



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

CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., treinta (30) de abril de dos mil veinticinco (2025)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	19001-23-33-000-2018-00294-02 (28732)
Demandante	EMGESA S.A. E.S.P.
Demandada	MUNICIPIO DE GUACHENÉ, CAUCA
Temas	Cobro coactivo. Excepción por interposición de demanda. Restablecimiento del derecho procedente. Costas procesales.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes contra la sentencia del 3 de septiembre de 2020¹, proferida por el Tribunal Administrativo del Cauca, que decidió²:

“PRIMERO. - DECLARAR la nulidad de la Resolución N° 090 del 23 de agosto de 2018 por medio de la cual el municipio de Guachené negó las excepciones propuestas por EMGESA S.A y, de la Resolución N° 115 del 27 de septiembre de 2018, mediante la cual el municipio de Guachené resolvió el recurso de reposición, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO.- Como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** probadas las excepciones de falta de ejecutoria del título e interposición de demanda de restablecimiento del derecho ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, formuladas oportunamente por la parte actora.

TERCERO. - ORDENAR al municipio de Guachené, restituir de forma indexada a EMGESA S.A la suma de \$2.686.026.888, la cual fue consignada a su favor en la cuenta de depósitos judicial del Banco Agrario.

El municipio de Guachené hará la actualización sobre la suma adeudada, de conformidad con lo establecido en el artículo 187 (inciso final) del CPACA, teniendo en cuenta los índices de inflación certificados por el DANE y mediante la aplicación de la fórmula matemática adoptada por el Consejo de Estado, indicada en la parte motiva de esta providencia.

CUARTO. - CONDENAR en costas a la parte demandada, conforme a lo expuesto en lo parte considerativa de esta providencia. Líquidense por Secretaría las costas del proceso.

(...)” (Negrilla del original)

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El municipio de Guachené expidió la Liquidación Oficial de Aforo Nro. 028 de 2018, que determinó el impuesto de industria y comercio (en adelante ICA) a cargo de Emgesa S.A. E.S.P. por los años 2012 a 2016 e impuso sanciones, interpuesto el recurso de reconsideración contra la actuación administrativa el 12 de julio de 2018 se profirió la Resolución Nro. 059 de 2018, que confirmó la liquidación oficial. El día 13 de julio de 2018 la sociedad radicó ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

¹ El proceso ingreso al despacho por reparto el 26 de abril de 2024.

² SAMAI, Índice 3, PDF de la sentencia, página 15.



La entidad territorial profirió el mandamiento de pago (sin número) del 13 de julio de 2018 en contra de la sociedad, con el fin de obtener el pago de la liquidación oficial de aforo referida.

Emgesa S.A. E.S.P. propuso las excepciones de falta de ejecutoria del título, de interposición de demanda y de falta de título ejecutivo. No obstante, el municipio las declaró no probadas, mediante la Resolución Nro. 090 del 23 de agosto de 2018.

Previo interposición del recurso de reposición, la autoridad tributaria confirmó la anterior decisión mediante la Resolución Nro. 0115 del 27 de septiembre de 2018.

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 (Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones³:

“Previo el análisis de los hechos, los argumentos de derecho y las pruebas que pido que sean decretadas, respetuosamente solicito a esta H. Corporación que declare la nulidad de los actos administrativos relacionados en la referencia de este escrito, a saber: (i) la Resolución No. 090 del 23 de agosto de 2018, mediante la cual la Tesorería Municipal de Guachené negó las excepciones propuestas por EMGESA contra el mandamiento coactivo de pago del 13 de julio de 2018, y (ii) la Resolución No. 0115 del 27 de septiembre de 2018, mediante la cual la misma Tesorería Municipal negó el recurso de reposición interpuesto por la Compañía contra aquella Resolución (punto (i) anterior).

Como consecuencia de lo anterior, a modo de restablecimiento del derecho solicito que se hagan las siguientes o similares declaraciones:

- a. Declarando probadas las excepciones presentadas por EMGESA contra el Mandamiento de pago del 13 de julio de 2018.*
- b. Ordenando la devolución de los dineros que el municipio de Guachené haya sustraído de las cuentas de mi representada con ocasión del proceso de cobro coactivo en relación con las medidas cautelares desplegadas, junto con los recargos que por ley cabe reconocer en estos casos.*
- c. Declarando que son del cargo del municipio de Guachené el valor de las costas en las cuales ha incurrido o incurrirá la Compañía con relación a este proceso.*
- d. Ordenando el archivo del expediente que por este particular se haya abierto en contra de mi representada.”*

A estos efectos, la demandante invocó como normas violadas los artículos 29 y 83 de la Constitución Política; 5 de la Ley 1066 de 2006; 59 de la Ley 788 de 2002; 583, 688, 824, 825-1, 828, 829, 831, 833 y 837-1 del Estatuto Tributario; y 42 de la Ley 1437 de 2011.

El concepto de la violación de esas disposiciones se resume a continuación.

Solicitó la aplicación del precedente contenido en las sentencias del 12 de julio de 2018⁴, del 21 de noviembre de 2012⁵ y del 6 de septiembre de 2012⁶, del Consejo

³ SAMAI, Índice 3, PDF de la demanda páginas 4 y 5 .

⁴ Exp. 23198, sin identificar al ponente.

⁵ Exp. 2007-55-01, sin identificar al ponente.

⁶ Exp. 2005-00767-02, sin identificar al ponente.



de Estado, según el cual el acto administrativo objeto de una demanda no tiene fuerza ejecutoria, y la excepción se configura por la interposición de la demanda, no por su admisión.

Manifestó que los numerales 2 y 3 del artículo 828 del Estatuto Tributario establecen que los actos administrativos tributarios debidamente ejecutoriados prestan mérito ejecutivo. Agregó que, en concordancia, el artículo 829 *ibidem* prevé que esto ocurre cuando las acciones interpuestas en su contra son decididas en forma definitiva. Con lo anterior, indicó que los actos de determinación no han adquirido ejecutoria en este caso, debido a que fueron demandados, lo cual fue probado durante la actuación administrativa⁷.

Afirmó que la entidad territorial demandada consideró que la ejecutoria del acto administrativo se suspende solo por uno de dos posibles eventos: la presentación del recurso de reconsideración o la interposición de una demanda de forma directa ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Empero, a juicio de la actora, esta conclusión es errada porque el artículo 720 del Estatuto Tributario solo permite esta última opción frente a las liquidaciones oficiales de revisión.

Explicó que la conjunción gramatical “o” utilizada en el artículo 829 *ibidem* corresponde a una alternativa para impedir la ejecutoria del acto administrativo. De esta forma, nada impide que, una vez interpuesto el recurso de reconsideración, se impida de nuevo la ejecutoria del acto mediante la interposición de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho.

Alegó que la resolución que decidió el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de aforo fue notificada el 12 de julio de 2018, y la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho en su contra fue interpuesta el día 13 del mismo mes y año. Así las cosas, sostuvo que “la predicada ejecutoria de la Resolución No. 059 del 13 de julio de 2018 **sólo existió por unas horas**”⁸.

Puso de presente que, en este caso, la obligación no es clara porque la interposición de la demanda, que además fue admitida, supone una discusión de su legalidad, existencia y cuantía. Además, no es exigible, por cuanto el acto no se encuentra ejecutoriado. Por lo anterior, concluyó que no se cumplen los supuestos para el cobro ejecutivo del artículo 422 del Código General del Proceso.

Manifestó que presentó caución mediante una póliza de seguro que supera el valor del cobro coactivo aumentado en más del 50%, por lo que cumplió los requisitos del artículo 602 del Código General del Proceso, aplicable por remisión del artículo 839-2 del Estatuto Tributario. Pese a lo anterior, la entidad se negó a aceptar la póliza.

Indicó que el artículo 837-1 del Estatuto Tributario dispone que los recursos embargados permanecerán congelados en la cuenta bancaria del deudor, norma aplicable por disposición de las Circulares Externas Nro. 029 de 2014 y Nro. 042 de 2015 de la Superintendencia Financiera de Colombia. Pese a lo anterior, la demandada sustrajo para el momento de la presentación de la demanda de la referencia cerca de \$50.000.000 e insiste en sustraer \$3.000.000.000 más.

Adujo que los particulares no pueden proyectar actos administrativos. Sin embargo, un abogado vinculado por contrato de prestación de servicios celebrado con la

⁷ Al respecto citó la sentencia de la Corte Constitucional T-771 de 2004, M.P. Rodrigo Uprimny Yepes.

⁸ Samai, índice 3, PDF de la demanda, página 18.



entidad demandada ejecutó esa función tributaria y tuvo acceso a información sujeta a reserva, lo que a su juicio vulnera el artículo 1 de la Ley 1386 de 2010, el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, y los artículos 583, 688, 824 y 825-1 del Estatuto Tributario.

Sostuvo que los actos acusados citan un fallo penal del Tribunal Superior de Popayán que absolvió al alcalde por hechos similares. No obstante, destacó que fue presentado recurso de casación en su contra, el cual se tramita en efecto suspensivo.

Adujo que los conceptos emitidos por la Sala de Consulta y Servicio Civil no son vinculantes, de acuerdo con lo previsto en el artículo 112 de la Ley 1437 de 2011⁹.

Manifestó que, por lo expuesto, los actos demandados deben ser anulados al violar las normas superiores, incurrir en falsa motivación y violar el derecho al debido proceso¹⁰.

Oposición de la demanda

La demandada controvertió las pretensiones de la demanda, para lo cual afirmó que la liquidación oficial de aforo adquirió firmeza cuando fue resuelto el recurso de reconsideración interpuesto por la demandante, de acuerdo con lo previsto en el numeral 4 del artículo 829 del Estatuto Tributario.

Aclaró que la conjunción disyuntiva “o” del numeral 4 del artículo 829 del Estatuto Tributario, reforzada con la expresión “según el caso”, permite concluir que el recurso de reconsideración y la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho son medios de defensa técnicos que se excluyen entre sí con relación a la ejecutoria del acto administrativo. De esta forma, aseguró que una vez la actora optó por agotar la vía gubernativa, no podía esperar que el acto no quedara ejecutoriado por acudir a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Indicó que esta interpretación tiene sustento en el concepto del 9 de agosto de 2007 de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado.

Manifestó que la Sala Penal del Tribunal Superior de Popayán¹¹ decidió una denuncia presentada por la demandante, y concluyó que las liquidaciones oficiales quedan ejecutoriadas cuando se hayan decidido los recursos en vía gubernativa.

Sostuvo que no es cierto que el único documento válido para comprobar la excepción del numeral 5 del artículo 831 del Estatuto Tributario sea la copia simple de la interposición de la demanda. Por el contrario, consideró que se debía aportar la copia auténtica del auto admisorio de la demanda y la certificación de que el proceso se encuentra en trámite. De lo contrario, era improcedente suspender el proceso de cobro coactivo y levantar las medidas cautelares, de acuerdo con el artículo 837 *ibidem*, el concepto y la sentencia antes referida, así como el Fallo Disciplinario Nro. 161-4745 de la Sala Disciplinaria de la Procuraduría General de la Nación y la Sentencia T-771 de 2004.

Afirmó que la demandante no logró probar en sede administrativa que fue admitida la demanda contra el título ejecutivo, por lo que es razonable que el funcionario ejecutor negara las excepciones propuestas.

⁹ Citó la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 5 de febrero de 2015, Rad. 1101-03-15-000-2014-02268-00.

¹⁰ Citó las sentencias del Consejo de Estado del 11 de noviembre de 2010, exp. 17357, del 11 de noviembre de 2010, exp. 17642 y del 20 de noviembre de 2008, Rad. 25000-23-27-000-2005-00320-01.

¹¹ Sentencia del 4 de diciembre de 2017, Rad. 19142600000020150000900, M.P. Jesús Eduardo Navia Lame.



Sentencia apelada

El Tribunal declaró la nulidad de los actos acusados y condenó en costas a la demandada, de conformidad con las siguientes consideraciones:

Explicó que el artículo 828 del Estatuto Tributario establece que las liquidaciones oficiales prestan mérito ejecutivo, lo cual ocurre cuando no proceden recursos en su contra o cuando las acciones de restablecimiento del derecho se hayan decidido de forma definitiva, de conformidad con el artículo 829 *ibidem*¹².

Aseguró que las excepciones planteadas por la demandante están llamadas a prosperar, porque el mandamiento de pago fue notificado el 31 de julio de 2018, mientras que la demandante radicó la demanda contra los actos de determinación el 13 de julio del mismo año.

Aclaró que no era necesario aportar copia autentica del auto admisorio de la demanda contra el título ejecutivo para suspender el cobro coactivo y levantar las medidas cautelares. Por el contrario, según el Consejo de Estado¹³, la prueba de su interposición es suficiente, con fundamento en el numeral 5 del artículo 831 del Estatuto Tributario.

Afirmó que, el artículo 833 *ibidem* ordena terminar el proceso de cobro coactivo y levantar las medidas cautelares decretadas cuando están probadas las excepciones contra el mandamiento de pago. Indicó que lo anterior se cumplió, pues fueron acreditadas las excepciones de los numerales 3 y 5 del artículo 831 del Estatuto Tributario.

Consideró probado que el municipio hizo efectivo el pago de \$2.686.026.888 con los recursos que habían sido embargados y ordenó el levantamiento de las medidas cautelares y el desembargo de los remanentes. Por lo anterior, concluyó que, a título de restablecimiento del derecho, procede la devolución de ese monto, ajustado con el índice de precios al consumidor (en adelante IPC), de conformidad con el artículo 187 de la Ley 1437 de 2011.

Impuso condena en costas procesales a cargo de la demandada, para lo cual reconoció agencias en derecho del 3% del valor de las pretensiones, en aplicación del Acuerdo Nro. 10554 de 2016 del Consejo Superior de la Judicatura.

Recursos de apelación

La **demandante** señaló que, como informó en memorial del 6 de marzo de 2019, el municipio había sustraído un total de \$4.006.392.441 de sus cuentas bancarias, valor que no fue incluido en la demanda porque ocurrió de forma posterior.

Indicó que la entidad territorial devolvió \$1.268.657.893, por lo que el valor pendiente de devolución es de \$2.737.704.548. En consecuencia, solicitó que se ajuste el monto cuya devolución procede a título de restablecimiento del derecho, con la correspondiente indexación.

Por su parte, la **demandada** afirmó que el Tribunal sostuvo que el municipio no presentó alegatos de conclusión, pero si lo hizo dentro del término legal, el 16 de

¹² Citó las sentencias del Consejo de Estado del 12 de junio de 2019, Exp. 24214 y del 10 de octubre de 2018, Exp. 22457, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

¹³ Referenció la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 6 de noviembre de 2019, Exp. 23198.



julio de 2020¹⁴. Advirtió que, incluso, la Secretaría de dicha autoridad judicial acusó recibo de los alegatos. Por lo anterior, consideró violados los derechos de acceso a la administración de justicia y al debido proceso de los artículos 29 y 229 de la Constitución¹⁵, además de que la sentencia impugnada fue expedida con falsa motivación.

De otro lado, manifestó que, al momento de expedir los actos acusados, el Municipio no conocía la nueva postura del Consejo de Estado, según la cual la excepción prospera por la interposición de la demanda y no por su admisión. Indicó que la sentencia del 29 de agosto de 2018¹⁶ dio origen a este criterio y fue publicada a finales de ese año. Por lo anterior, indicó que esta providencia debe aplicarse solo hacia el futuro, de modo que la entidad actuó conforme la jurisprudencia vigente en esa época.

Adujo que, ante la existencia de un vacío jurisprudencial, la Sala de Consulta y Servicio Civil emitió el concepto del 9 de agosto de 2007, que interpretó el numeral 4 del artículo 829 del Estatuto Tributario, y señaló que los actos quedarán ejecutoriados cuando se decidan los recursos de la vía gubernativa de forma definitiva.

Puso de presente que la sentencia del Tribunal Superior de Popayán fue confirmada por la Corte Suprema de Justicia al resolver el recurso de casación, mediante Sentencia Nro. APP1668-2020, pues consideró que no hubo una interpretación errónea del artículo 831-5 del Estatuto Tributario ni descontextualizó la jurisprudencia al exigirse la demostración de la excepción. Señaló que, para que prosperara la excepción propuesta, la actora debía aportar copia auténtica del auto admisorio de la demanda contra el título ejecutivo y certificación de que continuaba su trámite, de conformidad con el artículo 837 *Ibidem*.

Insistió en que los actos acusados encuentran respaldo en el concepto del 9 de agosto de 2007 de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, la sentencia de la Sala Penal del Tribunal Superior de Popayán y del Fallo Disciplinario Nro. 161-4745 de la Sala Disciplinaria de la Procuraduría General de la Nación, así como en la Sentencia T-771 de 2004, providencias referidas en la oposición a la demanda. Además, invocó la sentencia del 1 de octubre de 2009 de esta Sección¹⁷.

Finalmente, sostuvo que no procede la condena en costas porque las agencias en derecho solo podrían probarse con el contrato de prestación de servicios profesionales junto con las cuentas de cobro, constancias de pago o acuerdo de bonificación de éxito que fueran proporcionales, conforme el Acuerdo Nro. PSAA16-10554 de 2016 del Consejo Superior de la Judicatura¹⁸. Sin embargo, esto no fue objeto de estudio y verificación en la sentencia de primera instancia.

Alegatos de conclusión

La **parte demandante** presentó los alegatos de conclusión reiterando los argumentos del recurso de apelación, por lo que insistió en que se debe adecuar el restablecimiento del derecho.

¹⁴ Debido a que el Auto que corría traslado para presentar alegatos de conclusión fue expedido el 1 de julio de 2020 y notificado el 3 de julio de 2020.

¹⁵ Citó la sentencia de la Corte Constitucional C-583 de 2016.

¹⁶ Exp. 22433, C.P. Milton Chaves García.

¹⁷ No identificó el expediente, pero sí que la consejera ponente fue Marta Teresa Briceño.

¹⁸ Refirió las sentencias de unificación del 14 de noviembre de 2019, Exp. 23018 CE-SUJ-4-011, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 6 de noviembre de 2019, Exp. CE-SUJ-4-009, C.P. Milton Chaves García; del 14 de agosto de 2019, Exp. 21793-CE-SUJ-4-006, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



La parte demandada guardó silencio.

Intervención del Ministerio Público

El Ministerio Público también guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

Corresponde a la Sala analizar la legalidad de la Resolución Nro. 090 del 23 de agosto de 2018 y de la Resolución Nro. 0115 del 27 de septiembre del mismo año, actos expedidos por el municipio de Guachené y que declararon no probadas las excepciones de falta de ejecutoria del título, interposición de demanda de restablecimiento y falta de título ejecutivo, en el trámite de cobro coactivo adelantado contra Emgesa S.A. E.S.P.

Específicamente, la Sala estudiará *i)* si el Tribunal vulneró los derechos al debido proceso y de acceso a la administración de justicia por afirmar que la demandada no presentó alegatos de conclusión. De no ser así, se verificará *ii)* si están probadas las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago. En caso de que sea así, la Sala analizará *iii)* cuál es el monto que procede devolver a título de restablecimiento del derecho, y *iv)* la procedencia de la condena en costas en primera instancia.

Análisis del caso concreto

1. Sobre la omisión de los alegatos de conclusión

La demandada sostiene que el Tribunal violó sus derechos fundamentales al debido proceso y de acceso a la administración de justicia porque, en la sentencia de primera instancia, afirmó que no presentó alegatos de conclusión a pesar de que en realidad si lo hizo.

Para decidir, se debe tener en cuenta que el numeral 6 del artículo 133 del Código General del Proceso establece como causal de nulidad del proceso la omisión de la oportunidad para alegar de conclusión.

Lo anterior se explica en que, como lo expuso la Sentencia C-107 de 2004, los alegatos de conclusión son de gran importancia en el proceso porque permiten un mejor entendimiento de los hechos, de los intereses en conflicto, las motivaciones de las partes, y las pruebas que obran en el expediente.

De ahí que la Corte afirmara que *“la dinámica de los alegatos de conclusión tiene la virtualidad de facilitarle a los interesados o contendientes la oportunidad para esgrimir sus argumentos culminantes en procura de sus propios derechos e intereses; y de otra, tal dinámica se ofrece a los ojos de la autoridad administrativa o del juez correspondiente como un conjunto de razonamientos que a manera de referente interpretativo les permite examinar retrospectivamente todas y cada una de las actuaciones surtidas. Lo cual, sin duda alguna, se constituye en hito procesal de significativa importancia para la salvaguarda de la postulación y la excepción, al propio tiempo que se atiende a la depuración de la certeza jurídica que requiere el fallador para decir el derecho”* (negrilla del original).

Sin perjuicio de lo anterior, esta causal de nulidad se puede sanear por las causales del artículo 136 del Código General del Proceso. Para este caso, es importante



destacar el numeral 4, el cual dispone el saneamiento “*Cuando a pesar del vicio el acto procesal cumplió su finalidad y no se violó el derecho de defensa*”.

En el caso bajo examen, la Sala advierte que el auto que corrió traslado para alegatos de primera instancia fue notificado mediante estado del 3 de julio de 2020¹⁹, por lo que el término de 10 días para presentarlos finalizó el día 17 de julio de la misma anualidad. Así las cosas, el escrito de alegatos de conclusión presentado por la demandada el 16 de julio de 2020²⁰, fue oportuno. Pese a lo anterior, la sentencia de primera instancia afirmó que “*La parte demandada no presentó alegatos de conclusión*”²¹.

Sin embargo, al analizar el memorial allegado, se evidencia que la entidad territorial reiteró íntegramente los hechos y los argumentos de defensa propuestos en la oposición a la demanda. De esta forma, cuando el Tribunal estudió la contestación, también verificó lo expuesto como alegatos de conclusión.

Además, los alegatos propuestos no se refirieron a las pruebas practicadas, ni a la actuación procesal surtida. En consecuencia, la sentencia de primera instancia no omitió un análisis de estos aspectos ni afectó de modo alguno el derecho de defensa de la demandada.

Lo expuesto demuestra, pese a la irregularidad, que la actuación procesal cumplió su finalidad y no fue violado el derecho de defensa de la entidad territorial, por lo que este cargo de la apelación no está llamado a prosperar²².

Lo anterior se refuerza en que no existió una violación del derecho al debido proceso, porque la demandada tuvo oportunidad de ejercer el recurso de apelación y obtener un pronunciamiento de todos los aspectos que hubiere considerado relevantes y que hubieren sido expuestos en los alegatos de conclusión.

2. Sobre las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago

Según la entidad demandada, no están probadas las excepciones de falta de título ejecutivo, interposición de demanda y de falta de ejecutoria del título, porque la actora no allegó en sede administrativa la constancia de que la demanda contra el acto liquidatorio había sido admitida, ni el certificado de que el proceso se encontraba en trámite. Agregó que la entidad territorial atendió la jurisprudencia vigente para el momento en que fueron expedidos los actos acusados, la cual se modificó a partir de la sentencia del 29 de agosto de 2018²³.

Tratándose del procedimiento aplicable a obligaciones tributarias de carácter territorial, el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, establece que los municipios deben aplicar los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo, deben aplicar el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. A este respecto, el artículo 412 del Acuerdo

¹⁹ Samai del Tribunal, índice 46. Se precisa que en esa anotación consta que la actuación se publicó el 2 de julio de 2020 a las 6:20 p. m. Así, debido a que la publicación del estado debe ser de un día (artículos 295 del Código General del Proceso y 201 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo), la actuación se entiende realizada el día 3 del mismo mes y año.

²⁰ Samai del Tribunal, índice 49; y Samai del Consejo de Estado, índice 3, PDF de alegatos de conclusión.

²¹ Samai, índice 3, PDF de la sentencia, página 6.

²² En este mismo sentido ver la sentencia del 4 de junio de 2024, exp. 70198, C.P. Fernando Alexei Pardo Flórez, del Consejo de Estado, Sección Tercera, Subsección A.

²³ Exp. 22433, C.P. Milton Chaves García.



Nro. 031 de 2012 del Concejo Municipal de Guachené (Estatuto Tributario Municipal)²⁴, prevé que, para el cobro coactivo de las deudas fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, debe seguirse el procedimiento administrativo de cobro que se establece en el título VIII del libro quinto del Estatuto Tributario Nacional, en concordancia con los artículos 849-1 y 849-4.

Precisado lo anterior, se debe tener presente que el numeral 2 del artículo 828 del Estatuto Tributario Nacional prevé que constituyen títulos ejecutivos, entre otros, *“Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas”*. Por su parte, el artículo 829 ibidem dispone que los actos administrativos tributarios, entre los cuales se encuentran las liquidaciones oficiales, quedarán ejecutoriados *“Cuando los recursos interpuestos en la vía gubernativa o las acciones de restablecimiento del derecho o de revisión de impuestos se hayan decidido en forma definitiva, según el caso”*.

En concordancia con lo anterior, el numeral 5 del artículo 831 del Estatuto Tributario establece como excepción contra el mandamiento de pago *“La interposición de demandas de restablecimiento del derecho o de proceso de revisión de impuestos, ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo”*. Estas normas fueron replicadas por los artículos 418, 420 y 423 del Estatuto Tributario Municipal.

Ahora, como lo expuso la apelante, para la época de la expedición de los actos acusados (23 de agosto y 27 de septiembre de 2018), esta Sección sostenía que la excepción de interposición de la demanda se demostraba con su admisión, por ser el momento en que se verificaba el cumplimiento de los requisitos legales para el trámite de la demanda y se trababa el litigio entre las partes²⁵.

Contrario a lo dicho por la demandada, esta línea jurisprudencial no fue alterada por la sentencia del 29 de agosto de 2018²⁶, pues en ella se verificó la prueba de la admisión de la demanda contra el título ejecutivo. En realidad, lo que precisó esa providencia fue que *“A pesar de que en el trascurso de la sede administrativa no se había admitido la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, en sede judicial está probado que la demanda contra los actos administrativos que constituyen el título ejecutivo, fue admitida el 12 de octubre de 2012. Este hecho se corrobora en la consulta de procesos del Sistema Siglo XXI de la Rama Judicial, en donde se evidencia que el proceso No. 2012-00094-01 [21136], en el que se discute la legalidad del acto de determinación del impuesto, se encuentra al despacho para fallo de segunda instancia ante la Sección Cuarta del Consejo de Estado”*.

Ahora, la moderación de la jurisprudencia sobre la prueba de la excepción de interposición de la demanda ocurrió a partir de la sentencia del 6 de noviembre de 2019²⁷, que anuló las expresiones *“admisión”* y *“admitida”* del Oficio Dian Nro. 012337 de 2006.

Dicha providencia indicó que, atendiendo una interpretación literal del numeral 5 del artículo 831 del Estatuto Tributario, *“si la Administración tiene noticia de que los actos que utiliza como fundamento para el cobro fueron demandados, es claro que debe esperar a un pronunciamiento del juez de conocimiento sobre la misma, para determinar si puede o no hacer efectivo el cobro”*. De esta forma, concluyó que la sola comprobación de la interposición de la demanda era suficiente para declarar probada la excepción, sin que sea necesario verificar la admisión.

²⁴ Samai, Índice 3, carpeta de la oposición a la demanda, PDF del Estatuto Tributario Municipal, páginas 121 a 122.

²⁵ En este sentido ver las sentencias del 11 de julio de 2013, exp. 18216, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; del 12 de agosto de 2014, exp. 20298, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 17 de marzo de 2016, exp. 20658, C.P. Carmen Teresa Briceño de Rodríguez; del 25 de abril de 2018, exp. 21768, C.P. Milton Chaves García; del 21 de junio de 2018, exp. 22017, C.P. Milton Chaves García; y del 9 de agosto de 2018, exp. 21560, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

²⁶ Exp. 22433, C.P. Milton Chaves García.

²⁷ Exp. 23198, C.P. Milton Chaves García.



Ahora, la Corte Constitucional²⁸ señaló que, por regla general, el cambio de jurisprudencia es aplicable de forma inmediata, de modo que los asuntos que están pendientes de sentencia deben ser resueltos conforme el nuevo criterio, para garantizar el derecho a la igualdad. No obstante, acepta de forma excepcional la moderación o la inaplicación del nuevo precedente, siempre que se justifique en que una decisión diferente vulneraría los derechos fundamentales de las partes dentro del proceso.

Con base en lo expuesto, la modulación de la jurisprudencia a partir de la sentencia del 6 de noviembre de 2019 surte efectos inmediatos en los casos que están pendientes de decisión, como el de la referencia.

Lo anterior se refuerza en que no existen motivos para concluir que la aplicación de la nueva línea jurisprudencial afecta los derechos fundamentales de las partes. Por el contrario, consultado el aplicativo Samai, la Sala encuentra que Emgesa S.A. E.S.P. ejerció el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho y pretende la nulidad los actos de determinación, proceso que se tramitó con el Radicado Nro. 19001-23-33-004-2018-00204-00, lo cual se acreditó en sede administrativa²⁹. Además, este proceso finalizó con la sentencia de segunda instancia del 9 de noviembre de 2023³⁰, que declaró la nulidad de los actos de determinación oficial del ICA a cargo de la actora por los años 2012 a 2016 en el municipio de Guachené.

Así las cosas, resultaría contradictorio que esta Sección anulara los actos de determinación del ICA, pero admitiera continuar con el cobro coactivo sustentado en ellos, por el simple hecho de que la actora no allegó prueba de la admisión de la demanda ante el municipio de Guachené.

De igual forma, si en gracia de discusión procediera la exigencia de la prueba de la admisión de la demanda, la Sala llegaría a la misma conclusión que el fallo del 29 de agosto de 2018, según el cual procede la declaratoria de la excepción de interposición de la demanda aun cuando la demostración referida haya sido presentada en sede judicial, y no en sede administrativa.

Por lo expuesto, tampoco prospera este cargo de la apelación de la demandada.

3. Sobre el restablecimiento del derecho procedente.

La actora sostuvo que se debe modificar el restablecimiento del derecho dispuesto por el Tribunal, pues el monto a reintegrar por la entidad territorial en realidad es de \$2.737.704.548, por los recursos que fueron sustraídos de los depósitos bancarios de su titularidad en los bancos Davivienda (\$3.500.000.000), BBVA (\$51.790.693), Fiduoccidente (\$283.055.233), Itaú (\$153.450.515) y Banco de Bogotá (\$18.096.000), atendiendo que ya devolvió una parte (\$1.268.657.893,75).

Respecto a este punto, según se expuso en los antecedentes de esta providencia, el *a quo* ordenó a la entidad territorial la devolución de \$2.686.026.888, que fueron consignados o trasladados por las entidades bancarias referidas a cuentas de depósito judicial del Banco Agrario de titularidad de la demandada y aplicados como pago de la obligación en el marco del procedimiento de cobro coactivo.

²⁸ Sentencias SU-406 de 2016 y T-210 de 2022.

²⁹ Expediente físico, antecedentes administrativos, folios 34 y 35.

³⁰ Exp. 27815, C.P. Wilson Ramos Girón.



Para verificar el monto cuya devolución procede, la Sala encuentra probado lo siguiente:

- La actora presentó, con la demanda, el certificado expedido por el Banco AV Villas de que efectuó el embargo de \$3.000.000.000³¹. Sin embargo, la entidad territorial ordenó su desembargo mediante el Auto de Trámite Nro. 2 (sin número) del 30 de octubre de 2018³².
- Con los anexos de la demanda, obra el traslado de recursos de la demandante del 26 de julio de 2018, efectuado por el Banco BBVA y con destino a cuentas de titularidad de la entidad territorial, por valor de \$51.790.692,87, así como el pago de comisiones por \$2.487.004 e IVA de \$472.524³³. El monto de la transferencia es ratificado por el certificado expedido por esa entidad financiera, allegado con el memorial del 6 de marzo de 2019, en el que se informa que lo anterior correspondió al cumplimiento de una medida de embargo³⁴.
- En los anexos a la petición de medida cautelar de urgencia del 4 de diciembre de 2018³⁵, obra el comprobante de consignación efectuado por Fiduoccidente en el Banco Agrario el 3 de diciembre del mismo año, por valor de \$283.055.233 por concepto de embargo de recursos de la actora. Además, consta que con el dinero de la sociedad se pagaron \$4.245.829 por concepto de comisiones y \$806.708 de IVA.
- Otro de los anexos aportados es el soporte de transferencia del 3 de diciembre de 2018, efectuada por el Banco Davivienda por valor de \$3.500.000.000, así como el pago de comisiones de \$3.517.124 e IVA de \$668.244³⁶. Esto se refuerza con el certificado expedido por ese banco, presentado con el memorial del 6 de marzo de 2019³⁷, donde se informa que correspondió a una orden de embargo.
- Así mismo, con el memorial del 6 de marzo de 2019, que informa al Tribunal la negativa del demandado de dar cumplimiento al auto que accedió a la medida cautelar, se allegó el oficio del Banco Itaú informando que debitó de la cuenta de Emgesa S.A. E.S.P. el valor de \$153.450.515, el 27 de noviembre de 2018, y con destino a cuentas del municipio de Guachené del Banco Agrario³⁸. Además, obra un comprobante de que el pago se efectuó mediante seis transferencias de \$20.000.000 y una de \$33.450.515³⁹.
- El municipio de Guachené, dentro del cobro coactivo, expidió el auto de trámite (sin número) del 7 de diciembre de 2018. En él aprobó la liquidación del crédito, ordenó hacer efectiva la obligación de \$2.686.026.888 con el título de depósito judicial constituido por valor de \$3.500.000.000, y dispuso la devolución de los recursos embargados⁴⁰.
- En cumplimiento de lo anterior, la entidad territorial profirió el Oficio Nro. T-0501 del 13 de diciembre de 2018, que ordenó al Banco Agrario la entrega de títulos de depósito judicial por valor total de \$1.268.574.860, con base en la siguiente relación⁴¹:

Número título	Valor	Número título	Valor
469210000055533	\$18.096.000,00	469210000055632	\$20.000.000,00
469210000055627	\$20.000.000,00	469210000055665	\$283.055.233,00
469210000055630	\$20.000.000,00	469210000055633	\$33.450.515,00
469210000055629	\$20.000.000,00	469210000055700	\$813.973.112,00
469210000055631	\$20.000.000,00	469210000055628	\$20.000.000,00

- En la apelación, la demandante aceptó que el municipio de Guachené ya efectuó una devolución, aunque afirma que es de "\$1.268.657.893"⁴².

De la valoración en conjunto de estas pruebas, se evidencia lo siguiente:

³¹ Samai, índice 3, PDF de los anexos de la demanda, página 93.

³² Expediente físico, carpeta de antecedentes, sin folios.

³³ Samai, índice 3, PDF de los anexos de la demanda, página 94.

³⁴ Samai, índice 3, PDF de la apelación del demandante, página 8. La Sala precisa que, si bien este documento no obra en el expediente físico, sino en el anexo de la apelación, la parte demandada no manifestó oposición alguna al respecto, por lo que procede su valoración.

³⁵ Samai, índice 3, PDF de la petición de medida cautelar de urgencia, página 5.

³⁶ *Ibidem*, página 6.

³⁷ Samai, índice 3, PDF de la apelación del demandante, página 7.

³⁸ Samai, índice 3, PDF de la apelación del demandante, página 5.

³⁹ Samai, índice 3, PDF de la apelación del demandante, página 6.

⁴⁰ Expediente físico, carpeta de antecedentes, sin foliación.

⁴¹ Expediente físico, carpeta de antecedentes, sin foliación.

⁴² Samai, índice 3, PDF de la apelación del demandante, página 1.



En el expediente no obra prueba de que el Banco de Bogotá haya transferido alguna suma de dinero de propiedad de la demandante a cuentas del Municipio de Guachené por concepto de embargo. En todo caso, en el Oficio Nro. T-501 consta que se ordenó la devolución de \$18.096.000, correspondiente al Título de Depósito Judicial Nro. 46921000055533, cuyo monto coincide con lo reclamado por la apelante sobre este punto.

El embargo efectuado por el Banco AV Villas, además de que no se invocó en la apelación, se evidencia que fue levantado por orden de la entidad territorial, por lo que no procede restablecer derecho alguno sobre este punto.

En los documentos que prueban los montos trasladados desde las cuentas de titularidad de la actora en los bancos Fiduoccidente, BBVA y Davivienda, se observa que además del embargo, se pagaron las comisiones y el IVA con los recursos de la sociedad. Sin embargo, no procede ordenar su devolución porque la pretensión de restablecimiento del derecho no hace referencia a estos conceptos, sino a *“los dineros que el municipio de Guachené haya sustraído de las cuentas de mi representada con ocasión del proceso de cobro coactivo en relación con las medidas cautelares desplegadas, junto con los recargos que por ley cabe reconocer en estos casos”*⁴³.

Con base en lo anterior, los traslados de dinero efectuados por los bancos Fiduoccidente (\$283.055.233), BBVA (\$51.790.692,87), Davivienda (\$3.500.000.000) e Itaú (\$153.450.515) suman un valor de \$3.988.296.440,87.

De igual modo se probó que la demandada ya devolvió \$1.268.574.860. Se precisa que, si bien en la apelación se afirmó que el monto de la devolución fue de \$1.268.657.893, la Sala tomará en cuenta lo probado. Esta decisión es congruente con la pretensión de restablecimiento del derecho, que como se expuso solicita la devolución de todos los dineros sustraídos de las cuentas de la demandante, para lo cual se debe atender las pruebas que obran en el expediente.

En consecuencia, la Sala concluye de la resta del valor embargado (\$3.988.296.440,87) y de lo ya devuelto (\$1.268.574.860), que aún está pendiente de reintegro un total de \$2.719.721.580,87.

En la apelación, la actora solicitó la devolución de \$2.737.704.548, cifra superior a lo probado, por lo que, se reitera, solo será reconocido el monto debidamente acreditado, atendiendo la pretensión formulada por la actora. De otro lado, la Sala aclara que el *a quo* ordenó devolver los dineros correspondientes indexados con base en el IPC, conforme el artículo 187 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y la fórmula indicada en el fallo de primera instancia. Debido a que ninguna de las partes propuso algún reparo sobre este aspecto, la Sala no lo estudiará ni realizará pronunciamiento al respecto, en aplicación del principio de congruencia de los artículos 320 y 328 del Código General del Proceso.

De otro lado, Sala advierte que el municipio de Guachené ordenó el levantamiento de las medidas cautelares decretadas en el cobro coactivo, mediante el auto de trámite (sin número) del 7 de diciembre de 2018. Por lo tanto, en este caso no es necesario repetir esta orden a título de restablecimiento del derecho, aunque sea la consecuencia de la nulidad de los actos acusados y de la declaratoria de la excepción de interposición de demanda.

⁴³ SAMAI, Índice 3, PDF de la demanda páginas 4 y 5 .



4. Sobre la condena en costas en primera instancia

La demandada afirmó que el Tribunal impuso una condena en costas sin que se verificara prueba de su caución. En concreto, alegó una omisión probatoria de las agencias en derecho porque no obra copia del contrato celebrado entre la demandante y su abogado, de las cuentas de cobro o de las estipulaciones de que se pactó alguna remuneración sobre el éxito de las pretensiones.

Al respecto, la Sala advierte que, en efecto, el Tribunal no invocó alguna prueba que sustentara su decisión de imponer condena en costas. Además, en el expediente no obra prueba que acredite su causación, tal como lo exige el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable por remisión del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Conclusión

Los cargos de la apelación de la demandada relacionados con la omisión de los alegatos de primera instancia y la prueba de la excepción de interposición de la demanda no prosperaron, por lo que la Sala confirmará la declaratoria de nulidad de los actos acusados.

Por su parte, la apelación de la demandante, relacionada con el restablecimiento del derecho procedente, prosperó parcialmente. Por lo tanto, la Sala modificará el ordinal tercero del fallo impugnado, con el fin de disponer la devolución de \$2.719.721.580,87. Este monto deberá ser indexado conforme el artículo 187 de la Ley 1437 de 2011 y la fórmula indicada por el Tribunal en el fallo de primera instancia, aspecto que no fue objeto de apelación.

Además, como prosperó el cargo de la apelación de la demanda con relación a la condena en costas, la Sala revocará el ordinal cuarto de la parte resolutive del fallo apelado.

Costas

No se impondrá condena por este concepto en esta instancia porque tampoco obra prueba de su causación, según lo dispuesto en el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, tal como ocurrió con relación a la primera instancia.

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

1. **Modificar** el ordinal tercero de la sentencia apelada proferida por el Tribunal Administrativo del Cauca el 3 de septiembre de 2020, el cual quedará así:

“Tercero: ordenar al municipio de Guachené que, a título de restablecimiento del derecho, devuelva a Emgesa S.A. E.S.P. el valor de \$2.719.721.580,87, dinero que fue sustraído de sus cuentas bancarias en el marco del proceso de cobro coactivo. Este valor deberá ser indexado conforme lo previsto en el artículo 187 de la Ley 1437 de 2011 y la fórmula indicada por el Tribunal en el fallo de primera instancia”.

2. **Revocar** el ordinal cuarto de la sentencia apelada.



3. **Confirmar** en lo demás la sentencia apelada.
4. Sin condena en costas.

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)
WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>