud, en virtud del cual queda cobijado con ese régimen; por ende, su infracción directa, por errónea interpretación, puede alegarse como causal del recurso extraordinario de súplica. No ocurre lo mismo en relación con el artículo 41 del Código Contencioso Administrativo que señala las circunstancias en que opera el silencio administrativo positivo, vale decir, que se trata de una norma procedimental sobre la cual no puede sustentarse el recurso.

Ahora bien, el recurso extraordinario de súplica tiene lugar por la violación directa de la norma sustancial, ya sea por aplicación indebida, por falta de aplicación o por interpretación errónea.

El cargo de violación del artículo 240-1 del Estatuto Tributario, invocado como causal del recurso extraordinario de súplica que aquí se resuelve es la interpretación errónea de la ley, es decir, en su aplicación en la sentencia recurrida basada en un error acerca de su contenido.

Conforme lo han definido la jurisprudencia y la doctrina, interpretar una norma erróneamente supone que la misma es la pertinente al caso, pero se le atribuye un sentido que no le corresponde; hay interpretación errónea cuando si bien se aplica la norma adecuada al caso que se resuelve en la sentencia, se le da un sentido equivocado que deriva en una decisión diferente, igualmente equivocada.³

Dice el recurrente que la Sala se limitó a valorar la procedencia del silencio administrativo positivo revocado por el acto objeto de la acción de nulidad, en función de comprobar un cierto actuar de la DIAN, sin analizar la correspondencia de éste en relación con la petición elevada por el contribuyente con el objetivo único y legítimo de incorporarse al régimen especial de estabilidad tributaria, desconociendo que según la norma citada, no cabía dentro de las posibilidades y

³ Ver Sentencia S-216 del 4 de diciembre de 2000 Sala Plena de lo Contencioso Administrativa, Consejo de Estado.

facultades de la Administración negarse u oponerse a tal incorporación.

El siguiente aparte de la sentencia impugnada contiene los motivos que tuvo la Sección Cuarta, para no acceder a la petición de la sociedad demandante de declarar la nulidad de la Resolución 1378 del 19 de febrero de 2001 por la cual se revocaba el acto administrativo positivo presunto, elevado a escritura pública por el demandante, en virtud del cual éste quedaba cobijado con el régimen especial de estabilidad tributaria consagrado en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, por el término de diez (10) años:

“[...] debe partirse de una interpretación lógica (de) la norma y de la finalidad de la institución jurídica del silencio administrativo positivo, para concluir que dicha institución está concebida para obligar a la administración a suscribir el contrato dentro del término perentorio de los 2 meses siguientes a la formulación de la solicitud respectiva, y no para obligar al contribuyente a realizar la misma actuación. Si ello fuera así, bastaría que el contribuyente se abstuviera de firmar el contrato, suscrito oportunamente por la administración y con tal conducta omisiva, cualquiera fuera la razón para ello, provocará la aplicación del silencio administrativo.

[...]

En el caso bajo análisis, constituye el fundamento legal de la decisión adoptada por la administración en la resolución 1376 de febrero 19 de 2001 objeto de la demanda, la causal prevista en el numeral 1 de la citada disposición⁴, esto es la manifiesta oposición del acto presunto obtenido del silencio administrativo positivo con la ley, concretamente con el artículo 240-1 del Estatuto Tributario. De manera que, si como quedó expuesto, no se configuran los supuestos fácticos previstos en la norma para que opere en favor de la sociedad contribuyente el silencio administrativo positivo, no sólo se concluye en la improcedencia del mismo, sino que se confirma la existencia de la infracción manifiesta del acto presunto a la citada norma jurídica, lo cual hace viable la causal invocada en el acto acusado.

Así las cosas la Sala concluye que la decisión de la administración consignada en la resolución objeto de acusación se ajusta a lo previsto en los artículos 69, 73 del Código Contencioso Administrativo por ser evidente la inobservancia por parte de la sociedad actora a la disposición legal prevista en el 240 -1 del Estatuto Tributario”.

(Subraya fuera del texto).

Tales conclusiones derivan de la interpretación dada en la sentencia al citado

⁴ Se refiere al artículo 69 del Código Contencioso Administrativo.

artículo del Estatuto Tributario, en el sentido de que el término de dos (2) meses señalado como condición para que opere el silencio administrativo positivo está instituida solamente para que la Administración suscriba el contrato, sin importar los términos en que lo haga.

Dicha interpretación indudablemente resulta contraria a la expresada en sentencia de 24 de agosto de 2001 de la misma Sección, Expediente 11.636, citada por el recurrente, en que declaró la nulidad del Concepto 092776 de fecha 22 de septiembre de 2000, emanado de la Oficina Jurídica de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en cuanto consideró que la Administración puede limitar a un (1) año la vigencia de los contratos previstos en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario. En dicha providencia dijo la Sala, interpretando dicha norma:

“El propósito del legislador era que la duración del contrato fuera o pudiera ser de diez años, lo cual se explica atendiendo a la finalidad de la norma, que no es otra que la de otorgar una seguridad jurídica a los contribuyentes, en relación con los impuestos a que se encuentran sujetos y con la tarifa máxima aplicable en el impuesto sobre la renta y complementarios, medida que se justifica en atención a las constantes reformas tributarias a que se encuentran sujetos los contribuyentes, las cuales impiden tener certeza sobre su situación fiscal a corto y a mediano plazo, de suerte que a pesar que la norma no fue aprobada con la previsión expresa de que el término de duración del contrato debía ser de diez años, para su interpretación no puede perderse de vista su sentido finalístico. En segundo lugar tenemos que el artículo 169 de la Ley 223 de 1995, claramente dispone que “la estabilidad tributaria se otorgará en cada caso mediante la suscripción de un contrato con el Estado y durará hasta el término de diez (10) años”, razón por la cual es imperativo para la Administración al momento de resolver las solicitudes que formulen los contribuyentes, con el fin de acogerse al régimen especial, convenir con cada contribuyente la graduación del término de duración del contrato, sin que resulte válido desde ningún punto de vista, que de manera general se establezca dicho término teniendo siempre presente que dentro de las facultades que le otorga la norma legal a la Administración, no se cuenta la de unilateralmente reducir el plazo propuesto por el contribuyente, hasta el punto que si éste no acepta el impuesto por la Administración, simplemente la DIAN no suscribe el contrato”.

(Subraya y negrilla fuera del texto)

Se destaca la advertencia que se hace en el aparte transcrito de la providencia de la Sección Cuarta, en el sentido de que del artículo 240-1 del Estatuto Tributario no se desprende que la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) tuviera la facultad de reducir

unilateralmente el plazo propuesto por el contribuyente hasta el punto que si éste no acepta el impuesto por la Administración, simplemente la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) no suscribe el contrato.

La Sala acoge el criterio anterior, pues la expresión “aplicable a los contribuyentes personas jurídicas que opten por acogerse a él”, contenida en la norma aludida, consagra una opción a favor del contribuyente que la Administración no puede modificar sin previo acuerdo con su beneficiario.

Se deduce entonces que la interpretación del artículo 240-1 del Estatuto Tributario, en la sentencia impugnada, es equivocada al considerar que la opción de carácter tributario otorgado a favor de los contribuyentes personas jurídicas puede ser unilateralmente modificada por la Administración con ocasión de la suscripción del contrato que la formaliza. Dicha errónea interpretación dio lugar a la decisión aquí impugnada, que avaló la legalidad de la Resolución 1376 del 19 de febrero de 2001 por la cual la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) revocó el silencio administrativo positivo que se había configurado al negarse a suscribir con BANCAFE el contrato de estabilidad tributaria, en los términos por éste solicitado, atribuyéndose facultades que no le concedía la norma invocada.

Por lo tanto se infirmará la sentencia impugnada y en su lugar se accederá a las peticiones de la demanda, teniendo en cuenta que de acuerdo con los hechos que la sustentan, la resolución demandada adolece de falsa motivación por lo siguiente:

1. BANCAFE manifestó a la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) su decisión de acogerse al régimen especial de estabilidad tributaria regulado en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, mediante Oficio DCG.CI 0675 del 20 de octubre de 2000, (folio 38 Exp. 12310).
2. La Subdirección de Fiscalización Tributaria, mediante oficio 02610 de noviembre 30 de 2000, en respuesta a la anterior solicitud, informó a la sociedad que se había firmado por parte de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) el

contrato de estabilidad tributaria y en consecuencia debía acercarse a firmar el respectivo contrato (folio 40). Dicho contrato estipulaba un término de duración de un (1) año, por lo cual la sociedad presentó el derecho de petición DCG-0796 (folio 47), radicado el 15 de diciembre de 2000 bajo el número 112793, solicitando que, con sujeción al artículo 240-1 del Estatuto Tributario, se modifique el contrato de manera que en él se estipule una duración de diez (10) años, y se firme a más tardar el 20 de diciembre siguiente, advirtiendo que si ello no era posible el Banco entendería que para todos los efectos legales habría operado el silencio administrativo positivo previsto en la misma norma citada.

3. La anterior petición fue negada por el Director General con oficio 123782 de diciembre 22 de 2000 (folio 53), sobre la base de que está dentro de las facultades de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) definir el término por el cual se otorga la estabilidad, ateniéndose exclusivamente al límite que señala la norma y que en ese caso no opera el silencio administrativo positivo en los términos planteados por el contribuyente.

De manera que, efectivamente, por la inobservancia de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) al precepto legal que lo obligaba a suscribir el contrato de estabilidad tributaria dentro del plazo de dos (2) meses previsto por la ley, se operó a favor de BANCAFÉ el silencio administrativo; en cumplimiento del artículo 41 del Código Contencioso Administrativo, dicha entidad bancaria comunicó el hecho a la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) con oficio 115981 de diciembre 28 del mismo año (folio 56), y protocolizó mediante Escritura Pública 5685 de diciembre 27 de 2000 de la Notaría Treinta y Una del Círculo de Bogotá (folio 55).

En tales condiciones, el silencio administrativo positivo que colocaba al demandante bajo el régimen especial de estabilidad tributaria, se hallaba ajustado a las previsiones del artículo 240-1 del Estatuto Tributario, contrario a lo expresado en la parte motiva del acto demandado, el que por lo mismo adolece de falsa motivación.

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del

Consejo de Estado, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA:

PRIMERO: Se infirma la sentencia del 18 de abril de 2002 de la Sección Cuarta de esta Corporación.

En su lugar;

Se declara la nulidad de la Resolución 1376 del 19 de febrero de 2001, expedida por el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales, por la cual se revocó el acto administrativo presunto originado en el Silencio Administrativo Positivo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, que otorga al contribuyente Banco Cafetero S.A. – BANCAFÉ el régimen especial de estabilidad tributaria hasta por el término de diez (10) años y se ordenó la cancelación de la Escritura Pública No. 5685 del 27 de diciembre de 2000 de la Notaría Treinta y Uno de Bogotá.

Como consecuencia de la nulidad decretada, a título de restablecimiento del derecho, se declara que el Banco Cafetero S.A. – BANCAFE,

- a) Se encuentra acogido al régimen de estabilidad tributaria prevista en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, por un término de diez (10) periodos gravables anuales completos, contados desde la fecha en que operó el silencio administrativo positivo protocolizado en la Escritura Pública 5685 de la Notaría 31 del Círculo de Bogotá, es decir, el 21 de diciembre de 2000, y correspondientes a los años 2000 a 2009.
- b) Es titular de los derechos reconocidos por la citada norma legal y de la obligación derivada de la misma, consistente en adicionar en dos puntos porcentuales la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios durante el término de la vigencia del régimen especial.
- c) Tiene derecho a solicitar la devolución indexada de las sumas pagadas con anterioridad a la ejecutoria de la sentencia, con los correspondientes intereses previstos para efectos tributarios.

d) En cumplimiento de esta sentencia puede corregir las declaraciones tributarias del impuesto sobre la renta y complementarios presentadas con anterioridad a su ejecutoria, sin que ello genere sanciones, actualizaciones ni intereses de mora a su cargo.

e) Tiene derecho a renunciar al régimen especial de estabilidad tributaria antes del vencimiento de los diez (10) años que limita su duración máxima.

SEGUNDO: Se reconoce a la doctora Martha Liliana Campos Peña, portadora de la Tarjeta Profesional 44975 del Consejo Superior de la Judicatura, como apoderada de la Nación - Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

Cópiese, comuníquese, publíquese y cúmplase.

FILEMÓN JIMÉNEZ OCHOA

MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO

MARÍA ELENA GIRALDO GÓMEZ

ANA MARGARITA OLAYA FORERO

DANIEL SAENZ CORREDOR

Secretario ad hoc