

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero Ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., veintiuno (21) de junio de dos mil dieciocho (2018)

Radicación: 19001-23-33-000-2013-00442-01 (22017)
Asunto: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Demandante: MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A.
Demandado: MUNICIPIO DE CALOTO
Temas : Proceso de cobro activo - Excepciones contra el mandamiento de pago

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 27 de marzo de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo del Cauca, mediante la cual se accedió a las pretensiones de la demanda y condenó en costas al municipio de Caloto¹.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente:

"PRIMERO.- DECLARAR la nulidad de la Resolución No. 025 de 16 de abril de 2013, por la cual, el municipio de Caloto resolvió excepciones propuestas en contra del mandamiento de pago contenido en la Resolución No. 010 de 09 de marzo de 2013; y **DECLARAR** la nulidad de la Resolución No. 032 de 4 de mayo de 2012, por la cual se resuelve un recurso de reposición contra la Resolución No. 025 de 2013, en el sentido de confirmarla y ordenar seguir adelante con la ejecución y el remate de los bienes embargados.

SEGUNDO.- A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** probada la excepción de "interposición de demandas de restablecimiento del derecho o de revisión de impuestos, ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo" y **ORDENAR** la suspensión del procedimiento de cobro coactivo hasta tanto se falle la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho en contra del título ejecutivo.

TERCERO.- Negar las demás pretensiones de la demanda.

CUARTO.- La sentencia se cumplirá en los términos de los artículos 192 a 195 de la Ley 1437 de 2011.

¹ Folios 206 a 216 c. p. 2

QUINTO.- Condenar en costas a la parte demandada, según lo expuesto. Líquidense por Secretaría.”

ANTECEDENTES

Mediante la Liquidación Oficial de Aforo No. 045 de 3 de octubre de 2011, el municipio de Caloto determinó el impuesto de industria y comercio e impuso sanción por no declarar a la sociedad EMGESA S.A. E.S.P., por los periodos gravables 2006, 2007, 2008 y 2009². Decisión que fue confirmada a través de la Resolución 068 de 9 de diciembre de 2011³.

Contra la anterior actuación, EMGESA promovió el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho⁴. El Tribunal Administrativo del Cauca admitió la demanda el 5 de noviembre de 2013⁵.

El 13 de diciembre de 2011, el municipio de Caloto profirió el Mandamiento de Pago 070 contra EMGESA, por concepto de la deuda del impuesto industria y comercio por los periodos gravables 2006, 2007, 2008 y 2009, por \$506.888.694 más los intereses de mora⁶.

Dentro del proceso de cobro coactivo contra la empresa de servicios públicos y con la finalidad de garantizar el pago del tributo y las sanciones impuestas a EMGESA, por Resolución 069 de 13 de diciembre de 2011, el municipio de Caloto decretó medidas previas en contra de la sociedad, consistente en el embargo de las cuentas corrientes bancarias de la ejecutada⁷.

El 27 de diciembre de 2011, MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A. expidió la póliza de caución judicial No. 22012311002086, para respaldar las medidas preventivas de embargo por el no pago de la obligación tributaria a cargo de la ejecutada [EMGESA], hasta por la suma de \$900.000.000⁸.

Mediante Resolución 007 de 18 de enero de 2012, el ente territorial aprobó la póliza No. 22012311002086 y ordenó el desembargo de los dineros de la sociedad ejecutada⁹.

Por Resolución 004 de 14 de enero de 2012, notificada personalmente el 24 de enero de 2012, el municipio de Caloto declaró no probadas las excepciones propuestas por EMGESA¹⁰. Decisión que fue confirmada a través de la Resolución 012 de 1 de marzo de 2012, en la que se ordenó

² Folios 54 a 64 c. p. 1 y 86 a 96 cuaderno de pruebas

³ Folios 99 a 102 cuaderno de pruebas

⁴ Esta demanda ejercida por EMGESA fue radicada el 27 de julio de 2012, según consta en la certificación expedida por el Secretario del Administrativo del Cauca - Folios 47 y 48 del cuaderno de pruebas. Posteriormente, el 23 de agosto de 2013, MAPFRE presentó la demanda en la que controvierten los actos por los que el municipio de Caloto resolvió sobre las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago 010 de 9 de marzo de 2013 expedido en su contra - Folio 120 c. p.

⁵ Folio 47 del cuaderno de pruebas.

⁶ Folios 129 a 132 cuaderno de pruebas

⁷ Folios 65 a 68 c. p. 1

⁸ Folios 99 y 100 c. p. 1

⁹ Folios 80 a 83 c. p. 1

¹⁰ Folios 69 a 78 c. p. 1

seguir adelante con la ejecución y el remate de los bienes embargados, haciendo efectiva la póliza No. 22012311002086, expedida por la Aseguradora¹¹. Actos que fueron demandados por EMGESA ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo¹².

En cumplimiento a lo dispuesto en la Resolución 012 de 2012, el municipio de Caloto expidió el Auto 008 de 11 de abril de 2012¹³, por el cual ordenó el embargo de las cuentas corrientes y de ahorros de MAPFRE por la suma de \$718.512.189 y por el excedente del valor de la póliza, esto es, \$181.487.811, ordenó que se constituyera otra póliza con el fin de garantizar el pago de los costos administrativos del proceso.

Las medidas preventivas de embargo por las obligaciones tributarias a cargo de la ejecutada [EMGESA], estaban amparadas en la póliza judicial No. 22012311002086. Sin embargo, con ocasión del fallo de tutela proferido el 1 de enero de 2013 por el Juzgado Promiscuo de Familia del Circuito Judicial de Caloto - Cauca¹⁴, se ordenó no hacer efectiva la póliza No. 22012311002086 y se dejó sin efecto las medidas de embargo contra MAPFRE.

Por lo anterior, el municipio de Caloto libró un nuevo mandamiento de pago No. 010 de 9 de marzo de 2013¹⁵, contra MAPFRE por el no pago de los dineros garantizados con la póliza No. 2202311002041, por la suma de \$832.443.634. Adicionalmente, ordenó el embargo de los dineros de la Aseguradora que reposan en las arcas del municipio demandado.

En efecto, en la Resolución 035 de 19 de junio de 2013¹⁶, expedida por el municipio de Caloto, se precisó que si bien es cierto que en la sentencia de tutela se hizo referencia a la póliza No. 2202311002086, *"en relación a la cual no tiene dinero alguno este municipio"*, al haberse dejado *"sin efectos los actos administrativos del cobro realizado en indebida forma, se procedió a subsanar el error, invistiendo el **PROCESO ADMINISTRATIVO DE COBRO COACTIVO** a MAPFRE para el cobro de la póliza No. 2202311002041"*.

Contra la orden de pago, el 4 de abril de 2013 MAPFRE propuso las excepciones de falta de ejecutoria del título ejecutivo, inexigibilidad de la obligación a la Aseguradora, prejudicialidad administrativa por la interposición de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho

¹¹ Folios 84 a 88 c. p. 1

¹² Folios 4 a 26 cuaderno de pruebas.

¹³ Folios 77 a 81 c. a. 2

¹⁴ Se tuteló el derecho fundamental al debido proceso de MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A., se dejó sin efectos el Auto 008 de 11 de abril de 2012 y se ordenó "la entrega de los dineros retenidos y reclamados por la Tesorería Municipal de Caloto (Cauca), por concepto de embargo decretado por medio del auto No. 008 de fecha 11 de abril de 2011, a la empresa MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A., dentro del procedimiento administrativo de cobro coactivo adelantado por la TESORERÍA MUNICIPAL DE CALOTO, CAUCA, en contra de la empresa EMGESA S.A. E.S.P., respecto del cobro de garantías en contra de la empresa MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A., por la póliza No. 2202311002086 de fecha 20 de diciembre de 2011¹⁴, expedida por esta Compañía". - Folios 102 a 119 c. p. 1

¹⁵ Folios 2 a 7 c. a. 3

¹⁶ Folios 241 a 245 c. a. 3

promovida por EMGESA contra los actos de determinación del impuesto y cobro de lo no debido¹⁷.

Mediante Resolución 025 de 16 de abril de 2013, notificada por correo el 23 de abril de 2013, el Municipio de Caloto declaró desierta la excepción de pago efectivo, rechazó de plano el estudio de las excepciones propuestas por la Aseguradora y ordenó seguir adelante la ejecución y efectuar el remate de los bienes embargados¹⁸.

Contra el acto anterior, MAPFRE interpuso recurso de reposición y en subsidio apelación¹⁹, que fueron resueltos por la Resolución 032 de 4 de mayo de 2013, confirmando la decisión²⁰. Esta resolución se notificó personalmente el 9 de mayo de 2013²¹.

El 19 de junio de 2013, el Municipio de Caloto hizo efectivas varias obligaciones existentes a cargo de MAPFRE por la suma de \$823.923.252,96²². Por lo tanto, por Auto 022 de 21 de junio de 2013, declaró terminado el proceso administrativo de cobro adelantado contra MAPFRE, en calidad de garante de EMGESA S.A. E.S.P.²³.

DEMANDA

La sociedad MAPFRE SEGUROS DE COLOMBIA S.A., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del C.P.A.C.A., formuló las siguientes pretensiones²⁴:

"PRIMERA. *Que se declare la Nulidad de la Resolución No. 025 de abril 16 de 2013, mediante la cual, el ente territorial demandado, estudió y resolvió las excepciones propuestas por Mapfre Seguros de Colombia S.A., contra el mandamiento de pago, contenido en la Resolución 010 de 2013 del municipio de Caloto.*

SEGUNDA: *Que se declare la Nulidad de la Resolución No. 032 de mayo 04 de 2013, por medio de la cual el municipio resolvió el recurso de reposición interpuesto por mi representada, contra la Resolución No. 025 de 2013 citada, y ordenó seguir adelante con la ejecución referida, al igual que el remate de los bienes embargados, la cual se notificó el 09 de mayo de 2013.*

TERCERA: *Que como consecuencia de la declaración anterior, y a título de restablecimiento del derecho, se declare que no existe obligación a cargo de la demandante de pagar suma alguna por cuenta o con base en la póliza No. 2202311002086, en el cobro realizado en su contra.*

¹⁷ Folios 21 a 31 c. a. 3

¹⁸ Folios 40 a 45 c. p. 1

¹⁹ Folios 74 a 81 c. p. 1

²⁰ Folios 32 a 38 c.p. 1

²¹ Folio 39 c. p. 1

²² Folios 241 a 245 c. a. 3

²³ Folios 247 a 249 c. a. 3

²⁴ Folio 138 c. p. 1

CUARTO: *Que se ordene al MUNICIPIO DE CALOTO – TESORERÍA MUNICIPAL efectuar la devolución o restitución a la actora, de los dineros embargados y/o apropiados, que son o estaban en las cuentas embargadas de mi mandante, debidamente indexados, junto con los rendimientos (intereses) dejados de percibir por su inactividad (o pérdida de uso)”.*

El demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política de Colombia.
- Artículos 720, 829 numeral 4 y 835 del Estatuto Tributario.
- Artículo 100 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo – CPACA.
- Artículo 508 del Código de Procedimiento Civil [artículo 441 Código General del Proceso].

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

Violación al debido proceso

Con fundamento en el artículo 100 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo – CPACA, para el procedimiento de cobro coactivo se aplicarán las normas del Estatuto Tributario. En los aspectos no contemplados en dicho estatuto se tendrán en cuenta las disposiciones del CPACA o del CGP.

De acuerdo con lo previsto en el artículo 508 del Código de Procedimiento Civil [hoy artículo 441 Código General del Proceso], el municipio de Caloto antes de hacer efectiva la póliza expedida por la Aseguradora MAPFRE y que ampara la deuda de la sociedad EMGESA S.A. E.S.P., por concepto del impuesto de industria y comercio por los periodos 2006, 2007, 2008 y 2009, debió librar mandamiento de pago contra la garante y proceder con la notificación correspondiente. Sin embargo, la entidad se limitó a decretar el embargo de las cuentas de ahorro y corrientes de la actora.

Por lo anterior, mediante sentencia de tutela de 1 de febrero de 2013, el Juzgado Promiscuo de Familia del Circuito de Caloto, amparó el derecho al debido proceso de la demandante y ordenó la devolución de los dineros retenidos y embargados.

Falta de ejecutoria del título ejecutivo

Los actos de determinación del impuesto, fundamento de las resoluciones expedidas durante el proceso de cobro coactivo, no se encuentran en firme, por cuanto la entidad ejecutada interpuso el medio de control de nulidad y restablecimiento ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

Adicionalmente, no ha sido decidida la demanda presentada por EMGESA contra las resoluciones que declararon no probadas las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago y ordenaron llevar adelante la ejecución, por lo que no podía exigirse el pago de la obligación, ni mucho

menos proceder al remate o embargo de los bienes, conforme con lo dispuesto en el artículo 835 del Estatuto Tributario.

Violación de los artículos 720 y 828 del Estatuto Tributario por falta de aplicación

El municipio de Caloto desconoció lo previsto en los artículos 720 y 828 del Estatuto Tributario, porque dio inicio al proceso de cobro coactivo sin que la liquidación oficial de aforo se encontrara en firme.

En el presente caso, a pesar de que EMGESA hizo uso del recurso de reconsideración contra la liquidación de aforo dentro del término previsto en el artículo 720 del Estatuto Tributario, el municipio demandado no le dio el trámite correspondiente. Por lo tanto, el acto de liquidación no se encuentra ejecutoriado y, por ende, no puede predicarse la existencia del título ejecutivo para adelantar el cobro coactivo contra la Aseguradora.

En consecuencia, la obligación de la demandante, en calidad de garante, solo surge en el evento en que se nieguen las pretensiones de la demanda instaurada contra los actos que determinaron la obligación de EMGESA de pagar el impuesto de industria y comercio, por los periodos 2006, 2007, 2008 y 2009.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El municipio de Caloto propuso la **excepción de inexistencia del demandante**, en escrito separado a la contestación de la demanda²⁵. Sostuvo que en la demanda se señaló como parte demandante la sociedad MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A., identificada con NIT. 891700037-9 y la señora Adriana Agudelo Zuluaga como representante legal de la misma. Sin embargo, estos datos no corresponden a la Aseguradora conforme con el certificado de existencia y representación legal.

Además, el municipio de Caloto se opuso a las pretensiones de la demanda, en los siguientes términos²⁶:

En desarrollo de la facultad conferida por la Ley 383 de 1997 y las normas del Estatuto Tributario, el municipio de Caloto inició el proceso de cobro coactivo contra la demandante en calidad de garante de la sociedad EMGESA y tuvo como soporte el título ejecutivo contenido en la resolución que resolvió las excepciones propuestas por la empresa de servicios públicos domiciliarios contra el mandamiento de pago, en el que se ordenó seguir adelante la ejecución y hacer efectiva la póliza expedida por la Aseguradora.

Como consecuencia de la ejecutoria del acto que declaró la exigibilidad de la obligación, ocurrió el siniestro y, por ende, la Administración tenía la

²⁵ Folios 179 a 183 c. p. 1

²⁶ Folios 163 a 178 c. p. 1

potestad para proceder al cobro de la garantía constituida por la sociedad demandante.

Sostuvo que los actos administrativos acusados fueron expedidos por el Tesorero Municipal en virtud de la delegación de funciones que realizó el Alcalde Municipal a través de la Resolución 1281 de 30 de octubre de 2001.

En cumplimiento del fallo de tutela proferido por el Juez Promiscuo de Familia de Caloto, el Tesorero Municipal expidió el mandamiento de pago contra MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A. Contra la orden de pago, presentó las excepciones denominadas inexistencia del título ejecutivo, prejudicialidad administrativa, pago por compensación y cobro de lo no debido.

Mediante Resolución 025 de 16 de abril de 2013, notificada por correo el 23 de abril de 2013, el Municipio de Caloto declaró desierta la excepción de pago efectivo, rechazó de plano el estudio de las excepciones propuestas por la Aseguradora y ordenó seguir adelante la ejecución y efectuar el remate de los bienes embargados. Lo anterior, porque solo procedía la interposición de la excepción de pago efectivo conforme con lo dispuesto en el artículo 814-2 inciso 4 del E.T.

Por lo tanto, la ejecución y el remate se materializaron con la compensación de las obligaciones monetarias entre el demandado y la Aseguradora.

Por último, manifiesta que existen errores técnicos en el escrito de la demanda en cuanto a la identificación de la parte demandante, la denominación de la sociedad que se encuentra obligada a realizar pago del impuesto de industria y comercio, por los periodos 2006, 2007, 2008 y 2009, según lo establecido en el acto de determinación del tributo.

AUDIENCIA INICIAL

Mediante audiencia inicial celebrada el 28 de enero de 2015²⁷, el Tribunal Administrativo del Cauca decidió no decretar la excepción propuesta por el demandado, denominada "*inexistencia de la demandante*", pues en la demanda se evidencia que el error que se cometió fue de digitación en el nombre la demandante. Además, la certeza de la existencia de la sociedad solo se demuestra con el certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, en el que aparece como representante legal para asuntos judiciales y administrativos, la Doctora Adriana Agudelo Zuluaga.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Cauca, mediante sentencia del 27 de marzo de 2015, resolvió i) declaró la nulidad de los actos demandados; y ii) condenó en costas al demandado. Las razones fueron las siguientes²⁸:

²⁷ Folios 165 a 174 c. p. 2

²⁸ Folios 206 a 216 c. p. 2

Ejecutoria del título ejecutivo en el proceso de cobro coactivo

De conformidad con los artículos 828 y 829 del Estatuto Tributario, las deudas pueden constar en las liquidaciones oficiales ejecutoriadas y solamente se entienden ejecutoriados los actos administrativos que sirven de fundamento al proceso de cobro coactivo, cuando las acciones de nulidad y restablecimiento o de revisión de impuesto se hayan decidido en forma definitiva.

La jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha precisado que²⁹ *"la fuerza de ejecutoria de los actos administrativos demandados que sirven de fundamento al cobro coactivo, tiene una regla especial en materia tributaria, pues la ejecutoriedad del acto solo se adquiere cuando la jurisdicción de lo contencioso administrativo decida definitivamente las acciones de restablecimiento del derecho que se hayan interpuesto"*.

Entonces, cuando se encuentra acreditada la falta de ejecutoria del título ejecutivo en un proceso de cobro coactivo, la consecuencia es la declaratoria de nulidad del acto que resolvió las excepciones y la suspensión del proceso de cobro hasta que se profiera sentencia definitiva sobre la legalidad de los actos que constituyen el título ejecutivo.

De conformidad con el recuento de los hechos y las pruebas allegadas al expediente, en la fecha en que el municipio demandado expidió el mandamiento de pago contra MAPFRE, aún no se encontraban en firme los actos administrativos que determinaron el impuesto de industria y comercio a cargo de la sociedad EMGESA S.A. E.S.P., por los periodos 2006, 2007, 2008 y 2009, pues no se ha proferido fallo definitivo en la demanda en que se controvierte la legalidad de las Resoluciones 045 de 3 de octubre de 2011 y 068 de 9 de diciembre de 2011.

En consecuencia, el municipio de Caloto debió declarar probada la excepción de falta de título ejecutivo e interposición de demanda de nulidad y restablecimiento del derecho.

Por consiguiente, se declara la nulidad de los actos acusados y se suspende el proceso de cobro coactivo. Sin embargo, no accede a la pretensión encaminada a que se declare que la actora no está obligada a pagar suma alguna y a la devolución de lo que se haya pagado, pues tal situación solo se definirá una vez se resuelva la demanda de nulidad contra los actos administrativos de determinación del impuesto.

Por último, condena en costas al demandado según lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA en concordancia con el artículo 365 del CGP y fija como agencias en derecho el 0.1% del valor de las pretensiones negadas.

²⁹ Sentencia de 11 de octubre de 2012, exp. 18452, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandante** presentó recurso de apelación contra la anterior decisión con fundamento en los siguientes argumentos³⁰:

Conforme con lo previsto en los artículos 828, 829 y 831 del Estatuto Tributario, la responsabilidad del garante y la consecuente exigibilidad de la obligación a su cargo está determinada en la resolución de liquidación de aforo e imposición de la sanción por no declarar, acto que debe estar debidamente ejecutoriado para que sirva de fundamento en el proceso de cobro coactivo.

En este caso, se encuentran probadas las excepciones de falta de ejecutoria del título ejecutivo e interposición de demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos de determinación del impuesto e imposición de sanción por no declarar y la resolución que declaró no probadas las excepciones propuestas por EMGESA S.A. E.S.P. contra el mandamiento de pago. Por lo tanto, era procedente que el Tribunal ordenara la terminación del proceso de cobro coactivo contra la Aseguradora, el levantamiento de las medidas cautelares y la devolución de los dineros objeto de embargo y remate por el demandado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 833 del Estatuto Tributario.

En relación con la condena en costas, no comparte la liquidación de las agencias en derecho en el 0.1% de las pretensiones negadas, pues según el Acuerdo 1887 de 2003, expedido por el Consejo Superior de la Judicatura, tales agencias en derecho se pueden determinar en primera instancia hasta en el 20% de las pretensiones reconocidas o negadas en la sentencia.

El **municipio demandado** interpuso recurso de apelación contra los numerales primero, segundo, cuarto y quinto de la sentencia de primera instancia, bajo los argumentos que se sintetizan a continuación³¹:

El Tribunal desconoció el debido proceso administrativo y los principios de imparcialidad, independencia y objetividad, toda vez que la fijación de litigio parte de la configuración o existencia de la excepción de falta de ejecutoria del título ejecutivo para determinar si procede la declaratoria de nulidad de los actos demandados.

Sostuvo que el *a quo* realizó unas precisiones en la sentencia que no ajustan a la realidad, pues para la fecha de expedición del mandamiento de pago contra MAPFRE, esto es, el 9 de marzo de 2013, no habían sido demandados los actos de determinación del impuesto a cargo de EMGESA, ya que solo hasta el 5 de noviembre de 2013 fue admitida la demanda.

Dichos actos administrativos quedaron en firme de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 87 del CPACA. En consecuencia, son de obligatorio cumplimiento y las órdenes pueden ser ejecutadas, ya que los

³⁰ Folios 230 a 241 c. p. 2

³¹ Folios 219 a 229 c. p. 2

actos se presumen legales hasta que no exista un pronunciamiento definitivo por parte de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

De otra parte, por disposición del artículo 828 del Estatuto Tributario, prestan mérito ejecutivo las garantías o cauciones presentadas para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria de acto que declara el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas.

Con fundamento en el artículo 828 del Estatuto Tributario, el municipio de Caloto libró el mandamiento de pago contra MAPFRE para hacer efectiva la garantía constituida a su favor con la póliza No. 2202311002041, por la suma de \$832.443.634, teniendo en cuenta que a través de la Resolución 012 de 1 de marzo de 2012³², se ordenó hacer exigible la obligación garantizada.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandante** insistió en los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación³³.

La **parte demandada** no se pronunció dentro del término concedido.

El **Ministerio Público** solicitó que sea confirmada la sentencia de primera instancia, por las siguientes razones³⁴:

Al momento de expedirse el mandamiento de pago contra MAPFRE SEGUROS DE COLOMBIA S.A., no se había admitido la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos de determinación del impuesto. Sin embargo, como la admisión se dio el 5 de noviembre de 2013, dichos actos no se encuentran en firme y, por ende, no constituyen un título ejecutivo.

La consecuencia de declarar probada la excepción de interposición de demanda de restablecimiento del derecho, es la suspensión del proceso de cobro coactivo y no la devolución de los dineros embargados que se encuentran en poder del municipio de Caloto, pues como lo precisó el *aquo*, esta pretensión solo es viable hasta que se resuelva la demanda contra el título ejecutivo.

Finalmente, no se debe condenar al municipio demandado, toda vez que de acuerdo con el artículo 188 del CPACA en concordancia con los artículos 362, 364 y 364 del CGP, solo habrá lugar a la condena en costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

³² Acto que confirmó la Resolución 004 de 14 de enero de 2012, mediante la cual el municipio de Caloto declaró no probadas las excepciones propuestas por EMGESA y ordenó seguir adelante la ejecución y el remate de los bienes embargados.

³³ Folios 15 a 21 c. p. 3

³⁴ Folios 36 a 42 c. p. 3

Por lo demás, en la parte resolutive de la sentencia apelada se debe aclarar que la fecha de expedición de la Resolución 032, declarada nula, corresponde al 4 de mayo de 2013.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, la Sala establecerá:

- (i) Si prosperan o no las excepciones de interposición de demanda y falta de título ejecutivo propuestas por MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A. contra el mandamiento de pago 010 de 9 de marzo de 2013, proferido por el municipio de Caloto.
- (ii) En caso afirmativo, se determinará si procede la devolución de las sumas retenidas y embargadas a la actora, por concepto de la obligación derivada del impuesto industria y comercio, por los periodos 2006, 2007, 2008 y 2009, a cargo de EMGESA S.A. E.S.P.
- (iii) Si procede la condena en costas.

Para resolver, la Sala precisa lo siguiente:

1. Excepciones contra el mandamiento de pago 010 de 9 de marzo de 2013

Con fundamento en el artículo 451 del Acuerdo 028 de 2014 "*las disposiciones que no puedan ser resultas por este estatuto o por normas especiales, se resolverán mediante la aplicación del Estatuto Tributario Nacional³⁵*", se aplicarán las normas que al respecto contempla el Estatuto Tributario Nacional.

El artículo 831 del Estatuto Tributario, establece que contra el mandamiento de pago procederán las siguientes excepciones:

1. El pago efectivo.
2. La existencia de acuerdo de pago.
- 3. La de falta de ejecutoria del título.**
4. La pérdida de ejecutoria del título por revocación o suspensión provisional del acto administrativo, hecha por autoridad competente.
- 5. La interposición de demandas de restablecimiento del derecho o de proceso de revisión de impuestos, ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.**
6. La prescripción de la acción de cobro, y
7. La falta de título ejecutivo o incompetencia del funcionario que lo profirió. [...]"

Respecto de la excepción de «*interposición de demandas de restablecimiento del derecho o de proceso de revisión de impuestos ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo*», la Sala ha precisado que «*su efecto no es otro que el de suspender el proceso de cobro que se esté adelantando, se acredita con la admisión de la demanda, pues en este*

³⁵ Procedimiento Tributario y Sanciones.

momento se verifica que la misma ha reunido todos los requisitos de ley para que sea conocida por el juez, y, además, se traba la relación jurídico procesal entre las partes»³⁶.

Por su parte, el numeral 4º del artículo 829 del Estatuto Tributario, dentro de los eventos en los que se entienden ejecutoriados los actos administrativos para efectos del procedimiento de cobro, se establece «**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**».

La Sección Cuarta de esta Corporación ha señalado en cuanto a la excepción de «*falta de ejecutoria del título ejecutivo*» que³⁷ «*la exigibilidad del título ejecutivo compuesto por los actos administrativos que se encuentran demandados, está reglada de manera especial en materia de tributaria, ya que la ejecutoriedad de este se adquiere, entre otras razones, cuando ésta jurisdicción decide definitivamente las acciones de nulidad y restablecimiento del derecho promovidas en su contra*».

De las pruebas allegadas al expediente, se observa que con ocasión del fallo de tutela proferido el 1 de enero de 2013 por el Juzgado Promiscuo de Familia del Circuito Judicial de Caloto – Cauca³⁸, el municipio de Caloto libró un nuevo mandamiento de pago No. 010 de 9 de marzo de 2013³⁹, contra MAPFRE por el no pago de los dineros garantizados con la póliza No. 2202311002041, por la suma de \$832.443.634. Adicionalmente, ordenó el embargo de los dineros de la Aseguradora que reposan en las arcas del municipio demandado.

Contra la orden de pago, el 4 de abril de 2013 MAPFRE propuso las excepciones de falta de ejecutoria del título ejecutivo, inexigibilidad de la obligación a la Aseguradora, prejudicialidad administrativa por la interposición de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho promovida por EMGESA contra los actos de determinación del impuesto y cobro de lo no debido⁴⁰.

Mediante Resolución 025 de 16 de abril de 2013, notificada por correo el 23 de abril de 2013, el Municipio de Caloto declaró desierta la excepción de pago efectivo y rechazó de plano el estudio de las excepciones propuestas por la Aseguradora. Además, ordenó seguir adelante la ejecución y efectuar el remate de los bienes embargados⁴¹.

Contra el acto anterior, MAPFRE interpuso recurso de reposición y en subsidio apelación⁴², que fueron resueltos por la Resolución 032 de 4 de

³⁶ Sentencia del 11 de julio de 2013, Exp. 18216, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

³⁷ Sentencia de 17 de marzo de 2016, exp. 20658, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

³⁸ En el que se ordenó no hacer efectiva la póliza No. 22012311002086 y se dejó sin efecto las medidas de embargo contra MAPFRE - Folios 102 a 119 c. p. 1

³⁹ Folios 2 a 7 c. a. 3

⁴⁰ Folios 21 a 31 c. a. 3

⁴¹ Folios 40 a 45 c. p. 1

⁴² Folios 74 a 81 c. p. 1

mayo de 2013, confirmando la decisión⁴³. Esta resolución se notificó personalmente el 9 de mayo de 2013⁴⁴.

En este caso, el título ejecutivo contenido en el Mandamiento de Pago lo constituye la Liquidación Oficial de Aforo No. 045 de 2011, por la que el municipio de Caloto determinó el impuesto de industria y comercio a cargo de la sociedad EMGESA S.A. E.S.P., por los periodos gravables 2006 a 2009 y la Resolución No. 068 de 2012, por la que se resolvió el recurso de reconsideración. Asimismo, por las Resoluciones 004 de 14 de enero de 2012 y 012 de 1 marzo de 2012, a través de las cuales se declararon no probadas las excepciones propuestas por EMGESA contra el mandamiento de pago 070 de 13 de diciembre de 2011 y se ordenó hacer efectiva la póliza expedida por MAPFRE.

Se advierte que EMGESA presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la liquidación oficial de aforo y contra la resolución que resolvió el recurso de reconsideración⁴⁵. El Tribunal Administrativo del Cauca admitió la demanda el 5 de noviembre de 2013⁴⁶, según la información que reposa en el software de gestión judicial de la rama judicial. Así mismo, se observa que el 28 de septiembre de 2017, profirió sentencia en la que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, decisión que fue apelada y que actualmente está en trámite ante esta Sección. [Rad. 2012-00401-01 (23568)].

De igual manera, se observa que EMGESA instauró demanda contra las Resoluciones 004 de 14 de enero de 2012 y 012 de 1 de marzo de 2012, que decidieron sobre las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago 070, expedido por el municipio de Caloto el 13 de diciembre de 2011 y que ordenaron hacer efectiva la póliza⁴⁷. El Tribunal Administrativo del Cauca admitió la demanda el 17 de mayo de 2012⁴⁸ y el 13 de julio de 2017, profirió sentencia en la que accedió a las pretensiones de la demanda, decisión que fue apelada y que el recurso se encuentra en curso ante esta Corporación. [Rad. 2012-00241-01 (23449)].

Se observa que el seguro de cumplimiento de manera semejante a la fianza supone que un tercero entra a responder por una obligación del "deudor", pero por tal razón es necesario que esta última obligación haya nacido a la vida jurídica y sea exigible. De allí que si la obligación principal no es "exigible", mal podría serlo la dependiente o accesoria.

⁴³ Folios 32 a 38 c.p. 1

⁴⁴ Folio 39 c. p. 1

⁴⁵ Folios 47 a 84 cuaderno de pruebas.

⁴⁶ Folio 47 cuaderno de pruebas.

⁴⁷ Folios 4 a 26 cuaderno de pruebas.

⁴⁸ Folio 4 cuaderno de pruebas.

De acuerdo con lo anterior y como lo consideró el *a quo*, la fuerza ejecutoria de los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro coactivo, tiene una regla especial en materia tributaria, pues el acto solo adquiere ejecutoria cuando la jurisdicción de lo contencioso administrativo decida definitivamente las acciones de restablecimiento del derecho que se hayan interpuesto.

En esas condiciones, para el cobro administrativo de una obligación fiscal, el título ejecutivo debe estar en firme. De existir cuestionamientos a los actos ejecutoriados que constituyen título ejecutivo, el interesado debe interponer la acción contenciosa administrativa, entonces, no es procedente afirmar que la demanda interpuesta contra los actos que sirven de título ejecutivo no afecta su ejecutoria, como lo alega el ente demandado.

En efecto, basta con que los actos de determinación del impuesto y la resolución que ordena hacer efectiva la póliza para el pago de las obligaciones tributarias, se encuentren en firme, para que la garantía ofrecida por el garante y aceptada por el municipio se convierta en título ejecutivo y se pueda dar inicio al proceso de cobro coactivo administrativo.

Como se advierte, es un hecho no discutido que para la fecha en que la MAPFRE presentó excepciones contra el mandamiento de pago [22 de marzo de 2013] y se resolvieron las excepciones [Resolución 025 de 16 de abril de 2013], no pudo demostrar que la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho incoada por EMGESA contra los actos de determinación del impuesto había sido admitida, pues esto ocurrió en fecha posterior [5 de noviembre de 2013].

Sin embargo, tal circunstancia no impide que la Aseguradora, en sede judicial presente pruebas que no fueron allegadas en sede administrativa, como lo ha precisado la Sala al señalar lo siguiente⁴⁹:

«2.10 Es criterio unificado de la Sección la admisibilidad en el proceso judicial, de aquellas pruebas no presentadas en sede administrativa. Esto es así, en virtud del principio de libertad probatoria y el consecuente derecho que le asiste a las partes de aportar los medios de prueba necesarios a fin de acreditar los supuestos de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen⁵⁰».

En esas condiciones, dado que la demandante demostró la admisión de las demandas contra los actos administrativos que soportan el proceso de cobro coactivo contra la demandante, tal situación impide tener por ejecutoriado el título ejecutivo.

Sobre este punto en particular, la Sección ha precisado que *"la fuerza ejecutoria de los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro*

⁴⁹ Sentencia del 6 de agosto de 2015, exp. 20130, C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

⁵⁰ Cfr. artículo 177. Código de Procedimiento Civil.

*coactivo, tiene una regla especial en materia tributaria, pues la ejecutoriedad del acto solo se adquiere cuando la jurisdicción de lo contencioso administrativo decida definitivamente las acciones de restablecimiento del derecho que se hayan interpuesto*⁵¹.

Consultado el Sistema Siglo XIX de la Rama Judicial, se evidencia que los procesos Nos. 2012-00401 [23568], en el que se discute la legalidad de los actos de determinación del impuesto y 2012-00241 [23449], en el que se controvierten las resoluciones que declararon no probadas las excepciones propuestas por EMGESA contra el mandamiento de pago y que ordenaron hacer efectiva la póliza expedida por MAPFRE, se encuentran al despacho para fallo de segunda instancia ante la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

En consecuencia, debe darse prosperidad a las excepciones propuestas de *"falta de ejecutoria del título ejecutivo e interposición de demandas ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo"* contra el mandamiento de pago y, por consiguiente, se declara la terminación del proceso de cobro coactivo y el levantamiento de las medidas cautelares.

Es de anotar que la entidad ejecutante podrá reiniciar el procedimiento de cobro coactivo dependiendo, naturalmente, de lo decidido en los procesos de nulidad y restablecimiento.

2. Devolución o reintegro de las sumas embargadas

El artículo 837 del Estatuto Tributario prevé que el levantamiento de la medida preventiva procede cuando el deudor demuestre (i) la admisión de la demanda contra el título ejecutivo y que la misma se encuentre pendiente de fallo; o (ii) la admisión de la demanda contra las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución y, preste garantía bancaria o de compañía de seguros, por el valor adeudado.

En concordancia con lo anterior, el inciso 5º del artículo 837-1 del mismo estatuto, dispuso que los recursos que sean embargados deben permanecer congelados en la cuenta bancaria del deudor hasta tanto sea admitida la demanda. En tal caso, la entidad ejecutora debe proceder inmediatamente, de oficio, o a petición de parte, a ordenar el desembargo.

Sobre estas disposiciones, la Sala ha señalado lo siguiente⁵²:

"5.2.3. Debe precisarse que cuando el citado artículo 837-1 establece la admisión de la demanda como presupuesto para el desembargo, hace alusión a los eventos contemplados en el artículo 837 ibídem para que proceda el levantamiento de las medidas cautelares, que se concretan, el primero, en que la demanda contra el título ejecutivo se encuentre admitida y en trámite y, el segundo, en que la demanda contra la resolución que resuelve las excepciones esté admitida y se garantice el pago del valor adeudado.

⁵¹ Sentencia de 12 de noviembre de 2015, exp. 21537, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁵² Sentencia de 12 de agosto de 2014, exp. 20298, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

5.2.4. Una interpretación acorde con las normas en mención permite concluir que si la Administración tiene el deber de levantar las medidas cautelares en los casos mencionados, también le corresponde reintegrar las sumas aplicadas cuando el ejecutado demuestre la ocurrencia de los mismos, en tanto no existe sustento jurídico para que estén a disposición de la entidad ejecutora, habida consideración de que se encuentra en discusión el título ejecutivo que sirve de soporte al proceso de cobro coactivo, o existe una garantía de pago sobre el valor adeudado”.

Comoquiera que se encuentra acreditado que EMGESA promovió acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra el título ejecutivo y que fue admitida el 17 de mayo de 2012 y 5 de noviembre de 2013, respectivamente, a la entidad ejecutora le correspondería reintegrar a la Aseguradora MAPFRE los valores embargados que fueron aplicados.

Sin embargo, no se accederá a la restitución de los dineros embargados, ni al pago de intereses e indexación, pues el demandado no tiene en su poder dineros que deban ser objeto de devolución, toda vez que mediante Resolución 035 de 19 de junio de 2013, el municipio de Caloto ordenó la compensación de las obligaciones existentes entre el demandado y MAPFRE hasta por la suma de \$832.923.525,96⁵³.

Las anteriores razones son suficientes para modificar el numeral 1 de la sentencia apelada para aclarar que la fecha de la Resolución 032 que se declara nula, es de 4 de mayo de 2013. A su vez, para modificar el numeral segundo y, en su lugar, como restablecimiento del derecho declarar la terminación del proceso de cobro coactivo y ordenar el levantamiento de las medidas cautelares.

3. Condena en costas

Con fundamento en el artículo 188 del CPACA, el Tribunal condenó en costas al municipio de Caloto y fijó como agencias en derecho, el 1% del valor de las pretensiones de la demanda. Esta decisión se mantiene por no haber sido apelada por el demandado.

En relación con las costas de segunda instancia, la Sala precisa lo siguiente:

De acuerdo con los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 361 del Código General del Proceso, las sentencias que deciden los procesos de conocimiento de la jurisdicción de lo contencioso administrativo deben resolver sobre la condena en costas, que están integradas por las expensas y gastos en que incurrió la parte durante el proceso y por las agencias en derecho. Esta regla que no se aplica a los procesos en los que se ventile un interés público.

Por su parte, el artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), señala las reglas para la determinación de la condena en costas, así:

⁵³ Folios 241 a 245 c. a. 3

"[...] 5. En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.

"[...] 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación".

Respecto a la condena en costas de que trata el Código General del Proceso, la Corte Constitucional ha señalado lo siguiente⁵⁴:

"La condena en costas no resulta de un obrar temerario o de mala fe, o siquiera culpable de la parte condenada, sino que es resultado de su derrota en el proceso o recurso que haya propuesto, según el artículo 365⁵⁵. Al momento de liquidarlas, conforme al artículo 366⁵⁶, se precisa que tanto las costas como las agencias en derecho corresponden a los costos en los que la parte beneficiaria de la condena incurrió en el proceso, **siempre que exista prueba de su existencia, de su utilidad y de que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley.** De esta manera, las costas no se originan ni tienen el propósito de ser una indemnización de perjuicios causados por el mal proceder de una parte, ni pueden asumirse como una sanción en su contra". Subraya la Sala

En este caso, nos hallamos ante el evento descrito en el numeral 5 del artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), por cuanto prospera parcialmente la demanda. Sin embargo, como lo ha precisado la Sala⁵⁷, estas circunstancias deben analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que **"Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación"**.

Una vez revisado el expediente, se advierte que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas en ninguna de las dos instancias. Por lo tanto, no procede la condena en costas.

En resumen, la Sala modifica el numeral primero de la sentencia apelada, para aclarar que la fecha de la Resolución 032 que se declara nula, es el 4 de mayo de 2013. A su vez, modifica el numeral segundo y, en su lugar, como restablecimiento del derecho declara la terminación del proceso de cobro coactivo y ordena el levantamiento de las medidas cautelares.

En lo demás, confirma la sentencia apelada.

⁵⁴ Cfr. la sentencia C-157/13, M.P. Mauricio González Cuervo, en la que se declaró exequible el párrafo único del artículo 206 de la Ley 1564 de 2012, por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones, bajo el entendido de que tal sanción -por falta de demostración de los perjuicios-, no procede cuando la causa de la misma sea imputable a hechos o motivos ajenos a la voluntad de la parte, ocurridos a pesar de que su obrar haya sido diligente y esmerado.

⁵⁵ Se transcribe el artículo 365 del CGP.

⁵⁶ Se transcribe el artículo 366 del CGP.

⁵⁷ Se reitera el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, exp. 20485, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

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

FALLA

PRIMERO: MODIFICAR los numerales primero y segundo de la sentencia apelada. En su lugar, quedarán así:

"PRIMERO.- DECLARAR la nulidad de la Resolución No. 025 de 16 de abril de 2013, por la cual, el municipio de Caloto resolvió excepciones propuestas en contra del mandamiento de pago contenido en la Resolución No. 010 de 09 de marzo de 2013; y **DECLARAR** la nulidad de la Resolución No. 032 de 4 de mayo de 2013, por la cual se resuelve un recurso de reposición contra la Resolución No. 025 de 2013, en el sentido de confirmarla y ordenar seguir adelante con la ejecución y el remate de los bienes embargados".

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, se ordena la terminación del proceso de cobro coactivo que se adelanta en contra de la demandante y, el levantamiento de las medidas cautelares".

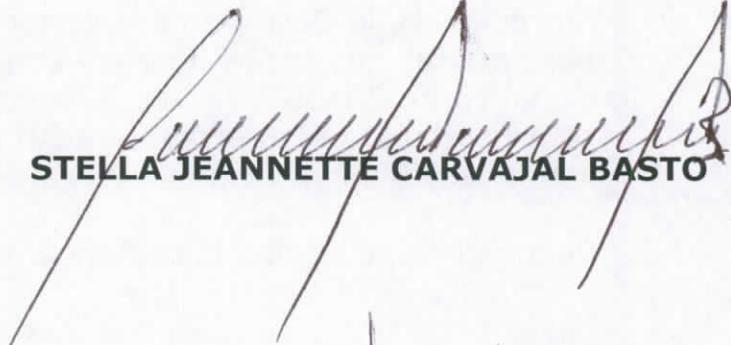
En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada, por las razones expuestas en esta providencia.

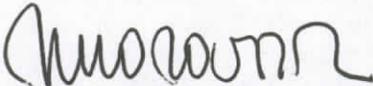
SEGUNDO: NEGAR la condena en costas en esta instancia.

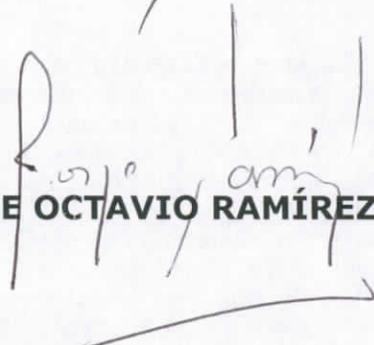
Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

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


MILTON CHAVÉS GARCÍA
Presidente de la Sección


STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO


JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ


JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ