

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

**Bogotá D.C., veintiocho (28) de febrero de dos mil diecinueve
(2019)**

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 08001-23-31-000-2012-00476-01 **(21449)**
Demandante: CANTERAS MUNARRIZ S.A.S.
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES - DIAN

Temas: Sanción por no enviar información año gravable
2007 - Sanción reducida - Motivación del acto

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada contra la sentencia del 21 de febrero de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que en la parte resolutive dispuso:

«PRIMERO: Declárase la nulidad de los siguientes actos administrativos:

1.- "RESOLUCIÓN POR LA CUAL SE ATIENDE UN DERECHO DE PETICIÓN N° 5563 DEL 17 DE AGOSTO DE 2013", expedida

por el Jefe de la División de Gestión de Liquidación Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla.

2.- "RESOLUCIÓN POR MEDIO DE LA CUAL SE RESUELVE RECURSO DE REPOSICIÓN N° 900.007 de fecha 18 de septiembre de 2012", expedido por el Jefe de la División de Gestión de Liquidación Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla y,

3.- "RESOLUCIÓN QUE DECIDE RECURSO DE APELACIÓN N° 0009 del 19 de noviembre de 2012", proferida por el Director Seccional de Impuestos de Barranquilla.

SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior, DECLÁRASE LA FIRMEZA de la Resolución Sanción N° 022412011000397 del 25 de abril de 2011, mediante la cual se reconoció y aceptó a la Sociedad Canteras Munarriz S.A.S., el pago de la SANCIÓN REDUCIDA propuesta en el pliego de cargos N° 022382010001030 del 14 de octubre de 2010, estableciendo el valor de la sanción en TREINTA Y SEIS MILLONES OCHOCIENTOS TREINTA Y TRES MIL PESOS (\$36.833.000.00).

Igualmente se dispone que la actora no está obligada a cancelar suma adicional alguna por concepto de la sanción reducida que se le reconoció en el referido acto administrativo. En el evento de que la demandante en este proceso haya efectuado alguna erogación adicional al valor reconocido en la resolución sanción descrita en el numeral que antecede, se ordena el reintegro de las sumas canceladas en exceso, el cual deberá indexarse.

TERCERO: Deniéganse las demás súplicas de la demanda

CUARTO: Sin costas».

ANTECEDENTES

El 14 de octubre de 2010, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla expidió el Pliego de Cargos 022382010001030¹, mediante el cual propuso imponer sanción por no informar en la suma de \$368.325.000 a la sociedad Munarriz Hermanos Canteras Munarriz Ltda.², hoy Canteras Munarriz S.A.S.

Con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, la actora solicitó la reducción de la sanción al 10%, presentó la información exigida³, y el día 18 de enero pagó dos cuotas de \$10.710.000⁴ y \$11.916.000⁵.

El 25 de abril de 2011, la División de Gestión de Liquidación de la Administración Seccional de Impuestos de Barranquilla emitió la Resolución Sanción 022412011000397⁶, la cual indicó en el primer folio que el monto sancionable correspondía a \$368.325.000, mientras en el anexo explicativo aceptó la sanción reducida al 10%, por la suma de \$36.833.000. Contra la resolución señalada no se interpuso recurso reconsideración.

¹ Fls. 69 a 75 del c.p.1)

² Según certificado expedido por la Cámara de Comercio de Barranquilla, mediante escritura pública 1421 del 10 de junio de 2011, la sociedad se transformó en sociedad por acciones simplificada, bajo la denominación de Cantaras Munarriz S.A.S. – Fl. 27 del c.p.1)

³ Fls. 170 a 188 del c.a. – (Fl. 66 c.p.1 – Resolución sanción)

⁴ Recibo Oficial de Pago de Impuestos Nacionales 490702126127 8 – Fl. 77 del c.p.1

⁵ Recibo Oficial de Pago de Impuestos Nacionales 490702083306 3 – Fl. 190 del c.p.1

⁶ Fls. 63 a 68 del c.p.1

El 6 de mayo de 2011, la sociedad demandante pagó la última cuota de la sanción reducida, por la suma de \$15.413.000⁷.

El 7 de octubre de 2011 y el 26 de junio de 2012, la División de Gestión de Cobranzas de la citada dirección seccional expidió, en su orden, los avisos de cobro 20110101003026⁸ y 20120101004349⁹, respecto del valor de la sanción plena, por la suma de \$368.325.000.

Mediante derecho de petición radicado el 31 de julio de 2012¹⁰, la sociedad solicitó revocar «*la sanción que por error tenemos en cuenta*», pues no se reconoció el pago de la sanción reducida aceptada por la DIAN.

El 17 de agosto de 2012, mediante Resolución 5563¹¹, la entidad demandada decidió «*no acceder a la pretensión del contribuyente*», por considerar que el último pago realizado fue extemporáneo. Contra dicho acto se interpusieron los recursos de «reposición y en subsidio apelación»¹², que fueron resueltos por las resoluciones 900.007 del 18 de septiembre de 2012¹³ y 0009 del 16 de noviembre de 2012¹⁴, en el sentido de confirmar la decisión impugnada.

⁷ Recibo Oficial de Pago de Impuestos Nacionales 490702396385 9 - Fl. 78 del c.a.

⁸ Fl. 285 del c.p.1

⁹ Fl. 30 del c.p.1

¹⁰ Fls. 59 y 60 del c.p.1

¹¹ Fls. 57 y 58 del c.p.1

¹² Fls. 46 a 56 del c.p.1

¹³ Fls 43 a 45 del c.p.1

¹⁴ Fls. 31 a 42 del c.p.1

DEMANDA

La demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, solicitó lo siguiente:

«PRIMERA: Declárese la nulidad de la Resolución que decide el recurso de apelación No. 0009 del 16 de noviembre de 2012.

SEGUNDA: Como consecuencia de la nulidad del acto administrativo señalado y como restablecimiento del derecho, se ordene:

La firmeza de la sanción reducida reconocida en la Resolución Sanción No. 022412011000397 del 25 de abril de 2011.

Se revoque el Aviso de Cobro No. 20120101004349 de junio 26 de 2012.

El archivo del expediente de cobro coactivo.

TERCERA: Que se condene en costas a la NACIÓN, MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN, a pagar los perjuicios económicos ocasionados a mi poderdante, así mismo a pagar las costas del proceso, agencias en derecho y demás gastos».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 2, 29, 209 y 363 de la Constitución Política
- Artículos 651, 683, 730, 742, 743, 745, 746 y 829 del Estatuto Tributario
- Artículos 2, 3 y 35 del Código Contencioso Administrativo

- Artículos 3, 87, 103, 104 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo
- Artículos 4, 174 y 187 del Código de Procedimiento Civil

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Manifestó que los actos administrativos demandados violan los principios de justicia, equidad, legalidad y seguridad jurídica, y los derechos al debido proceso y a la defensa, porque el anexo de la resolución sanción reconoció la sanción reducida, que fue pagada por la sociedad, con lo cual frente al contribuyente «se reconoció la procedencia de la aplicación de la sanción reducida», por lo que «es improcedente el cobro coactivo de la sanción plena».

Luego de aludir a la obligación de motivar los actos, expresó que la DIAN omitió el deber de fundamentar -con base en los referidos principios- la decisión de imponer la sanción plena. Al efecto, indicó que en lo atinente a los motivos, la administración no puede actuar caprichosamente, sino que debe tomar en consideración las circunstancias de hecho y de derecho que la determinen a tomar una decisión.

Precisó que la resolución sanción está en firme y no es procedente el cobro coactivo de la sanción plena.

Señaló que la situación jurídica creada en la resolución sanción no puede ser revocada sin el consentimiento expreso de la compañía

o, en su defecto, sin acudir al procedimiento de revocación directa establecido en el artículo 73 del Código Contencioso Administrativo.

Adujo que si bien la información se presentó de forma extemporánea, no se trata de un contribuyente omiso; que se pretende cobrar una sanción desproporcionada que no se informa en los principios de equidad, proporcionalidad y gradualidad, y que le causa un agravio injustificado.

OPOSICIÓN

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la DIAN se opusieron a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público formuló la excepción de «*falta de legitimación en la causa por pasiva*», pues la DIAN, quien expidió los actos administrativos demandados, cuenta con personería jurídica, autonomía administrativa, presupuestal y patrimonio propio, y es la única entidad legitimada para actuar el proceso.

La DIAN, por su parte, presentó la excepción de «*falta de agotamiento de la vía gubernativa*», porque los conceptos de violación de la normativa invocada no fueron expuestos en el procedimiento administrativo.

Manifestó que los actos demandados exigieron a la actora la carga fiscal que le corresponde, y que la falta de diligencia en el cumplimiento de los requisitos para acogerse a beneficios tributarios no constituye una transgresión a los principios y derechos invocados en la demanda.

Indicó que las actuaciones sobre obligaciones tributarias están sometidas a la legislación fiscal, y que resulta improcedente discutir la revocatoria de un acto administrativo mediante el ejercicio del derecho de petición.

Advirtió que la sanción se impuso por la omisión del deber de informar, y que la actora si bien se acogió al beneficio de sanción reducida, pagó parcialmente su valor y quedó un remanente que se consignó extemporáneamente con posterioridad a la notificación de la sanción.

Destacó que la demandante no interpuso recurso de reconsideración contra la resolución sanción, ni informó su deseo de acogerse a la reducción de la sanción establecida para esa etapa procesal, que el cobro coactivo de la sanción plena contenida en la resolución sanción es procedente, y que la cuantía establecida no es desproporcionada teniendo en cuenta el daño causado con la omisión de la contribuyente.

AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial realizada el 6 de septiembre de 2013¹⁵, el Tribunal Administrativo del Atlántico no advirtió irregularidades que afecten lo actuado, decretó como pruebas las allegadas al proceso, y declaró no probada la excepción «*falta de agotamiento de la vía gubernativa*», y probada la de «*falta de legitimación por la causa por pasiva*».

Precisó que¹⁶, a pesar de que la demanda se dirigió contra la Resolución 009 del 16 de noviembre de 2012 *-que decidió un recurso de apelación-*, se entienden demandados «*tanto el acto administrativo que resolvió la petición inicial [derecho de petición], como el que decidió sobre el recurso de reposición*».

Fijó el litigio en determinar si los actos administrativos demandados están ajustados a derecho, o si por el contrario «*se vulneró el debido proceso y el derecho de defensa y la seguridad jurídica, por haber desconocido la DIAN su propio acto*».

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico declaró la nulidad de los actos administrativos demandados¹⁷, la firmeza de la Resolución

¹⁵ Fls. 352 a 367 del c.p.1

¹⁶ Con fundamento en el artículo 163 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

¹⁷ Resoluciones 5536 del 17 de agosto de 2012 (respuesta al derecho de petición), 900.007 del 18 de septiembre de 2012 (decide recurso de reposición) y 009 del 19 de noviembre de 2012 (decide recurso de apelación).

Sanción 022412011000397 del 25 de abril de 2011, denegó las demás súplicas de la demanda y no condenó en costas, por los motivos que se exponen a continuación:

Expuso que la resolución sanción por no informar es contradictoria, porque a pesar de que impuso la sanción plena (\$368.325.000), en el anexo¹⁸ aceptó la reducción de la misma al 10% (\$36.833.000), por considerar que la contribuyente acreditó los requisitos para acceder a dicho beneficio fiscal, lo que llevó a la actora a pagar «*la última cuota*» de dicha sanción reducida.

Explicó que el cobro de la sanción plena viola el debido proceso y los principios de seguridad jurídica y confianza legítima, al desconocer que en los anexos de la resolución sanción se aceptó el pago de la sanción reducida propuesta en el pliego de cargos.

Aclaró que pese a que el artículo 651 del Estatuto Tributario establece que la reducción de la sanción al 10% opera cuando la omisión se subsana con anterioridad a la notificación de la resolución sanción, la DIAN aceptó la sanción reducida pedida por la demandante, por lo que advirtió que la entidad «*desconoce su propio acto en el que se reconoció al contribuyente el beneficio de la sanción reducida, estando demostrado el cumplimiento de los requisitos previstos para ello*».

¹⁸ Expresa que "en las consideraciones y en la parte resolutive de la misma se establece de manera clara que impone la sanción reducida, y acepta su pago" (Fl. 425 c.p.1).

Negó los perjuicios y la condena en costas solicitados en la demanda, porque no se demostraron en el proceso y no se advirtió temeridad, irracionalidad, deslealtad o dilación en las actuaciones adelantadas.

RECURSO DE APELACIÓN

La entidad demandada apeló la sentencia de primera instancia, por los motivos que se exponen a continuación:

Expresó que la entidad no desconoció su propio acto, y que al Tribunal no le es dado concluir de la interpretación del artículo 651 del Estatuto Tributario que, para acceder al beneficio de sanción reducida, solo basta con el memorial de aceptación de la sanción, sin la acreditación del pago oportuno de la misma.

Manifestó que, como se advirtió en la resolución sanción, la voluntad de la entidad demandada se concretó en imponer la sanción plena, y que los anexos de dicho acto administrativo tienen un «*mero papel explicativo*».

Alegó que el procedimiento de cobro de la sanción plena es válido y que los actos demandados son congruentes al establecer la

conducta omisiva del contribuyente y el pago extemporáneo de la sanción reducida.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La sociedad demandante reiteró los argumentos de la demanda, solicitó que se confirme la sentencia apelada, y destacó que: i) la motivación de la resolución sanción es relevante, ii) dicho acto administrativo quedó en firme y frente a la sanción plena el acto no contiene una obligación clara que pueda ser objeto de cobro coactivo y, iii) la DIAN no puede contrariar su propio acto.

La DIAN adujo que en consonancia con lo expresado en el proceso, no procede el beneficio tributario ordenado por el *a-quo*, en razón a que el pago de la sanción reducida no fue oportuno.

El Ministerio Público no intervino en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Por haber sido negado el proyecto de sentencia elaborado por el Consejero a quien se repartió el expediente, con base en la siguiente ponencia que plasma la posición mayoritaria, decide la Sala sobre la legalidad de los actos administrativos demandados, que negaron declarar la reducción de la sanción por no enviar la

información impuesta a Canteras Munarriz S.A.S., en relación con el año gravable 2007.

En los términos del recurso de apelación, la Sala debe establecer si la voluntad de la autoridad fiscal en la resolución sanción se concretó en la imposición de la sanción plena o, en aceptar la sanción reducida al 10%, evento en el cual debe precisar el cumplimiento de los requisitos para acceder al beneficio tributario.

La actora argumentó que el reconocimiento de la sanción reducida en los anexos de la resolución sanción por no declarar, creó una situación jurídica que no puede ser desconocida por la DIAN.

Por su parte, la DIAN sostuvo que el pago extemporáneo de la sanción reducida constituye incumplimiento de los requisitos para acceder al beneficio tributario, y que el anexo de la resolución sanción tiene un «*mero papel explicativo*», pues la voluntad de la Administración se concretó en la imposición de la sanción plena.

La Sala ha dicho¹⁹ que *«El acto administrativo, como expresión de la voluntad administrativa unilateral encaminada a producir efectos jurídicos a nivel general y/o particular y concreto, se forma por la concurrencia de elementos de tipo subjetivo (órgano competente), objetivo (presupuestos de hecho a partir de un contenido en el que se identifique objeto, causa, motivo y finalidad, y elementos esenciales referidos a la efectiva*

¹⁹ Sentencia del 12 de octubre de 2017, Exp. 19950, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

expresión de una voluntad unilateral emitida en ejercicio de la función administrativa) y formal (procedimiento de expedición).

En la misma providencia, precisó que ante la falta de los elementos estructurales señalados, el acto administrativo «*adolecería de vicios de formación generadores de invalidez, que afectan su legalidad*».

En el caso de las decisiones contenidas en actos administrativos de carácter particular, el artículo 42 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo señala que, «*Habiéndose dado oportunidad a los interesados para expresar sus opiniones, y con base en las pruebas e informes disponibles, se tomará la decisión, que será motivada*».

Así pues, la motivación constituye un elemento necesario para la validez de los actos administrativos, y se concreta en las «*circunstancias o razones de hecho y de derecho que determinan la expedición del acto y el contenido o sentido de la respectiva decisión*²⁰».

En el mismo sentido, la doctrina ha dicho que los motivos consisten «*en el soporte fáctico y jurídico del sentido y alcance de la declaración o contenido del acto administrativo, así como lo que hace necesaria su expedición; y cuando por disposición de la ley los fines deben ponerse de manifiesto, aparecen en la parte motiva o considerativa del mismo*²¹».

²⁰ Consejo de Estado – Sección Segunda – Subsección B, sentencia del 5 de julio de 2018, Exp. 0685-2010, C.P. Gabriel Valbuena Hernández.

²¹ BERROCAL GUERRERO Luis Enrique, Manual del Acto Administrativo – Sexta edición, Librería Ediciones El Profesional Ltda., Págs. 97 y 98.

Caso concreto

En el caso concreto, la Sala observa que el pliego de cargos propuso imponer sanción por no informar en cuantía de \$368.325.000, la cual *«se reducirá al diez por ciento (10%) de la suma determinada si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción (...) Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada así como el pago de la misma»*²².

Con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, la actora solicitó la reducción de la sanción al 10%, para lo cual presentó la información exigida²³, y el día 18 de enero pagó dos cuotas de la obligación por \$10.710.000²⁴ y \$11.916.000²⁵. Lo anterior aparece referenciado en la resolución sanción²⁶.

El 6 de mayo de 2011, la sociedad demandante pagó la última cuota de la sanción reducida, por la suma de \$15.413.000²⁷.

No obstante, la DIAN expidió resolución sanción por no informar, la cual, en el primer folio²⁸ indicó que la sanción se impuso por la suma de \$368.325.000. Al respecto, señaló:

²² Fl. 74 c.p.1

²³ Fls. 170 a 188 del c.p.1

²⁴ Recibo Oficial de Pago de Impuestos Nacionales 490702126127 8 – Fl. 77 del c.p.1

²⁵ Recibo Oficial de Pago de Impuestos Nacionales 490702083306 3 – Fl. 190 del c.p.1

²⁶ Fl 66 c.p.1

²⁷ Recibo Oficial de Pago de Impuestos Nacionales 490702396385 9 - Fl. 78 del c.p.1

²⁸ Fl. 63 c.p.1

- «SEGUNDO: Que dentro de la oportunidad legal, señalada en el artículo del Estatuto Tributario, el contribuyente mediante escrito presentado el 22 de noviembre de 2010 manifiesta: **ver anexo explicativo**; sin embargo los fundamentos jurídicos y/o las pruebas aducidas por el contribuyente no dan lugar a la exoneración de las sanciones que en su oportunidad le fueron formuladas». (Se resalta).

La Sala observa que, para imponer el monto sancionatorio aludido, la entidad demandada se remitió a las motivaciones del anexo explicativo, el cual destacó que:

- La actora «solicita la reducción sanción, dado que se reconoce la extemporaneidad en la presentación de la información exógena del 2007 por parte del contribuyente por lo tanto de acuerdo con lo establecido en el artículo 651 del Estatuto Tributario, en el cual se establece el 10% de la sanción impuesta (\$368.325.000) en el pliego de cargos (...) la sanción reducida equivale a la suma de \$36.833.000 (...)»²⁹.
- La actora presentó la información exógena exigida, «y canceló la sanción reducida en cuantía de \$11.916.000 y \$10.710.000 con recibo oficial de pago en Banco de Occidente con número de sticker 23825014479220 y 2382501449238 del 18 de enero de 2011, por lo que se cumplieron íntegramente con los presupuestos exigidos por la norma anteriormente citada para tener derecho al beneficio de sanción reducida»³⁰.
- Finalmente, la parte resolutive de los anexos resolvió:

²⁹ Fl. 66 c.p.1

³⁰ Fl. 67 c.p.1

«PRIMERO: imponer la sanción reducida al contribuyente (...) por INCUMPLIMIENTO OBLIGACION DE INFORMAR de conformidad con lo previsto en el artículo 651 del Estatuto Tributario, equivalente a la suma de TREINTA Y SEIS MILLONES OCHOCIENTOS TREINTA Y TRES MIL PESOS M/CTE (\$36.833.000) que inicialmente se había propuesto en la suma de TRESCIENTOS SESENTA Y OCHO MILLONES TRESCIENTOS VEINTICINCO MIL PESOS M/CTE (\$368.325.000) por los motivos expuestos en la presente resolución (...)

SEGUNDO: aceptar el pago de la sanción reducida propuesta en el pliego de cargos (...) en la cuantía de TREINTA Y SEIS MILLONES OCHOCIENTOS TREINTA Y TRES MIL PESOS M/CTE (\$36.833.000) realizado en el Banco de Occidente (...)»³¹.

De la verificación de la resolución sanción y específicamente de la motivación contenida en el anexo explicativo, que forma parte integral del acto administrativo, la Sala observa que la voluntad de la autoridad fiscal fue la de imponer la sanción por no informar reducida al 10% y reconocer el pago hecho por la demandante.

En ese sentido, la contribuyente cumplió los requisitos para acceder al beneficio tributario reconocido por la DIAN, pues presentó la información exigida y pagó la sanción reducida al 10% en tres cuotas de \$10.710.000, \$11.916.000 y \$15.413.000.

³¹ Fl. 68 c.p.1

Al efecto, se advierte que los apartes de dicha resolución, en los cuales se hace alusión a la imposición de la sanción plena, no pueden interpretarse como una manifestación unilateral ajena al anexo explicativo de dicho acto, pues contiene el soporte fáctico y jurídico del acto (*motivación*), cuyo efecto jurídico recae directamente en la sociedad demandante.

Así, la decisión de la DIAN creó una situación jurídica que afectó el ejercicio del derecho de contradicción de la actora quien, amparada en la declaración de la Administración, se abstuvo de presentar recurso de reconsideración contra la resolución sanción o de solicitar el beneficio previsto para esa etapa procesal (reducción al 20%), al entender satisfecha su pretensión de acceder al beneficio tributario aludido.

En cuanto al cumplimiento de los requisitos para acceder al beneficio fiscal, la Sala observa que si bien existió un pago extemporáneo de la sanción reducida³², tal situación no excusa a la entidad demandada para que, contrariando su propio acto, desconozca el debido proceso al pretender el cobro de una sanción plena que no fue establecida con claridad por razones ajenas a la contribuyente.

Sobre este punto, la Corporación³³ precisó que la prohibición de «*venire contra factum proprium non valet*», se concreta en que «no es

³² La última cuota de la sanción reducida (\$15.413.000) la pagó el 6 de mayo de 2011 (fl. 78 c.p.1)

³³ Sentencia del 28 de febrero de 2013, Exp. 24166, C.P. Danilo Rojas Betancourth, que reiteró la sentencia del 26 de abril de 2006. Exp. 16041, C.P. Ruth Stella Correa Palacio.

lícito hacer valer un derecho en contradicción con una conducta anterior», lo cual «tiene una clara aplicación jurisprudencial, pero además goza de un particular valor normativo en la medida en que está fundada en la buena fe, la cual el ordenamiento erige como principio de derecho que irradia todas las relaciones jurídicas, como ética media de comportamiento exigible entre los particulares y entre éstos y el Estado».

Así mismo, la Sala reiteró³⁴ que el principio de no ir contra actos propios *«funge como la concreción de los principios de seguridad jurídica y buena fe, los cuales, sí están expresamente consagrados en la Carta Política, artículos 1º y 83, respectivamente. Por tanto, la defraudación de la confianza legítima implica una violación directa de la Constitución»*³⁵.

En esas condiciones, se considera que la autoridad fiscal incurrió en la prohibición de obrar en contra de sus propios actos - *«venire contra factum proprium non valet»*-, y vulneró los principios de buena fe y seguridad jurídica, pues desconoció la aceptación de la sanción reducida hecha en la resolución sanción.

Por las razones expuestas, la Sala confirmará la sentencia apelada.

Finalmente, con fundamento en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y

³⁴ Sentencias del 1º de agosto de 2018, Exp. 22061 y del 10 de octubre de 2018, Exp. 21491, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

³⁵ Sentencias del 22 de mayo de 2017, AC-2016-03752-01, y del 4 de abril de 2018, Exp. 2247-2013, C.P. Gabriel Valbuena Hernández.

365 del Código General del Proceso³⁶, la Sala no condenará en costas, como quiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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

FALLA

PRIMERO: CONFÍRMASE la sentencia del 21 de febrero de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, conforme con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: Sin condena en costas en esta instancia.

Se reconoce personería para actuar a Miryam Rojas Corredor, como apoderada de la entidad demandada, conforme con el poder que obra en el folio 48 del c.p.2.

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

³⁶C.G.P. «Art. 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».

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

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ STELLA JEANNETTE CARVAJAL
BASTO**

Presidente de la Sección

MILTON CHAVES GARCÍA JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

LUCY CRUZ DE QUIÑONES

Conjuez