CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Bogotá, D.C., dieciocho (18) de febrero de dos mil dieciséis (2016)

Radicación:	25000232700020080020 3 01
Número interno:	20686
Demandante:	JOSÉ FERNANDO BUSTOS SUÁREZ
Demandado:	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN
Asunto:	Cobro coactivo - Mandamiento de pago - Excepciones

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes, contra la sentencia del 28 de junio de 2013 adicionada el 19 de septiembre del mismo año, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Cuarta Subsección B, que accedió a las pretensiones de la demanda, así:

PRIMERO. RECHAZAR *la objeción al dictamen pericial.*

SEGUNDO. DECLARAR *la nulidad de los actos demandados.*

TERCERO. *En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho,* ***DECLÁRAR PROBADA LA EXCEPCIÓN DE FALTA DE EJECUTORÍA TÍTULO EJECUTIVO*** *en relación con el impuesto de renta de 1995.*

CUARTO: CESAR TODA EJECUCIÓN *en relación con el cobro del impuesto de renta a cargo del demandante por el año 1995.*

QUINTO: ORDENAR *el levantamiento de las medidas cautelares.*

QUINTO. (sic) NEGAR *las demás pretensiones de la demanda.*

SEXTO. *Devuélvanse los antecedentes administrativos a la oficina de origen.*

ANTECEDENTES

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales profirió el 6 de julio de 1999 la liquidación oficial de revisión N° 501-900080 que modificó la declaración de renta del año gravable 1995 presentada por el demandante

Respecto del acto administrativo mencionado, se agotó la vía gubernativa y se acudió a la vía contencioso administrativa, en la cual el Tribunal de Cundinamarca accedió a las súplicas de la demanda anulando la liquidación oficial y el Consejo de Estado revocó dicho fallo mediante sentencia del 9 de diciembre de 2004.[1]

[1] Radicación: 25000-23-27-000-2000-0813-01-13507. C.P.: Héctor J. Romero Díaz.

La sentencia del Consejo de Estado fue recurrida mediante el recurso extraordinario de súplica, admitido el 3 de marzo de 2005 por esa misma Corporación.

El 23 de enero de 2008, la División de Gestión de Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá – DIAN-, expidió el Mandamiento de Pago No. 20080302000027, dentro del proceso de cobro coactivo adelantado contra el demandante por el impuesto sobre la renta del año gravable 1995.

El demandante excepcionó dicho mandamiento, excepciones que fueron desestimadas por la Dian mediante la Resolución No. 20080312000023 del 25 de marzo de 2008 y la Resolución que resolvió recurso No. 20080311000009 del 25 de abril de 2008.

DEMANDA

JOSÉ FERNANDO BUSTOS SUÁREZ, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, establecida en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

1.1 *Que se declare la nulidad del acto administrativo y complejo integrado por en las resoluciones: POR MEDIO DE LA CUAL SE RESUELVEN EXCEPCIONES. NUMERO DE ACTO: 20080312000023 DE FECHA 25/03/2008. CONTRIBUYENTE: JOSÉ FERNANDO BUSTOS SUAREZ. NIT 19'167.465. EXPEDIENTE. 201200130. DIRECCIÓN CRA. 18 12 61 INT 193. ADMINISTRACIÓN PERSONAS NATURALES. DEPENDENCIA COBRANZAS. Y RESOLUCIÓN POR MEDIO DE LA CUAL SE DECIDE EL RECURSO DE REPOSICIÓN NUMERO DE ACTO: 20080311000009 FECHA DEL ACTO 25/04/2008. CONTRIBUYENTE: JOSÉ FERNANDO BUSTOS SUAREZ. NIT. 19'167.465. EXPEDIENTE. 201200130.*

DIRECCIÓN CRA. 18 No. 12 61 INT 193. ADMINISTRACIÓN PERSONAS NATURALES. MUNICIPIO BOGOTÁ. DEPARTAMENTO BOGOTÁ. ACTO IMPUGNADO RESOLUCIÓN No. 2008031200023, proferidos por la DIAN – DIVISIÓN DE COBRANZAS DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE IMPUESTOS DE PERSONAS NATURALES BOGOTÁ D.C., notificado, el último acto administrativo, el diez (10) de Junio de os (sic) mil ocho (2008).

1.2 Consecuente con lo anterior, disponga restablecer los derechos del demandante JOSÉ FERNANDO BUSTOS SUÁREZ.

1.3 Solicito igualmente que declare administrativa y civilmente responsables a LA NACIÓN. DIAN – DIVISIÓN DE PERSONAS NATURALES BOGOTÁ D.C., de los perjuicios que ocasionaron, por virtud de los actos administrativos aquí demandados en nulidad, al señor JOSÉ FERNANDO BUSTOS SUAREZ.

1.4 Consecuente con lo anterior, disponga condenar a LA NACIÓN. DIAN – DIVISIÓN DE COBRANZAS DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE IMPUESTOS DE PERSONAS NATURALES BOGOTÁ D.C., y a favor del señor JOSÉ FERNANDO BUSTOS SUAREZ, al pago de los perjuicios que a continuación relaciono:

14.1 ***Perjuicios Materiales.***

14.1.1 ***Por Daño Emergente***

No	***Concepto***	***Valor***
1	*Valor del cobro coactivo*	*$ 2.500'000.000.00*
2	*Pago de Caución*	*$ 300'000.000.00*
3.	*Pago Honorarios de abogado*	*$ 400'000.000.00*
4.	***Subtotal***	***$ 2.300'000.000.00*** (sic)[2]

14.1.2 **Por Lucro Cesante**

No	***Concepto***	***Valor***

[2] Adviértase error aritmético.

1	*Intereses moratorios del anterior daño emergente*	*$*
2	*Perjuicios por no cobro de caución que garantizó el pago del cobro coactivo respectivo*	*$ 1.500'000.000.00*
3.	*Perjuicios por embargo de propiedades del demandante dentro del ilegal cobro coactivo*	*$ 5.000'000.000.00*
4.	***Subtotal***	***$ 6.500'000.000.00***

14.2 ***Perjuicios Morales Para el Demandante.*** *Reclamo por este concepto, el equivalente en moneda nacional a mil (1.000) salarios mínimos legales mensuales, al precio que establezca la ley al momento de su liquidación y pago, en virtud de que por las violaciones de los derechos fundamentales contra el demandante, en el trámite del procesos coactivo que originó el acto administrativo complejo aquí demandado en nulidad, que afectaron y afectan gravemente los intereses del demandante JOSÉ FERNANDO BUSTOS SUAREZ, quien se ha desacreditado comercialmente, su actividad comercial es nula, el nombre comercial de mi mandante está totalmente quebrantado, porque debido a estas graves omisiones se les violó su derecho fundamental consagrado en los artículos 2, 13, 20, 29, 58, 228, 229, 230 y demás concordantes y pertinentes previstos en la Constitución Política, y por tal motivo todos sus bienes están fuera del comercio, no puede acceder a ningún crédito, su activada comercial quedó totalmente nula, no puede acceder a licitaciones y a cargos públicos, para cumplir con sus obligaciones comerciales, por ello ha perdido credibilidad familiar, personal y social; se causa además por las continuas depresiones y dolores que padece mi mandante por el incumplimiento de sus obligaciones.*

14.3 ***Perjuicios Fisiológicos para el demandante.*** *Reclamo por este concepto la cantidad de mil millones de pesos ($ 1.000'000.000.00) M/CTE., para mi mandante, teniendo en cuenta la vida de relación que por los hechos materia de esta demanda ha perdido, tomando en cuenta que quedó totalmente ilíquidos y no puede darse algunos gustos especiales, como darse y darle vacaciones a su familia, relacionarse con comerciante a realizar sus actividades comerciales, sociales y familiares, no puede disfrutar la vida como lo hacía regularmente.*

14.4 Que el valor de todos los anteriores perjuicios se reajuste dando aplicación a la siguiente formula,

R= Rh. Índice Final

Índice Inicial

En donde el valor presente ® se determina multiplicando el valor Histórico (Rh), que es lo dejado de percibir por el actor, desde la fecha en que fueron ocasionados los perjuicios aquí reclamados, por el guarismo que resulta de dividir el índice Final de Precios al Consumidor, certificado por el Dane (Vigente a la fecha de Ejecutoria de la sentencia que ponga fin a este proceso de nulidad y restableciendo del derecho, por el Índice Inicial (Vigente para la fecha en que debió hacerse el pago según lo disponga la parte motiva de la sentencia respectiva).

14.5 Que en el eventual caso de que su despacho no considere la condena solicitada por el valor de los perjuicios aquí reclamados, que se sirva dar aplicación a la preceptiva del artículo 307 del Código de Procedimiento Civil, con el objeto de determinar el valor y la cuantía de los mismos.

1.5 Que se condene a LA NACIÓN. DIAN – DIVISIÓN DE COBRANZAS DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE IMPUESTOS DE PERSONAS NATURALES BOGOTÁ D.C., al pago a favor del señor JOSÉ FERNANDO BUSTOS SUÁREZ, de las costas procesales y de las agencias en derecho.

Invocó como normas violadas las siguientes: los artículos 2, 13, 20, 29, 58, 90, 228, 229, 230 de la Constitución Política; los artículos 14, 28, 44, 45, 47, 48, 85, 136, 140, 172, 175, 176 y 267 del Código Contencioso Administrativo; los artículos 1494, 1613 a 1615 del Código Civil; los artículos 311, 333 a 339, 678 a 680 del Código de Procedimiento Civil; los artículos 702 a 709 y 710 a 814-2 del Estatuto Tributario; y demás normas concordantes y complementarias.

El concepto de la violación lo desarrolló como sigue:

Transcribió las normas que alegó como violadas y sentencias de las altas Cortes, para concluir que los actos demandados se produjeron por vía de hecho, puesto que la División de Cobranzas de Personas Naturales de la DIAN no tenía la competencia para conocer del cobro coactivo contra el demandante. Lo anterior, puesto que la demandada fundamenta la ejecución del cobro coactivo, en la sentencia proferida por el Consejo de Estado, el 9 de diciembre de 2004, la cual revocó la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca y denegó las súplicas de la demanda, siendo así, la competencia para conocer de la ejecución y cumplimiento de la sentencia en segundo grado corresponde única y exclusivamente al Tribunal mencionado, como juez de primera instancia y por existir una caución prendaria que garantiza el pago de las obligaciones.

Afirmó que no le asistía competencia a la DIAN, adicionalmente por ausencia de ejecutoria del título complejo y compuesto base de la acción ejecutiva coactiva, ya que la Liquidación Oficial de Revisión No. 90004 del 13 de enero de 2005, jamás se podía producir, en atención a los artículos 38 (caducidad), 174 y 175 (obligatoriedad de la sentencia y cosa juzgada) del Código Contencioso Administrativo, respecto de la sentencia mencionada y que no podría ser adicionada o complementada por acto administrativo, como ocurrió en el presente caso.

Advirtió que la liquidación oficial mencionada, no se encuentra ejecutoriada, toda vez que no le ha sido notificada al demandante.

Aseguró que para el caso debe tenerse en cuenta que el título ejecutivo base del cobro coactivo en contra del demandante es un acto complejo o compuesto, que lo integra la sentencia de segundo grado del Consejo de Estado que negó las pretensiones del demandante y que cobró ejecutoria el 13 de enero de 2005 y el acto administrativo Liquidación Oficial de Revisión No. 90004 del 13 de enero de 2005, el cual no ha cobrado ejecutoria a la fecha.

Manifestó que la Administración no puede proferir dos liquidaciones oficiales de revisión, como ocurrió en el caso que nos ocupa. La primera fue demandada ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo y la segunda (liquidación Oficial de Revisión N° 90004 del 13 de enero de 2005) nunca fue notificada al contribuyente.

Consideró que son nulos los actos demandados por falta de competencia, puesto que lo que le correspondía a la DIAN para exigir el pago de la obligación, era proferir la resolución de que trata el artículo 814-2 del Estatuto Tributario (cobro de garantías), para cobrar la caución que respaldaba las obligaciones, so pena de incurrir en un doble cobro por la misma obligación, como ocurrió en el presente caso.

Alegó violación al principio de la doble instancia, puesto que dentro del acto administrativo de mandamiento de pago se señaló que contra el auto de mandamiento ejecutivo no procedía ningún recurso y contra la resolución que decidió las excepciones de mérito solo procedía el recurso de reposición,

negando así en forma abusiva los recurso de apelación que tiene el acto administrativo de mandamiento de pago y el que resuelve las excepciones de mérito.

Señaló que la motivación del acto administrativo demandado resulta falsa y absurda, porque habiéndose prestado caución dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho del cual conoció en primera instancia el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y que versaba sobre la primera liquidación oficial de revisión, respecto del año gravable 1995, la única posibilidad que tenía la Administración era la de cobrar dicha caución a la persona jurídica que la expidió y su garante, pero jamás contra el tomador de la misma. La falsa motivación del acto complejo demandando, también deviene de la no observancia del artículo 175 del Código Contencioso Administrativo, motivo por el cual no era posible modificar el acto administrativo cuya vigencia deviene del fallo de segunda instancia, expedido por el Consejo de Estado. Situación distinta que ocurrió para que en forma ilegal se pudiera ejecutar la sentencia y por ello la demandada produjo en forma ilegal y con falsa motivación la segunda liquidación oficial de revisión (No. 90004 del 13 de enero de 2015) y que fue la base del acto administrativo que se demanda.

Adujo que la DIAN carecía de competencia para determinar que contra el mandamiento de pago no procede recurso alguno y contra la resolución que resuelve excepciones solo procede el recurso de reposición.

Propuso la nulidad por abuso de poder porque la Administración no ejecutó la caución que otorgó el demandante en el proceso contencioso ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, por modificar mediante la segunda Liquidación Oficial de Revisión la sentencia del Consejo de Estado, porque la base del proceso de cobro no son los actos demandados sobre los cuales profirió sentencia el Consejo de Estado, por no reconocer la prosperidad de la excepción de falta de ejecutoria del título y por violación de las normas procedimentales tanto en el trámite como en el fallo de excepciones.

Señaló que el acto administrativo demandado no tiene motivación porque los funcionarios se limitaron a indicar que la base del proceso de cobro era la sentencia del Consejo de Estado pero no dijeron nada sobre la Liquidación Oficial de Revisión N° 90004 del 13 de enero de 2005 acto administrativo que complementa, adiciona o reforma la sentencia.

Manifestó que en el acto demandado se determinó que la sentencia del Consejo de Estado constituye la base del proceso de cobro, pero en la parte considerativa y resolutiva de la misma no se condenó al demandante al pago de alguna obligación, ni se solicitó sentencia complementaria por lo que se configura una falsa motivación.

Concluyó que debido al acto complejo demandado en nulidad, con abuso de poder y falsa motivación, se embargaron y sacaron del comercio todas las propiedades del demandante, situación que generó los perjuicios reclamados

y evidencia el perfecto nexo causal entre los perjuicios y los actos demandados.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La entidad demandada se opuso a las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos:

Señaló la finalidad y las normas que regulan el proceso administrativo de cobro. Indicó que en dicho proceso se produce una sucesión de los actos procesales que lo conforman, y que la resolución que ordena llevar adelante la ejecución resulta indispensable cuando, sin que se satisfaga la deuda o se presenta causal de interrupción o de suspensión de los términos de prescripción de la acción de cobro, se han decretado y tomado medidas cautelares o cuando éstas debieron disponerse por estar identificados bienes en cabeza del deudor, toda vez, que sin las medidas cautelares no procedería el cobro forzado con el producto de los bienes embargados, que es la ejecución propiamente dicha, consistente en el remate de bienes o en la aplicación a la deuda de los dineros embargados.

Precisó que si no se profiere la resolución que ordena llevar adelante la ejecución dentro del proceso administrativo de cobro coactivo solamente tendrá incidencia negativa en la actuación, cuando, sin haberse obtenido la satisfacción del crédito, prescriba la acción de cobro existiendo bienes sobre los cuales se hayan ejercido medidas cautelares o se encuentren

identificados para el efecto, por ser una actuación procesal determinada legamente para la procedibilidad de la ejecución. Lo anterior, sin perjuicio de que su omisión acarree las consecuencias de carácter administrativo previstas para el efecto.

Adujo que según las normas del Estatuto Tributario la resolución que ordena llevar adelante la ejecución se puede proferir desde que procesalmente sea viable hasta el vencimiento de la acción de cobro.

Manifestó que no es cierto que se le haya proferido otra liquidación oficial de revisión por concepto de impuesto sobre la renta del año gravable 1995, y que la misma supuestamente se identifica con el No. 900004 del 13 de enero de 2005, pues tal como se observa y advierte en el Mandamiento de Pago No. 200803020000027 del 23 de enero de 2008, al lado izquierdo del mismo en el cuadro donde se indica el acto administrativo objeto de cobro, se marca "No." y en el mismo se señala 900004, esto significa que la DIAN para el manejo del Sistema Interno de la misma, otorga un número de identificación al fallo de segunda instancia del 9 de diciembre de 2004 del Consejo de Estado que quedó ejecutoriado el 13 de enero de 2005.

Aseguró que no es cierto que exista otra Liquidación Oficial de Revisión por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 1995 y tampoco que la Liquidación Oficial de Revisión No. 501-900080 del 6 de julio de 1999, por el año gravable 1995, se vaya a adicionar al fallo mencionado, pues es claro que dicho fallo es definitivo y que solo se deben cobrar los valores dejados

en firme por este, que para el caso son $591.805.000 por el impuesto determinado, $884.888.000 por sanción y los intereses de mora correspondientes.

Respecto de la caución prestada por el actor en el proceso contencioso administrativo, afirmó que este confunde el destino de la caución judicial con la caución que se presta dentro del proceso de cobro por jurisdicción coactiva. Explicó que la primera, es decir, la que otorgó en desarrollo del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, no tenía como fin cubrir el pago de las obligaciones perseguidas por la Dian, sino que dicha caución es para garantizar el cumplimiento de una obligación derivada de un proceso judicial y su destinación en caso de hacerse efectiva, corresponde a la Rama Judicial. Y la segunda, es procedente para garantizar los títulos ejecutivos que dan origen al proceso de cobro, situación que en este caso nunca se dio.

Sobre la supuesta falta de competencia de la DIAN para modificar los actos administrativos demandados en nulidad y restablecimiento y haber negado el recurso de apelación contra el mandamiento de pago y la resolución que resuelve las excepciones, advirtió que no se modificó la sentencia del Consejo de Estado porque es la decisión definitiva y el proceso de cobro coactivo está regulado en el Estatuto Tributario y el mandamiento de pago es un acto de trámite y no interlocutorio, por lo cual, no procede recurso alguno, tanto así que tampoco es objeto de estudio ante la jurisdicción contenciosa administrativa.

Por otro lado, respecto del supuesto abuso de poder por no reconocer la prosperidad de la excepción de falta de ejecutoriedad del título base del proceso de cobro coactivo donde se produjo el acto administrativo complejo, precisó que en el presente caso, la sentencia definitiva ejecutoriada o con fuerza de ejecución que contenga obligaciones de sumas de dinero a favor del Fisco, constituye el titulo ejecutivo para adelantar el proceso de cobro coactivo.

Aseveró que no es aceptable la excepción de falta de ejecutoriedad del título ejecutivo, por cuanto, el Código Contencioso Administrativo señala que la interposición del recurso extraordinario de súplica no impide la ejecución de la sentencia.

Concluyó que las medidas cautelares tomadas, encuentran su sustento jurídico en el artículo 837 del Estatuto Tributario, que las medidas cautelares proferidas por la DIAN en contra del actor, en ejercicio del derecho consagrado en el artículo 827 ibídem, son previas al Mandamiento de Pago No. 20080302000027 del 23 de enero de 2008.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca acogió parcialmente las pretensiones del demandante bajo los siguientes argumentos:

De las normas que regulan el cobro coactivo, se concluye que: i) Las entidades del orden nacional tienen jurisdicción coactiva para hacer efectivos los créditos exigibles a favor de estas; ii) el artículo 112 de la Ley 6º de 1992 señala cuáles entidades tiene jurisdicción coactiva para hacer efectivos los créditos exigibles a su favor; iii) las obligaciones a favor de dichas entidades que se pueden hacer efectivas a través de la jurisdicción coactiva son aquellas que prestan mérito ejecutivo y están contenidas en los documentos establecidos en el artículo 68 del C.C.A. que es una norma enunciativa tal y como se desprende de su último numeral cuando consagra *"las demás que consten en documentos que provengan del deudor"*; y iv) el procedimiento que debe seguirse para surtir el cobro coactivo es el consagrado en el E.T.

El procedimiento administrativo de cobro coactivo se encuentra en los artículos 823 y siguientes ibídem, y desde allí se confiere la competencia a la Administración para cobrar directamente, y por sí misma, los impuestos y demás sumas relacionadas con estos, a cargo de los contribuyentes. Conforme a esa competencia puede adelantar ejecuciones para el cobro coactivo de los tributos adeudados que consten en títulos ejecutivos debidamente ejecutoriados.

La parte actora sostiene que la ejecución de la sentencia del 9 de diciembre de 2004, correspondía adelantarse ante el Tribunal de Cundinamarca, lo cual es errado, toda vez que la DIAN se encuentra constitucional y legalmente facultada para adelantar el procedimiento de cobro coactivo en contra de sus deudores, con la finalidad de cobrar los títulos ejecutivos que consten en

actos administrativos debidamente ejecutoriados, que en el caso bajo examen lo constituye la Liquidación Oficial de Revisión No. 501.900080 del 6 de julio de 1999.

Respecto de la caución prestada por el demandante para adelantar el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho radicado con el No. 25000-23-27-000-2000-0813-00, no constituye una forma de enervar la obligación, y no obsta para que una vez ejecutoriado el acto de liquidación oficial, la entidad de fiscalización ejecute su potestad de cobro coactiva, con base en ella.

De acuerdo con los artículos 831 y 834 ibídem, el mandamiento de pago es un acto de trámite y no admite control jurisdiccional y contra la resolución que decide las excepciones, solo procede el recurso de reposición.

Ahora bien, respecto de la excepción de falta de ejecutoria del título ejecutivo e indebida modificación de los actos administrativos que constituyen título ejecutivo, se observa que el mandamiento de pago no relaciona de forma específica el título ejecutivo que sirve de base para la ejecución coactiva.

La parte demandada ha sustentado dicha falencia, argumentando que nunca fue expedido un nuevo acto administrativo modificando la liquidación oficial que sirvió como título ejecutivo, y la respectiva sentencia del Consejo de Estado que declaró su nulidad, y que en el presente caso, el título ejecutivo

corresponde a la sentencia proferida en segunda instancia por el Consejo de Estado.

Se tiene, que en el presente caso, el mandamiento de pago que aquí se examina, no refiere al cobro de la obligación tributara originada en la Liquidación Oficial de Revisión No. 501.900080 del 6 de julio de 1999, como debió haberse expresado, pues es el acto que concretamente pretende su cobro.

La falta de identificación y precisión del título ejecutivo del que se pretende su cobro afecta la legalidad de la actuación, por cuanto cercena los derechos de defensa del contribuyente en la medida que se le impide conocer a ciencia cierta la obligación por la que lo ejecutan, como lo ha reconocido el Consejo de Estado.[3]

Entonces, no es válida ni acertada la excusa de la DIAN en el presente caso cuando afirmó que el número 900004, correspondía a un código interno de la sentencia proferida por el Consejo de Estado el 4 de diciembre de 2004.

Nótese como la misma Administración, del auto que ordenó las pruebas, no se opuso a la orden de allegar al proceso la mencionada Resolución No. 900004 del 13 de enero de 2005, y además por medio del Oficio No. 132235-

[3] Sentencias del 27 de septiembre de 2007. Radicado: 25000-23-27-000-2003-02068-01 (16060). C.P.: Juan Ángel Hincapié y del 9 de febrero de 2012. Radicado: 25000-23-27-000-2008-00159-01 (18047). C.P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

402-0561 del 21 de mayo de 2010, dijo que *"Así mismo le informo que verificando nuestro archivo a la fecha, no se ha recibido la Liquidación Oficial de Revisión No. 90004 del 13/01//2005."*, lo que demuestra que la misma Administración incurría en el error de no identificar el título ejecutivo de forma precisa y concreta.

Conforme a lo anterior, el mandamiento de pago incurrió en la indebida determinación del título ejecutivo base de cobro coactivo, y bajo esta circunstancia, se hace necesario decretar la nulidad de la resolución que resolvió las excepciones propuestas y al que resolvió el recurso de reposición respectivamente, y consecuencialmente declarar probada la excepción de falta de ejecutoria de título ejecutivo, y por ende ordenar el cese de toda ejecución en contra de la parte actora.

Por otra parte, respecto de las costas, no está probado dentro del proceso, la conducta temeraria de la parte vencida, por lo tanto no se le condena en costas.

Así mismo, en cuanto a la indemnización de perjuicios, no son procedentes, atendiendo a la naturaleza de la acción contenciosa que se tramitó, y por cuanto el cobro de impuestos en una función de la Administración. Y si en gracia de discusión se estableciera la procedencia de tales perjuicios, no se encuentra probada la responsabilidad de la Administración, con la producción de daño alguno.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandada, inconforme con la decisión de primera instancia, fundamentó así el recurso de apelación:

Dentro del proceso administrativo de cobro coactivo, el título que ha sido exhibido al demandante y da sustento del cobro coactivo de las obligaciones generadas por el impuesto de renta del año gravable 1995, ha sido el ratificado en el fallo de segunda instancia dentro del proceso 25000232700020000081301, proferido por el Consejo de Estado el 9 de diciembre de 2004 y notificado por edicto el 14 de diciembre de 2004, que confirmó el contenido de la liquidación oficial de revisión No. 501-900080 del 6 de julio de 1999, contra el contribuyente JOSÉ FERNANDO BUSTOS SUÁREZ, por lo que no existe una violación al debido proceso y al derecho de defensa, pues el demandante, siempre ha conocido el título ejecutivo objeto del procesos de cobro coactivo.

No existe la Liquidación Oficial de Revisión No. 900004 del 13 de enero de 2005, que determine obligación alguna por el impuesto de renta de 1995. El No. 900004 corresponde al código del fallo del tribunal para su inclusión en la cuenta corriente del contribuyente. La fecha 13 de enero de 2005, es la fecha de ejecutoria del fallo de segunda instancia, que determina también la ejecutoria de la actuación administrativa confirmada y que da sustento del cobro coactivo.

No es cierto que la Liquidación Oficial de Revisión No. 501-900080 del 6 de julio de 1999, respecto del impuesto de renta del contribuyente del año gravable 1995, se vaya a adicionar al fallo de segunda instancia proferido por el Consejo de Estado, pues es claro que el fallo mencionado es definitivo y, por tanto, solo se deben cobrar los valores dejados en firme por la justicia contenciosa administrativa.

Si se comparan la obligación ejecutada con la determinada en la Liquidación Oficial de Revisión No. 501-900080 del 6 de julio de 1999, se puede observar que el impuesto, el periodo gravable y las sumas objeto de cobro son las mismas, y que estas no fueron modificadas por el fallo jurisdiccional, sino que fueron confirmadas.

La identificación del No. 900004, no da lugar a equívocos frente a la obligación que se persigue, es clara la existencia y ejecutoria del título ejecutivo que sustentó el proceso de cobro. Darle prevalencia a un formalismo en el mandamiento de pago, permitiría que los contribuyentes incumplan sus obligaciones frente a su deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado. Se resalta que por el simple hecho de pertenecer a la comunidad las personas están obligadas a contribuir al bien general, mediante el cumplimiento de obligaciones tributarias.

El **demandante** apeló el fallo de primera instancia, respecto de los perjuicios y la condena en costas, bajo los siguientes argumentos:

Si falta el título ejecutivo, la ejecutoria del acto administrativo que lo constituye y se ejerce la acción ejecutiva de cobro coactivo, por más competencia que tenga el funcionario correspondiente, el Estado y la persona jurídica estatal o administrativa ocasionan perjuicios materiales, por acción de las autoridades públicas, toda vez que al no existir legitimidad para dicho cobro coactivo, los perjuicios materiales se ocasionan cuando por virtud de esa acción ilegal, ilícita o nula de las autoridades competentes, se decretan, como en este caso, medidas cautelares como fueron el embargo y secuestro preventivo, de un vehículo y de un bien inmueble, al igual que el recaudo de dineros que por razón de esa ejecución se hayan obtenido por parte de la demandada.

Además de los perjuicios materiales (daño emergente y lucro cesante), se ocasionan perjuicios morales a las personas naturales, los cuales están debidamente establecidos en la jurisprudencia del Consejo de Estado.

El fallo de primera instancia no dio estricta aplicación a los preceptos legales y constitucionales, ni menos aún a los antecedentes jurisprudenciales que regulan los perjuicios morales y fisiológicos.

En lo referente a la condena del restablecimiento del derecho consistente en que “se declare probada la excepción de falta de ejecutoria del título ejecutivo, en relación con el impuesto de rentas del año 1995”, se señala que esta declaración no constituye la reparación del daño, porque además del restablecimiento de los derecho vulnerados, se debe reparar el daño

ocasionado con el acto administrativo declarado nulo, y ese daño consiste en la condena al pago de los perjuicios materiales, morales y fisiológicos que se ocasionaron con tal actuación, de acuerdo con los artículos 90 de la Constitución Política y 1613 y 1614 del Código Civil.

Ya que no prosperó la objeción al dictamen pericial sobre los perjuicios reclamados, deberá condenarse a la demandada al pago a favor del demandante de los perjuicios materiales, morales y fisiológicos que se han ocasionado. En caso contrario, la condena deberá efectuarse en abstracto, de acuerdo con los artículos 307 del Código de Procedimiento Civil y 172 del Código Contencioso Administrativo.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante no se pronunció en esta etapa del proceso.

La demandada reiteró los argumentos expuestos con ocasión de la contestación de la demanda y de la apelación de la sentencia de primera instancia.

El **Ministerio Público** no se pronunció en esta etapa del proceso.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuestiones previas

El recurso extraordinario de súplica interpuesto por el demandante contra la sentencia del Consejo de Estado del 9 de diciembre de 2004,[4] fue declarado infundado por la Sala Especial de Decisión No. 12 del Consejo de Estado, el 7 de abril de 2015, así:

> ***Primero.- DECLÁRASE INFUNDADO*** *el recurso extraordinario de súplica interpuesto por JOSÉ FERNANDO BUSTOS Suárez contra la sentencia de 9 de diciembre de 2004, proferida por la Sección Cuarta de esta Corporación, mediante la cual revocó la sentencia de 24 de julio de 2002, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y, en su lugar, se negaron las pretensiones de la demanda.*
>
> ***Segundo.- CONDÉNASE*** *en costas a la parte recurrente, tal como lo preveía el artículo 194 del C.C.A. modificado por el artículo 57 de la Ley 446 de 1998.*
>
> *En firme esta providencia, devuélvase el expediente a la Sección Cuarta de esta Corporación.*

De lo anterior se observa que la sentencia mencionada no fue revocada.

Por otra parte, este despacho recibió memorial[5] de la señora Eufemia Puentes de Bustos en su calidad de cónyuge sobreviviente, quien fue reconocida en el Auto del 9 de diciembre de 2011, proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca como sucesora procesal.[6] Por tanto, la Sala se atiene a lo allí decidido.

---

[4] Radicación: 25000-23-27-000-2000-0813-01-13507. C.P.: Héctor J. Romero Díaz.
[5] Folios 640 a 647
[6] Folio 513 y 514.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por las partes, corresponde establecer si son nulas la Resolución No. 20080312000023 del 25 de marzo de 2008, por medio de la cual se resuelven excepciones y la Resolución No. 20080311000009 del 25 de abril de 2008, que resolvió el recuso de reposición contra la anterior. Lo anterior, atendiendo a si el mandamiento de pago No. 20080302000027 del 23 de enero de 2008, cumplió con los requerimientos legales para su expedición, dentro del proceso de cobro coactivo contra el demandante, por el impuesto de renta del año gravable 1995.

Igualmente se deberá establecer la procedencia de los perjuicios alegados por el actor.

Cobro coactivo – mandamiento de pago

El cobro coactivo es un procedimiento administrativo con fundamento constitucional en el artículo 189 numeral 20 de la Carta Política, que prevé que le corresponde al Presidente de la República velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos de acuerdo con las leyes.

En materia tributaria, el procedimiento para el cobro coactivo está regulado en el Título VIII del Libro Quinto del Estatuto Tributario (artículos 823 a 843-

2), y es el artículo 823 del mencionado,[7] el que confiere la potestad a la DIAN para adelantar dicho procedimiento.

Para llevar a cabo el cobro coactivo se producirá el mandamiento de pago en cumplimiento del artículo 826 ibídem, que dispone lo siguiente:

> *Artículo 826. Mandamiento de pago. El funcionario competente para exigir el cobro coactivo, producirá el mandamiento de pago ordenando la cancelación de las obligaciones pendientes más los intereses respectivos. Este mandamiento se notificará personalmente al deudor, previa citación para que comparezca en un término de diez (10) días. Si vencido el término no comparece, el mandamiento ejecutivo se notificará por correo. En la misma forma se notificará el mandamiento ejecutivo a los herederos del deudor y a los deudores solidarios.*
>
> *Cuando la notificación del mandamiento ejecutivo se haga por correo, deberá informarse de ello por cualquier medio de comunicación del lugar. La omisión de esta formalidad, no invalida la notificación efectuada.*
>
> *PAR. - El mandamiento de pago podrá referirse a más de un título ejecutivo del mismo deudor.*

El mismo ordenamiento enumera los títulos que prestan mérito ejecutivo, así:

> *Artículo 828. Títulos ejecutivos. Prestan mérito ejecutivo:*

---

[7] *Artículo 823. Procedimiento administrativo coactivo. Para el cobro coactivo de las deudas fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, de competencia de la Dirección General de Impuestos Nacionales (Hoy UAE Dirección de Impuestos y aduanas nacionales), deberá seguirse el procedimiento administrativo coactivo que se establece en los artículos siguientes.*

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). *Negrillas fuera de texto.*

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.

Y las excepciones que caben contra el mandamiento de pago, están contenidas en el artículo 831 ibídem:

Artículo 831. Excepciones. 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.

PAR. Contra el mandamiento de pago que vincule los deudores solidarios procederán además, las siguientes excepciones:

1. La calidad de deudor solidario.
2. La indebida tasación del monto de la deuda.

En el caso concreto, se encuentran probados los siguientes hechos:

- Respecto del impuesto de renta del año gravable 1995, liquidado por el demandante en su declaración privada, la Administración de Impuestos profirió liquidación oficial de revisión N° 501-900080 de julio 6 de 1999, que fue demandada ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, después de agotar la vía gubernativa.

- La sentencia del 24 de julio de 2002, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, accedió a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos de determinación oficial del impuesto de renta del año gravable 1995. Dicha sentencia fue apelada por la parte demandante.

- El Consejo de Estado, mediante sentencia del 9 de diciembre de 2004,[8] revocó la sentencia de primera instancia mencionada, y negó las súplicas de la demanda. Dicha sentencia quedó ejecutoriada el 13 de enero de 2005.

- El 23 de enero de 2008, la División de Gestión de Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá DIAN expidió al demandante el mandamiento de pago No. 20080302000027. Contra dicho mandamiento se propusieron excepciones que fueron negadas a través de la Resoluciones que son objeto de esta demanda.

De las normas transcritas y los hechos expuestos se concluye que el título que presta mérito ejecutivo para realizar el cobro coactivo y el consecuente mandamiento de pago es ***la sentencia del Consejo de Estado del 9 de diciembre de 2004, debidamente ejecutoriada el 13 de enero de 2005***, puesto que es el título que contiene la obligación clara, expresa y exigible. Lo anterior, debió quedar plasmado sin equivocó en el mandamiento de pago, so pena de no cumplirse los requisitos ordenandos por la Ley para tal efecto.

Se transcriben los apartes pertinentes del mandamiento de pago en cuestión, así:

---

[88] Radicación: 25000-23-27-000-2000-0813-01-13507. C.P.: Héctor J. Romero Díaz.

"CONSIDERANDO

1º Que el deudor de la referencia, debe a la Nación – Unidad Administrativa Especial – Dirección de Impuestos y Adunas Nacionales, las obligaciones tributarias, aduaneras o cambiarias de acuerdo con los documentos que se indican a continuación, más los intereses, sanciones y actualizaciones, que se causen hasta el momento de su pago, conforme los artículos 634, 635 y 867-1 del Estatuto Tributario:

Nº	Tipo de documento	Fecha	Concepto	Año	Período	Impuesto ($)	Sanción ($)
900004	FA	13/01/2005	RENTA	1995	1	591.805.000	762.489.000
					Total ($)	1.354.294.000	

2º Que las obligaciones son claras (sic) expresas y exigibles, y prestan mérito ejecutivo al tenor del artículo 828 del Estatuto Tributario, por lo cual debe ordenarse su pago conforme lo establece el artículo 826 ibídem.

Por lo anteriormente expuesto, este Despacho,

DISPONE

Librar orden de pago a favor de la Nación – Unidad Administrativa Especial – Dirección de Impuestos y Adunas Nacionales y a cargo de BUSTOS SUAREZ JOSE FERNANDO identificado con el Nit 19167465 por la cuantía de UN MIL TRESCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO MILLONES DOSCIENTOS NOVENTA Y CUATRO MIL PESOS ($1.354.294.000), por los conceptos y períodos señalados en la parte motiva, más los intereses y actualizaciones que se causen desde cuando se hizo exigible cada obligación y hasta cuando se cancele, más las costas del presente proceso.

(…)"

De la anterior transcripción, se observa claramente que el mandamiento de pago identificó la obligación clara, expresa y exigible, contenida en el título ejecutivo, como es la sentencia del Consejo de Estado del 9 de diciembre de 2004,[9] ejecutoriada el 13 de enero de 2005, la cual negó las súplicas de la demanda y revocó la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. En esas circunstancias y de acuerdo con la mencionada sentencia, las obligaciones respecto del impuesto de renta de 1995 del demandante consignadas en los actos demandados eran exigibles en atención al artículo 828 del Estatuto Tributario. Las obligaciones a las que se hace referencia, son las consignadas en la Liquidación Oficial de Revisión 501-900080 del 6 de julio de 1999, confirmada por la Resolución 900012 de diciembre de 1999, que determinaron un impuesto a cargo de $593.029.000 y sanciones por $762.489.000.[10]

El contribuyente conocía perfectamente de la obligación a ejecutar por la Administración, ya que fue notificado debidamente de la sentencia del Consejo de Estado del 9 de diciembre de 2004, que, una vez ejecutoriada (13 de enero de 2005), adquirió la calidad de título ejecutivo.

Igualmente, se advierte que, para el demandante era claro que el título ejecutivo era la sentencia del Consejo de Estado, tanto así que, las excepciones propuestas al mandamiento de pago No. 20080302000027 de 23 de enero de 2008 fueron la falta de ejecutoria del título ejecutivo en

[9] Folios 300 a 311.
[10] Folio 393 y 394.

concordancia con la excepción de interposición de demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo. Lo anterior, puesto que el demandante había interpuesto un recurso de súplica el 7 de febrero de 2005, contra la sentencia del 9 de diciembre de 2004 y consideró que con dicho recurso no podía estar debidamente ejecutoriada la sentencia del Consejo de Estado.

Se desprende lo anterior de los mismos actos acusados (no obra en el expediente el escrito de excepciones propuestas por el demandante). Se transcribe lo pertinente, que no ha sido controvertido por la parte actora:

> En segundo lugar, como se desprende de su escrito, la excepción propuesta al Mandamiento de Pago en mención de conformidad con el artículo 831 ibídem, es el numeral 3, que indica la falta de ejecutoria del título en concordancia con el numeral 5 del mismo ordenamiento jurídico, que establece la interposición de demanda de restablecimiento del derecho ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.[11]
>
> (…)
>
> Para el caso sub-judice, **no es aceptable la excepción propuesta de falta de ejecutoria del título ejecutivo,** por cuanto el Código Contenciosos Administrativo nos indica que con la interposición del recurso extraordinario de súplica, no impide la ejecución de la sentencia (…).[12]
>
> (…) la interposición de este recurso, **no impide la ejecución de la sentencia** (…).[13]
>
> (…)

[11] Folio 250.
[12] Folio 255.
[13] Folio 265.

> Solicita el recurrente dar prioridad a las normas consagradas en el estatuto tributario, especialmente el artículo 831 numeral 5 y el levantamiento de las medidas cautelares de conformidad con el artículo 837 parágrafo, manifestando que nunca solicito (sic) la excepción de falta de ejecutoria del título ejecutivo sino que se le diera ejecución al artículo 837 del Estatuto Tributario como consecuencia de haber interpuesto el recurso de súplica y este haber sido aceptado por el honorable Consejo de Estado por que (sic) de lo contario la entidad estaría violando la ley."[14]

Se concluye de lo anterior que, no hay duda del conocimiento que tenía el demandante del título ejecutivo y, por consiguiente, de sus obligaciones, y no puede pretender, con ocasión de la demanda, desconocer dicho título, aduciendo que lo consignado en el mandamiento de pago cuestionado es una nueva liquidación oficial.

Así mismo, esta Sala precisa que las pretensiones del actor al proponer las excepciones e interponer el recurso de súplica no podían prosperar. En primera instancia, porque el título estaba debidamente ejecutoriado, constituido por la sentencia del Consejo de Estado de 9 de diciembre de 2004 y, en segunda, porque el recurso de súplica se rechazó por improcedente.

Por lo anterior, esta Sala difiere del fallo del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que consideró que la falta de identificación y precisión del título ejecutivo afecta la legalidad de la actuación y no permite que el contribuyente ejerza su derecho de defensa al no conocer a ciencia cierta la obligación por la que lo ejecutan. Lo dicho no obedece a la realidad de este

[14] Folio 264.

caso, puesto que, como ya quedó demostrado, el contribuyente sí conocía el título ejecutivo que dio origen al cobro coactivo y, por consiguiente las obligaciones debidas.

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca acogió en su decisión la sentencia del Consejo de Estado del 9 de febrero de 2012,[15] la cual se refirió a precedentes diferentes a los del caso en estudio, ya que se trató de una indebida identificación del título ejecutivo por parte de la Administración, puesto que era la sentencia del Consejo de Estado la que constituía dicho título y obligaciones la que debió identificar en el mandamiento de pago y no la del Tribunal.

Perjuicios y condena en costas

Considera el demandante que, al no existir legitimidad para el cobro coactivo, los perjuicios materiales se ocasionan, cuando por virtud de esa acción ilegal de las autoridades competentes, se decretan medidas cautelares. Alega también que, el *a aquo,* al declarar el acto demandado nulo, debió ordenar resarcir el daño ocasionado, lo que sería la condena al pago de los perjuicios materiales, morales y fisiológicos pedidos.

Al respecto, y como ya se ha mencionado, la Administración tiene plena competencia para iniciar los procedimientos de cobro coactivo para hacer

[15] Sentencia del 9 de febrero de 2012. Radicación número: 25000-23-27-000-2008-00159-01(18047). C.P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

exigible el pago de las deudas soportadas en títulos ejecutivos. Tal competencia se deriva del artículo 823 del Estatuto Tributario, así:

> *Artículo 823. Procedimiento administrativo coactivo. Para el cobro coactivo de las deudas fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, de competencia de la Dirección General de Impuestos Nacionales (Hoy UAE Dirección de Impuestos y aduanas nacionales), deberá seguirse el procedimiento administrativo coactivo que se establece en los artículos siguientes.*

Y con esta facultad, podía decretar medidas preventivas, antes o simultáneamente con el mandamiento de pago, de acuerdo con el artículo 837 del Estatuto Tributario, que dispone lo siguiente:

> Art. 837. Medidas preventivas. Previa o simultáneamente con el mandamiento de pago, el funcionario podrá decretar el embargo y secuestro preventivo de los bienes del deudor que se hayan establecido como de su propiedad.
>
> Para este efecto, los funcionarios competentes podrán identificar los bienes del deudor por medio de las informaciones tributarias, o de las informaciones suministradas por entidades públicas o privadas, que estarán obligadas en todos los casos a dar pronta y cumplida respuesta a la Administración, so pena de ser sancionadas al tenor del artículo 651 literal a).
>
> PAR. Cuando se hubieren decretado medidas cautelares y el deudor demuestre que se ha admitido demanda contra el título ejecutivo y que esta se encuentra pendiente de fallo ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo se ordenará levantarlas.
>
> Las medidas cautelares también podrán levantarse cuando admitida la demanda ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo contra las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución, se presta garantía bancaria o de compañía de seguros, por el valor adeudado.

Atendiendo a que la Administración no incurrió en ilegalidad alguna en sus actuaciones, este despacho no halla responsabilidad de la Administración respecto de los daños materiales y morales alegados por el demandante.

Ahora bien, teniendo en cuenta que prospera el cargo propuesto por la entidad demandada, le corresponde a esta Sala analizar los argumentos propuestos en la demanda que no fueron apelados por el actor, debido a que le fue favorable la pretensión de nulidad en primera instancia.

Caución, doble instancia, falta y falsa motivación.

Respecto del argumento planteado en la demanda sobre la caución prestada en el proceso que originó el título ejecutivo para el cobro coactivo, sobre el cual el demandante considera que el competente para conocer de la ejecución y cumplimento de la sentencia del Consejo de Estado del 9 de febrero de 2012, es exclusivamente el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en aras de la caución prendaria que se prestó para la admisión de la demanda frente a esa Corporación, la Sala expresa lo siguiente.

La caución a la que se refiere el demandante, es aquella que traía el Código Contencioso Administrativo, en su artículo 140, así:

> *Si se trata de demanda de impuestos, tasas, contribuciones o multas que se exijan o de créditos definitivamente liquidados a favor del tesoro público (...)bastará que se otorgue caución a satisfacción del ponente para*

> *garantizar el pago con los recargos a que haya lugar en cuanto fuere desfavorable lo resuelto.*

Esta caución buscaba impedir que los ciudadanos acudieran de manera injustificada a la administración de justicia para evadir el cumplimento de obligaciones tributarias.[16]

Dicha caución no impide que la Administración Tributaria persiga al deudor mediante un cobro coactivo, en cumplimiento de un título ejecutivo y con los medios que le otorga el Estatuto Tributario, los cuales ya han sido expuestos anteriormente, pues como lo ha expresado esta Corporación, "tal garantía no reemplaza al deudor", así:

> *(…) tal garantía no remplaza al deudor, a quien en primer término se le debe perseguir para el pago. Es decir, que de no lograrse la satisfacción de la obligación a cargo del deudor, la DIAN podría hacer efectiva la garantía judicial, si se cumplen los requisitos para ello[17].*

No prospera el cargo, puesto que, la caución a la que se refería el artículo 140 del Código Contencioso Administrativo no le quita la facultad de cobro que tiene la Administración Tributaria para perseguir a los deudores de impuestos. Entonces no es cierto como lo afirma el demandante que el Tribunal de primera instancia era el competente para conocer de la ejecución de la sentencia que constituyó el título ejecutivo.

---

[16] Sentencia del 4 de junio de 2009. Radicación número: 25000-23-27-000-2004-00691-01(16216). C.P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.
[17] Ibidem

Respecto del cargo de falta de ejecutoria del título ejecutivo que plantea el demandante, refiriéndose a que la Liquidación Oficial de Revisión No. 90004 del 13 de enero de 2005 no le fue notificada, la Sala observa que dicha acto nunca existió y, por tanto, no podía ser notificado. A lo que se refiere el demandante es al número con la que fue identificada la sentencia de segunda instancia que constituyó el título ejecutivo, el cual fue incluido en el mandamiento de pago No. 20080302000027 del 23 de enero de 2008, y la fecha de "13 de enero de 2005" corresponde a la fecha de ejecutoria de dicha sentencia.

El demandante alegó que se le violó el principio de la doble instancia, ya que dentro del mandamiento de pago No. 20080302000027 del 23 de enero de 2008 se señaló que "contra el auto de mandamiento ejecutivo no procedía ningún recurso y contra la resolución que decidió las excepciones de mérito solo procedía el recurso de reposición".

La Sala advierte que en el mandamiento de pago se enuncian las normas del Estatuto Tributario que regulan el proceso de cobro coactivo, y que la Administración se limitó a seguir dichas normas, entre las que se incluyen los artículos 833-1 y 834 del mencionado, que disponen lo siguiente:

> *Artículo 833-1.* Recursos en el procedimiento administrativo de cobro. *Las actuaciones administrativas realizadas en el procedimiento administrativo de cobro, son de trámite* ***y contra ellas no procede recurso alguno, excepto los que en forma expresa se señalen en este procedimiento para las actuaciones definitivas****. Resaltado fuera de texto.*

> Artículo 834. Recurso contra la resolución que decide las excepciones. En la resolución que rechace las excepciones propuestas, se ordenará adelantar la ejecución y remate de los bienes embargados y secuestrados. **Contra dicha resolución procede únicamente el recurso de reposición** ante el Jefe de la División de Cobranzas, dentro del mes siguiente a su notificación, quien tendrá para resolver un mes, contado a partir de su interposición en debida forma. Resaltado fuera de texto.

Por lo anterior, no es cierto que se haya negado en forma abusiva el recurso de apelación como alega el demandante, pues, de conformidad con el ordenamiento jurídico, este recurso no procede contra la resolución que decide las excepciones, razón por la cual no prospera el cargo.

Aduce el demandante la falta de motivación del acto demandado por cuanto, si bien este acto indica que la base del proceso de cobro es la sentencia del Consejo de Estado, omitió referirse a la "Liquidación Oficial de Revisión No. 90004 del 13 de enero de 2005", acto administrativo que complementa, adiciona o reforma la sentencia.

La sentencia a la que se refiere el demandante, que constituyó el título ejecutivo dentro del proceso de cobro, no fue adicionada ni reformada, toda vez que, como se explicó anteriormente, no se ha expedido una segunda liquidación oficial de revisión por el impuesto de renta del año gravable 1995 del demandante; entonces, no es de recibo el argumento de falta de motivación que se sustenta en un acto que no se produjo.

Por todo lo anterior, la Sala revoca la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca del 28 de junio de 2013 con su respectiva adición del 19 de septiembre de 2013. En su lugar, niega las pretensiones de la demanda.

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

FALLA

REVÓCASE la sentencia del 28 de junio de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por JOSÉ FERNANDO BUSTOS SUÁREZ contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. En su lugar,

DENIÉGANSE las súplicas de la demanda.

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

Se deja constancia de que la anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA **HUGO FERNANDO BASTIDAS**

BÁRCENAS

Presidente

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ