



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., treinta (30) de marzo de dos mil dieciséis (2016).

Radicación: 05001-23-31-000-2010-02280-01 [21515]

Actor: LABORATORIOS LISTER S.A.
(NIT.890903930-1)

Demandado: MUNICIPIO DE MEDELLÍN

Cobro coactivo – impuesto de industria y comercio

FALLO

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la sentencia del 8 de julio de 2014, proferida por el



Tribunal Administrativo de Antioquia que accedió parcialmente a las súplicas de la demanda.

La parte resolutive del fallo apelado dispuso:

«PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL de la Resolución de abril 19 de 2010, emanada de la Unidad de Cobro Coactivo de la Subsecretaría Tesorería de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín y de la Resolución por medio de la cual se resuelve el recurso de reposición de 21 de julio de 2010.

SEGUNDO: DECLARAR prescritas las obligaciones fiscales correspondientes al impuesto de industria y comercio en las cuotas 4 a 12 del periodo 2003.

TERCERO: ORDENAR excluir del mandamiento de pago los valores correspondientes impuesto de industria y comercio en las cuotas 4 a 12 del periodo 2003 y contraerlo a los valores realmente exigibles por impuestos no prescritos.

CUARTO: Sin condena en costas

(...).

ANTECEDENTES

El 16 de septiembre de 2009, la Unidad de Cobro Coactivo de la Secretaría de Hacienda de Medellín profirió mandamiento de pago contra Laboratorios Lister S.A., para que pague al municipio la suma de \$838.645.003 por concepto del impuesto de industria y comercio de las vigencias 2003 a 2008¹.

¹ Fl. 8. Este acto se ordenó notificar por correo certificado el 11 de marzo de 2010 (fl. 7)



El 6 de abril de 2010, la demandante propuso contra el mandamiento de pago, las excepciones de falta de título ejecutivo, pago efectivo y prescripción de la acción de cobro. Además discutió la suma indicada en el mandamiento de pago y precisó que al 11 de septiembre de 2009, la deuda por impuestos ascendía a \$300.757.858 y los intereses a \$222.320.784, para un total de \$523.078.642².

El 19 de abril de 2010, la Administración declaró no probadas las excepciones y ordenó seguir adelante con la ejecución³.

Contra la anterior decisión, el contribuyente interpuso recurso de reposición⁴, el cual fue decidido el 21 de julio de 2010, en el sentido de confirmar el acto recurrido⁵.

DEMANDA

LABORATORIOS LISTER S.A., en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho consagrada en el artículo 85 del Código

² Fls. 9 a 25

³ Fls. 27 a 28

⁴ Fls. 29 a 40

⁵ Fls. 42 a 43



Contencioso Administrativo, solicitó anular la resolución que resolvió las excepciones propuestas y la que decidió el recurso de reposición. A título de restablecimiento del derecho pidió que se declare *«la improcedencia del proceso de cobro por prosperar las excepciones contra el mandamiento de pago y se ordene el desembargo y archivo del proceso administrativo coactivo»*. Además solicitó condenar en costas a la demandada.

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 634, 635, 804, 817, 818, 828, 829 numerales 1, 6 y 7, 832 y 833 del Estatuto Tributario.
- Artículos 35, 59 y 68 del Código Contencioso Administrativo.
- Artículos 191, 196, 197 y 198 del Decreto 924 de 2009.
- Circular 0069 de 2006 de la DIAN

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

Explicó que la Certificación del Administrador No. 273 del 11 de septiembre de 2009, que sirvió de base para expedir el mandamiento de pago, fijó como impuesto de industria y comercio exigible al contribuyente la suma de \$838.645.003 que, según el ente fiscal, corresponde al impuesto de industria y comercio, avisos y tableros causado y dejado de pagar por la demandante en las declaraciones de los años 2003 a 2008 junto con los intereses de mora a la fecha de su expedición y los abonos efectuados.



Sostuvo que al realizar la liquidación año por año de la suma adeudada por el contribuyente, con los vencimientos mensuales, los pagos realizados y la liquidación de intereses, se establece una diferencia de \$315.566.361, respecto del valor certificado por la Administración, diferencias que fueron planteadas en el escrito de excepciones al mandamiento.

Precisó que hasta que la Administración no establezca la suma a cobrar a la sociedad, no podía expedir el mandamiento de pago. Indicó que, por lo anterior, no se tiene determinada de manera correcta la obligación por las inconsistencias, la falta de aplicación de los pagos, el error en la liquidación de los intereses y la inclusión de obligaciones contenidas en la Ley 550 de 1990.

Manifestó que no puede aceptarse el argumento de la Administración para rechazar la excepción de pago, según el cual, solo prospera cuando se realiza el pago total de la deuda, pues esta excepción también se presenta cuando la liquidación de la Administración no concuerda con la deuda real que debe el administrado.

Expuso que al analizar el artículo 804 E.T., antes y después de la reforma de la Ley 1066 de 2006, se establece que la imputación de pagos jamás se ha realizado ni se realiza a intereses, impuesto y sanción. Antes de la reforma se establecía que los pagos se imputaban primero a sanción, segundo a



intereses y por último al impuesto, esto es, los pagos realizados antes de entrar en vigencia la Ley 1066 de 2006. Por lo anterior, sostuvo que no es procedente que el municipio hubiera imputado los pagos realizados en el año 2003 y 2004 a intereses, impuesto y sanciones.

Resaltó que si bien es cierto el contribuyente debe pagar los intereses de mora desde el vencimiento de la obligación y hasta el momento del pago, no es real lo que se afirma en el mandamiento de pago en cuanto a que se debe por impuesto de industria y comercio la suma de \$838.645.003 ya que como se evidencia en la certificación del administrador, esta suma equivale al valor total del impuesto más los intereses a la fecha de la certificación, por lo tanto, el mandamiento de pago debía contener el valor del impuesto adeudado, esto es, la suma de \$300.757.858, porque los intereses deben ser liquidados y pagados desde la fecha en que se hizo exigible la obligación y hasta la fecha de pago, como lo disponen los artículos 634 y 635 E.T.

Señaló que la demandada incluyó en el mandamiento de pago el valor de \$838.645.003 adeudado por la actora por concepto de impuesto de industria y comercio, pero este monto no tiene soporte en un título ejecutivo que contenga una obligación clara expresa y exigible, ya que la suma del impuesto adeudado es de \$300.757.858, suma respecto de la cual se deben calcular los intereses de mora desde el momento del vencimiento hasta la fecha de pago, por tanto, no existe soporte para que la Administración



constituya un título ejecutivo para cobrar \$537.887.145 de más como si fuera impuesto de industria y comercio.

Por lo anterior, propuso como mecanismo exceptivo la falta de título ejecutivo por \$222.320.784 debido a que esta suma corresponde a intereses de mora o impuestos de industria y comercio pagados y, por lo tanto, no deben estar contenidos en el mandamiento de pago.

Al respecto, transcribió apartes del Concepto 6035-01 de la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público en el que se indica que, como los intereses moratorios se liquidan de acuerdo con la tasa vigente al momento del pago del impuesto, en el mandamiento de pago debe ordenarse el pago de los intereses moratorios que correspondan, para lo cual se indicará que los valores se liquidarán cuando se produzca el pago calculados desde la fecha en que se venció la obligación.

En relación con la liquidación de los intereses, explicó que la Ley 1066 de 2006 modificó la forma de calcular los intereses de mora de las obligaciones tributarias a nivel nacional y territorial, como lo señaló la DIAN en la Circular 069 de 2006. Sin embargo, en el caso objeto de estudio, al hacer el cálculo de la tasa de interés de mora de conformidad con la fórmula establecida en el artículo 635 E.T. y con la aplicación del interés compuesto, en algunos de los periodos mensuales se establece que la Administración liquidó el interés por encima de la tasa de usura, tasa máxima que debe respetar el municipio, lo



cual arroja una diferencia considerable entre los intereses calculados por el ente demandado por la suma de \$495.163.276 y los calculados por el contribuyente por valor de \$296.018.987.

Sostuvo que ocurrió el fenómeno de la prescripción de las obligaciones contenidas en las cuotas 4 a 12 del año gravable 2003 por valor de \$95.003.438 correspondiente a impuesto e intereses según liquidación de la sociedad y de \$136.031.329, según liquidación del municipio. Agregó que el ente demandado negó la excepción de prescripción simplemente con el argumento de que no tenía asidero legal.

Expuso que la declaración del impuesto de industria y comercio del periodo gravable 2003, se presentó el 3 de junio de 2003, por lo que transcurrieron los 5 años previstos en el artículo 196 del Decreto 924 de 2009 –Estatuto de Rentas Municipal- sin que se hubiera presentado alguna causal de interrupción de la prescripción.

Indicó que el municipio, al resolver el recurso de reposición, argumentó que el contribuyente, al hacer unos pagos el 25 de noviembre y el 1º de diciembre de 2008, renunció tácitamente a la prescripción de conformidad con el artículo 2514 C.C. Al respecto aclaró que las causales de interrupción y suspensión de la prescripción están previstas en los artículos 818 E.T. y 180 del Decreto 924 de 2009, en los que no se contempla el pago como causal de interrupción de la prescripción y si bien es cierto que cuando el



contribuyente paga una obligación prescrita esta se convierte en una obligación natural de la que no puede solicitar la devolución, este hecho no faculta a que la Administración cobre por vía coactiva el saldo insoluto que está prescrito desde junio de 2008.

OPOSICIÓN

El apoderado del municipio demandado se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Respecto de la liquidación de los intereses de mora, precisó que las tasas utilizadas son las señaladas por la Superintendencia Financiera, teniendo en cuenta los montos declarados por el contribuyente para cada una de las vigencias a liquidar, por tal motivo, la liquidación se realizó hasta el 28 de julio de 2006 con interés simple y a partir del 29 de julio de 2006, se tiene como base para la liquidación de los intereses de mora, la tasa máxima de usura para el respectivo periodo, certificada por la Superintendencia antes mencionada. Aclaró que, a partir de la Ley 1066 de 2006, los intereses de mora en materia tributaria se calculan en forma compuesta, como lo señaló la DIAN en la Circular 00069 del 11 de agosto de 2006, acto frente al cual el Consejo de Estado se pronunció en la sentencia del 10 de septiembre de 2009, Exp. 16399, en el sentido de denegar su nulidad, toda vez que la intención del legislador fue modificar el interés de mora para que la tasa permaneciera en el tiempo, lo cual no ocurría antes de la Ley 1066 de 2006, pues la tasa se cobraba de forma simple.



En relación con la excepción de pago, alegó que de la detallada liquidación de la deuda se puede apreciar que la Administración tuvo en cuenta los pagos que la sociedad realizó el 31 de julio de 2003, 11 de agosto y 24 de septiembre de 2004, 25 de noviembre y el 1º de diciembre de 2008 por un total de \$34.642.314 los cuales fueron aplicados a la vigencia 2003 en orden, esto es, intereses, impuestos y sanciones.

Frente a la falta de título ejecutivo, señaló que las liquidaciones privadas del impuesto de industria y comercio presentadas por la demandante y a las cuales la Administración no hizo reparos, quedaron en firme y son la base del certificado del administrador del 11 de septiembre de 2009 y posterior mandamiento de pago, con la actualización de los intereses moratorios generados por incumplimiento en el pago de la deuda, por lo anterior, no hay carencia de título ejecutivo con una obligación clara, expresa y exigible. Agregó que conforme al artículo 191 del Decreto 924 de 2009 que corresponde al artículo 828 E.T., prestan mérito ejecutivo las liquidaciones privadas y sus correcciones y para efectos del cobro bastará con la certificación del Subsecretario de Rentas municipal o su delegado, sobre la existencia y el valor de las liquidaciones privadas u oficiales.

En relación con la prescripción, el ente demandado sostuvo que teniendo en cuenta que la demandante entró en proceso de reestructuración, conforme al artículo 181 del Decreto 924 del 2009, el término de prescripción se interrumpe por la admisión de la solicitud de proceso concursal y por la



declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa y el término empezará a correr desde la terminación del proceso concursal o desde la terminación de la liquidación forzosa. Indicó que, por analogía, debe entenderse que la prescripción de la acción de cobro se interrumpe desde la fecha en la cual se acepta la solicitud de la realización de un acuerdo de reestructuración y empezará a correr de nuevo desde la fecha en que se da cumplimiento a los pagos.

Expuso que si, en el caso de la demandante, el acuerdo de reestructuración fue suscrito por el último de los acreedores el 28 de noviembre de 2003, el término de la acción de cobro comenzó a correr nuevamente a partir de esta fecha.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia – Sala Cuarta de Decisión anuló parcialmente los actos acusados, por las razones que se resumen a continuación.

Inexistencia del título ejecutivo y pago. Estimó el *a quo* que conforme al artículo 826 E.T., es válido que en el mandamiento de pago se ordene el pago de las obligaciones pendientes más los intereses respectivos.



Frente al argumento de la demandante sobre la inexistencia del título, porque no cumple con los requisitos del artículo 68 C.C.A., toda vez que existen inconsistencias en la forma de liquidación de los intereses, el Tribunal concluyó con fundamento en el artículo 635 E.T., modificado por la Ley 1066 de 2006, la Circular 0069 de 2006 y la sentencia del 10 de septiembre de 2009, Exp. 16399, M.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz, que es correcta la forma en que la Administración liquidó los intereses, pues es válido que en el mandamiento de pago se haya sumado el valor de los impuestos más los intereses moratorios a la fecha y que dicho total devengue unos nuevos intereses.

En cuanto a que la certificación del administrador no corresponde con la deuda real, por errores en la imputación de los pagos realizados, el Tribunal afirmó que le asiste razón al demandante en que, de conformidad con el artículo 804 E.T., modificado por la Ley 1066 de 2006, los pagos deben imputarse al periodo en que los contribuyentes indiquen, en las proporciones con que participan las sanciones actualizadas, intereses, anticipos, impuestos y retenciones, dentro de la obligación total al momento del pago.

Sin embargo, el *a quo* precisó que en el expediente no obra prueba que sustente si los pagos fueron realizados y la vigencia para la que se hicieron, pero debe entenderse que fue en la manera en que lo aceptó la demandada en el oficio SHR 10146 en el que explica el certificado de la deuda, pues es el único documento en el expediente que da fe de dicho acontecimiento y



que los pagos se aplicaron a la vigencia del 2003, pero la demandante no demostró la forma en que se aplicaron los pagos por parte del Municipio, cuando la carga de la prueba correspondía a la actora, conforme a lo previsto en el artículo 177 C.P.C.

En consecuencia, el Tribunal concluyó que la obligación fue debidamente determinada, pues se tuvieron en cuenta los pagos efectuados y se liquidaron de manera correcta los intereses, se predica la claridad en el título y, por tanto, no podían prosperar las excepciones de pago y de inexistencia de título ejecutivo.

Prescripción de las obligaciones. Consideró el *a quo* que de aceptarse la tesis de la Administración, según la cual, la prescripción se entendería interrumpida desde la suscripción del acuerdo de reestructuración, y de allí debe contarse el término de 5 años para ejercer la acción de cobro respecto de las obligaciones fiscales, en el caso, la fecha de suscripción fue el 28 de noviembre de 2003, así, los 5 años se entienden cumplidos el 29 de noviembre de 2008, fecha para la cual no se había expedido el certificado de la deuda ni el mandamiento de pago, en ese orden de ideas, las sumas correspondientes a las cuotas 4 a 12 del año 2003 se entienden prescritas y, en consecuencia, así debió declararlo la Administración.

RECURSO DE APELACIÓN



Inconforme con la decisión de primera instancia, la **demandante** interpuso recurso de apelación con fundamento en los siguientes argumentos:

Señaló que el Tribunal, al referirse al artículo 635 E.T. y al cálculo de los intereses, tuvo en cuenta como norma aplicable el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006, sin tener en cuenta la modificación del artículo 141 de la Ley 1607 de 2012. Indicó que la forma de calcular los intereses establecidos en la Ley 1066 de 2006 exige que por cada día de mora se aplique la tasa de usura anual proporcional a los meses de mora o fracción de mes, por su parte, la Ley 1607 de 2012 establece una tasa de interés expresada en días.

Señaló que los intereses moratorios son una sanción, por lo tanto, resulta más favorable la fórmula establecida en la Ley 1607 de 2012 y, por ende, debe aplicarse el principio de favorabilidad previsto en el artículo 197 *ibídem*.

Insistió en que salta a la vista que el título ejecutivo que el municipio de Medellín produjo para el cobro del impuesto de industria y comercio no cumple con el requisito de claridad al que se refieren los artículos 68 C.C.A. y 99 del C.P.A.C.A.

En relación con la aducida falta de prueba para demostrar que el Municipio imputó defectuosamente los pagos realizados por la demandante, sostuvo que en la demanda se solicitó oficiar a la parte demandada para que remitiera los antecedentes administrativos y en la resolución que decidió el



recurso de reposición, la Administración admite que la imputación se hizo a «intereses, impuestos y sanciones», cuando el artículo 804 E.T. prescribía la aplicación de pagos en el siguiente orden: «sanción, intereses e impuesto».

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación.

El **municipio demandado** guardó silencio.

El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia recurrida por cuanto los intereses moratorios son consecuencia de la mora en el pago del impuesto declarado y son tasados por la ley. Que, en el presente asunto, se liquidaron a la fecha en que se emitió el mandamiento de pago. Por lo anterior, señaló que no procede el reparo planteado por la actora quien ahora pide una reliquidación de intereses y la aplicación de la Ley 1607 de 2012 por favorabilidad, situaciones nuevas que no ameritan pronunciamiento alguno, toda vez que no fueron fundamento de la excepción de falta de título ejecutivo.

En relación con la imputación defectuosa de los pagos realizados por la demandante, señaló que se refieren a los realizados en el 2003, cuyos periodos están prescritos y así fueron declarados por el Tribunal.



CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala determinar la legalidad de los actos administrativos demandados, mediante los cuales el municipio de Medellín rechazó las excepciones propuestas por la actora contra el mandamiento de pago proferido para el cobro del impuesto de industria y comercio y avisos y tableros, correspondiente a las vigencias fiscales 2003 a 2008.

Debe precisarse que el Tribunal declaró la nulidad parcial de los actos acusados, por cuanto consideró que la obligación del periodo gravable 2003, objeto de cobro estaba prescrita para el momento en que la demandada expidió el mandamiento de pago, decisión que no fue apelada por el municipio demandado, razón por la cual, el pronunciamiento de la Sala se contraerá a los argumentos expuestos por la demandante, única apelante.

La actora insiste en el recurso de apelación en la falta de claridad de la suma objeto de cobro, argumento que en la demanda estuvo sustentado en que el mandamiento de pago fue expedido por valor de \$838.645.003, pero este monto no tiene soporte en un título ejecutivo que contenga una obligación clara, expresa y exigible, pues dentro de esta suma se incluye el valor por concepto del impuesto de industria y comercio adeudado y los intereses de mora, cuando los intereses se deben calcular al momento de la fecha del pago.

Pues bien, como lo ha precisado la Sala, «*la característica esencial de cualquier título ejecutivo es que en él conste una obligación clara, expresa y exigible, de modo que faltando alguno de estos requisitos, el título ejecutivo, no es idóneo para adelantar el cobro coactivo. Así, el artículo 68 del C.C.A. enumera los documentos que prestan mérito ejecutivo, “siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible” y señala en el numeral 3° a la liquidación privada del impuesto que haya quedado en firme*»⁶.

En concordancia con lo anterior, el artículo 191 del Decreto 924 de 2009⁷, en forma similar al artículo 828 E.T.N.⁸, prevé lo siguiente:

Art. 191. Títulos ejecutivos. Prestan mérito ejecutivo:

- 1. Las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación.**
- 2. Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas.**

⁶ Sentencia del 27 de septiembre de 2007, Exp. 16060, M.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

⁷ «*Por medio del cual se adecua el régimen procedimental en materia tributaria para el Municipio de Medellín*».

⁸ **E.T.N. Art. 828. Títulos ejecutivos. Prestan mérito ejecutivo:**

1. Las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación.
 2. Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas.
 3. Los demás actos de la Administración de Impuestos debidamente ejecutoriados, en los cuales se fijen sumas líquidas de dinero a favor del fisco nacional.
 4. Las garantías y cauciones prestadas a favor de la Nación para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria del acto de la Administración que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas.
 5. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales. (Hoy UAE Dirección de Impuestos y aduanas nacionales).
- PAR. Para efectos de los numerales 1 y 2 del presente artículo, bastará con la certificación del Administrador de Impuestos o su delegado, sobre la existencia y el valor de las liquidaciones privadas u oficiales. Para el cobro de los intereses será suficiente la liquidación que de ellos haya efectuado el funcionario competente.



3. Los demás actos de la Administración Municipal debidamente ejecutoriados, en los cuales se fijen sumas líquidas de dinero a favor del fisco municipal.

4. Las garantías y cauciones prestadas a favor del Municipio de Medellín para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria del acto de la Administración Municipal que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas.

5. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los tributos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que administra el Municipio de Medellín.

PAR. Para efectos de los numerales 1º y 2º del presente artículo, bastará con la certificación de la Subsecretaría de Rentas Municipal o su delegado, sobre la existencia y el valor de las liquidaciones privadas u oficiales.

Para el cobro de los intereses será suficiente la liquidación que de ellos haya efectuado el funcionario competente. (Negrillas fuera de texto)

Respecto de la certificación a que hace referencia el párrafo de la norma transcrita, esta Sala ha señalado que **«por sí sola no constituye título ejecutivo, ni tampoco se desprende que sea necesaria la expedición de la certificación para que se entienda bien constituido el Título. La razón de esta certificación tiene que ver solamente para que conste que existe la liquidación privada o la oficial y su valor, los cuales legalmente, son los títulos ejecutivos. Tampoco puede considerarse que la certificación que expida el administrador sobre la existencia de los mencionados títulos ejecutivos, se equipare a un acto administrativo ejecutoriado a los que se refiere el numeral 3 del artículo 828, pues éste corresponde a la manifestación escrita de la voluntad de la Administración, fundamentada y en desarrollo de las competencias que taxativamente le otorga la**



ley para la determinación de los tributos e imposición de sanciones»⁹. (Negritas fuera de texto)

De acuerdo con lo anterior, la certificación expedida por el funcionario competente no constituye el título ejecutivo que sirve de fundamento al proceso de cobro, los títulos ejecutivos son los señalados en el artículo 191 del Decreto 924 de 2009, en concordancia con el artículo 828 E.T.N.

Así pues, en el asunto *sub examine*, los títulos ejecutivos son las liquidaciones privadas del impuesto de industria y comercio y avisos y tableros correspondientes a las vigencias 2003 a 2008 presentadas por la demandante que, según informó el ente demandado en la contestación de la demanda, no fueron pagadas, aspecto que no ha sido discutido ni en sede administrativa ni ante esta jurisdicción por la sociedad demandante.

En efecto, la demandada sostuvo en el escrito de oposición a la demanda, lo siguiente: «*Las liquidaciones privadas que presentó la sociedad Laboratorios Lister S.A. en el impuesto de industria y comercio, a las cuales el Municipio de Medellín no hizo reparos quedaron en firme y son la base del certificado de administrador No. 273 de septiembre 11 de 2009 y posterior mandamiento de pago, (...)»¹⁰.*

⁹ Sentencia del 27 de septiembre de 2007, Exp. 16060, M.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

¹⁰ Fl. 102



Ahora bien, de acuerdo con los antecedentes administrativos y, en especial, con el escrito de excepciones presentado por la actora¹¹, en el que se transcribe parcialmente la Certificación del Administrador No. 273 de septiembre 11 de 2009¹², el funcionario hizo referencia a cada una de las declaraciones de las vigencias objeto de cobro y a los valores liquidados por la demandante en las liquidaciones privadas, así como a los intereses de mora generados para cada uno de los periodos, así:

| Vigencia | Industria y Comercio | Avisos y Tableros | Abonos | Retenciones | Sanciones | Intereses de Mora | Total |
|--------------|----------------------|-------------------|-------------------|----------------|---------------|--------------------|--------------------|
| 2003 | 52.892.527 | 7.933.879 | 34.642.314 | 93.017 | 27.985 | 109.912.269 | 136.031.329 |
| 2004 | 54.921.622 | 8.238.243 | 0 | 307.198 | 0 | 133.885.184 | 196.737.851 |
| 2005 | 48.785.000 | 7.318.000 | 0 | 0 | 0 | 94.288.276 | 150.391.276 |
| 2006 | 52.362.000 | 7.854.000 | 0 | 41.000 | 0 | 73.997.318 | 134.172.318 |
| 2007 | 60.596.000 | 9.089.000 | 0 | 51.000 | 0 | 56.569.646 | 126.203.646 |
| 2008 | 59.673.000 | 8.951.000 | 0 | 26.000 | 0 | 26.510.583 | 95.108.583 |
| TOTAL | 329.230.149 | 49.384.122 | 34.642.314 | 518.215 | 27.985 | 495.163.276 | 838.645.003 |

De acuerdo con lo anterior, se establece que la suma adeudada por la demandante por concepto de impuesto es de \$343.481.727¹³ y los intereses liquidados a la fecha de expedición de ese certificado [11/09/09], corresponden a \$495.163.276, los cuales se continuarían generando hasta la fecha de pago efectivo de la obligación.

¹¹ Fl. 11

¹² Este Certificado no fue aportado al proceso. En todo caso, la información de la Certificación coincide con un cuadro aportado dentro de los antecedentes administrativos en que se totalizan los mismos valores y que hace parte de la explicación del cálculo de los intereses. (fl. 129)

¹³ Resultado que se obtiene de sumar los valores liquidados por impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y sanciones y restar los abonos y retenciones.

Ahora bien, en el mandamiento de pago enviado a la actora y en el que se afirma que se fundamenta en el acto 273 del 11 de septiembre de 2009, la demandada señaló:

«La Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín, profirió el acto número 273 de Septiembre 11 de 2009, mediante la cual certifica el debido cobrar correspondiente a las vigencias 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 y 2008, al contribuyente LABORATORIOS LISTER LTDA, con identificación tributaria (...)

Por lo antes expuesto, el Subsecretario Tesorero de Rentas de la Secretaría de Hacienda Municipal, actuando de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 224 de Febrero 5 de 2007.

RESUELVE

- 1. LIBRAR MANDAMIENTO DE PAGO en contra de LABORATORIOS LISTER LTDA., con identificación tributaria número (...) para que pague al Municipio de Medellín la suma de \$838.645.003, más los intereses a la tasa legal vigente fijada por la Superintendencia Financiera de Colombia, para los impuestos Municipales, desde el momento en que se hizo exigible la obligación, hasta que se verifique el pago de la suma adeudada (...)**¹⁴. (Negrillas fuera de texto)

De lo anterior se advierte, como lo alegó el demandante, que por la forma en que está determinada la suma adeudada en el mandamiento de pago, en este caso concreto, se entiende que la demandante adeuda por concepto de impuesto de industria y comercio la suma de \$838.645.003 y sobre esta

¹⁴ Fl. 8



suma que incluye capital y los intereses, se calcularía los intereses respectivos.

Pues bien, del Certificado del Administrador al que se hizo referencia, se observa que por concepto de impuesto la demandante adeuda, en principio, la suma de \$343.481.727, sumas que están soportadas en las declaraciones privadas del tributo presentadas por la demandante y que sirven de fundamento para adelantar el procedimiento de cobro.

Ahora bien, como lo señaló el *a quo*, el artículo 826 E.T.N.¹⁵ prevé que el funcionario competente «*para exigir el cobro coactivo, producirá el mandamiento de pago ordenando la cancelación de las obligaciones pendientes más los intereses respectivos. (...)*», no obstante lo anterior, debe precisarse que los intereses liquidados a la fecha de expedición del mandamiento de pago son un cálculo de lo adeudado a la fecha pero no implica que sean los únicos causados, pues estos se calcularán al momento en que se realice el pago, cuya fecha es incierta.

En ese contexto, la Sala observa que la obligación objeto de cobro en la actuación administrativa demandada debió ser claramente determinada para especificar la suma que corresponde al impuesto de industria y comercio por los años 2003 a 2009 y discriminar lo que corresponde a intereses, pues los intereses respecto de cada vigencia se calculan de manera independiente¹⁶ y

¹⁵ En igual sentido lo consagra el artículo 189 del Decreto 924 de 2009.

¹⁶ E.T.N. Art. 634. Sanción por mora en el pago de impuestos, anticipos y retenciones. Los contribuyentes o responsables de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, incluidos los



no sobre el valor total de la deuda a la fecha en que se certificó por la Administración, razón por la cual, en este sentido se adicionará el restablecimiento del derecho ordenado en la sentencia apelada, como se indicará más adelante.

En cuanto a la forma en que deben ser liquidados los intereses, pues en el recurso de apelación la demandante sostiene que resulta más favorable que los intereses sean liquidados de acuerdo con la modificación introducida al artículo 635 E.T.N. por la Ley 1607 de 2012¹⁷, la Sala advierte que en el contexto de lo que hasta aquí se ha expuesto, aunque los intereses de mora hacen parte de la suma que debe pagar el contribuyente, su liquidación debe hacerse al momento en que se realiza el pago y, por tanto, la cifra adeudada por este concepto no puede estar incluida en el mandamiento de pago, en esas condiciones, no resulta procedente definir en esta providencia cuál es la normativa aplicable para la liquidación de los intereses.

agentes de retención, que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, deberán liquidar y pagar intereses moratorios, por cada día calendario de retardo en el pago. Los mayores valores de impuestos, anticipos o retenciones, determinados por la Administración de Impuestos en las liquidaciones oficiales, causarán intereses de mora, a partir del vencimiento del término en que debieron haberse cancelado por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, de acuerdo con los plazos del respectivo año o período gravable al que se refiera la liquidación oficial.

¹⁷ **E.T.N.** Art. 635. Determinación de la tasa de interés moratorio. Para efectos de las obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el interés moratorio se liquidará diariamente a la tasa de interés diario que sea equivalente a la tasa de usura vigente determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo.

Las obligaciones insolutas a la fecha de entrada en vigencia de esta ley generarán intereses de mora a la tasa prevista en este artículo sobre los saldos de capital que no incorporen los Intereses de mora generados antes de la entrada en vigencia de la presente ley.

PARÁGRAFO. Lo previsto en este artículo y en el artículo 867-1 tendrá efectos en relación con los impuestos nacionales, departamentales, municipales y distritales”.



En relación con la alegada imputación defectuosa de los pagos realizados por la demandante, la Sala advierte que, según consta en los antecedentes administrativos, la actora realizó varios pagos en las siguientes fechas: 31 de julio de 2003, 11 de agosto de 2004, 24 de septiembre de 2004, 25 de noviembre de 2008 y 1º de diciembre de 2008, por un total de \$34.642.314¹⁸, respecto de los cuales la Subsecretaria de Rentas del ente demandado en la explicación del certificado de deuda contenida en el Oficio SRH 10146¹⁹, precisa que *«fueron aplicados a la vigencia más antigua (2003), imputándose en el siguiente orden: intereses, impuestos y sanciones»*²⁰.

En esas condiciones, como lo señaló el Ministerio Público, teniendo en cuenta que los pagos cuya imputación discute el demandante fueron aplicados a la vigencia del 2003, cuyo cobro fue declarado prescrito por el Tribunal, no resulta procedente el análisis sobre la prelación aplicada por el ente municipal, además de lo dispuesto en el artículo 819 E.T.N.²¹

En suma, de acuerdo con lo decidido por el *a quo* y que no fue objeto de apelación y las consideraciones antes expuestas, la suma objeto de cobro a

¹⁸ Fl. 130.

¹⁹ Oficio del 7 de julio de 2010, suscrito por la Subsecretaria de Rentas y dirigido a la Líder de la Unidad de Cobro Coactivo – Subsecretaría de Tesorería.

²⁰ Fl. 130

²¹ **E.T.N. Art. 819.** El pago de la obligación prescrita, no se puede compensar, ni devolver. Lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser materia de repetición, aunque el pago se hubiere efectuado sin conocimiento de la prescripción.



la demandante corresponde a las declaraciones del impuesto de industria y comercio y avisos y tableros, así:

| Vigencia²² | Industria y Comercio | Avisos y Tableros | Retenciones |
|------------------------------|-----------------------------|--------------------------|--------------------|
| 2004 | 54.921.622 | 8.238.243 | 307.198 |
| 2005 | 48.785.000 | 7.318.000 | 0 |
| 2006 | 52.362.000 | 7.854.000 | 41.000 |
| 2007 | 60.596.000 | 9.089.000 | 51.000 |
| 2008 | 59.673.000 | 8.951.000 | 26.000 |
| TOTAL | 276.337.622 | 41.450.243 | 425.198 |

Por lo antes expuesto, la Sala confirmará los numerales primero, segundo y tercero de la decisión apelada en cuanto anuló parcialmente los actos demandados y declaró prescritas las obligaciones fiscales correspondientes al impuesto de industria y comercio del 2003, pero adicionará el restablecimiento del derecho para precisar que el valor adeudado por la demandante y objeto de cobro en los actos acusados corresponde al impuesto de industria y comercio de las vigencias 2004 a 2008, por un valor total de \$317.362.667, sin perjuicio de los intereses a que haya lugar.

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

²² Se excluye el año 2003 cuya obligación de pago fue declarada prescrita en primera instancia.



FALLA:

1. **ADICIÓNASE** el numeral tercero de la sentencia apelada, así:

«TERCERO: ORDENAR excluir del mandamiento de pago los valores correspondientes impuesto de industria y comercio en las cuotas 4 a 12 del periodo 2003 y contraerlo a los valores realmente exigibles por impuestos no prescritos. En consecuencia, DECLARAR que la obligación objeto de cobro a cargo de Laboratorios Lister S.A., por concepto del impuesto de industria y comercio y avisos y tableros de las vigencias 2004 a 2008 corresponde a la suma de TRESCIENTOS DIECISIETE MILLONES TRESCIENTOS SESENTA Y DOS MIL SEISCIENTOS SESENTA Y SIETE PESOS (\$317.362.667), sin perjuicio de los intereses a que haya lugar».

2. **CONFÍRMASE** en lo demás la sentencia del 8 de julio del 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, objeto de apelación.

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

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS



CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ