



**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN TERCERA**

**SUBSECCIÓN A**

**Consejera ponente: MARTA NUBIA VELÁSQUEZ RICO**

Bogotá D.C., diecinueve (19) de septiembre de dos mil diecinueve (2019).

**Radicación número: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)**

**Actor: MERCADO DE INVERSIONES S.A.**

**Demandados: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**

**Referencia: ACCIÓN DE REPARACIÓN DIRECTA**

*Temas: DAÑO CAUSADO POR LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA – Responsabilidad del estado por inscripción irregular de embargo en un proceso administrativo coactivo / PROCESO DE COBRO COACTIVO – tiene una naturaleza administrativa y en su trámite se expiden actos administrativos / ACCIÓN IDÓNEA PARA RECLAMAR LOS PERJUICIOS – nulidad y restablecimiento del derecho.*

La Sala resuelve el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante en contra de la sentencia proferida el 25 de julio de 2013, por medio de la cual el Tribunal Administrativo de Santander negó las pretensiones de la demanda.

**SÍNTESIS DEL CASO**

Se demanda por la supuesta falla en el servicio en que habría incurrido la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- al haber embargado un inmueble de la sociedad Mercado de Inversiones S.A. en un proceso de jurisdicción coactiva adelantado por el no pago del impuesto de renta del 2007.



Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

## I. ANTECEDENTES

### 1. La demanda

El 12 de diciembre de 2008<sup>1</sup>, la sociedad Mercado de Inversiones S.A., a través de apoderado judicial<sup>2</sup> y en ejercicio de la acción de reparación directa, presentó demanda contra la Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- por la falla en el servicio en que habría incurrido esa entidad, al embargar un inmueble de propiedad de la demandante *"sin que mediara proceso u obligación alguna"*.

Como consecuencia de lo anterior, la demandante solicitó que se condenara a la entidad accionada a pagarle, por perjuicios materiales: i) \$105'000.000 por las ganancias que le impidió obtener al no poder vender el inmueble; ii) \$50'000.000 por lo que pagó por la cláusula penal pecuniaria; iii) \$1'500.000 por los honorarios del abogado y, finalmente, 1.000 SMLMV por perjuicio moral.

#### 1.1. Hechos

Como fundamento fáctico de las pretensiones, se narró, en síntesis, que mediante escritura pública número 1114 del 6 de junio de 1997 se constituyó la sociedad Casa de Mercado de Barrancabermeja S.A., la que cambió su razón social el 10 de diciembre de 2007 por el de Mercado de Inversiones S.A.

Señaló que dicha sociedad, el 1º de noviembre de 2007, adquirió un inmueble en la ciudad de Barrancabermeja, identificado con matrícula inmobiliaria número 303-13405 por el valor de \$75'000.000.

Que el 23 de junio de 2008, la demandante, a través de su gerente, celebró una promesa de compraventa sobre el referido inmueble con la señora Blanca Stella Gómez Rueda por un valor de \$180'000.000, suma que, acordaron, se pagaría en dos contados: uno por \$120'000.000 y otro por \$60'000.000.

Que el 1º de julio de 2008 no se pudo llevar a cabo la diligencia de inscripción de la compraventa en el folio de matrícula inmobiliaria, toda vez que la Oficina de Instrumentos Públicos de Barrancabermeja le comunicó a la demandante que dicho inmueble estaba embargado por orden de la DIAN desde el 20 de mayo de 2008.

<sup>1</sup> Folio 45 del cuaderno principal.

<sup>2</sup> El poder obra a folio 1 del cuaderno principal.



215

Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

Una vez informada de dicha situación, la demandante le solicitó a la DIAN que le indicara los motivos por los cuales se había embargado el referido inmueble “cuando esta sociedad no tenía ninguna obligación o deuda pendiente con esa entidad Estatal”; razón por la que, el 15 de julio de 2008, la Jefe de la División de Recaudo y Cobranza señaló que el inmueble “distinguido con la matrícula No. 303-13405, no se encuentra embargado por la DIAN”.

De acuerdo con la demanda, la anterior situación no se corresponde con la realidad, pues para la fecha de presentación de la demanda la medida cautelar aún se encontraba vigente.

En virtud de lo anterior, la firma Mercado de Inversiones S.A. y la señora Blanca Stella Gómez Rueda decidieron terminar el negocio jurídico de mutuo acuerdo y, en virtud de ello, se efectuó la devolución del dinero que la promitente compradora había dado como parte de pago y, además, se le pagó el valor correspondiente a la cláusula penal pecuniaria pactada en el contrato, por una suma de \$50'000.000.

Finalmente, indicó que esa situación le impidió obtener las utilidades presupuestadas por la venta del inmueble y, además, debió pagar la cláusula penal pecuniaria.

## **2. Trámite de primera instancia**

### **2.1. Admisión de la demanda y notificación**

La demanda se radicó en los Juzgados Administrativos de Barrancabermeja; sin embargo, el 26 de marzo de 2009, el Juzgado Único Administrativo de Barrancabermeja remitió el proceso al Tribunal Administrativo de Santander por competencia.

Esta última corporación, mediante auto del 14 de mayo de 2009, la admitió<sup>3</sup>, decisión que fue notificada a la DIAN<sup>4</sup> y al Ministerio Público<sup>5</sup>.

### **2.2. Contestación de la demanda**

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- se opuso a las pretensiones de la demanda<sup>6</sup>, para lo cual propuso como excepciones la falta de legitimación en la causa por pasiva y la culpa exclusiva de la víctima.

<sup>3</sup> Folio 55 del cuaderno principal.

<sup>4</sup> Folio 63 del cuaderno principal.

<sup>5</sup> Reverso del folio 56 del cuaderno principal.



Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

En primer lugar, indicó que el proceso de cobro coactivo se inició en virtud del incumplimiento del demandante en el pago de su obligación tributaria, por lo que se le embargó el inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 303-13405.

Que una vez se pagó la totalidad del impuesto que adeudaba, la DIAN profirió resolución de desembargo, oficio que se le comunicó, el mismo día, a la Oficina de Instrumentos Públicos, por lo que sí existía causa o fundamento para la medida cautelar y, además, la demora no le resulta imputable a dicha entidad.

Frente a la culpa exclusiva de la víctima, sostuvo que esta se configuró por la omisión de la demandante de informarle a la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos acerca de su cambio de razón social de Casa de Mercado de Barrancabermeja S.A. al de Mercado de Inversiones S.A., situación que impidió que se cumpliera la orden de desembargo en tiempo.

Finalmente, dijo que toda su actuación se dio de conformidad con la normativa vigente para el momento de los hechos y como *“responsable de los impuestos del cual este es el administrador”*.

### **2.3. Etapa probatoria y alegatos de conclusión**

A través de providencia del 1º de diciembre de 2010<sup>7</sup>, el Tribunal Administrativo de Santander decretó como pruebas los documentos allegados con la demanda y la contestación; además, ordenó oficiar a la Oficina de Registro de Instrumentos públicos para que remitiera copia del certificado de tradición del inmueble registrado con matrícula inmobiliaria número 303-13405, de la Resolución número 2050200048 del 20 de mayo de 2008, de la certificación de la fecha de registro y de cancelación del embargo y para que certificara si la sociedad Mercado de Inversiones S.A. informó el cambio de razón social.

Igualmente, se requirió a la demandante para que allegara la certificación y disponibilidad presupuestal del pago de la sanción penal por valor de \$50'000.000 y de la devolución de los \$120'000.000 por el incumplimiento de la promesa de compraventa.

<sup>6</sup> Folios 117 a 124 del cuaderno principal.

<sup>7</sup> Folios 100 a 103 del cuaderno principal.



216

Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

Una vez vencido el periodo probatorio, por auto del 31 de octubre de 2011<sup>8</sup>, el *a quo* les corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que rindiera concepto.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales solicitó negar las pretensiones de la demanda, para lo cual reiteró que existía una falta de legitimación en la causa por pasiva y que el embargo obedeció a las obligaciones tributarias que no había cancelado la demandante.

Adicionalmente, que no existía prueba respecto del pago de la cláusula penal pecuniaria pactada por las partes, como tampoco de la devolución del dinero que la promitente compradora le entregó a la sociedad Mercado de Inversiones S.A.

La demandante y el Ministerio Público guardaron silencio.

## II. LA SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

El 25 de julio de 2013, el Tribunal Administrativo de Santander negó las pretensiones de la demanda y como fundamento de su decisión indicó que el embargo se dio en el proceso de jurisdicción coactiva que la DIAN le inició a la demandante por el no pago del impuesto de renta del 2007.

Adicionalmente, que las decisiones tomadas dentro del proceso de jurisdicción coactiva estuvieron ajustadas a la ley, por lo que dicho proceso “*no vulneró ningún bien jurídico tutelado*” de la demandante.

Frente al desembargo, el *a quo* anotó que la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos no fue demandada en el presente asunto, por lo que no era procedente realizar algún reproche frente a sus actuaciones; sin embargo, aclaró que fue el demandante el que dio lugar a que no se realizara la anotación de desembargo, al no informar el cambio de razón social.

## III. EL RECURSO DE APELACIÓN

Inconforme con la anterior decisión, la demandante presentó recurso de apelación<sup>9</sup>, oportunidad en la que sostuvo que dicha entidad no le adeudaba dinero a la DIAN, por lo que la medida de embargo carecía de sustento.

<sup>8</sup> Folio 117 del cuaderno principal.

<sup>9</sup> Folios 140 a 143 del cuaderno del Consejo de Estado.



Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

Reprochó que la sentencia no hizo alusión al dinero que el demandante le reintegró a la promitente compradora y al pago de la cláusula penal pecuniaria al que se vio obligado, al no poder perfeccionar la compra venta prometida.

#### **IV. TRÁMITE DE SEGUNDA INSTANCIA**

El 12 de noviembre de 2013, el Tribunal Administrativo de Santander concedió el recurso de apelación<sup>10</sup>; el 7 de enero de 2014 esta Corporación lo admitió<sup>11</sup> y, el 7 de marzo de la misma anualidad, se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que rindiera concepto<sup>12</sup>.

Ni las partes ni el Ministerio Público intervinieron durante esta oportunidad procesal.

#### **IV. CONSIDERACIONES**

##### **1. Competencia de la Sala**

El Consejo de Estado es competente para conocer del presente proceso en segunda instancia, de conformidad con lo establecido en los artículos 129 y 132, numeral 6 del C.C.A., subrogados por los artículos 37 y 40 de la Ley 446 de 1998, respectivamente, dado que la cuantía del proceso excede los 500 salarios mínimos legales mensuales vigentes a la fecha de presentación de la demanda -12 de diciembre de 2008-<sup>13</sup>.

##### **2. Oportunidad de la acción**

En el presente asunto, el daño alegado en la demanda consiste en las utilidades que dejó de percibir la sociedad Mercado de Inversiones S.A. por la venta de un inmueble y por el pago de la cláusula penal pecuniaria pactada en el contrato de promesa de compraventa, toda vez que no pudo perfeccionar el contrato prometido al recaer sobre el inmueble una medida cautelar.

Así las cosas, se observa que el daño se causó con la inscripción del embargo en el folio de matrícula inmobiliaria; sin embargo, con los medios de prueba allegados al plenario, se tiene que la demandante lo conoció cuando su representante legal asistió

<sup>10</sup> Folio 148 del cuaderno del Consejo de Estado.

<sup>11</sup> Folios 153 a 156 del cuaderno del Consejo de Estado.

<sup>12</sup> Folio 158 del cuaderno del Consejo de Estado.

<sup>13</sup> En la demanda la pretensión mayor se tasó en 1.000 SMLMV solicitados por perjuicios morales, suma que resultaba superior a los 500 SMLMV exigidos por la normativa aplicable para el momento de presentación de la demanda.



217

*Radicación:* 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
*Actor:* Mercado de Inversiones S.A.  
*Demandados:* Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
*Referencia:* Acción de reparación directa

a la Notaría Primera del Círculo de Barrancabermeja para perfeccionar el contrato de compraventa -1º de julio de 2008- y le informaron que el acto no se podía llevar a cabo, pues el inmueble estaba embargado.

Pese a que lo anterior permitiría evaluar la oportunidad de la acción, es pertinente posponer dicho análisis, ya que el mismo depende de la necesaria determinación sobre cuál era la fuente del daño alegado y la acción procedente para reclamar los eventuales perjuicios que se causen dentro de los procesos administrativos de cobro coactivo.

### **3.1. Legitimación en la causa de la demandante**

La legitimación en la causa tiene dos dimensiones, la de hecho y la material. La primera surge de la formulación de los hechos y de las pretensiones de la demanda, mientras que la segunda, es condición necesaria para obtener decisión favorable a las pretensiones y/o a las excepciones, punto que se define al momento de estudiar el fondo del asunto, con fundamento en el material probatorio debidamente incorporado a la actuación.

La sociedad Mercado de Inversiones S.A. es la demandante en este asunto, en cuanto promovió el proceso de la referencia, de ahí que se encuentre probada su legitimación en la causa de hecho.

Respecto de la legitimación material, encuentra la Sala que, de conformidad con el material probatorio que reposa en el expediente, está demostrado que fue a la mencionada sociedad a la que se le embargó el bien, actuación que produjo la supuesta falla en el servicio que se alega en este proceso, por lo que le asiste legitimación en la causa para acudir ante esta jurisdicción, en este caso, como afectada directa del supuesto daño antijurídico alegado en la demanda.

### **3.2. Legitimación en la causa de la demandada**

En el caso bajo estudio, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- se encuentra legitimada en la causa de hecho, pues de lo narrado en la demanda se desprende que fue a dicha entidad a la que se le imputaron las fallas que habrían dado lugar a que se embargara el inmueble, lo que constituye el daño cuya indemnización se pretende en esta controversia.



Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

En relación con su legitimación material, se aclara que esta, por determinar el sentido de la sentencia *-denegatoria o condenatoria-*, no se analizará *ab initio*, sino al adelantar el estudio que permita definir si existió o no una participación efectiva de dicha entidad en la producción del daño antijurídico alegado por la parte actora.

#### 4. Hechos probados

La Sala, con los medios de prueba allegados al proceso, encuentra probadas las siguientes circunstancias:

- El 8 de abril de 1985, se inscribió en la Cámara de Comercio de Barrancabermeja, la sociedad Casa de Mercado de Barrancabermeja S.A.<sup>14</sup>.
- El 24 de abril de 2008, la DIAN expidió un aviso de cobro en contra de la hoy demandante, porque adeudaba el impuesto de renta del 2007<sup>15</sup>.
- El 20 de mayo de 2008, la Dian expidió la Resolución número 20080205000048, mediante la cual ordenó el embargo del inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 303-13405 de propiedad de Casa de Mercado de Barrancabermeja S.A., en virtud del proceso de cobro coactivo que se le estaba adelantando<sup>16</sup>, decisión que fue notificada a la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Barrancabermeja<sup>17</sup>.
- El 28 de mayo de 2008, la sociedad Casa de Mercado de Barrancabermeja S.A. cambió su razón social por la de Mercado de Inversiones S.A.
- El 23 de junio de la misma anualidad, mediante acta número 691, la sociedad demandante autorizó al gerente para que vendiera el inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 303-13405<sup>18</sup>.
- El 26 de junio de 2008, el gerente de la sociedad Mercado de Inversiones S.A. y la señora Blanca Estella Gómez Rueda autentificaron la promesa de compraventa celebrado por ellos sobre el mencionado inmueble, por un valor de \$180'000.000 y se fijó como cláusula penal pecuniaria la suma de \$50'000.000<sup>19</sup>.

<sup>14</sup> El certificado de existencia y representación legal obra entre los folios 2 y 5 del cuaderno principal.

<sup>15</sup> Folios 82 y 83 del cuaderno principal.

<sup>16</sup> Folio 110 del cuaderno principal.

<sup>17</sup> Folio 111 del cuaderno principal.

<sup>18</sup> Folios 14 a 16 del cuaderno principal.

<sup>19</sup> Folio 9 del cuaderno principal.



218

Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

- El 1° de julio de 2008, la Notaría Primera del Círculo de Barrancabermeja dejó constancia de que la compraventa no se pudo perfeccionar porque sobre el inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 303-13405 recaía un embargo por orden de la DIAN<sup>20</sup>.
- El 3 de julio de 2008, la demandante elevó una petición a la DIAN para que le informara los motivos por los que se habían embargado sus bienes<sup>21</sup>.
- El 7 de julio de 2008, la demandada ordenó el desembargo del inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 303-13405, de propiedad de la sociedad Mercado de Inversiones S.A., por haberse pagado el impuesto de renta que adeudaba<sup>22</sup>, decisión que se le comunicó a la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos el mismo día<sup>23</sup>.
- Como no se podía cumplir con el contrato de compraventa, por el embargo que recaía sobre el inmueble objeto de venta, el 9 de julio de 2008, mediante acta número 693, la sociedad demandante autorizó la devolución del dinero que había cancelado la promitente compradora por el inmueble<sup>24</sup>, razón por la que, en esa misma fecha, se expidió el comprobante de egresos 286 por valor de \$120'000.000 a favor de la señora Gómez Rueda<sup>25</sup>.
- El 15 de julio siguiente, la DIAN le indicó a la demandante, frente al mencionado inmueble, que este no se encontraba embargado por esa entidad<sup>26</sup>.
- El 6 de febrero de 2009, el Registrador Seccional II de Barrancabermeja le informó a la DIAN que la anotación de desembargo no se realizó porque "el embargo que cancelan fue decretado contra Casa de Mercado de Barrancabermeja"<sup>27</sup>, razón por la que, el 11 del mismo mes y año, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales le indicó que (se transcribe de forma literal incluso con posibles errores):

*"Mediante Resolución No. 20080231000169 del 7 de julio de 2008 se ordenó el desembargo del bien inmueble identificado con Matrícula Inmobiliaria No. 303-13405 ubicada en la carrera 12D N° 55-20 del Barrio Pueblo Nuevo, Propiedad de la sociedad CASA DE MERCADO DE BARRANCABERMEJA S.A., NIT 890.200.122-8, debido a la actualización que el contribuyente hizo en su*

<sup>20</sup> Folio 10 del cuaderno principal.

<sup>21</sup> Folio 17 del cuaderno principal.

<sup>22</sup> Folio 85 del cuaderno principal.

<sup>23</sup> Folio 86 del cuaderno principal.

<sup>24</sup> Folios 19 a 21 del cuaderno principal.

<sup>25</sup> Folio 22 del cuaderno principal. Documento que fue autenticado el 20 de agosto de 2008.

<sup>26</sup> Folio 18 del cuaderno principal.

<sup>27</sup> Folio 87 del cuaderno principal.



Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

*Registro Único Tributario, el nombre de CASA DE MERCADO DE BARRANCABERMEJA S.A. se cambió al de MERCADO DE INVERSIONES S.A., conservando el mismo NIT por lo que se entiende que se trata de la misma Persona Jurídica*<sup>28</sup>.

- Del folio de matrícula inmobiliaria número 303-13405 se desprende lo siguiente: i) que la anotación de embargo se efectuó el 29 de mayo de 2008 en un proceso de jurisdicción coactiva que le adelantó la DIAN a la sociedad Casa de Mercado de Barrancabermeja S.A.; ii) que el desembargo se realizó el 11 de febrero de 2009 y, finalmente, iii) el 4 de marzo de 2009, la demandante vendió el inmueble por la suma de \$130'000.000<sup>29</sup>.

- El Registrador Seccional II de Barrancabermeja, mediante oficio del 6 de abril de 2011, afirmó que los cambios efectuados por las personas jurídicas solo son conocidos por dicha entidad cuando se registra algún documento, *“por lo tanto, esta oficina solo tuvo conocimiento del cambio de razón social de la Casa de Mercado de Barrancabermeja, con el registro en el folio de matrícula 303-13405 de la escritura 403 del 18 de febrero de 2009, de la Notaría Primera de Barrancabermeja, es decir, el 4 de marzo de 2009, fecha en que fue registrada”*<sup>30</sup>.

##### **5. Naturaleza y acción procedente para reclamar los eventuales perjuicios que se causen dentro de los procesos administrativos de cobro coactivo**

La Sala considera importante precisar la naturaleza del proceso administrativo de cobro coactivo y la acción procedente para reclamar los perjuicios que se causen en su trámite.

En primer lugar, debe advertirse que la Sección Tercera del Consejo de Estado ha sostenido que el procedimiento de cobro coactivo constituye una potestad legal que obedece *“a la necesidad de recaudar de manera expedita los recursos económicos que legalmente le corresponden y que son indispensables para el funcionamiento y la realización de los fines de las entidades del Estado”*<sup>31</sup>.

Adicionalmente, esta Sección advirtió que dicho proceso no es más que un *“un procedimiento administrativo que por su naturaleza no entraña el ejercicio de la función jurisdiccional como que en ella no se discuten derechos sino que se busca*

<sup>28</sup> Folio 90 del cuaderno principal.

<sup>29</sup> Folios 114 y 115 del cuaderno principal.

<sup>30</sup> Folio 113 del cuaderno principal.

<sup>31</sup> Al respecto, ver por ejemplo: sentencias del 29 de octubre de 1993 y de 2 de marzo de 1994 de la Sección Quinta de esta Corporación, expedientes 0303 y 0352, respectivamente.



249

Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

*poder hacer efectivo el cobro de las obligaciones tributarias o deudas fiscales surgidas de la potestad impositiva del Estado y se pretende exigir su cumplimiento compulsivo cuando el sujeto pasivo de dicha obligación lo ha incumplido parcial o totalmente*<sup>32</sup>.

Así las cosas, el procedimiento de cobro coactivo se encuentra instituido como una forma de compeler a los ciudadanos a cumplir con sus obligaciones tributarias por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones de competencia de la Dirección General de Impuestos Nacionales, siempre y cuando dicha entidad cuente con algún título ejecutivo de los señalados en el artículo 828 del Estatuto Tributario.

De otro lado, el artículo 835 *ibidem*<sup>33</sup> prescribe que solo son demandables ante la jurisdicción contenciosa administrativa *“las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución”*, razón por la que una aplicación exegética de dicha norma daría lugar a dejar desprovistas de tutela jurídica ciertas actuaciones de la Administración que pueden generar algún daño en el proceso de cobro coactivo.

En virtud de lo anterior la jurisprudencia del Consejo de Estado ha señalado que la protección debe extenderse a todos los actos que se expiden en el trámite del proceso de cobro coactivo, los cuales son demandables a través de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho<sup>34</sup>; igualmente, aclaró que esa acción procede cuando el daño se derivada del embargo o del remate de los bienes del ejecutado:

*“Ha considerado la Sala en anteriores oportunidades<sup>35</sup> que en el tema del procedimiento de cobro coactivo en el cual el artículo 835 del Estatuto Tributario dispone que ‘dentro del proceso de cobro administrativo coactivo, sólo serán demandables ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa las resoluciones que fallan excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución’, no por ello, sea dable inadmitir a priori el debate jurisdiccional sobre ciertas controversias que eventualmente pudieran suscitarse entre la Administración y el contribuyente y que de otro modo quedarían desprovistas de tutela jurídica y de control jurisdiccional.*

<sup>32</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, sentencia del 30 de mayo de 2002, Exp. No. 12545 Consejero Ponente. Germán Rodríguez Villamizar.

<sup>33</sup> *“Artículo 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”.*

<sup>34</sup> En ese mismo sentido ver: Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, sentencia del 11 de abril de 2019, Exp. No. 43.282.

<sup>35</sup> Autos de fechas 1º de julio de 1994. Expediente 5591, Consejero Ponente Dr. Jaime Abella Zárate y de 24 de septiembre de 1994. Expediente 5590, Consejero Ponente Dr. Delio Gómez Leyva.



Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

*“Así, se ha querido dar protección jurídica a controversias independientes originadas en la aplicación de normas tributarias especiales o recientes, o las surgidas con posterioridad a la expedición y notificación de las 'resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución', esto es, aquellas que se generaran por actuaciones como los embargos de que trata el artículo 86 de la ley 6a. de 1992 (ad. art. 839-1, E.T.), o el remate de bienes del ejecutado, la aprobación del mismo, su cumplimiento y el pago al acreedor, situaciones a las que a falta de norma en el sistema tributario específico, cabe aplicar las pertinentes del Código de Procedimiento Civil, conforme a lo previsto por los artículos 839-2 y 840 del Estatuto Tributario.*

*“(…)*

*“Siguiendo el anterior criterio jurisprudencial, considera la Sala que en el presente caso, los actos administrativos demandados (auto que señala la fecha para la diligencia del remate y auto aprobatorio del mismo), si son enjuiciables a través de la acción ejercida por la actora (nulidad y restablecimiento del derecho) y en consecuencia no hay mérito para confirmar la providencia recurrida, debiéndose en consecuencia revocar la decisión anulatoria de lo actuado y ordenar se siga el trámite que venía adelantando el a quo a través de la providencia de fecha 23 de febrero de 2001 (Auto admisorio de demanda) la cual cobra su validez”<sup>36</sup> (se destaca).*

Posteriormente, en sentencia del 7 de mayo de 2009, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, al resolver una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra un acto administrativo que negó una solicitud de desembargo, manifestó que:

*“De otra parte, la controversia versa sobre actos administrativos dictados dentro de un proceso de cobro coactivo, que si bien no son las resoluciones que fallan excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución, señaladas por el artículo 835 del Estatuto Tributario como las únicas demandables ante la Jurisdicción, la Sala ha considerado que tales actos sí son susceptibles de control judicial, pues, existen ciertas decisiones de la Administración en este tipo de procesos que los administrados pueden controvertir y que de no ser así quedarían desprovistas de tutela jurídica y de control jurisdiccional”<sup>37</sup>.*

*“En efecto, con este criterio se pretende dar protección jurídica a controversias independientes originadas en la aplicación de normas tributarias especiales o recientes, o las surgidas con posterioridad a la expedición y notificación de las 'resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución', esto es, aquellas que surgen por actuaciones como los embargos de que trata el artículo 86 de la Ley 6 de 1992 (ad. art. 839-1, E.T.), o el remate de bienes del ejecutado, la aprobación del mismo, su cumplimiento y el pago al acreedor, situaciones a las que a falta de norma en el sistema tributario específico, cabe aplicar las pertinentes del Código de Procedimiento Civil, conforme a lo previsto por los artículos 839-2 y 840 del Estatuto Tributario.*

<sup>36</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, auto del 19 de julio de 2002. Expediente 12.733, actor: Pacc Dent Ltda. MP. Juan Ángel Palacio Hincapié.

<sup>37</sup> Original sentencia citada. Autos de fechas 1 de julio de 1994, Exp. 5591, C.P. Dr. Jaime Abella Zarate y 24 de septiembre de 1994, Exp. 5590, C.P. Dr. Delio Gómez Leyva, reiterados entre otros, por auto de 19 de julio de 2002, Exp. 12733, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié y sentencia de 29 de enero de 2004, Exp. 12498, C.P. Dra. Ligia López Díaz y 28 de junio de 2007, Exp. 15391, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.



Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

220

*De acuerdo con lo anterior, el oficio por medio del cual se negó la solicitud de desembargo es un acto definitivo y enjuiciable a través de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, como fue la ejercida por la actora<sup>38</sup>.*

De manera más reciente, la Sección Tercera del Consejo de Estado reiteró que el acto administrativo que decreta el embargo de los bienes del ejecutado en el proceso de cobro coactivo es demandable ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo. Así lo explicó esta Corporación en sentencia del 28 de febrero de 2018:

*"Esta Corporación ha definido el proceso de cobro coactivo como 'la potestad exorbitante que tiene la Administración para cobrar, directamente y sin intervención judicial, las deudas que se encuentren a su favor'<sup>39</sup>. Todo lo anterior, con el fin de recaudar en forma rápida las deudas a favor de las entidades públicas, para así poder lograr el eficaz cumplimiento de los cometidos estatales<sup>40</sup>.*

*"El Estatuto Tributario fijó el trámite de cobro coactivo que deben agotar las entidades públicas para el recaudo de las deudas a su favor. El artículo 835 de dicho Estatuto identifica los actos proferidos en el proceso de cobro coactivo que son demandables ante la jurisdicción contencioso-administrativa, a saber: Las resoluciones que fallan las excepciones y las que ordenan llevar adelante la ejecución<sup>41</sup>. El artículo 101 del CPACA añadió que también serán demandables los actos que liquiden el crédito<sup>42</sup>.*

*"No obstante, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha aceptado que, además, existen otros actos proferidos en el proceso de cobro coactivo, cuyo conocimiento corresponde también a la jurisdicción contencioso-administrativa. Al respecto, esta Corporación ha manifestado que:*

*'[...] el artículo 833-1 ibídem prevé que las actuaciones administrativas realizadas en el marco de este proceso son de mero trámite y que, por ende, contra éstas no procede ningún recurso, excepto los que en forma expresa se señalen en este procedimiento para las actuaciones definitivas. Sin embargo, la Sala ha sostenido que el control jurisdiccional se amplía a actuaciones que, sin ser las señaladas por el artículo 835 citado, pueden constituir decisiones diferentes a la simple ejecución de la obligación tributaria, que bien pueden crear una obligación distinta, como es el caso de la liquidación del crédito o de las*

<sup>38</sup> Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 7 de mayo de 2009. Exp: 16.149. CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>39</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Primera. Sentencia del veinte (20) de octubre de dos mil diecisiete (2017). Expediente número: 66001-23-31-000-2000-00583-01.

<sup>40</sup> Corte Constitucional. Sentencia T-628/08, de veintiséis (26) de junio de dos mil ocho (2008).

<sup>41</sup> Decreto 624 de 1989. Artículo 835. "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".

<sup>42</sup> CPACA, artículo 101. "Control jurisdiccional. Sólo serán demandables ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, en los términos de la Parte Segunda de este Código, los actos administrativos que deciden las excepciones a favor del deudor, los que ordenan llevar adelante la ejecución y los que liquiden el crédito".



Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

costas. Con ello, se ha querido dar protección jurídica a controversias independientes originadas en la aplicación de normas tributarias especiales, recientes, o posteriores a la expedición y notificación de las resoluciones que fallan las excepciones<sup>43</sup>.

“Conforme lo anterior, la Sala ha declarado que los actos administrativos que decretan el embargo pueden ser demandados ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo:

[...] como lo ha considerado la Sala en anteriores oportunidades existen ciertas decisiones de la Administración en los procesos de cobro coactivo que los administrados pueden controvertir y que de no ser así quedarían desprovistas de tutela jurídica y de control jurisdiccional. Así, se ha querido dar protección jurídica a controversias independientes originadas en la aplicación de normas tributarias especiales o recientes, o las surgidas con posterioridad a la expedición y notificación de las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución, esto es, aquéllas que se generaran por actuaciones como los embargos de que trata el artículo 86 de la Ley 6 de 1992 (ad. art. 839-1, E.T.), o el remate de bienes del ejecutado, la aprobación del mismo, su cumplimiento y el pago al acreedor, situaciones a las que a falta de norma en el sistema tributario específico, cabe aplicar las pertinentes del Código de Procedimiento Civil, conforme a lo previsto por los artículos 839-2 y 840 del Estatuto Tributario<sup>44</sup>.

“Así las cosas, la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo conoce conflictos de legalidad de los actos administrativos que hacen parte del proceso de cobro coactivo no contemplados en el Estatuto Tributario, como son el acto que decreta el embargo y el de liquidación del crédito<sup>45</sup> (se destaca).

De acuerdo con lo expuesto, se extraen las siguientes conclusiones: i) el proceso de cobro coactivo que adelanta la DIAN es un verdadero procedimiento administrativo y sus actos tienen la misma naturaleza; ii) si bien el artículo 835 del Estatuto Tributario indica que solo son demandables ante la jurisdicción contencioso administrativa la resolución que falla las excepciones y ordena seguir adelante la ejecución, lo cierto es que jurisprudencialmente se ha sostenido que los actos relativos al embargo y al remate también son demandables y, finalmente, iii) que la acción idónea para reclamar los perjuicios causados con este tipo de procesos es la de nulidad y restablecimiento del derecho.

<sup>43</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia del quince (15) de abril del dos mil diez (2010). Expediente número: 250002327000200601246 01(17105).

<sup>44</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia de cuatro (4) de abril de dos mil trece (2013). Radicado número: 76001-23-31-000-2005-04450-01 (18970).

<sup>45</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Subsección C. Sentencia del 28 de febrero de 2018. Exp: 59.900. CP. Jaime Enrique Rodríguez Navas. En el mismo sentido ver: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Subsección A. Sentencia del 22 de octubre de 2015. Exp: 35.351. CP. Hernán Andrade Rincón, sentencia del 11 de abril de 2019, Exp. 43.282.



224

Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

En este caso, la parte actora sostuvo que el daño antijurídico le fue ocasionado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales al haberle embargado un bien de su propiedad en un proceso administrativo coactivo por el incumplimiento en el pago del impuesto de renta del 2007, lo que le generó la pérdida de las utilidades que esperaba percibir por la venta del inmueble y por el pago de la cláusula penal pecuniaria.

Así las cosas, la Sala encuentra que la *causa petendi* radica en el daño que le habría causado la medida cautelar impuesta sobre un inmueble de propiedad de Mercado de Inversiones S.A., de ahí que la fuente del daño que dio lugar al presente litigio deviene de unas decisiones contenidas en unos actos administrativos proferidos por la entidad demandada.

En virtud de lo anterior es claro que la acción de reparación directa no resultaba procedente para reclamar los perjuicios que supuestamente le causó el embargo, pues si estaba inconforme con el acto administrativo dictado por la administración, debió controvertirlo haciendo uso de los recursos señalados para el proceso de cobro administrativo coactivo previstos en el Estatuto Tributario y, una vez agotada esta vía, debió acudir a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, lo que no ocurrió en el caso de autos.

A lo anterior debe sumarse que la supuesta lesión no se originó en un hecho, omisión u operación administrativa, por lo que lo procedente era atacar la legalidad del acto administrativo que dispuso el embargo del inmueble, lo que a la postre generó los supuestos perjuicios.

En el *sub lite* se tiene probado que el 24 de abril de 2008 se expidió un aviso de cobro en contra de la demandante al haber supuestamente incumplido su obligación de pagar el impuesto de renta del 2007, razón por la que, el 20 de mayo de la misma anualidad, la DIAN procedió al embargo del inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 303-13405 de propiedad de la sociedad Casa de Mercado de Barrancabermeja S.A., potestad que se encuentra consagrada en el artículo 837 del Estatuto Tributario, en los siguientes términos:

*"Artículo 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 (...)"*



Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

Igualmente, dicha resolución le fue comunicada a la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos para que realizara la correspondiente anotación, en cumplimiento de lo prescrito por el artículo 839 *ibidem*, que señala:

*“Artículo 839. Registro del Embargo. De la resolución que decreta el embargo de bienes se enviará una copia a la Oficina de Registro correspondiente. Cuando sobre dichos bienes ya existiere otro embargo registrado, el funcionario lo inscribirá y comunicará a la Administración y al juez que ordenó el embargo anterior (...)”* (se destaca).

Como consecuencia, se advierte que la demandante debió controvertir la resolución que ordenó el embargo a través de una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho y, en ese mismo trámite, reclamar los supuestos perjuicios que le causó la medida mientras estuvo vigente.

Por lo expuesto, la Sala revocará el fallo apelado, para en su lugar proferir fallo inhibitorio<sup>46</sup>, dada la indebida escogencia de la acción incoada, puesto que, se insiste, el daño alegado se deriva de la expedición de actos administrativos en el curso del proceso de cobro coactivo, como fue el que decretó el embargo de uno de sus bienes, el cual era demandable por medio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

## 6. Condena en costas

En vista de que no se observa en este caso temeridad o mala fe en el actuar de las partes, la Sala se abstendrá de condenar en costas, de conformidad con lo previsto en el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 55 de la Ley 446 de 1998.

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

## FALLA

**PRIMERO: REVOCAR** la sentencia que dictó el Tribunal Administrativo de Santander, el 25 de julio de 2013 y, en su lugar, se **INHIBE** la Sala para resolver de fondo el asunto sometido a su conocimiento por indebida escogencia de la acción,

<sup>46</sup> Ver. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Sentencia del 19 de julio de 2018, expediente 39.298; sentencia del 6 de junio de 2019, expediente: 42.343.



222

Radicación: 68001-23-31-000-2009-00208-01 (49.650)  
Actor: Mercado de Inversiones S.A.  
Demandados: Nación - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN  
Referencia: Acción de reparación directa

por las razones expuestas en la parte motiva de este fallo.

**SEGUNDO:** Sin condena en costas.

**TERCERO:** Ejecutoriada esta providencia, **DEVUÉLVASE** el expediente al Tribunal de origen para lo de su cargo.

**CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

  
**MARÍA ADRIANA MARÍN**

  
**MARTA NUBIA VELÁSQUEZ RICO**

  
**CARLOS ALBERTO ZAMBRANO BARRERA**

legis

