

7.2.

015596-29-04-15

Doctor
Cristina Camilo Granada Quiceno
Abogado
Oficina Jurídica y de cobro coactivo
Municipio de Itagui - Antioquia
cristian.granada@itagui.gov.co

Asunto: **Radicado bajo el No. 1-2015-014104**
Tema: **Proceso Administrativo de Cobro Coactivo**
Subtema: **Embargo honorarios pactados en contratos de prestación de servicios celebrados con entidades públicas para el pago de impuestos.**

En atención a la petición de información elevada mediante oficio radicado bajo el número del asunto, mediante el cual consulta si *“los honorarios que se generan por contratos de prestación de servicios celebrados entre entidades públicas y personas jurídicas, son embargables por concepto de impuestos municipales”*, nos permitimos dar respuesta, no sin antes advertir que ésta se dará dentro del ámbito de nuestra competencia de conformidad con lo establecido en el Decreto 4712 de 2008, de forma general y abstracta y en los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.

En la normatividad vigente no existe disposición alguna que regule el embargo de honorarios pactados en un contrato de prestación de servicios para el pago de impuestos insolutos, tanto nacionales como departamentales, distritales o municipales.

Sin perjuicio de lo anterior, es importante anotar que la Corte Constitucional mediante sentencia T-788 del 12 de noviembre de 2013, se pronunció sobre el tema en los siguientes términos:

“4. Límites constitucionales aplicables al decreto de medidas cautelares

4.1. La Corte Constitucional ha señalado que las medidas cautelares son un instrumento procesal que tienen por objeto *“garantizar el ejercicio de un derecho objetivo, legal o convencionalmente reconocido (por ejemplo el cobro ejecutivo de créditos), impedir que se modifique una situación de hecho o de derecho (secuestro preventivo en sucesiones) o asegurar los resultados de una decisión judicial o administrativa futura, mientras se adelante y concluye la actuación respectiva, situaciones que de otra forma quedarían desprotegidas ante la no improbable actividad o conducta maliciosa del actual o eventual obligado.”*

4.2. Igualmente, esta Corporación ha sostenido que las medidas cautelares no tienen el alcance de una sanción, pues a pesar que pueden llegar a afectar los intereses de los sujetos contra quienes se promueven, su razón de ser es la de garantizar un derecho actual o futuro, y no la de imponer un castigo, máxime cuando no tienen la virtud de desconocer o de extinguir el derecho.

4.3. Ahora, este Tribunal considera que si bien las medidas cautelares, como el embargo, son admisibles desde una óptica constitucional para asegurar el pago de una obligación, su decreto y ejecución por parte de las autoridades públicas debe conciliarse con el postulado superior relativo al respeto de los derechos fundamentales de las personas. En ese sentido, una orden de secuestro, embargo, caución, inscripción de la demanda o similar no puede vulnerar las prerrogativas fundamentales mínimas del ciudadano, como lo son, entre otras, la vida digna y el mínimo vital.

4.4. Al respecto, la Sala encuentra que el legislador ha establecido una serie de restricciones al decreto de medidas cautelares con el objetivo de proteger los derechos fundamentales. Para ilustrar, el Artículo 1677 del Código Civil señala que no son embargables, entre otros, el salario mínimo legal o convencional, el lecho del deudor, sus expensas, la ropa necesaria para el abrigo de su familia, los artículos de alimento y combustible que existan en su poder, los utensilios del artesano o trabajador del campo y los uniformes y equipos de los militares, según su arma y grado.

4.5. A la par, el Artículo 684 del Código de Procedimiento Civil, además de reiterar algunas prohibiciones ya mencionadas, contempla como inembargables los salarios y las prestaciones sociales de los trabajadores oficiales o particulares en la proporción prevista en las leyes respectivas, las condecoraciones y pergaminos recibidos por actos meritorios, los lugares y edificaciones destinados a cementerios o enterramientos, los bienes destinados al culto religioso y los utensilios, enseres e instrumentos necesarios para el trabajo individual.

4.6. Asimismo, la Ley 100 de 1993, en el Numeral 5° del Artículo 134 consagra que las pensiones y demás prestaciones garantizadas por el Sistema General de Pensiones tienen el carácter de inembargables *“cualquiera que sea su cuantía, salvo que se trate de embargos de pensiones alimenticias o crédito a favor de cooperativas”*. Por su parte, el Artículo 344 del Código Sustantivo de Trabajo establece que cuando se trate de embargos sobre pensiones alimenticias o créditos a favor de cooperativas, éstos no podrán exceder del 50% del valor de la prestación.

4.7. De similar forma, el Artículo 837 del Estatuto Tributario expresa que para efecto de los embargos a cuentas de ahorro, librados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- dentro de los procesos administrativos de cobro que esta adelante contra personas naturales, el límite de inembargabilidad es de 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes, depositados en la cuenta más antigua de la cual sea titular el contribuyente.

4.8. En el mismo precepto también se indica que no serán susceptibles de medidas cautelares por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales–DIAN- y demás entidades públicas, los bienes inmuebles afectados con patrimonio de familia inembargable o con afectación a vivienda familiar; así como, las cuentas de depósito en el Banco de la República.

4.9. Concordantemente, en el Artículo 838 del mismo estatuto se consagra que el valor de los bienes embargados no podrá exceder del doble de la deuda más sus intereses, y que si efectuado el avalúo de los bienes éstos excedieren la suma indicada, deberá reducirse el monto de la medida cautelar si ello fuere posible, hasta dicho valor, oficiosamente o a solicitud del interesado.

4.10. Del sumario recuento normativo, este Tribunal observa que el ordenamiento jurídico colombiano ha querido proteger ciertos bienes jurídicos de las consecuencias de las medidas cautelares propias de la ejecución de deudas dinerarias, salvaguardando, entre otros, el peculio destinado para la subsistencia de la familia en armonía con el Artículo 42 de la Carta, los ingresos básicos del trabajador y sus utensilios de labor en concordancia con las disposiciones contempladas en el Artículo 53 de la misma, la dignidad de la persona en atención al Artículo 1° superior y la libertad religiosa reforzando la protección del Artículo 19 constitucional.

4.11. En ese orden, si bien el legislador contempla una serie de hipótesis que limitan el decreto de medidas cautelares, las cuales deben entenderse como taxativas en tanto la regla general es que el patrimonio del deudor es la prenda general de los acreedores, en algunos casos específicos la aplicación indiscriminada de dicha clase instrumentos de aseguramiento puede originar el desconocimiento de derechos fundamentales.

4.12. Así por ejemplo, cuando a pesar de respetarse las restricciones aplicables a un asunto concreto, se ordena el secuestro de un bien del cual un núcleo familiar obtiene exclusivamente su sustento diario o se decreta el embargo de la única fuente de sostenimiento de una persona, puede eventualmente lesionarse las prerrogativas fundamentales del perjudicado con la medida cautelar. Ante tales situaciones, las entidades públicas deben propender por facilitar las formas de pago o de garantía a que haya a lugar para lograr el menor perjuicio posible a los derechos de la persona, incluso pueden llegar a inaplicar normas de grado infraconstitucional o establecer analogías legales para atender una circunstancia específica de vulnerabilidad.

5. Caso concreto

[...]

5.3. Afectación de derechos fundamentales

5.3.1. Martha Lucía Martínez Arenas presentó acción de tutela, argumentado que sus derechos fundamentales al mínimo vital y a la vida en condiciones dignas están siendo desconocidos por la Seccional de Ibagué de la Dirección de Impuestos y Aduanas

Nacionales –DIAN-, debido a la orden de embargo de la totalidad de los dineros que recibe como honorarios producto del contrato de publicidad que celebró con la Editorial El Globo S.A., los cuales constituyen la única fuente de ingreso de su núcleo familiar. Por lo anterior, pretende que se levante la medida cautelar o se limite al 10% de lo que percibe mensualmente como producto del mencionado convenio.

5.3.2. Al respecto, la Sala considera que la pretensión de la accionante ya se encuentra satisfecha y por tanto la acción de tutela ha perdido su objeto por hecho superado. En efecto, en sede de revisión, la entidad demandada informó que levantó las medidas cautelares conforme al Artículo 817 del Estatuto Tributario, debido a que prescribieron las acciones de cobro de las obligaciones fiscales adeudadas; para probar sus afirmaciones allegó copia de la Resolución 20130231001181 del 23 de septiembre de 2013, mediante la cual se ordenó el desembargo de los bienes del accionante, con lo que los honorarios que recibe por concepto del contrato de publicidad celebrado con la Editorial El Globo S.A. ya no se encuentran afectados.

5.3.3. En ese orden de ideas, esta Corporación revocará las sentencias de instancia y en su lugar declarará la existencia de carencia actual de objeto por hecho superado. No obstante, la Corte realizará una serie de precisiones, teniendo en cuenta que sus funciones como máximo tribunal de la jurisdicción constitucional no se limitan a la solución de casos concretos sino que también procuran decantar los criterios interpretativos de las normas jurídicas, buscando establecer las reglas jurisprudenciales vinculantes que los jueces de tutela han de aplicar en casos futuros en aras de garantizar los principios de igualdad de trato jurídico, seguridad jurídica y confianza legítima, los cual se logra, en gran medida, clarificando y delimitando el ámbito normativo de los derechos fundamentales, a lo cual se llega por vía de la revisión de asuntos ejemplares o ilustrativos conocidos por esta Colegiatura.

5.3.4. Así, la Sala considera que en el caso de Martha Lucía Martínez Arenas si bien la Seccional de Ibagué de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- respetó las restricciones legales relacionadas con el decreto de embargos en los procesos de cobro según lo dispuesto en el Estatuto Tributario, la medida cautelar que ordenó la afectación de la totalidad de los honorarios que recibía no tuvo en cuenta que éstos representaban la única fuente de sostenimiento del núcleo familiar de la actora.

5.3.5. En ese sentido, la Corte considera que la entidad demandada no propendió por reducir al máximo la afectación de los derechos fundamentales de la accionante, pues si bien le ofreció estímulos económicos para que optara por cubrir la deuda, el remedio idóneo en estos asuntos es limitar el monto del embargo, dado que en tratándose de honorarios debe verificarse si estos constituyen la única fuente de ingresos de un núcleo familiar, ya que de ser así, podrían llegarse a asimilar al salario que devenga un trabajador y por tanto deberá examinarse la posibilidad de establecer un tope de restricción a la medida cautelar decretada.

5.3.6. En efecto, si bien tanto el salario como los honorarios buscan retribuir el trabajo realizado, se diferencian en que el primero se enmarca en una relación contractual en la que existe subordinación y exclusividad, elementos que no se presentan en los segundos; en ese orden, desde una perspectiva lógica estas dos clases de remuneraciones **son asimilables** para efectos de la aplicación de restricciones al decreto de medidas cautelares, cuando una persona perciba honorarios producto de un único contrato del cual derive su subsistencia y agote la totalidad de su tiempo en el desarrollo de éste, pues las consecuencias del embargo de su fuente de ingresos serían equivalentes a los perjuicios que sufría un trabajador si fuera afectado su salario.

5.3.7. En resumen, en los eventos en los que se decreta el embargo de honorarios, y estos puedan ser asimilables al salario, el ciudadano afectado puede acudir ante la autoridad pública y colocar de presente su situación, la cual deberá ser atendida y resuelta teniendo en cuenta si la medida cautelar vulnera sus derechos fundamentales, debiéndose limitar o levantar según sea el caso, ya sea aplicando una excepción de inconstitucionalidad, conforme al Artículo 4 superior, o una analogía legal.

5.3.8. Así las cosas, dado que las circunstancias que originaron el amparo fueron superadas, esta Corporación, en atención al Artículo 24 del Decreto 2591 de 1991, le advertirá a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- que ante las reclamaciones por embargos decretados sobre la totalidad de honorarios que percibe una persona deberá examinar si los mismos son su única fuente de ingreso, caso en el cual deberá adoptar las medidas pertinentes para no afectar los derechos fundamentales del afectado, en especial su mínimo vital, entendido no como una cifra determinada de dinero, sino en relación con su estándar de vida.

5.3.9. La justificación de la anterior regla radica, en primer lugar, en que todas la autoridades públicas se encuentran bajo el imperio de la Constitución, lo cual implica que sus actuaciones deben estar acordes con los postulados en ella descritos, siendo uno de estos la propensión a garantizar los derechos fundamentales de la personas, teniéndose que tomar todas la medidas necesarias para su satisfacción, lo cual puede envolver inaplicar normas de rango inferior a la Carta Fundamental o utilizar de forma analógica otras cuando no exista precepto específico ajustable al caso concreto.

5.3.10. En segundo lugar, en que conforme al ordenamiento jurídico existen una serie de limitaciones taxativas a las medidas cautelares, las cuales buscan proteger los derechos fundamentales de los individuos, por lo cual por regla general se entiende que dichos mecanismos pueden utilizarse para asegurar el pago de una acreencia sin afectar las garantías básicas del deudor, por lo que es deber del afectado poner en conocimiento de la autoridad pública su situación especial y justificar el por qué debe hacerse merecedor de un trato diferenciado.

5.3.11. Finalmente, esta Colegiatura estima que la acción de tutela procederá en casos similares, en los que la adopción de medidas cautelares vulnere los derechos fundamentales del deudor, siempre y cuando se acredite el cumplimiento de todos los

presupuestos de procedencia del amparo contemplados en la Constitución y en el Decreto 2591 de 1991, según el desarrollo jurisprudencial dado al tema por esta Corporación.

5.3.12. Por lo demás, la Sala aclara que la advertencia que se realizará a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, en ningún modo equivale a una nueva obligación aplicable a los procesos de cobro, sino que es la consecuencia de la aplicación del mandato constitucional de cuidado y respeto de los derechos fundamentales de las personas, consagrado en el Artículo 2° de la Carta.
[...]"

Sin perjuicio de lo anterior, es importante anotar que “Que por regla general, y de conformidad con el artículo 36 del Decreto 2591 de 1991, las sentencias en que se revise una decisión de tutela sólo surtirán efectos en el caso concreto, es decir efectos *inter partes*, a menos que el Tribunal Constitucional decida modular los efectos de sus providencias con el propósito de guardar la integridad y supremacía de la Constitución y de proteger derechos fundamentales como el derecho a la igualdad. [...]”¹

En los anteriores términos consideramos absueltos los temas objeto de consulta.

Cordial saludo,

Luis Fernando Villota Quiñones
Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

Revisó: Luis Fernando Villota Q
Elaboró Esmeralda Villamil L.

¹ **Auto 144 del 15 de julio de 2005 proferido por la Corte Constitucional**