



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

Consejera Ponente (E): MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá D.C., seis (6) de julio de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 250002327000201100083 01 y
250002327000201100144 01 Acumulados (20824)
Demandante: LAURA ALEJANDRA Y CIA LTDA
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES - DIAN
Asunto: EXCEPCIONES COBRO COACTIVO

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 18 de octubre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, cuya parte resolutive dispuso:



<<PRIMERO. INHIBASE de pronunciarse respecto de las pretensiones de anulación de los Mandamientos de Pago Nos. 000069 y 000079 (sic) del 25 de junio de 2010 y respecto de la solicitud de inaplicabilidad de las Resoluciones Nos. 122 de 2003 y 022 de 2006, por las razones aquí expuestas.

SEGUNDO. DECLÁRASE improbada la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda propuesta por la apoderada de la demandada, por lo explicado en la motiva.

TERCERO. Se niegan las pretensiones de la demanda. (...)>>.

ANTECEDENTES

Por solicitud del contribuyente, la Administración expidió la Resolución 058 del 2 de abril de 2002¹, que concedió la facilidad de pago consistente en el pago, a treinta y seis (36) cuotas, de los valores adeudados por cuenta de las declaraciones de renta y retención de diferentes periodos, junto con los intereses moratorios respectivos.

Por cuenta de las solicitudes elevadas por el contribuyente, la facilidad de pago fue objeto de las siguientes modificaciones:

¹ Folios 92 a 97 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.



- La Resolución 0108 del 27 de septiembre de 2002² permitió que la actora se acogiera a la tasa vigente y le concedió un plazo de 33 meses para el pago de la deuda y de los intereses moratorios.
- La Resolución 0122 del 28 de octubre de 2003³ modificó la Resolución 108 del 2002 y confirió un plazo de 36 meses para el pago de la deuda y de los intereses moratorios.
- La Resolución 022 del 7 de septiembre de 2006⁴, modificó la <<FACILIDAD DE PAGO No. 0122 de octubre 28 de 2003>> y le concedió al contribuyente un plazo de 9 cuotas <<variables de acuerdo a (sic) propuesta del contribuyente (...)>> para el pago de las obligaciones a cargo.

Mediante la Resolución 000004 del 23 de febrero de 2009⁵, el Director Seccional de Impuestos de Bogotá declaró sin vigencia el plazo concedido por la Resolución 058 de abril 2 de 2002, modificado por las resoluciones aludidas, por el incumplimiento en el pago de las cuotas insolutas, y ordenó iniciar el procedimiento de cobro coactivo.

La División de Cobranzas de la Dirección Seccional aludida, emitió los Mandamientos de Pago 900069⁶ y 900071 del 25 de junio de 2010⁷, contra

² Folios 100 a 105 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

³ Folios 111 a 119 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

⁴ Folios 228 a 234 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

⁵ Folios 235 a 240 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

⁶ Folios 32 y 33 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

⁷ Folios 23 a 26 del cuaderno 4 del expediente 2011-00144.



los que la actora propuso excepciones que fueron resueltas desfavorablemente por las Resoluciones 00057 del 3 de septiembre de 2010⁸ y 00075 del 28 de octubre de ese año⁹.

Contra las resoluciones señaladas el contribuyente interpuso el recurso de reposición, resuelto desfavorablemente por las Resoluciones 00032 del 4 de noviembre de 2010¹⁰ y 00081 del 20 de diciembre de 2010¹¹.

LA DEMANDA

La demandante, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, solicitó las siguientes declaraciones:

- **Proceso 250002327000201100083 01**¹²

<<PRETENSIONES

PRETENSIONES PRINCIPALES

Primero.- Que se decrete la nulidad del acto administrativo demandado, compuesto por las Resoluciones:

1.- Mandamiento de Pago No. 900069 de junio 25 de 2010;

⁸ Folios 37 a 43 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

⁹ Folios 49 a 54 del cuaderno 4 del expediente 2011-00144.

¹⁰ Folios 45 a 51 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

¹¹ Folios 62 a 70 del cuaderno 4 del expediente 2011-00144.

¹² Folios 2 a 28 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

2.- Resolución que falla excepciones al Mandamiento de Pago No. 000057 de septiembre 3 de 2010:

3.- Resolución 00032 de noviembre 4 de 2010, por medio de la cual se decide el recurso de reposición contra la Resolución que resolvió excepciones.

Segundo.- Se inaplique la Resolución No. 022 de 2006, conforme a los fundamentos señalados en la demanda.

Tercero.- Se inaplique la Resolución No. 122 de 2003, conforme a los fundamentos señalados en la Demanda.

Cuarto.- A título de restablecimiento del derecho se decrete la improcedencia del cobro de intereses de mora al Contribuyente LAURA ALEJANDRA Y CIA LTDA, conforme a los fundamentos señalados en esta demanda y lo probado en el proceso.

Quinto.- A título de restablecimiento del derecho se decrete la prescripción de las siguientes obligaciones:

No de acto	Tipo Dcto	Fecha	Concepto	Año/Periodo	Impuesto	Sanción
1344601050783	LP	16/02/2000	Retención	2000-1	12.092.000	
724502002249	LP	17/03/2000	Retención	2000-2	11.768.000	
724502002339	LP	14/04/2000	Retención	2000-3	15.751.000	
5	LP	01/03/2004	Retención	2000-4	14.406.000	4.322.000
111202053843	LP	16/06/2000	Retención	2000-5	12.936.000	
724502002726	LP	17/074/2000	Retención	2000-6	21.697.000	
724602001727	LP	17/08/2000	Retención	2000-7	19.930.000	
1902201050702	LP	15/09/2000	Retención	2000-8	15.534.000	
201502051686	LP	17/10/2000	Retención	2000-9	15.691.000	
201501051701	LP	17/11/2000	Retención	2000-10	15.112.000	
1344601051405	LP	15/12/2000	Retención	2000-11	16.110.000	
201503052459	LP	17/01/2001	Retención	2000-12	51.278.000	
201503052504	LP	13/02/2001	Retención	2001-1	11.112.000	
3600902001636	LP	15/03/2001	Retención	2001-2	16.600.000	
201503052689	LP	16/04/2001	Retención	2001-3	18.140.000	
201502052700	LP	16/05/2001	Retención	2001-4	18.284.000	
201503052854	LP	14/06/2001	Retención	2001-5	20.548.000	
3600902001759	LP	16/07/2001	Retención	2001-6	17.554.000	
2015020527875	LP	16/08/2001	Retención	2001-7	16.516.000	
201501052749	LP	13/09/2001	Retención	2001-8	14.928.000	
201503053124	LP	16/10/2001	Retención	2001-9	16.495.000	
201503053229	LP	15/11/2001	Retención	2001-10	15.383.000	
1344601052865	LP	13/12/2001	Retención	2001-11	16.793.000	

201502053108	LP	16/01/2002	Retención	2001-12	47.008.000	
201503053366	LP	11/02/2002	Retención	2002-1	9.925.000	
201502053145	LP	11/03/2002	Retención	2002-2	14.362.000	

Sexto.- A título de restablecimiento del derecho se decreta que las siguientes obligaciones ya se pagaron, como consecuencia de la reimputación adecuada de las sumas pagadas por LAURA ALEJANDRA Y CIA LTDA, imputadas inicialmente por la DIAN como intereses:

No de acto	Tipo Dcto	Fecha	Concepto	Año/Periodo	Impuesto	Sanción
704509000060	LP	09/11/2005	Retención	2005-10	6.686.000	
704529000142	LP	09/12/2005	Retención	2005-11	5.706.000	
704529000199	LP	10/01/2006	Retención	2005-12	5.836.000	
700600000032541	LP	10/09/2007	Sanción Independiente	2007	9.115.000	
704509000297	LP	08/02/2006	Retención	2006-1	6.093.000	
704526002769	LP	13/03/2006	Retención	2006-2	5.468.000	
704530000049	LP	17/04/2006	Retención	2006-3	5.199.000	
704530000140	LP	08/05/2006	Retención	2006-4	5.975.000	
704530000231	LP	12/06/2006	Retención	2006-5	3.135.000	
7045310002014	LP	10/07/2006	Retención	2006-6	3.024.000	
5066604000618	LP	08/08/2006	Retención	2006-7	3.732.000	

SUBSIDIARIAS. En caso de no aceptarse las pretensiones quinta y sexta principal, a título subsidiario solicito:

PRIMERA SUBSIDIARIA: A título de restablecimiento reimputar el valor total pagado a título de intereses por LAURA ALEJANDRA Y CIA LTDA, según el valor que se pruebe dentro del proceso, a capital, para cada una de las obligaciones que son materia de cobro coactivo, teniendo en consideración fecha (sic) en que entraron esos recursos a título de intereses a la DIAN, de conformidad con el artículo 804 del E.T., y fecha (sic) de causación de la obligación tributaria adeudada.

SEGUNDA SUBSIDIARIA: Decrétese totalmente pagado (sic) la suma de: (sic)

GENERICAS

PRIMERA.- Que se solicite la totalidad de cuadernos (sic) en que está dividido el proceso de cobro coactivo a la Administración Regional de Impuestos de Bogotá.

SEGUNDA.- Que se me reconozca personería para actuar.

TERCERA.- Se abstenga de decretar caución, como quiera que la disputa en contienda (sic) es sobre obligaciones prescritas>>.

- **Proceso 250002327000201100144 01**¹³

<<PRETENSIONES

PRETENSIONES PRINCIPALES

Primero.- Que se decrete la nulidad del acto administrativo demandado, compuesto por las Resoluciones:

1.- Mandamiento de Pago No. 900071 de junio 25 de 2010;

2.- Resolución que falla excepciones al Mandamiento de Pago No. 000076 (sic) de octubre 28 de 2010

3.- Resolución 00080 (81) de diciembre 20 de 2010, por medio de la cual se decide el recurso de reposición contra la Resolución que resolvió excepciones, notificada por edicto fijado el día 5 de enero de 2011 y desfijado el día 19 de enero de 2011.

Segundo.- Se inaplique la Resolución No. 022 de 2006, conforme a los fundamentos señalados en la demanda.

Tercero.- Se inaplique la Resolución No. 122 de 2003, conforme a los fundamentos señalados en la Demanda.

¹³ Folios 2 a 21 del cuaderno 4 del expediente 2011-00144.

Cuarto.- A título de restablecimiento del derecho se decrete la improcedencia del cobro de intereses de mora a mi representado (sic), conforme a los fundamentos señalados en esta demanda y lo probado en el proceso.

Quinto.- A título de restablecimiento del derecho se decrete la prescripción de las siguientes obligaciones:

No de acto	Tipo Dcto	Fecha	Concepto	Año/Periodo	Impuesto	Sanción
1344601050783	LP	16/02/2000	Retención	2000-1	12.092.000	
724502002249	LP	17/03/2000	Retención	2000-2	11.768.000	
724502002339	LP	14/04/2000	Retención	2000-3	15.751.000	
5	LP	01/03/2004	Retención	2000-4	14.406.000	4.322.000
111202053843	LP	16/06/2000	Retención	2000-5	12.936.000	
724502002726	LP	17/074/2000	Retención	2000-6	21.697.000	
724602001727	LP	17/08/2000	Retención	2000-7	19.930.000	
1902201050702	LP	15/09/2000	Retención	2000-8	15.534.000	
201502051686	LP	17/10/2000	Retención	2000-9	15.691.000	
201501051701	LP	17/11/2000	Retención	2000-10	15.112.000	
1344601051405	LP	15/12/2000	Retención	2000-11	16.110.000	
201503052459	LP	17/01/2001	Retención	2000-12	51.278.000	
201503052504	LP	13/02/2001	Retención	2001-1	11.112.000	
3600902001636	LP	15/03/2001	Retención	2001-2	16.600.000	
201503052689	LP	16/04/2001	Retención	2001-3	18.140.000	
201502052700	LP	16/05/2001	Retención	2001-4	18.284.000	
201503052854	LP	14/06/2001	Retención	2001-5	20.548.000	
3600902001759	LP	16/07/2001	Retención	2001-6	17.554.000	
2015020527875	LP	16/08/2001	Retención	2001-7	16.516.000	
201501052749	LP	13/09/2001	Retención	2001-8	14.928.000	
201503053124	LP	16/10/2001	Retención	2001-9	16.495.000	
201503053229	LP	15/11/2001	Retención	2001-10	15.383.000	
1344601052865	LP	13/12/2001	Retención	2001-11	16.793.000	
201502053108	LP	16/01/2002	Retención	2001-12	47.008.000	
201503053366	LP	11/02/2002	Retención	2002-1	9.925.000	
201502053145	LP	11/03/2002	Retención	2002-2	14.362.000	

Sexto.- A título de restablecimiento del derecho se decrete que las siguientes obligaciones ya se pagaron, como consecuencia de la reimputación adecuada de las sumas pagadas por LAURA ALEJANDRA Y CIA LTDA, imputadas inicialmente por la DIAN como intereses y que cobijan al deudor solidario:

No de acto	Tipo Dcto	Fecha	Concepto	Año/Periodo	Impuesto	Sanción
704509000060	LP	09/11/2005	Retención	2005-10	6.686.000	
704529000142	LP	09/12/2005	Retención	2005-11	5.706.000	
704529000199	LP	10/01/2006	Retención	2005-12	5.836.000	

70060000032541	LP	10/09/2007	Sanción Independiente	2007	9.115.000	
704509000297	LP	08/02/2006	Retención	2006-1	6.093.000	
704526002769	LP	13/03/2006	Retención	2006-2	5.468.000	
704530000049	LP	17/04/2006	Retención	2006-3	5.199.000	
704530000140	LP	08/05/2006	Retención	2006-4	5.975.000	
704530000231	LP	12/06/2006	Retención	2006-5	3.135.000	
7045310002014	LP	10/07/2006	Retención	2006-6	3.024.000	
5066604000618	LP	08/08/2006	Retención	2006-7	3.732.000	

SUBSIDIARIAS. En caso de no aceptarse las pretensiones quinta y sexta principal, a título subsidiario solicito:

PRIMERA SUBSIDIARIA: A título de restablecimiento reimputar el valor total pagado a título de intereses por LAURA ALEJANDRA Y CIA LTDA, según el valor que se pruebe dentro del proceso, a capital adeudado y que se cobra en el Acto Administrativo Demandado, para cada una de las obligaciones que son materia de cobro coactivo, teniendo en consideración fecha (sic) en que entraron estos recursos a título de intereses a la DIAN, de conformidad con el artículo 804 del E.T., y fecha (sic) de causación de la obligación tributaria adeudada.

GENERICAS

PRIMERA.- Que se solicite la totalidad de cuadernos (sic) en que está dividido el proceso de cobro coactivo a la Administración Regional de Impuestos de Bogotá.

SEGUNDA.- Que se me reconozca personería para actuar.

TERCERA.- Se abstenga de decretar caución, como quiera que la disputa en contienda (sic) es sobre obligaciones prescritas.

CUARTA.- solicito la acumulación del presente proceso al de LAURA ALEJANDRA Y CIA LTDA, proceso No. 2011-0083, que cursa ante ese (sic) Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Cuarta y que versa sobre los mismos hechos, a los cuales fue vinculada mi Representada como deudor solidario>>.



Invocó la violación de los artículos 4°, 29, 48, 49, 95-9 y 122 de la Constitución Política; 12 de la Ley 153 de 1887; 240 del Código de Régimen Político y Municipal; 814, 817, 818 y 634 del Estatuto Tributario; 7° de la Ley 1066 de 2006; 2536 del Código Civil y la circular DIAN 00069 del 11 de agosto de 2006.

Concepto de la violación

En el concepto de la violación de las demandas acumuladas mediante providencia del 17 de mayo de 2013 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca¹⁴, fueron expuestos los argumentos, comunes a los dos procesos, que se indican a continuación:

Manifestó que las obligaciones objeto del procedimiento de cobro coactivo están prescritas porque las Resoluciones 0122 de 2003 y 022 de 2006, que modificaron el acuerdo de pago suscrito por la actora (Resolución 058 de 2002), violaron el artículo 7° de la Ley 1066 de 2006 que exige que la sociedad debe estar al día con las obligaciones causadas con posterioridad al 31 de diciembre de 2004.

Indicó que la Resolución 022 de 2006 transgredió el artículo 814 del Estatuto Tributario, porque concedió plazos para el pago de las obligaciones adeudadas que superan cinco años contados desde la expedición de la facilidad inicial de pago.

¹⁴ Folios 509 a 514 del cuaderno principal 2.



Dijo que las Resoluciones 122 de 2003 y 022 de 2006 son inviables por el incumplimiento de las cuotas pactadas por parte de la sociedad, y que en ese caso lo procedente era que la DIAN declarara sin vigencia el plazo concedido e hiciera efectiva la garantía hasta la concurrencia del saldo insoluto.

Propuso la excepción de ilegalidad sobre las Resoluciones 122 de 2003 y 022 de 2006 y pidió inaplicarlas por violar las disposiciones en que se fundaron.

Expuso que el término de prescripción se interrumpe con el otorgamiento de la facilidad de pago y, que si el contribuyente incumple las cuotas acordadas se debe seguir el procedimiento establecido en el artículo 814-3 del Estatuto Tributario; que el plazo referido no es indefinido y no puede ir <<desde 2005 hasta 2009>>, cuando se declaró sin efecto una facilidad que no tenía efectos.

Aseguró que se debe castigar la inactividad de la DIAN, que omitió ejercer el cobro de las obligaciones incumplidas por la sociedad y otorgó facilidades de pago contrarias a la ley.

Señaló que en aplicación de las sentencias C-231 de 2003 y C-257 de 1998, las obligaciones discutidas ya se pagaron, porque los dineros ingresaron a las arcas de la Administración, a título de intereses, y que ésta no puede reclamar que los recursos de la seguridad social se destinen al pago de



intereses de mora improcedentes, por lo que los rubros aplicados a ese concepto se deben devolver o aplicar al pago eficiente de los impuestos.

Explicó que no pudo pagar la retención en la fuente adeudada porque la seguridad social permitió que el sistema le pagara tarde a la sociedad; que la rotación de cartera fue evidente y que la clínica no tenía los recursos para pagar las acreencias sobre los conceptos objeto de retención. Agregó que la actora causó la retención cuando nació la obligación de pagar las respectivas facturas, que no fueron pagadas sino hasta el momento en que el flujo de caja lo permitió.

Calificó de paradójico que mientras el Estado, por conducto del Sistema de Seguridad Social, no le reconoció los intereses de mora por el no pago oportuno de sus servicios, la DIAN los exija a pesar de provenir de la misma fuente.

Rechazó que la DIAN manifestara que el pago de los recursos de la seguridad social es imprevisible y, que por ello, la sociedad debió adoptar las medidas para pagar la retención, porque fue el mismo Estado el que incumplió sus obligaciones y porque la Clínica no obtuvo beneficio alguno derivado de la retención.

Adujo que la Administración no se vio perjudicada y que, por el contrario, abusó del sistema de causación para reclamarle a la sociedad que asumiera una responsabilidad no prevista en la ley, pues se trata de obligaciones en



las que el impuesto no se causó porque no fueron pagadas, a lo cual se suma que nadie está obligado a lo imposible.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda con los argumentos comunes a los procesos acumulados que se resumen a continuación¹⁵:

Propuso la excepción de inepta demanda porque no se expusieron los fundamentos de derecho de las pretensiones ni el concepto de la violación. Indicó que a pesar de que la demanda se dirigió contra los mandamientos de pago y los actos que decidieron desfavorablemente las excepciones propuestas, la actora no se refirió a esos actos sino a la facilidad de pago que fue declarada incumplida, sobre la que la actora no interpuso los recursos pertinentes en la vía gubernativa o ante la jurisdicción y que debe ser discutida en otras instancias.

Afirmó que frente a la inaplicación invocada de las Resoluciones 122 de 2003 y 022 de 2006 no es viable adelantar el estudio de legalidad, porque contra estas el contribuyente no inició las acciones correspondientes, y además se

¹⁵ Folios 81 a 91 del cuaderno 4 del proceso 2011-00144 y 411 a 423 del cuaderno principal 2.



presumen legales porque no fueron anuladas o suspendidas por la Jurisdicción, por lo se debe proferir un fallo inhibitorio. Que a lo anterior se suma la falta de claridad sobre los actos administrativos demandados, pues en las pretensiones de la demanda se indican los relativos al procedimiento de cobro coactivo y en las motivaciones se pide la nulidad de otros.

Explicó que no es cierto que las deudas que son objeto de cobro están prescritas, porque se trata de obligaciones claras, expresas y exigibles que desde al año 2002 existen por cuenta del acuerdo de pago otorgado mediante la Resolución 058 de ese año, que interrumpió el término de prescripción y que fue modificado en dos oportunidades por solicitud del contribuyente: la primera mediante la Resolución 0108 del 27 de septiembre de 2002, que otorgó un nuevo plazo y la segunda por la Resolución 0122 del 28 de octubre de 2003, que fue modificada por la número 00022 del 7 de diciembre de 2006.

Relató que en el año 2009, cuando se expidió la Resolución 000004 del 23 de febrero de 2009 que dejó sin efecto la facilidad de pago, se empezó a contabilizar el término de prescripción de cinco años; que no obstante, en el año 2010 con la expedición del mandamiento de pago, se interrumpió la prescripción de la acción de cobro.

Señaló que la modificación de la facilidad de pago, que se concretó con la Resolución 00022 de 2006, fue solicitada por la actora para acceder al beneficio establecido en el artículo 7º de la Ley 1066 de 2006 y se otorgó por cuenta de la difícil situación económica que atravesaba.



Precisó que las sumas adeudadas por el contribuyente no provienen del peculio de la sociedad que actuó como recaudadora, porque esos dineros le pertenecen al Estado y no al contribuyente que fungió como intermediario; que lo que hizo la actora fue utilizar dinero públicos para cumplir con otras obligaciones que tenía.

Expuso que las sociedades que llevan la contabilidad por el sistema de causación, cuando expidan factura o documento equivalente deben registrar el impuesto causado y la retención en la fuente para consignarla al Estado.

Reprodujo el artículo 634 del Estatuto Tributario y advirtió que los intereses moratorios se causan cuando no se pagan oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca se inhibió de conocer las pretensiones de nulidad de los mandamientos de pago demandados y la solicitud de inaplicabilidad de las Resoluciones 122 de 2003 y 022 de 2006¹⁶.

Advirtió que se declaraba inhibida de conocer las pretensiones de nulidad de los mandamientos de pago demandados porque en los términos del artículo 835 del Estatuto Tributario no son objeto de discusión, e indicó que se inhibía

¹⁶ Folios 545 a 586 del cuaderno principal 2



de conocer sobre la inaplicabilidad de las Resoluciones 122 de 2003 y 022 de 2006 porque en el procedimiento de cobro sólo son demandables los actos que resuelven excepciones.

Frente a la excepción de inepta demanda consideró que el libelo cumple las formalidades previstas en el artículo 137 del Código Contencioso Administrativo, porque los cargos de nulidad de los actos administrativos demandados que resolvieron desfavorablemente las excepciones formuladas contra el mandamiento de pago están debidamente sustentados.

Planteó los problemas jurídicos a resolver, así: i) *<<Cuál es el acto administrativo que constituye el título ejecutivo que dio lugar a la expedición de los Mandamientos de Pago>>*; ii) *<<Es dable en esta instancia procesal cuestionar aspectos previos a la constitución del título ejecutivo>>*; iii) *<<Ha ocurrido en el presente caso el fenómeno de la prescripción de la acción de cobro respecto de las sumas adeudadas por la Sociedad Laura Alejandra y CIA y el deudor solidario Luis Fernando Palacios Estrada>>*

Explicó que el proceso de jurisdicción coactiva, que inicia con la expedición del mandamiento de pago, permite a la Administración hacer efectivo un título que contiene una obligación clara, expresa y exigible, entre los que se encuentran los actos administrativos debidamente ejecutoriados que fijan sumas líquidas a favor del fisco nacional.

Relató que el artículo 817 del Estatuto Tributario establece que la acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribe en cinco años contados desde la



ejecutoria del respectivo acto administrativo y que el artículo 818 *ejusdem* señala los eventos en que dicho plazo se interrumpe, entre los que se encuentra el otorgamiento de una facilidad de pago, en cuyo caso el término de prescripción de la acción de cobro empieza a correr, nuevamente, desde la ejecutoria del acto que declara el incumplimiento de la facilidad.

Precisó que el acto que concede un plazo para el pago de la obligación tributaria y el acto administrativo que declara sin vigencia el plazo otorgado, ante el eventual incumplimiento al pago de la obligación, constituye el título de ejecución.

Dijo que las facilidades de pago están autorizadas por el artículo 814 del Estatuto Tributario y que los actos administrativos que concedieron plazos al contribuyente para el pago de las obligaciones fiscales a cargo son de carácter particular y concreto; que la normativa fiscal no restringe el otorgamiento de plazos a una sola oportunidad, pues establece la interrupción de la prescripción de la acción de cobro y prevé la necesidad de expedir el acto que declara el incumplimiento cuando se falta al compromiso.

Aseguró que por solicitud del deudor, cada modificación del acuerdo de pago renueva el plazo prescriptivo de la acción de pago, por lo que el otorgamiento de varios plazos para la cancelación de los impuestos adeudados no involucra ninguna ilegalidad. Agregó que si la actora consideraba ilegal que la Administración le concediera facilidades de pago, debió demandar los actos de modificación en su oportunidad y no en el proceso que se adelanta; que además, las facilidades referidas favorecieron al contribuyente en la



medida en que le permitieron ponerse al día en el pago sus obligaciones y siempre estuvo de acuerdo con los plazos conferidos.

Sobre la aplicación de las sentencias de la Corte Constitucional invocadas por la actora para que fuera exonerada del pago de los intereses, manifestó que la solicitud elevada en el procedimiento administrativo fue resuelta negativamente por la Administración, sin que la sociedad discutiera esa decisión en su oportunidad y que mediante escrito del 20 de mayo de 2004 el contribuyente desistió de dicha solicitud.

En cuanto a la prescripción de la acción de cobro, argumentó que el título ejecutivo se constituye por los actos administrativos que concedieron plazos para el pago de las obligaciones y por el que los declaró sin vigencia, por lo que, en los términos del artículo 817 del Estatuto Tributario, a partir de la ejecutoria de dicho acto se empieza a contar el término de prescripción de 5 años, lo que en el *sub-lite* ocurrió en el año 2009 y, por ello, la expedición de los mandamientos de pago es oportuna.

RECURSO DE APELACIÓN

El demandante apeló la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca¹⁷.

¹⁷ Folios 593 a 609 del cuaderno principal.



Manifestó que el fallo apelado concretó indebidamente los problemas jurídicos a resolver y que el único viable se relacionaba con la prescripción de la acción de cobro.

Señaló que se debe determinar la prosperidad de las excepciones de pago y prescripción de la acción de cobro formuladas, para lo cual se debe resolver: i) si la Administración podía otorgar facilidades de pago contrarias a la ley; ii) si la sociedad, por cuenta de su precaria situación económica, es responsable de la violación a la ley por parte de la Administración; iii) si se pueden inaplicar facilidades de pago contrarias a derecho o es necesario demandarlas previamente; iii) cuál es el efecto de la no resolución de una solicitud de compensación y, iv) si el retiro del recurso de reposición y en subsidio apelación contra el acto que negó ilegalmente la aplicación de las sentencias C-231 de 2003 y C-257 de 1998 le impide al agente retenedor discutir la ausencia de tipicidad de su conducta y <<la aplicación del artículo 634 del E.T., incluso a la luz del principio de lesividad reconocido legalmente con motivo de la Ley 1607 de 2012>>.

Dijo que ante el incumplimiento de la facilidad de pago otorgada mediante la Resolución 058 de 2002, no se debe interrumpir la prescripción por la expedición de las resoluciones que la prorrogaron, porque la normativa fiscal prevé que sólo se pueden conceder facilidades por un término de 5 años y que la otorgada en el año 2006 violó la ley al superar dicho plazo. Agregó, que las facilidades conferidas están sujetas a una condición resolutoria, según la cual, si se incumple con el pago de las cuotas termina la facilidad.



Explicó que el término <<podrá dejar sin efecto>> a que se refiere el artículo 814-3 del Estatuto Tributario, respecto de las facilidades de pago incumplidas, no es potestativo y debe entenderse como <<deberá>> dejarlas sin efecto, pues lo contrario viola la doctrina de la DIAN y el texto mismo de las facilidades. Que por ello, la prescripción <<acaecida con motivo de la facilidad finalizó una vez incumplida la misma facilidad>>.

Narró que la facilidad de pago se otorgó por un periodo de 36 meses que vencía en mayo de 2005 y que desde esa fecha se debe contar el término de prescripción de 5 años, que venció en mayo de 2010; que por ello, al momento de expedición de los mandamientos de pago de junio de 2010 había operado la prescripción.

Dijo que la resolución que decretó el incumplimiento de la facilidad concedida no produjo efecto alguno para revivir el término de prescripción, porque el plazo conferido por la facilidad inicial había fenecido, y que lo contrario significaría una doble interrupción de la prescripción: una cuando se otorga la facilidad de pago y la otra desde la fecha de vencimiento de la misma, hasta que la Administración a bien tenga declararla sin efecto.

Propuso la excepción de ilegalidad y pidió inaplicar las resoluciones que modificaron la facilidad de pago, porque las facilidades de pago y las prórrogas de las mismas no tienen recursos y las resoluciones que modificaron la facilidad inicial son ilegales, porque, ante el incumplimiento en el pago de las cuotas, no podían conceder plazos adicionales.



En lo que respecta a la excepción de pago, expuso que el fallo de primera instancia no hizo alusión a la aplicación de las sentencias C-231 de 2003 y C-257 de 1998 y que el retiro del recurso de reposición y en subsidio apelación contra la decisión de no aplicar las sentencias de la Corte Constitucional referidas no le impide discutir la aplicación de la sanción.

Se refirió a la solicitud de compensación presentada en octubre de 2009 por la suma de \$587.254.000, relacionada con los intereses pagados en cumplimiento de la facilidad de pago, que al no haber sido respondida por parte de la Administración había sido favorable a los intereses de la sociedad, lo que deriva en la procedencia de la compensación de los valores pagados por concepto de intereses, frente a lo adeudado que no quedó cobijado por la prescripción.

Destacó que la sociedad no se enriqueció con el no pago de las retenciones en la fuente y que tuvo que desviar recursos públicos de la salud para atender el pago de una sanción moratoria improcedente.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La sociedad demandante reiteró los argumentos de la demanda y del recurso de apelación y destacó que las retenciones se declararon por cuenta



del sistema de causación; que si bien esas retenciones fueron causadas, no fueron cobradas, por lo que nunca se apropió de ellas¹⁸.

La **DIAN** reiteró lo dicho en la contestación de la demanda¹⁹.

El Ministerio Público no intervino en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, corresponde a la Sala decidir si son nulas las Resoluciones 00057 del 3 de septiembre de 2010 y 00075 del 25 de octubre de 2010 que, en su orden, resolvieron las excepciones propuestas contra los mandamientos de pago 900069 y 900071 del 25 de junio de 2010, y de sus confirmatorias, las Resoluciones 00032 del 4 de noviembre de 2010 y 00081 del 20 de diciembre de 2010.

Para ello, debe establecer si son procedentes las excepciones de prescripción y de pago formuladas por la actora, contra los Mandamientos de Pago 900069 del 25 de junio de 2010 y 900071 del 25 de junio de ese año.

Asunto previo

Para efectos de delimitar el problema jurídico planteado, que como se dijo consiste en determinar la procedencia de las excepciones de prescripción y

¹⁸ Folios 622 a 629 del cuaderno principal 2.

¹⁹ Folios 619 a 621 del cuaderno principal 2.

pago contra los mandamientos de pago referidos, la Sala hace las siguientes precisiones:

Mandamientos de pago

En las pretensiones de las demandas, la actora pidió declarar la nulidad de los mandamientos de pago señalados.

El mandamiento de pago es el acto administrativo de trámite que da origen al procedimiento administrativo de cobro, cuyo contenido se concreta en la orden de ejecución de una obligación clara, expresa y exigible, que no crea, modifica o extingue una situación jurídica particular y, que por disposición del artículo 835 del Estatuto Tributario²⁰, no es pasible de control por parte de la jurisdicción. Lo anterior, por cuanto en el procedimiento administrativo de cobro se discuten las excepciones que, por disposición del artículo 831 del Estatuto Tributario²¹, tienden a enervar el título ejecutivo, lo que excluye los aspectos de fondo que debieron ser tratados en su oportunidad.

Por ello, como lo dijo el Tribunal en su oportunidad, la Sala se inhibirá de conocer las pretensiones de nulidad de los mandamientos de pago referidos.

²⁰ <<Art. 835.- Intervención del contencioso administrativo. Dentro del proceso de cobro administrativo coactivo, sólo serán demandables ante la Jurisdicción Contencioso - Administrativa las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución; la admisión de la demanda no suspende el proceso de cobro, pero el remate no se realizará hasta que exista pronunciamiento definitivo de dicha jurisdicción>>.

²¹ <<Art. 831.- Excepciones. Contra el mandamiento de pago procederán las siguientes excepciones: 1.- El pago efectivo. 2.- La existencia de un acuerdo de pago. 3.- La 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>>.



Excepción de pago - solicitud de compensación

En el recurso de apelación la actora alegó que la Administración no respondió la solicitud de compensación de los intereses pagados en cumplimiento de la facilidad de pago presentada el 9 octubre del año 2009, que se entiende favorable a los intereses de la sociedad respecto de los valores que son objeto de cobro.

Al revisar los antecedentes administrativos del proceso, entre los que se encuentran las excepciones presentadas contra los mandamientos de pago y los recursos de reposición presentados contra los actos administrativos demandados que las resolvieron desfavorablemente, la Sala advierte que el argumento señalado no fue invocado en el procedimiento adelantado ante la Administración ni en la demanda.

Por ello, la Sala considera que la compensación planteada es un argumento que sólo fue planteado en el recurso de apelación, y que por tanto no se puede decidir en esta etapa procesal.

Prescripción de la acción de cobro

El artículo 828 del Estatuto Tributario²² señala que entre los documentos que prestan mérito ejecutivo están las liquidaciones privadas incorporadas a las

²² <<Art. 828. Títulos ejecutivos. Prestan mérito ejecutivo:

declaraciones tributarias, las liquidaciones oficiales ejecutoriadas y los actos administrativos ejecutoriados que fijen sumas líquidas de dinero a favor de la Administración y las sentencias.

Por disposición del artículo 817 del Estatuto Tributario²³, el término de prescripción de la acción de cobro de los títulos ejecutivos señalados, es de cinco años contados desde el momento en que las obligaciones se hicieron exigibles, esto es, desde: la fecha de vencimiento del término para declarar, la fecha de presentación de la declaración para el caso de las declaraciones extemporáneas, la fecha de presentación de la declaración de corrección respecto de los mayores valores y la fecha de ejecutoria del acto administrativo de determinación del tributo.

No obstante, el artículo 818 *ibídem* prevé que el término señalado se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago, el otorgamiento de

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

2. Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas.

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

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

5. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales. (Hoy UAE Dirección de Impuestos y aduanas nacionales).

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

Para el cobro de los intereses será suficiente la liquidación que de ellos haya efectuado el funcionario competente>>.

²³ <<Art. 817. Término de prescripción de la acción de cobro. La acción de cobro de las obligaciones fiscales, prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de:

1. La fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el Gobierno Nacional, para las declaraciones presentadas oportunamente.

2. La fecha de presentación de la declaración, en el caso de las presentadas en forma extemporánea.

3. La fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores.

4. La fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación o discusión.

La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los Administradores de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales respectivos, o de los servidores públicos de la respectiva administración en quien estos deleguen dicha facultad y será decretada de oficio o a petición de parte.>>



facilidades de pago, la admisión de la solicitud de concordato y la declaratoria oficial de liquidación forzosa. Y empieza a correr de nuevo <<...desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago, desde la terminación del concordato o desde la terminación de la liquidación forzosa>>.

En el caso de las facilidades de pago, el artículo 814 *ejusdem*²⁴ establece que la Administración puede concederlas hasta por un término de cinco años para el pago de obligaciones fiscales por concepto de impuestos, retenciones en la fuente, intereses y sanciones, siempre que el deudor o un tercero a su nombre constituya las garantías que respalden las obligaciones insolutas exigidas por la norma.

Por su parte, el artículo 814-3 del mismo estatuto facultó a la Administración para que deje <<...sin efecto la facilidad para el pago, declarando sin vigencia el plazo concedido, ordenando hacer efectiva la garantía hasta la concurrencia del saldo de la deuda garantizada, la práctica del embargo, secuestro y remate de bienes o la terminación de los contratos si fuere el caso>>, cuando el obligado incumpla el pago de las cuotas acordadas, para lo que deberá expedir una resolución, susceptible del recurso de reposición.

²⁴ <<Art. 814. Facilidades para el pago. El Subdirector de Cobranzas y los Administradores de Impuestos Nacionales, podrán mediante resolución conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de los impuestos de timbre, de renta y complementarios, sobre las ventas y la retención en la fuente, o de cualquier otro impuesto administrado por la Dirección General de Impuestos Nacionales, así como para la cancelación de los intereses y demás sanciones a que haya lugar, siempre que el deudor o un tercero a su nombre, constituya fideicomiso de garantía, ofrezca bienes para su embargo y secuestro, garantías personales, reales, bancarias o de compañías de seguros, o cualquiera otra garantía que respalde suficientemente la deuda a satisfacción de la Administración>>.

En lo que respecta al momento en que se reanuda el conteo de los cinco años previsto para el ejercicio de la acción de cobro de los títulos ejecutivos sometidos al otorgamiento de facilidades de pago, por cuenta del incumplimiento del deudor, la Sección precisó que²⁵, <<...cuando se ha declarado incumplida una facilidad de pago, el plazo de prescripción de la acción de cobro se cuenta a partir de la ejecutoria del acto administrativo que declara incumplida la facilidad de pago²⁶>>.

Caso bajo estudio

En el proceso están demostrados los siguientes hechos:

- Por cuenta de la solicitud del contribuyente del 4 de marzo de 2002²⁷, la Administración concedió la facilidad de pago, mediante la Resolución 058 del 2 de abril de 2002, respecto de las siguientes obligaciones:

Renta	1995, 1997, 1998, 1999 y 2000.
Retenciones	1997 – 2 a 12 1998 – 1 a 12 1999 – 1 a 12 2000 – 1, 2, 3, 5, 6, 7, 8, 9, 20, 11 y 12 2001 – 1 a 12 2002 - 1
Valor total de la facilidad	\$2.325.993.840

²⁵ Sentencia 19500 del 2 de julio de 2015, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

²⁶ Lo anterior, en reiteración de lo dicho por la Sala en la sentencia 15783 del 22 de febrero de 2007, C.P. Héctor J. Romero, al indicar: <<Sin embargo, si la facilidad de pago se declara sin efectos por la Administración y, por ende, el plazo concedido para cancelar las obligaciones fiscales pierde vigencia, el término de prescripción, que fue interrumpido, debe contarse de nuevo, a partir de la notificación de la resolución que dejó sin efectos el acuerdo de pago>>.

²⁷ Referenciada en el numeral segundo de los considerandos de la Resolución 058 de 2002.

Plazo acordado	36 meses Pago de la primera cuota: 28/06/2002 Pago última cuota: 28/03/2005
Fecha de notificación de la facilidad	4/04/2002

- Por solicitud de la actora del 2 de abril de 2002²⁸, la DIAN expidió la Resolución 0108 del 27 de septiembre de 2002, que modificó la Resolución 058 de 2002, así:

Renta	1997, 1998, 1999 y 2000.
Retenciones	1998 – 3 a 12 1999 – 1 a 12 2000 – 1, 2, 3, 5, 6, 7, 8, 9, 20, 11 y 12 2001 – 1 a 12 2002 – 1 y 4
Valor total de la facilidad	\$2.166.627.695
Plazo acordado	33 meses Pago de la primera cuota: 28/09/2002 Pago última cuota: 28/03/2005
Fecha de notificación de la facilidad	01/10/2002

- Ante la expedición de diferentes oficios persuasivos de la Administración por cuotas incumplidas²⁹, el contribuyente, entre otros escritos, el 18 de marzo de 2002³⁰ afirmó haber pagado \$500.000.000 del saldo inicial de la deuda y pidió refinanciar la obligación. El 23 de mayo de 2002 manifestó, que la fuente de pago para el saldo pendiente correspondía a la conciliación de cuentas con la <<secretaría de Cundinamarca>>, que fue aprobada y estaba en proceso de cancelación, y que el 10 de abril de 2003³¹ se

²⁸ Referenciada en el numeral segundo de los considerandos de la Resolución 0108 de 2002.

²⁹ Folios 110, 120, 162, 166, 174 y 204, entre otros del cuaderno 1 del expediente 2011-0083.

³⁰ Folio 107 del cuaderno 1 del expediente 2011-0083.

³¹ Folio 108 del cuaderno 1 del expediente 2011-0083.

comprometió a estar a paz y salvo respecto de cuotas no pagadas. Solicitó nuevamente la reliquidación y ampliación del saldo.

- Previa solicitud del contribuyente del 18 de junio de 2003³², la DIAN profirió la Resolución 0122 del 28 de octubre de 2003 que modificó la facilidad de pago 0108 de 2002 por ampliación del plazo y abono extraordinario, así:

Renta	1998, 1999 y 2000.
Retenciones	1998 – 5, 6, 9, 10, 11, 12 1999 – 1 a 12 2000 – 1 a 12 2001 – 1 a 12 2002 – 1 y 2
Valor total de la facilidad	\$1.937.332.779
Plazo acordado	36 meses Pago de la primera cuota: 01/12/2003 Pago última cuota: 01/09//2006
Fecha de notificación de la facilidad	18/11/2003

- El 29 de diciembre de 2003³³ el contribuyente pidió a la DIAN aplicar la sentencia C-231 de 2003 y declarar que la clínica no está obligada a pagar intereses de mora ni actualizaciones por concepto de los impuestos y retenciones adeudadas. Solicitó la devolución de los intereses pagados por cuenta de los compromisos de pago suscritos, para lo que anexó los recibos oficiales de pago correspondientes.

³² Referenciada en el numeral segundo de los considerandos de la Resolución 0122 de 2003.

³³ Folios 124 a 148 del cuaderno 1 del expediente2011-00083.

- Mediante el oficio 0030-175-03233 del 26 de marzo de 2004³⁴, la Administración negó lo pedido por la demandante. El 25 de mayo de 2004³⁵, la sociedad actora desistió de la solicitud presentada.
- El 29 de junio de 2005³⁶, la demandante resaltó el pago de algunas cuotas acordadas en las resoluciones 0058 de 2002, 0108 de 2002 y 0122 de 2003, y dijo que el 1º de abril de 2005 solicitó la compensación a la deuda de \$220.054.000 originados en los saldos a favor registrados en las declaraciones de renta de los años gravables 2000, 2001 y 2002; así mismo, señaló que estaba tramitando un cruce de cuentas con CAPRECOM EPS por la suma de \$204.257.115, y que levantaría un encargo fiduciario, lo que permitiría el pago total de lo adeudado. Por ello, pidió modificar el acuerdo 0122 de 2003 para suspender el cobro durante seis meses.
- En el oficio 0030-175-05441 del 27 de julio de 2005³⁷, la entidad demandada señaló: que no era posible acceder a la modificación de la facilidad pedida porque estaba incumplida, que el proceso de cobro estaba suspendido por cuenta de la facilidad de pago y que debía allegar la certificación de CAPRECOM EPS sobre el valor reconocido a la empresa para efectos del cruce de cuentas.

³⁴ Folios 150 a 160 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

³⁵ Folio 165 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

³⁶ Folios 167 a 170 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

³⁷ Folios 201 y 202 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

- El 11 de agosto de 2006, el contribuyente adjuntó los recibos oficiales de pago de los periodos de febrero a septiembre de 2005 por concepto de retenciones³⁸ y el 24 de agosto siguiente³⁹ pidió la modificación de la facilidad de pago contenida en la Resolución 0122 de 2003, que fue concedida por la Administración mediante la expedición de la Resolución 0022 del 7 de septiembre de 2006, así:

Renta	2004
Retenciones	1998 – 9, 10, 11, 12 1999 – 1 a 12 2000 – 1 a 12 2001 – 1 a 12 2002 – 1 y 2 2003 – 12 2004 – 3, 7, 8, 9, 10, 11, 12 2005 – 10, 11, 12 2006 – 1, 2, 3, 4, 5, 6
Valor total de la facilidad	\$1.862.262.205
Plazo acordado	9 meses Pago de la primera cuota: 01/10/2006 Pago de la última cuota: 01/06/2007
Fecha de notificación de la facilidad	18/11/2003

- El 23 de febrero de 2009, la entidad demandada expidió la Resolución 000004 <<POR MEDIO DE LA CUAL SE DEJA SIN EFECTO UNA FACILIDAD DE PAGO>>, en la que ordenó iniciar el procedimiento de cobro respecto de las obligaciones que se indican a continuación:

Renta	2004
Sanción	2003
	1998 – 6 1999 – 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12

³⁸ Folios 207 a 214 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.

³⁹ Folio 225 del cuaderno 1 del expediente 2011-00083.



Retenciones	2000 – 1 a 12 2001 – 1 a 12 2002 – 1 y 2 2003 – 12 2004 – 3, 7, 8, 9, 10, 11, 12 2005 – 10, 11, 12 2006 – 1, 2, 3, 4, 5, 6
Valor total	\$677.662.000

La resolución relacionó que el 29 de enero de 2007 el contribuyente realizó el pago de las obligaciones acordadas por los siguientes conceptos:

Concepto	Recibo oficial de pago	Valor
Retención 1998-9	5198505001924	\$1.400.000
Retención 1998 -10	5198505001926	\$660.000
Retención 1998 - 11	5198505001917	\$746.000
Retención 1998 - 12	5198505001919	\$36.597.000
Retención 1999 - 2	5198505001920	\$32.188.000
Retención 1999 - 3	5198505001922	\$30.311.000

- La DIAN profirió los Mandamientos de Pago 900069 y 900071 del 25 de junio de 2010, contra los que la actora propuso excepciones que fueron resueltas desfavorablemente por las Resoluciones 00057 del 3 de septiembre de 2010 y 00075 del 28 de octubre de ese año.
- Contra las resoluciones señaladas, el contribuyente interpuso el recurso de reposición, resuelto desfavorablemente por las Resoluciones 00032 del 4 de noviembre de 2010 y 00081 del 20 de diciembre de 2010.



La Sala observa que el término de prescripción de la acción de cobro de los títulos de ejecución conformados por las declaraciones privadas presentadas por el contribuyente, se interrumpió con la expedición de la Resolución 058 del 2002 que concretó la voluntad del contribuyente de ponerse al día en el pago de las obligaciones claras, expresas y exigibles que adeudaba, en un plazo de 36 meses, previa constitución de las garantías exigidas por la normativa fiscal.

Se evidencia que por cuenta de las solicitudes elevadas por el contribuyente, la Administración modificó en tres oportunidades la facilidad de pago referida para permitirle al deudor sufragar las obligaciones insolutas derivadas de las cuotas acordadas, esto es, mediante la expedición de las Resoluciones 0108 de 2002, 0122 de 2003 y 0022 de 2006, que, por demás, incluyeron otras obligaciones surgidas con posterioridad a la mencionada Resolución 058 de 2002.

La Sala advierte que la actora no puede ignorar el efecto jurídico que se deriva de su voluntad de obligarse, porque las modificaciones hechas a la facilidad de pago partieron de las solicitudes que elevó a la Administración para que le concediera unas condiciones de pago favorables de las cuotas atrasadas, alegando diferentes circunstancias, entre las que se encuentra el pago de buena parte de las cuotas pactadas, conciliaciones de cuentas, abonos extraordinarios, la compensación a la deuda de los saldos a favor derivados de las declaraciones de renta de los años 2001, 2002 y 2003 y el cruce de cuentas con CAPRECOM EPS, lo que no denota una violación al ordenamiento superior que amerite la inaplicación pedida por la actora



Lo anterior indica que, contrario a lo afirmado por la demandante, la fuente de las facilidades de pago no radica en cabeza de la Administración, sino en la voluntad del contribuyente de ponerse a paz y salvo de las obligaciones insolutas, que se expresa con la solicitud que para el efecto realiza, y se consolida, previo cumplimiento de los requisitos legales, con la expedición del acto administrativo que contiene los compromisos de pago respectivos.

Así las cosas, la inaplicación invocada de las Resoluciones 0122 de 2003 y 022 de 2006 no procede, más aún si se tiene en cuenta que la falta de pago de las cuotas acordadas es una circunstancia imputable al contribuyente, lo que no puede ser utilizado como excusa para alegar la ilegalidad de los actos administrativos que fueron expedidos por cuenta de su voluntad de obligarse, ni para discutir los títulos de ejecución que sirvieron de fundamento al cobro administrativo.

En ese orden de ideas, el término de prescripción de la acción de cobro de las obligaciones a cargo del contribuyente se interrumpió con la expedición de la facilidad de pago 058 de 2002 y de los actos que la modificaron respecto de las obligaciones surgidas con posterioridad a ésta, y volvió a contarse desde la ejecutoria del acto administrativo que dejó sin efectos la facilidad, esto es, la Resolución 000004 del 23 de febrero de 2009.

De otro lado, en el proceso está probado que el último pago de las cuotas acordadas ocurrió el 29 de enero de 2007, lo que indica que la sociedad demandante tuvo dos años para pagar el saldo insoluto de las cuotas



acordadas, hasta la expedición del acto administrativo que declaró sin vigencia el plazo concedido, y no lo hizo, circunstancia que no es imputable a la Administración.

En consecuencia, los Mandamientos de Pago 900069 y 900071 del 25 de junio de 2010 son oportunos, porque fueron expedidos dentro de los cinco años siguientes a la ejecutoria de la Resolución 000004 del 23 de febrero de 2009, que dejó sin efecto la facilidad de pago 058 de 2002, modificada por las Resoluciones 0122 de 2003 y 022 de 2006. No prospera la excepción de prescripción planteada.

De otro lado, en lo que respecta a la excepción de pago de la obligación presentada, la Sala precisa que por expresa disposición del artículo 634 del Estatuto Tributario los agentes de retención, que no paguen oportunamente las retenciones a cargo, deben liquidar y pagar intereses moratorios por cada mes o fracción de retardo; así mismo, en el caso de las facilidades de pago a que se refiere el artículo 814 *ejusdem*, la resolución que las concede, que, como se dijo, nace de la autonomía de la voluntad del contribuyente y no es objeto de discusión en el procedimiento administrativo de cobro, incluye las obligaciones originadas por concepto de impuestos, intereses y sanciones.

Sobre este punto, la Sala observa que el 23 de diciembre de 2003 el contribuyente pidió a la Administración aplicar la sentencia C-231 de 2003, para que se declare que no estaba obligado al pago de intereses de mora y actualizaciones por las retenciones adeudadas –que, valga decirlo, no se



originaron en dineros de la actora sino de terceros retenidos-, lo que fue respondido negativamente por la Administración el 26 de marzo de 2004.

Sin embargo, el contribuyente, en lugar de utilizar los mecanismos legales para ejercer los derechos de defensa y de contradicción que le asistían contra la decisión de la DIAN, desistió de la solicitud presentada ante la entidad demandada y, por el contrario, adelantó las gestiones para obtener la modificación de las condiciones de pago establecidas en la Resolución 0122 de 2003, lo que se concretó con la expedición de la Resolución 0022 del 7 de septiembre de 2006.

Por lo anterior, para la Sala no es coherente que el demandante desista de la petición aludida para después solicitar a la Administración el otorgamiento de unas condiciones de pago que le permitan ponerse al día en las obligaciones adeudadas por concepto de retenciones, impuestos, intereses y sanciones, y después pretenda desconocer el efecto de su petición.

En esos términos, no procede la excepción de pago invocada, porque la decisión de la Administración que negó declarar que la actora no estaba obligada al pago de intereses de mora y actualizaciones por las retenciones adeudadas no es materia de estudio en el presente proceso ni tampoco fue impugnada en su oportunidad.



De otro lado, sobre la aplicación del principio de lesividad establecido en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012⁴⁰, pedida en el recurso de apelación, la Sala precisa que, de conformidad con esa norma, las sanciones a que se refiere el Régimen Tributario Nacional se deberán imponer teniendo en cuenta, entre otros, el principio de lesividad, según el cual, la falta será antijurídica cuando afecte el recaudo nacional.

Al respecto, la Sala aclara que en el procedimiento de cobro no se discute la sanción por intereses moratorios a que se refiere el artículo 634 del Estatuto Tributario; que no obstante, la falta de consignación de las retenciones a cargo de la sociedad demandante, que dio origen al procedimiento de cobro que se debate, afectó el recaudo de las rentas que le corresponden a la Nación.

Por las razones expuestas, la Sala confirmará la sentencia del 18 de octubre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

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,

⁴⁰<<Artículo 197. Las sanciones a que se refiere el Régimen Tributario Nacional se deberán imponer teniendo en cuenta los siguientes principios: (...) 2. LESIVIDAD. La falta será antijurídica cuando afecte el recaudo nacional (...)>>.



FALLA

CONFÍRMASE la sentencia del 18 de octubre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ