

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Bogotá, D.C., Dos (2) de julio de dos mil quince (2015)

Radicación numero: 250002327000200800243-01
No. Interno: 19500
Demandante: María del Carmen Carvajal
Demandado: U.A.E. DIAN
Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho

F A L L O

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 13 de octubre de 2011, adicionada el 28 de febrero de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que decidió:

PRIMERO. RECHAZÁSE la objeción al dictamen pericial.

SEGUNDO. DECLÁRASE la nulidad de los actos demandados.

TERCERO. En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** probada la excepción de prescripción de la acción de cobro sobre los valores adeudados por la contribuyente María del Carmen Carvajal sobre el Impuesto de Renta y Complementarios de los años gravables 1991, 1992, 1993, 1994, 1995, 1996, 1997 Y 1998.

Por lo tanto, **ORDENÁSE** la cancelación y el levantamiento de las medidas preventivas que se decretaron y practicaron a los bienes de la señora MARÍA

DEL CARMEN CARVAJAL, con fundamento en el Mandamiento de Pago No. 700096 de 10 de abril de 2007.

CUARTO. NIÉGASE la pretensión encaminada al reconocimiento de perjuicios.¹

QUINTO. Archívese el expediente, una vez ejecutoriada esta providencia, previas las desanotaciones de rigor.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El 24 de agosto de 2007, la demandante le solicitó a la DIAN declarar la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones tributarias a su cargo correspondientes al impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1999.
- El 24 de septiembre de 2007, mediante la Resolución 700002, la DIAN denegó la solicitud presentada por la demandante el 24 de agosto de 2007.
- El 25 de octubre de 2007, la demandante le solicitó a la DIAN la «*revisión jurídica del expediente 199400502*» para que se declarara la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones tributarias a su cargo correspondientes al impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1999.

¹ Mediante providencia del 28 de febrero de 2012, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca adicionó este numeral a la sentencia del 13 de octubre de 2011

- El 25 de enero de 2008, mediante la Resolución 000001, la DIAN declaró la prescripción de la acción de cobro de la obligación por concepto de impuesto sobre la renta del año gravable 1999, y denegó la solicitud respecto de las obligaciones de los años 1991 a 1998.
- El 18 de marzo de 2008, mediante la Resolución 000001, la DIAN resolvió el recurso de reposición interpuesto por la demandante contra la Resolución 000001 del 25 de enero de 2008, en el sentido de confirmar el acto apelado.
- El 22 de mayo de 2008, mediante la Resolución 04514, la DIAN resolvió el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la Resolución 000001 del 25 de enero de 2008, en el sentido de confirmar el acto recurrido.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, María del Carmen Carvajal formuló las siguientes pretensiones:

PRIMERO: *Que es nula la resolución No. 700002 de fecha 24 de septiembre de 2007 expedida por la abogada funcionaria ejecutora de la Administración de Impuestos Nacionales de Personas Naturales de Bogotá D.C., que resolvió el derecho de petición presentado por MARÍA DEL CARMEN CARVAJAL radicado bajo el número 131878 del 24 de agosto de 2007.*

SEGUNDO: *Que es nulo el artículo segundo de la resolución No. 00001 del 25 de enero de 2008 proferida por el señor Administrador de Impuestos Nacionales de Personas Naturales de Bogotá D. C. de la Unidad Administrativa Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales, Dirección de*

Impuestos Nacionales, que negó la petición de la prescripción de la acción de cobro, resolviendo el derecho de petición radicado bajo el número 048991 del 25 de octubre de 2007, mediante la cual se pidió la revisión jurídica del expediente No. 199400502.

TERCERO: *Que es nula la resolución No. 00001 del 18 de marzo de 2008, expedida por el Administrador Local de Impuestos Nacionales de las Personas Naturales de Bogotá, por la cual se resolvió el recurso de reposición interpuesto contra la resolución No. 00001 del 25 de enero de 2008, confirmándola.*

CUARTO: *Que es nula la resolución No. 04517 del 22 de mayo de 2008, proferida por el señor Director General de la Unidad Administrativa Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales "DIAN", que decidió el recurso de apelación confirmando en todas sus partes la resolución No. 00001 del 25 de enero de 2008, agotando la vía gubernativa.*

QUINTO: *Que a título de restablecimiento del derecho y como consecuencia de las anteriores declaraciones se declare la nulidad del mandamiento de pago No. 700096 del 10 de abril de 2007 librado por la funcionaria ejecutora de la División de Cobranzas, Grupo Coactiva, de la Administración de Impuestos de Personas Naturales de Bogotá y se decrete la **PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO** de las obligaciones fiscales correspondientes al impuesto de renta por los años gravables 1991 a 1998 declarándose que **MARÍA DEL CARMEN CARVAJAL** no debe suma alguna por dichos conceptos.*

*Adicionalmente que se declare y se decrete la **PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO** en relación con todas las obligaciones tributarias que son objeto de cobro coactivo en este proceso administrativo sobre las que hayan transcurrido los términos de caducidad y prescripción hasta la fecha en que se dicte la sentencia de mérito.*

SEXTO: *Que a título de restablecimiento del derecho se condene a la **NACIÓN-UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES- "DIAN"** a pagarle a la actora **MARÍA DEL CARMEN CARVAJAL** todos los daños y perjuicios por daño emergente y lucro cesante que le han irrogado y ocasionado con motivo de la expedición de los actos administrativos demandados y anulados, que resulten probados en el proceso de acuerdo con la prueba pericial que se practique. Los valores de la condena deberán ser actualizados monetariamente hasta la fecha en que se emita la respectiva sentencia de mérito, y causará intereses comerciales de mora a partir de la fecha de su ejecutoria.*

SÉPTIMO: *Que se condene a la demandada en costas y las agencias en derecho que se causen en el proceso.*

OCTAVO: *Que la Entidad demandada deberá dar cumplimiento a la respectiva sentencia en los términos señalados por el artículo 176 del Código Contencioso Administrativo.*

2.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución Política: artículos 1º, 2º, 3º, 4º, 6º, 29, 83, 93 y 209.
- Estatuto Tributario: artículos 683, 817, 818, 829 [numeral 4] y 841.
- Código Contencioso Administrativo: artículos 1º, 3º, 28, 47, 48, 50, 51, 63, 64, 66, 73, 74, 84, 85 y 136 [numeral 7].
- Código Civil: artículos 1º, 10, 27, 28, 30 y 32.
- Código de Procedimiento Civil: artículos 6º, 12, 71, 140 [numeral 5] y 170.
- Ley 223 de 1995: artículo 264.

2.1.2. Concepto de la violación

El concepto de la violación se resume así:

a. Prescripción de las obligaciones

Dijo que la acción de cobro de las obligaciones correspondientes al impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1998 estaba prescrita, según lo establecido en los artículos 817 y 818 del ET. Que la DIAN no reconoció esa situación y que, por esa razón, quebrantó las normas invocadas como violadas.

Explicó que la prescripción de las obligaciones en discusiones se configuró así:

- **Respecto de las obligaciones correspondientes a los años gravables 1991 y 1992**

Sostuvo que las obligaciones de los años gravables 1991 y 1992 prescribieron el 13 de julio de 1997 y el 13 de julio de 1998, respectivamente, de conformidad con lo establecido en los Decretos 2820 de 1991 y 2064 de 1992, que fijaron las fechas de vencimiento de las declaraciones del impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 y 1992. Que, en todo caso, en el presente caso no operó alguno de los eventos de interrupción o suspensión de la prescripción.

Que el 10 de marzo de 1999, la demandante le solicitó a la DIAN una facilidad de pago por las obligaciones fiscales vigentes a su cargo, correspondientes a los años gravables 1993 a 1999, pero que al concederla, mediante la Resolución 000221, la Administración incluyó las obligaciones del impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 y 1992 que a esa fecha estaba prescritas.

Agregó que la Administración sostuvo que la demandante, por el hecho de haber solicitado la facilidad de pago y de conformidad con lo estipulado en los artículos 2514² y 2539³ del Código Civil, renunció a la prescripción de las obligaciones y, que de esa manera, se interrumpió el término de prescripción.

² **ARTICULO 2514. RENUNCIA EXPRESA Y TACITA DE LA PRESCRIPCION.** La prescripción puede ser renunciada expresa o tácitamente; pero sólo después de cumplida.

Renúnciase tácitamente, cuando el que puede alegarla manifiesta por un hecho suyo que reconoce el derecho del dueño o del acreedor; por ejemplo, cuando cumplidas las condiciones legales de la prescripción, el poseedor de la cosa la toma en arriendo, o el que debe dinero paga intereses o pide plazos.

³ **ARTICULO 2539. INTERRUPCION NATURAL Y CIVIL DE LA PRESCRIPCION EXTINTIVA.** La prescripción que extingue las acciones ajenas, puede interrumpirse, ya natural, ya civilmente.

Que, sin embargo, la remisión a las disposiciones del Código Civil era equivocada en tanto que el artículo 818 del E.T. consagra los eventos de interrupción y suspensión de la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones fiscales, y que en esos eventos no se encuentran los previstos en las normas referidas.

- **Respecto de todas las obligaciones**

Dijo que todas las obligaciones prescribieron el 31 de agosto de 2006, en razón a que el 31 de agosto de 2001 fue notificada la resolución que resolvió el recurso de reposición interpuesto contra la resolución que declaró el incumplimiento de la facilidad de pago otorgada por la DIAN.

Explicó que mediante la Resolución 000010 del 22 de febrero de 2000, la DIAN declaró sin vigencia la facilidad de pago concedida mediante Resolución 000221 del 10 de marzo de 1999, por haber sido incumplida. Que esa decisión fue confirmada por la Resolución 90007 de 30 de julio de 2001, notificada el 31 de agosto de 2001.

Que la Administración afirma que el término de prescripción de la acción de cobro debía contarse desde el 18 de octubre de 2006, fecha en la que el Consejo de Estado confirmó la decisión del Tribunal Administrativo de Cundinamarca que denegó las súplicas de la demanda que perseguían la nulidad de los actos administrativos mediante los que la DIAN declaró sin vigencia la facilidad de pago que había concedido. Que según la

Se interrumpe naturalmente por el hecho de reconocer el deudor la obligación, ya expresa, ya tácitamente.
Se interrumpe civilmente por la demanda judicial; salvo los casos enumerados en el artículo 2524.

Administración, la prescripción operaría el 18 de octubre de 2011, es decir, cinco años después de proferida la sentencia.

Dijo que, contrario a lo que alegó la Administración, los actos administrativos mediante los que se revocó la facilidad de pago adquirieron firmeza con la ejecutoría y, por tanto, gozaban de presunción de legalidad. Que, precisamente, por esas circunstancias la DIAN libró el Mandamiento de Pago 902893 del 21 de septiembre de 2001, notificado el 14 de octubre de 2001.

También dijo que debía entenderse que todas las obligaciones prescribieron el 15 de octubre de 2006 por cuanto el 14 de octubre de 2001, la Administración notificó el mandamiento de pago 9028432. O el 31 de octubre de 2006, fecha de formulación de las excepciones contra el mandamiento.

Dijo que el artículo 817 del E.T. establece que la prescripción de la acción de cobro se interrumpe con la notificación de mandamiento de pago. Que, por consiguiente, el término de prescripción debía contarse a partir del 15 de octubre de 2001, día siguiente a la notificación del Mandamiento de Pago 902893 del 21 de septiembre de 2001. Que, por consiguiente, la prescripción de las obligaciones en discusión tuvo lugar el 15 de octubre de 2006.

De otra parte, señaló que la demandante propuso excepciones contra el mandamiento de pago el 31 de octubre de 2001, que, en esas condiciones, la prescripción se configuró el 31 de octubre de 2006.

b. Nulidad de la Resolución 70001 del 6 de febrero de 2001 y del Mandamiento de Pago 700096 de 10 de abril de 2007

Dijo que mediante la Resolución 70001 del 6 de febrero de 2007, la DIAN decretó la nulidad del proceso de cobro coactivo y libró el Mandamiento de Pago 700096 del 10 de abril de 2007, sin tener en cuenta que los actos revocados crearon una situación particular para la demandante y que, por consiguiente, requería de su consentimiento, según lo previsto en el artículo 73 del C.C.A.

Que si la Administración pretendió subsanar defectos en el procedimiento de cobro, debía hacerlo conforme con lo previsto en el artículo 849-1 del E.T., pero que, en todo caso, dicha actuación debía tener lugar dentro del término de prescripción de las obligaciones tributarias.

c. Condena por daños y perjuicios

Por último, dijo que a instancia de que la DIAN decidió declarar no probada la excepción de prescripción de la acción de cobro, hizo efectivas las medidas cautelares decretadas y practicadas en el curso del proceso de cobro coactivo sobre los inmuebles dados en garantía, situación que le causó perjuicios morales y económicos. De manera concreta, dijo que la DIAN la puso en la imposibilidad de vender los inmuebles afectados con las medidas cautelares, y que de esa manera se vio afectada negativamente en el ejercicio de su actividad económica, además de verse abocada a incurrir en gastos de honorarios profesionales para atender los procesos que inició esa autoridad.

Sostuvo que las medidas cautelares decretadas y practicadas por la Administración debieron levantarse desde el momento en que se configuró la prescripción de la acción de cobro. Que, al no hacerlo, la DIAN le causó perjuicios.

Para efectos de cuantificar los perjuicios reclamados, solicitó la práctica de un dictamen pericial para «*determinar y estimar el valor de los perjuicios de todo orden por daño emergente y lucro cesante irrogados a la demandante desde el 15 de octubre de 2006 y/o que en el futuro sobrevengan con ocasión y motivo de la expedición y ejecución de los actos demandados*».

Además, señaló que el perito debía estimar los gastos en los que incurrió por concepto de honorarios de abogados, asesores contables y, en general, los egresos que se causaron por la defensa de sus derechos, sumas, que pidió, se liquiden y reconozcan debidamente actualizadas.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda.

Dijo que una de las causales de interrupción de la acción de cobro es el otorgamiento de facilidades de pago, tal como sucedió en el presente caso, en donde, mediante la Resolución 0000221 del 31 de marzo de 1999, le fue concedida a la demandante una facilidad para el pago del impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1998.

Sostuvo que la facilidad de pago interrumpe el término de prescripción de la acción de cobro, y que el término vuelve a contarse a partir de la ejecutoria de la resolución que declara incumplida la facilidad de pago.

Advirtió que la Administración, mediante la Resolución 000010 del 22 de febrero de 2000, declaró sin vigencia la facilidad de pago otorgada a la demandante, por incumplimiento de las cuotas pactadas, actuación que fue notificada por conducta concluyente el 19 de junio de 2001, fecha en que la

que interpuso recurso de reposición que fue resuelto mediante la Resolución 900007 del 30 de julio de 2001, en el sentido de confirmar la decisión.

Dijo que los actos administrativos no quedaron ejecutoriados en razón a que la demandante interpuso acción de nulidad y restablecimiento contra los actos administrativos que declararon incumplida la facilidad de pago, de manera que quedaron ejecutoriados solamente hasta cuando el Consejo de Estado profirió la sentencia de segunda instancia el 18 de octubre de 2006.

Que, por lo anterior, desde el 18 de octubre de 2006 se empezó a contar el término de prescripción de la acción de cobro de las obligaciones fiscales, plazo que se cumpliría el 18 de octubre de 2011.

Agregó que, contrario a lo que señaló la demandante, el término de prescripción no se reanudó el 30 de noviembre de 2001, fecha de desfijación del edicto que notificó la Resolución 9000141, que resolvió las excepciones propuestas contra el Mandamiento de Pago 902893 del 21 de septiembre de 2001, puesto que el referido mandamiento de pago no debió proferirse porque la facilidad de pago otorgada mediante la Resolución 000221 del 31 de mayo de 1999 se encontraba vigente, debido a que los actos que la declararon incumplida no quedaron ejecutoriados como consecuencia de la demanda interpuesta por la demandante.

Que, fue por lo anterior que la DIAN, mediante la Resolución 700001 del 6 de febrero de 2007, declaró la nulidad del proceso de cobro coactivo iniciado con el Mandamiento de Pago 902893 del 21 de septiembre de 2001, puesto que fue tramitado estando en curso la demanda que en acción de nulidad y restablecimiento del derecho inició la demandante contra los actos administrativos que dejaron sin efecto la facilidad de pago.

Advirtió que la demandante presentó voluntariamente las declaraciones de impuesto sobre la renta y complementarios de los años gravables 1991 y 1992, a pesar de encontrarse vencido el término de cinco años para que la DIAN determinara la obligación, hecho que constituyó una aceptación tácita de la obligación. Que, además, la demandante solicitó un acuerdo de pago de las deudas a su cargo, facilidad que fue concedida mediante de la Resolución 000221 del 31 de marzo de 1999.

Que de lo anterior se desprendía que la demandante aceptó la existencia de las obligaciones y, a su vez, al solicitar la facilidad de pago, renunció a la prescripción prevista en el artículo 817 del E.T.

De otra parte, en relación con el alegato de la demandante relacionado con la declaratoria de nulidad de las actuaciones surtidas dentro del proceso de cobro decretada de oficio por la Administración a partir del Mandamiento de Pago 902893 del 21 de septiembre de 2001, dijo que la DIAN estaba facultada para declarar la nulidad de un proceso cuando fuera necesario para corregir o rectificar los errores del procedimiento en que se pueda incurrir.

Que, en el presente caso, la DIAN decretó la nulidad del proceso por haber continuado las actuaciones de cobro, a pesar de encontrarse suspendido en razón de la demanda que en acción de nulidad y restablecimiento del derecho interpuso la demandante contra los actos que dieron por terminada la facilidad de pago.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en lo de fondo, anuló los actos demandados. A título de restablecimiento del derecho, declaró probada la excepción de prescripción de la acción de cobro de las obligaciones correspondientes al impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1998. Además, ordenó la cancelación y el levantamiento de las medidas preventivas decretadas. En cuanto al reconocimiento de perjuicios, negó la pretensión. No se pronunció sobre las costas y agencias en derecho.

Sobre lo de fondo, en la sentencia apelada se precisó que la *litis* se centraba en establecer si se configuró la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones correspondientes al impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1998.

Dijo que el artículo 817 del E.T. establece que la acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribe en cinco años, contados a partir de la ejecutoria del respectivo acto administrativo. Que, a su vez el artículo 818 del E.T. dispone que la prescripción de la acción de cobro se interrumpe: *i)* con la notificación del mandamiento de pago, *ii)* por el otorgamiento de facilidad para el pago, *iii)* por la admisión de la solicitud de concordato o *iv)* por la declaratoria oficial de liquidación forzosa administrativa.

Dijo que una vez ocurrida la interrupción, el término de prescripción empezaba a correr nuevamente según el caso: *i)* desde el día siguiente a la notificación del mandamiento, *ii)* desde la ejecutoria del acto que declara el incumplimiento de la facilidad, *iii)* desde la terminación del concordato o *iv)* desde la terminación de la liquidación forzosa administrativa.

Que la interrupción conduce a que el término de la prescripción se inicie nuevamente, mientras que la suspensión solo extiende el plazo de prescripción por el tiempo que hubiere estado suspendido.

Agregó que el artículo 814-3 del E.T. faculta a la DIAN para dejar sin efecto las facilidades de pago, en caso de que el beneficiario deje de pagar alguna de las cuotas o incumpla el pago de una obligación tributaria surgida con posterioridad a la notificación del mandamiento de pago. Que, asimismo, dispone que la Administración debe declarar sin vigencia el plazo concedido, hacer efectiva la garantía hasta concurrencia del saldo de la obligación garantizada y ordenar la práctica del embargo, secuestro y remate de los bienes.

Advirtió que la Administración, mediante la Resolución 0000221 del 31 de marzo de 1999, concedió la facilidad de pago de las obligaciones correspondientes al impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1998.

Que, posteriormente, mediante la Resolución 000010 del 22 de febrero de 2000, la DIAN declaró sin vigencia la facilidad por incumplimiento de las cuotas pactadas. Que ese acto administrativo fue notificado por conducta concluyente el 19 de junio de 2001, fecha en la que la demandante interpuso recurso de reposición contra dicha decisión, que fue resuelto desfavorablemente mediante la Resolución 90007 del 30 de julio de 2001.

Sostuvo que el término de prescripción de la acción de cobro se interrumpió desde el momento en que la DIAN otorgó la facilidad de pago. Que, sin embargo, como la Administración declaró sin vigencia la facilidad, el término

de prescripción previsto debía contarse de nuevo, a partir de la firmeza de la resolución que dejó sin efectos el acuerdo de pago.

Que si bien se advertía que la demandante ejerció la acción de nulidad y restablecimiento del derecho para controvertir los actos administrativos mediante los que se declaró sin vigencia la facilidad de pago, que fue decidida en segunda instancia en sentencia del 18 de octubre de 2006 por el Consejo de Estado, en el sentido de negar las súplicas de la demanda, el ejercicio de esa acción no tiene la virtud de suspender los efectos jurídicos de la acción de cobro.

Que cuando se declara sin efecto una facilidad de pago, la consecuencia no es la inexistencia del acuerdo. Que, precisamente porque la facilidad existió y tuvo plena vigencia, era que debía declararse que el plazo concedido dejó de regir, hacerse efectivas las garantías y ordenarse la práctica de las medidas cautelares y el remate de los bienes, como lo dispone el artículo 814-3 del E.T.

Sostuvo que las obligaciones cobradas coactivamente estaban contenidas en declaraciones privadas que según el artículo 828 del E.T., en concordancia con el artículo 823 *ibídem*, constituyen títulos que prestan mérito ejecutivo y que permiten su cobro en ejercicio del procedimiento administrativo coactivo, pues si bien tales obligaciones fueron parte de un acuerdo de pago, en el momento en que fue declarado su incumplimiento se habilitó a la Administración para hacer efectiva la garantía o iniciar su cobro.

Que, de esa manera, era claro que el hecho de haberse suscrito un acuerdo de pago, respecto de las obligaciones contenidas en las declaraciones que ahora son objeto de cobro, no hizo desaparecer el mérito ejecutivo como aptitud material de los documentos que contienen las obligaciones insolutas,

aptitud que no opera aisladamente, sino que depende de la obligación en sí misma, en el entendido de que ésta debe ser clara, expresa y exigible.

Señaló que, como corolario de lo anterior, los cinco años de prescripción comenzaron a correr nuevamente a partir del 31 de agosto de 2001, fecha en la que se notificó el acto que resolvió el recurso de reposición interpuesto contra el acto que declaró el incumplimiento de la facilidad de pago, por lo que el término de prescripción de la acción de cobro vencía el 31 de agosto de 2006.

Que para la época en que se profirió el Mandamiento de Pago 700096 del 10 de abril de 2007 ya había operado el fenómeno de la prescripción de los créditos fiscales a cargo de la demandante, correspondientes al impuesto sobre renta de los años gravables 1991 a 1998.

Sobre el reconocimiento de perjuicios, mediante auto del 28 de febrero de 2012, el Tribunal adicionó la sentencia para negarlos.

Dijo que si bien procede el reconocimiento de perjuicios por vía de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, los perjuicios deben tasarse por quien los alega y demostrarse dentro del proceso, exigencias que no se cumplieron en el presente caso. Advirtió que la nulidad de los actos administrativos demandados no obedeció a las causales de nulidad alegadas sino a que la excepción de prescripción de la acción de cobro se encontraba probada.

Explicó que mediante auto del 20 de noviembre de 2009, el Tribunal decretó la prueba pericial solicitada por la demandante. Que la DIAN objetó el dictamen y señaló que la práctica de ese medio de prueba era improcedente para tasar

el daño reclamado y que, además, implicaba dar por hecho una sentencia favorable.

Que, además, la Administración alegó que el dictamen no cumplía con las exigencias del artículo 237 del C.P.C., como quiera que no era claro, preciso y detallado y que no llevaba al convencimiento de los hechos materia de la *litis*, es decir, no demostraba la procedencia del daño causado a partir de la presunta prescripción de cobro de las obligaciones correspondientes al impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1998.

El Tribunal dijo que el dictamen rendido cumplía con la finalidad para el que fue decretado, esto es, individualizar y liquidar los perjuicios reclamados. Que, en todo caso, el decreto de esa prueba no producía, *per se*, algún efecto jurídico que implicara dar por ciertos los hechos de la demanda, puesto que le correspondía al juzgador valorarla.

Advirtió que el dictamen pericial solo puede objetarse por error grave. Que, en el presente caso, pese a que la DIAN formuló objeciones, no sustentó la objeción por error grave, puesto que los argumentos se dirigieron a desestimar los hechos de la demanda y no el contenido del dictamen como tal, cuyo examen sustantivo no permitía concluir que se observe un error grave en la presentación de las bases o demás elementos que sustentan las conclusiones del experto.

Agregó que la prueba pericial no permitía tener el convencimiento de que existió un daño emergente y un lucro cesante «*a partir de la prescripción de la acción de cobro*». Que, por el contrario, estaba acreditado que la demandante tenía la obligación de pagar el impuesto sobre la renta correspondiente a los

años gravables 1991 a 1998 y que, por esa razón, la Administración estaba habilitada para hacer efectivos los créditos a su favor.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

Las partes apelaron la sentencia en lo que les fue desfavorable.

2.4.1. De la demandada

La DIAN dijo que el término de prescripción de la acción de cobro de las obligaciones correspondientes al impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1998 empezó a transcurrir el 18 de octubre de 2006, fecha de la sentencia del Consejo de Estado que resolvió, en segunda instancia, sobre la nulidad de los actos administrativos mediante los que la Administración declaró sin vigencia la facilidad de pago, porque fue en esa fecha que esos actos quedaron ejecutoriados.

Señaló que como los actos administrativos mediante los que la DIAN declaró incumplida la facilidad de pago fueron objeto de demanda en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, esa circunstancia impedía que empezara a transcurrir el término de prescripción de la acción de cobro, por cuanto la presunción de legalidad de esas actuaciones estaba en discusión, y hasta tanto la jurisdicción de lo contencioso administrativo resolviera esa controversia, los actos en discusión no constituían título ejecutivo.

2.4.2. De la demandante

La **demandante** dijo que apelaba el numeral «*Cuarto*» de la parte resolutive de la sentencia apelada en cuanto negó el reconocimiento de perjuicios y solicitó que, en su lugar, se concediera la petición formulada en el numeral «*sexto*» del capítulo de pretensiones de la demanda.

Señaló que, contrario a lo que señaló el Tribunal, no era cierto que la demandante no hubiera demostrado, mediante prueba idónea, la causación del daño reclamado.

Insistió en que con la negativa de declarar la prescripción de la acción de cobro, la Administración mantuvo e hizo efectivas las medidas cautelares decretadas y practicadas, en el curso del proceso de cobro coactivo, sobre inmuebles de la demandante dados en garantía, situación que le causó perjuicios morales y materiales.

Que para probar los perjuicios ocasionados por la actuación de la Administración, solicitó un dictamen pericial que fue decretado por el Tribunal. Que ese dictamen liquidó perjuicios por daños de \$190.212.353. Que la objeción propuesta por la DIAN no era procedente, como de manera expresa se señala en la sentencia apelada.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

2.5.1. Parte demandante

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

2.5.2. Parte demandada

La **DIAN** reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por las partes, la Sala decide sobre la nulidad de los actos administrativos proferidos por la DIAN, entidad demandada, que se relacionan a continuación:

- Resolución 700002 del 24 de septiembre de 2007, que negó una solicitud de prescripción presentada por la demandante.
- Resolución 000001 del 25 de enero de 2008, que declaró la prescripción de la acción de cobro de la obligación por concepto de impuesto sobre la renta del año gravable 1999, y negó la solicitud respecto de las obligaciones de los años 1991 a 1998.
- Resolución 000001 del 18 de marzo de 2008, que resolvió el recurso de reposición interpuesto por la demandante contra la Resolución 000001 del 25 de enero de 2008, en el sentido de confirmar el acto apelado.
- Las Resolución 04514 del 22 de mayo de 2008, que resolvió el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la Resolución 000001 del 25 de enero de 2008, en el sentido de confirmarla.

3.1. Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación de la DIAN, el problema jurídico se concreta en definir si, para 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 de la sentencia que deniega la nulidad de los actos por los cuales se declaró incumplida la facilidad de pago.

Y, en los términos del recurso de apelación de la demandante, en caso de que no prospere el recurso de apelación de la DIAN, corresponderá a la Sala definir si procede el reconocimiento de perjuicios, las agencias en derecho y la condena en costas procesales.

Para resolver, la Sala precisará lo referente a la prescripción de la acción de cobro para cuando se declara incumplida la facilidad de pago, la interrupción y suspensión de ese plazo. Luego puntualizará los hechos que se encuentran probados en el proceso, para efectos de fundamentar las razones por las que declarará de oficio la excepción de caducidad de la demanda respecto de la Resolución 700002 del 24 de septiembre de 2007 y la nulidad de los actos demandados.

3.2. De la prescripción de la acción de cobro cuando se declara incumplida una facilidad de pago. De la interrupción y de la suspensión del plazo de prescripción.

Sobre el primer problema jurídico, la Sala considera que 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 pago. Si se demandan ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo los actos que declaran incumplida la facilidad de pago, la autoridad tributaria puede seguir adelante con la ejecución, pero el proceso de cobro coactivo se suspende a partir del auto que ordene suspender la diligencia de remate hasta la ejecutoria de la sentencia que deniegue las pretensiones de la demanda contra los actos que declararon incumplida la facilidad de pago. A partir de ese momento, la DIAN puede seguir adelante con la ejecución y, por lo tanto, proceder al remate de los bienes.

El anterior planteamiento se fundamenta en las siguientes premisas:

Las obligaciones tributarias nacen con la vocación de ser cumplidas mediante el pago efectivo, que es, por excelencia, la forma de extinguir las obligaciones⁴. Pero, las obligaciones en general y, en particular, las fiscales, pueden extinguirse por otros modos como la prescripción, en concordancia con lo estipulado en el artículo 1625 del Código Civil⁵.

La prescripción, según el artículo 2512 *ibídem*, «*es un modo de adquirir las cosas ajenas, o de extinguir las acciones o derechos ajenos, por haberse*

⁴ Código Civil: ARTÍCULO 1626. El pago efectivo es la prestación de lo que se debe.

⁵ ARTICULO 1625. Toda obligación puede extinguirse por una convención en que las partes interesadas, siendo capaces de disponer libremente de lo suyo, consientan en darla por nula. Las obligaciones se extinguen además en todo o en parte:

- 1o.) Por la solución o pago efectivo.
- 2o.) Por la novación.
- 3o.) Por la transacción.
- 4o.) Por la remisión.
- 5o.) Por la compensación.
- 6o.) Por la confusión.
- 7o.) Por la pérdida de la cosa que se debe.
- 8o.) Por la declaración de nulidad o por la rescisión.
- 9o.) Por el evento de la condición resolutoria.
- 10.) Por la prescripción.

De la transacción y la prescripción se tratará al fin de este libro; de la condición resolutoria se ha tratado en el título De las obligaciones condicionales.

poseído las cosas y no haberse ejercido dichas acciones y derechos durante cierto lapso de tiempo, y concurriendo los demás requisitos legales».

En cuanto a las condiciones para que opere la prescripción, el artículo 2535 del Código Civil precisa que *«La prescripción que extingue las acciones y derechos ajenos exige solamente cierto lapso de tiempo durante el cual no se hayan ejercido dichas acciones».*

El artículo 817 E.T., antes del año 2002, establecía que la acción de cobro de las obligaciones tributarias prescribía en cinco años, contados a partir de la fecha en que se hicieron legalmente exigibles tales obligaciones.

El artículo 86 de la Ley 788 de 2002 modificó el artículo 817 *ibídem* para precisar los eventos y las fechas a partir de las que se debe contabilizar el plazo de la prescripción⁶.

Así, a partir del año 2002, la acción de cobro de obligaciones tributarias prescribe en cinco años, contados a partir de: *i)* la fecha de vencimiento del término para declarar, cuando la declaración se presenta oportunamente; *ii)* la fecha de presentación de la declaración, en el caso de presentación extemporánea; *iii)* la fecha de la presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores, y *iv)* la fecha de ejecutoria del acto administrativo de determinación o discusión.

⁶ **ARTÍCULO 817. TÉRMINO DE PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO.** Artículo modificado por el artículo 86 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente: 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.

Inciso 2o. modificado por el artículo 8 de la Ley 1066 de 2006. El nuevo texto es el siguiente: La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los Administradores de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales respectivos, y será decretada de oficio o a petición de parte.

Por su parte, el artículo 818 del E.T., que regula el plazo de prescripción, dispone lo siguiente:

ARTÍCULO 818. *Interrupción y suspensión del término de prescripción. El término de la prescripción de la acción de cobro se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago, por el otorgamiento de facilidades para el pago, por la admisión de la solicitud del concordato y por la declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa.*

Interrumpida la prescripción en la forma aquí prevista, el término empezará 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 administrativa.

El término de prescripción de la acción de cobro se suspende desde que se dicte el auto de suspensión de la diligencia del remate y hasta:

- *La ejecutoria de la providencia que decide la revocatoria.*
- *La ejecutoria de la providencia que resuelve la situación contemplada en el artículo 567 del Estatuto Tributario.*
- *El pronunciamiento definitivo de la jurisdicción contencioso administrativa en el caso contemplado en el artículo 835 del Estatuto Tributario.*

Como se puede apreciar, el término de prescripción de la acción de cobro se interrumpe: *i)* por la notificación del mandamiento de pago, ***ii)* por el otorgamiento de facilidades de pago**, *iii)* por la admisión de la solicitud de concordato y *iv)* por la declaratoria oficial de liquidación forzosa administrativa.

Tratándose de las facilidades de pago, el artículo 814 del E.T.⁷ faculta a la Administración para que otorgue a los deudores de impuestos, intereses y

⁷ **Artículo 814.** 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. Se podrán aceptar garantías personales cuando la cuantía de la deuda no sea superior a 3.000 UVT. (...)

sanciones, facilidades para su cumplimiento, a condición de que constituyan garantías que respalden las obligaciones insolutas.

De manera que cuando se ha concedido una facilidad de pago, el plazo de prescripción generalmente no se reanuda puesto que se parte del presupuesto de que el contribuyente cumplirá el acuerdo y, por lo tanto, no habrá lugar a seguir adelante con el proceso de cobro coactivo.

Sin embargo, está dentro de las posibilidades que los contribuyentes incumplan las facilidades de pago. Ante estas circunstancias, la autoridad tributaria está facultada para declarar el incumplimiento y ordenar llevar adelante la ejecución.

En efecto, el artículo 814-3⁸ *ibídem* faculta a la autoridad que concedió la facilidad para que, mediante resolución –contra la que procede el recurso de reposición–, deje sin efecto el plazo concedido y, por tanto, ordene hacer efectiva la garantía otorgada por el deudor.

Ante estas circunstancias, el proceso de cobro se reanuda. Y, tal como lo ha precisado la Sala, cuando la facilidad de pago es dejada sin efectos, el plazo de prescripción, que fue interrumpido, debe contarse de nuevo, a partir de la notificación de la resolución que la dejó sin efectos⁹.

⁸ **Artículo 814-3.** Cuando el beneficiario de una facilidad para el pago, dejare de pagar alguna de las cuotas o incumpliere el pago de cualquiera otra obligación tributaria surgida con posterioridad a la notificación de la misma, el Administrador de Impuestos o el Subdirector de Cobranzas, según el caso, mediante resolución, podrá dejar sin efecto la facilidad para el pago, declarando sin vigencia el plazo concedido, ordenando hacer efectiva la garantía hasta concurrencia del saldo de la deuda garantizada, la práctica del embargo, secuestro y remate de los bienes o la terminación de los contratos, si fuere del caso. (...)

Contra esta providencia procede el recurso de reposición ante el mismo funcionario que la profirió, dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación, quien deberá resolverlo dentro del mes siguiente a su interposición en debida forma.

⁹ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ. Sentencia del 22 de febrero de 2007. Radicación: 25000-23-27-000-2004-00547-01(15783). Actor: SERVI JAPONÉS LTDA EN LIQUIDACIÓN. Demandado: DIAN.

Ahora bien, los actos que ordenan llevar adelante la ejecución son actos demandables, al tenor del artículo 835 del E.T., y la demanda que se interponga contra estos no suspende el proceso de cobro coactivo, pero sí la diligencia del remate, diligencia que no puede adelantarse hasta que exista un pronunciamiento definitivo de la jurisdicción.

Es por eso que, en concordancia con el artículo 835 del E.T., el artículo 818 *ibídem*, establece los períodos en que el proceso de cobro puede quedar suspendido a partir del momento en que se dicta el auto de suspensión de la diligencia de remate, así:

- Desde el auto de suspensión de la diligencia de remate y hasta la ejecutoria de la providencia que decide la revocatoria;
- Desde el auto de suspensión de la diligencia de remate y hasta la ejecutoria de la providencia que resuelve la situación contemplada en el artículo 567 E.T.¹⁰,
- Desde el auto de suspensión de la diligencia de remate y hasta **el pronunciamiento definitivo de la jurisdicción en el caso en que se hubiesen demandado los actos administrativos a los que refiere el artículo 835 del E.T.**

¹⁰ **ARTICULO 567. CORRECCIÓN DE ACTUACIONES ENVIADAS A DIRECCIÓN ERRADA.** Cuando la liquidación de impuestos se hubiere enviado a una dirección distinta de la registrada o de la posteriormente informada por el contribuyente habrá lugar a corregir el error en cualquier tiempo enviándola a la dirección correcta. En este último caso, los términos legales sólo comenzarán a correr a partir de la notificación hecha en debida forma. La misma regla se aplicará en lo relativo al envío de citaciones, requerimientos y otros comunicados.

Se entiende, entonces que, ejecutoriada la sentencia que decide no anular los actos que ordenan llevar adelante la ejecución, la autoridad tributaria puede proceder a rematar los bienes embargados.

Aunque en el artículo 818 del E.T no precisa en qué tiempo la Administración debe proceder al remate y, finiquitar el proceso de cobro coactivo, de la lectura de esa norma se entiende que el plazo de prescripción se reanuda por el tiempo que faltaba para vencerse los cinco años al momento de ocurrir la suspensión¹¹.

Lo anterior por cuanto, en relación con la prescripción de la acción de cobro, la Sala reitera que de la lectura de los artículos 817 y 818 del E.T. se desprende que la obligación de la administración no sólo es iniciar la acción de cobro coactivo dentro de los cinco años siguientes a que la obligación se hizo exigible, sino que, una vez iniciada, debe culminarla en ese término, so pena de que los actos que expida después de expirado el término queden viciados por falta de competencia temporal¹², pues *«...detrás del término de prescripción de la acción de cobro coactivo hay poderosas razones de seguridad jurídica tanto para la administración como para los contribuyentes. Para la administración porque debe existir siempre un momento definitivo en el que se consoliden los actos administrativos que expide en el procedimiento de cobro coactivo. Y para los contribuyentes, porque la acción de cobro no puede extenderse indefinidamente en el tiempo»*¹³.

3.3. El caso concreto.

¹¹ En similares términos en: CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. M.P.: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Sentencia del 28 de febrero de 2013. Radicado: 25000232700020080016301 (17935). Demandante: REYES ARMANDO RODRÍGUEZ PALMA Demandado: U.A.E. DIAN

¹² *Op. Cit.* CONSEJO DE ESTADO. Sentencia del 28 de febrero de 2013.

¹³ *idem*

Para decidir el caso concreto son relevantes y ciertos los siguientes hechos:

1. El 10 de marzo de 1999, la demandante le solicitó a la DIAN una facilidad de pago de las obligaciones tributarias a su cargo, correspondientes al impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1998¹⁴.
2. El 31 de marzo de 1999, mediante la Resolución 000221, la DIAN concedió la facilidad de pago solicitada por la demandante¹⁵.
3. El 22 de febrero de 2000, mediante la Resolución 000010, la DIAN declaró sin vigencia el plazo concedido mediante la Resolución 000221 del 22 de febrero de 2000 y ordenó hacer exigibles los saldos insolutos, correspondientes al impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1998¹⁶.
4. El 29 de junio de 2001, la demandante interpuso recurso de reposición contra la Resolución 000010 del 22 de febrero de 2000¹⁷.
5. El 30 de julio de 2001, mediante la Resolución 90007, la DIAN resolvió el recurso de reposición interpuesto por la demandante contra la Resolución 000010 del 22 de febrero de 2001¹⁸.
6. El 21 de septiembre de 2001, la DIAN libró el Mandamiento de Pago 902893, a efectos de ejecutar las obligaciones correspondientes al

¹⁴ Folios 125 a 127 del C.A.A. 1

¹⁵ En el expediente no obra copia del acto administrativo pero las partes aceptan este hecho.

¹⁶ Folios 50 a 51 del C.A.A. 7.

¹⁷ Folios 328 a 331 del C.A.A. 1.

¹⁸ Folios 380 al 382 del C.A.A. 1

impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1999 y las correspondientes sanciones, en los términos que a continuación se señalan¹⁹. La demandante se notificó del mandamiento de pago el 14 de octubre de 2001.

TÍTULO	FECHA	CONCEPTO	SANCIÓN	IMPUESTO	TOTAL
0501605065503	98-07-01	RENTA 91	\$12.803.000	\$18.097.000	\$30.900.000
0501605065504	98-07-01	RENTA 92	\$25.312.000	\$35.800.000	\$61.112.000
0501605065505	98-07-01	RENTA 93	\$21.990.000	\$23.582.000	\$45.572.000
0501602056515	98-07-02	RENTA 94	\$36.982.000	\$42.597.000	\$79.579.000
0501602056516	98-07-02	RENTA 95	\$261.286.000	\$316.371.000	\$577.657.000
0501605065842	98-07-15	RENTA 96	\$12.341.000	0	\$12.341.000
0501605065843	98-03-15	RENTA 97	\$3.557.000	\$23.052.000	\$26.609.000
0501605069643	99-02-23	RENTA 98	0	\$79.653.000	\$79.653.000
0503603057294	00-05-04	RENTA 99	0	\$819.000	\$819.000
TOTAL			\$374.271.000	\$539.971.000	\$914.242.000

7. El 31 de octubre de 2001, la demandante propuso excepciones contra el Mandamiento de Pago 902893 del 21 de septiembre de 2001²⁰.
8. La demandante, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, solicitó la nulidad de las resoluciones 000010 del 22 de febrero de 2000 y 90007 del 30 de julio de 2001.

¹⁹ Folios 72 y 73 del C.P.

²⁰ Folios 405 al 407 del C.A.A. 1

9. El 30 de noviembre de 2001, mediante la Resolución 900141, la DIAN resolvió las excepciones propuestas contra el Mandamiento el de Pago 902893 del 21 de septiembre de 2001, las rechazó y ordenó seguir adelante con la ejecución²¹.

10. El 25 de septiembre de 2003, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó la pretensión de nulidad de las resoluciones 000010 22 de febrero de 2000 y 90007 del 30 de julio de 2001²².

11. El 18 de octubre de 2006, la Sección Cuarta del Consejo de Estado confirmó la sentencia del 25 de septiembre de 2003, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca²³. El fallo se notificó el 11 de noviembre de 2006²⁴.

12. El 6 de febrero de 2007, mediante la Resolución 700001, notificada el 13 de marzo de 2007, la DIAN declaró «*la nulidad de todo lo actuado a partir del mandamiento de pago No. 9022843 del 21 de septiembre de 2001*» y «*reanudar el proceso de cobro coactivo en contra del contribuyente CARVAJAL MARÍA DEL CARMEN*» (...) por conceptos de renta 1991 a 1999²⁵.

13. El 18 de marzo de 2007, mediante la Resolución 400028, la DIAN ordenó seguir adelante con la ejecución²⁶.

²¹ Folios 437 y 438 del C.A.A. 1

²² Folios 30 al 44 de C.A.A. 5

²³ Folios 168 al 173 del C.A.A. 5

²⁴ Folio 52 del C.A.A. 5

²⁵ Folios 135 al 139 del C.A.A. 4.

²⁶ Folios 105 y 106 del C.A.A. 3

14. El 24 de agosto de 2007, la demandante le solicitó a la Administración declarar la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones tributarias correspondientes a los años 1991 a 1999²⁷.
15. El 24 de septiembre de 2007, mediante la Resolución 700002²⁸ ²⁹, la DIAN negó la solicitud presentada por la demandante el 24 de agosto de 2007³⁰.
16. El 25 de octubre de 2007, la demandante, en ejercicio del derecho de petición, solicitó «*revisión jurídica del expediente 199400502*» para que se declarara la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones tributarias correspondientes al impuesto sobre la renta correspondientes a los años gravables 1991 a 1999³¹.
17. El 25 de enero de 2008, mediante la Resolución 000001, notificada el 30 de enero de 2008³², la DIAN declaró la prescripción de la acción de cobro de la obligación correspondiente al impuesto sobre la renta del año gravable 1999, y negó la solicitud respecto de las obligaciones de los años 1991 a 1998³³.
18. El 6 de febrero de 2008, la demandante interpuso recurso de reposición, y en subsidio el de apelación, contra la Resolución 000001 del 25 de enero de 2008³⁴.

²⁷ Folios 155 al 176 del C.A.A. 5

²⁸ Contra esta resolución, la DIAN no concedió ningún recurso.

²⁹ Si bien en el expediente no obra constancia de la fecha de notificación de esta actuación, el 25 de octubre de 2007, la demandante, en ejercicio del derecho de petición, pone de manifiesto que conoce de la Resolución 700002 del 24 de septiembre de 2007.

³⁰ Folios 1 al 8 del C.P.

³¹ Folios 59 al 73 del C.A.A. 5.

³² Según lo informa la DIAN en la Resolución 000001 del 18 de marzo de 2008.

³³ Folios 9 al 24 del C.P.

³⁴ Folios 134 al 154 del C.A.A. 5

19. El 18 de marzo de 2008, mediante la Resolución 000001, notificada el 26 de marzo de 2008, la DIAN resolvió el recurso de reposición interpuesto por la demandante contra la Resolución 000001 del 25 de enero de 2008, en el sentido de confirmar el acto y concedió el recurso de apelación³⁵.

20. El 22 de mayo de 2008, mediante la Resolución 04514, notificada el 4 de junio de 2008³⁶, la DIAN resolvió el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la Resolución 000001 del 25 de enero de 2008, en el sentido de confirmar el acto apelado³⁷.

21. El 22 de septiembre de 2008, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la demandante solicitó la nulidad de las resoluciones 700002 del 24 de septiembre de 2007, 000001 del 25 de enero, 000001 del 18 de marzo y 04514 del 22 de mayo, todas del 2008³⁸.

De conformidad con los hechos expuestos, la Sala considera que la acción de cobro de las obligaciones correspondientes al impuesto sobre la renta de los años gravables 1991 a 1998 está prescrita por las razones que a continuación se exponen, no sin antes advertir que declarará probada de oficio la excepción de caducidad respecto de la Resolución 700002 de 2007, por las razones que se pasan a exponer.

3.3.1. De la caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta contra la Resolución 700002 de 2007.

³⁵ Folios 25 al 64 del C.P.

³⁶ Según lo informa la demandante y no lo discute la Administración.

³⁷ Folios 65 al 71 del C.P.

³⁸ Folio 37 del C.P.

De conformidad con el artículo 136 del Decreto 01 de 1984³⁹, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho caduca al cabo de los cuatro meses siguientes al día en que se produzca la publicación, notificación, comunicación o ejecución del acto definitivo, según sea el caso. Eso significa que una vez se cumple el término de caducidad se cierra la posibilidad de demandar el acto ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

Los términos de caducidad no son plazos que el legislador estableció de manera caprichosa para cerrar las puertas de acceso a la administración de justicia. Por el contrario, detrás de estos términos existen razones de fondo, relacionadas, principalmente, con la seguridad jurídica y con la garantía de los derechos subjetivos de los particulares y de la propia administración⁴⁰.

En cuanto a la seguridad jurídica, porque debe existir un momento definitivo para que se consoliden los actos administrativos que han creado, extinguido o

³⁹ Decreto 01 de 1984. **Artículo 136. Caducidad de las acciones.**

(...)

2. La de restablecimiento del derecho caducará al cabo de cuatro (4) meses contados a partir del día siguiente al de la publicación, notificación, comunicación o ejecución del acto, según el caso. Sin embargo, los actos que reconozcan prestaciones periódicas podrán demandarse en cualquier tiempo por la administración o por los interesados, pero no habrá lugar a recuperar las prestaciones pagadas a particulares de buena fe.

Es menester precisar que el artículo 160 de la Ley 1437 de 2011, nuevo Código de procedimiento administrativo y de lo contencioso administrativo regula la oportunidad para presentar la demanda, así:

Artículo 160. Oportunidad para presentar la demanda. La demanda deberá ser presentada:

(...)

2. En los siguientes términos, so pena de que opere la caducidad:

(...)

c) Cuando se pretenda la nulidad o la nulidad y restablecimiento del derecho de los actos previos a la celebración del contrato, el término será de cuatro (4) meses contados a partir del día siguiente a su comunicación, notificación, ejecución o publicación, según el caso;

(...)

⁴⁰ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Auto del 18 de marzo de dos mil diez 2010. Radicación: 250002327000200800288 01. Número interno: 17793. Actor: NORTEL NETWORKS DE COLOMBIA S.A. Demandado: DIAN.

modificado situaciones jurídicas de carácter particular. Pero también porque los actos administrativos que definen situaciones o reconocen o niegan derechos a los particulares no pueden ser indefinidamente susceptibles de cuestionamiento en sede administrativa o jurisdiccional.

La caducidad, como presupuesto procesal de la acción, debe examinarse por el juez al momento de decidir sobre la admisión de la demanda. De advertirse de entrada que si la demanda fue presentada fuera del término legal, es obvio que sobrevenga el rechazo de plano de la demanda – artículo 143 del C.C.A. –, pues sería contrario al principio de economía procesal que se tramitara y fallara una acción que fue presentada extemporáneamente⁴¹.

En materia tributaria, el artículo 565 del E.T.⁴² establece que, entra otras actuaciones, las que decidan los recursos deben notificarse personalmente o por edicto.

Como se advirtió en el acápite de hechos probados, en el expediente no obra prueba de la fecha de notificación de la Resolución 700002 del 24 de agosto de 2007, mediante la que se resolvió una petición formulada por la demandante en el sentido de declarar la prescripción de las obligaciones a su cargo.

⁴¹ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Sentencia del 23 de octubre de 2014. Radicación: 190012331000200500032-01 (18872). Demandante: GENELEC S.A. E.S.P. Demandado: U.A.E. DIAN.

⁴² ARTICULO 565. FORMAS DE NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS. Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.

Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.

Inciso adicionado por el artículo 135 de la Ley 1607 de 2012. El edicto de que trata el inciso anterior se fijará en lugar público del despacho respectivo por el término de diez (10) días y deberá contener la parte resolutive del respectivo acto administrativo.

No obstante lo anterior, también está acreditado que con ocasión de la petición formulada por la demandante el 25 de octubre de 2007, para insistir en la declaratoria de prescripción de las obligaciones a su cargo, manifestó de manera expresa que la Administración había expedido la Resolución 700002 del 24 de agosto de 2007, de lo que se advierte que, por lo menos desde esa fecha, tuvo conocimiento de la referida resolución y, por consiguiente, fue notificada por conducta concluyente.

De esa manera, la Sala considera que, no estando acreditada otra fecha de notificación, desde el 25 de octubre de 2007 empezaron a correr los cuatro meses con los que la demandante contaba para acudir a la jurisdicción de lo contencioso administrativo en procura del control de legalidad de la Resolución 700002 del 24 de agosto de 2007. Sin embargo, la demanda la interpuso el 22 de septiembre de 2008, es decir, transcurrido casi un año desde la fecha en que fue notificado el acto en controversia, esto es, cuando la acción había caducado.

En esos términos, la Sala declarará de oficio la caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho respecto de la Resolución 700002 del 24 de agosto de 2007 y revocará la decisión del Tribunal de anularla. En su lugar, se declarará inhibida para conocer sobre la nulidad de esa actuación, hecha la salvedad de que conocerá sobre los demás actos demandados.

Ahora bien, esta decisión de declarar probada de oficio la excepción de caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho respecto de la Resolución 700002 del 24 de agosto de 2007 no impide que la Sala analice de fondo la demanda interpuesta contra las resoluciones 000001 del 25 de enero, 000001 del 18 de marzo y 04514 del 22 de mayo, todas de 2008,

en razón a que estos actos administrativos crearon una nueva situación jurídica para la demandante. Por lo tanto, se procede al análisis de los cargos propuestos.

3.3.2. De la de prescripción de la acción de las obligaciones en discusión.

Para acceder a las pretensiones de la demanda, el Tribunal señaló que el término de prescripción de la acción de cobro se interrumpió con la facilidad de pago concedida por la Administración, y que como esta fue incumplida, el término empezó a correr de nuevo desde la ejecutoria de los actos administrativos mediante los que se dio por terminada la facilidad de pago, esto es, desde el 31 de agosto de 2001, fecha en la que se notificó la Resolución 90007 del 30 de julio de 2001, mediante la que DIAN resolvió el recurso de reposición interpuesto contra la Resolución 000010 del 22 de febrero de 2000.

Para la DIAN, y en atención a que la demandante controvertió en acción de nulidad y restablecimiento del derecho la legalidad de los actos administrativos mediante los que la Administración dio por terminada la facilidad de pago, el término de prescripción de la acción de cobro empezó a correr el 18 de octubre de 2006, fecha de la sentencia del Consejo de Estado en la que se resolvió, en segunda instancia, la demanda interpuesta contra las resoluciones 000010 del 22 de febrero de 2000 y 90007 del 30 de julio de 2001.

La Sala considera que, en efecto, tal como se precisó inicialmente, el artículo 817 del E.T. establece que el otorgamiento de una facilidad de pago interrumpe

el término de prescripción de la acción cobro, supuesto que se cumple en el caso de la discusión.

Ahora, como la facilidad de pago concedida a la demandante fue declarada incumplida por la Administración, el término de prescripción empezó a transcurrir de nuevo desde la ejecutoria de los actos administrativos que dieron por terminado el acuerdo de pago. Es decir que, contrario a lo que alegó la DIAN, el efecto de reanudar el curso del término de la prescripción de la acción de cobro no está condicionado a la ejecutoria de la sentencia que decidió no anular los actos por los que se dejó sin efecto la facilidad de pago.

La demanda que en acción de nulidad y restablecimiento del derecho interpuso la demandante contra los actos que negaron la facilidad de pago solo podía suspender el proceso de cobro coactivo desde el auto que ordenó la suspensión del remate hasta la ejecutoria de la sentencia que precisamente denegó la nulidad de esos actos.

La DIAN no lo entendió así. De manera equivocada interpretó que le vulneró el debido proceso a la demandante por el hecho de haber librado el Mandamiento de Pago 902843 del 21 de septiembre de 2001, estando en curso la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho que la actora presentó contra los actos que declararon incumplida la facilidad de pago, y, por lo tanto, decidió, mediante la Resolución 7000001 del 6 de febrero de 2007, (i) declarar la nulidad de todo lo actuado, a partir del mandamiento de pago 902843 del 21 de septiembre de 2001 y (ii) reanudar el proceso de cobro, librando nuevamente el mandamiento de pago.

La DIAN partió del supuesto errado de que las Resoluciones 000010 del 22 de febrero de 2000 y 90007 del 30 de julio de 2001, mediante las que la

Administración declaró sin vigencia la facilidad de pago, constituían el título ejecutivo con fundamento el cual se llevó a cabo el proceso de cobro. Por eso, la Administración aplicó al caso concreto el numeral cuarto del artículo 829 del E.T. que señala que los actos administrativos que sirven de fundamento de la acción de cobro se entienden ejecutoriados *«cuando los recursos interpuestos en la vía gubernativa o las acciones de restablecimiento del derecho o de revisión de impuestos se hayan decidido en forma definitiva, según el caso»*.

El artículo 829 del E.T. no es aplicable al caso concreto puesto que el proceso de cobro coactivo se adelantó con fundamento en las declaraciones privadas presentada por la demandante que, de acuerdo con lo estipulado en el artículo 828 del E.T., constituyen título ejecutivo.

Lo que ocurrió, se reitera, es que el plazo de prescripción fue interrumpido por la suscripción del acuerdo de pago.

De manera que anulada la actuación administrativa de cobro coactivo por la propia DIAN a partir del Mandamiento de Pago 902893 del 21 de Septiembre de 2001, lo que queda por verificar es si, al 13 de marzo de 2007, fecha en que se notificó la Resolución 700001 del 6 de febrero de 2007, que declaró la nulidad de la actuación de cobro coactivo y se libró un nuevo mandamiento de pago, el plazo de prescripción había prescrito.

La Sala concluye que sí, puesto que el plazo de prescripción debe contarse a partir de la fecha en que fueron presentadas las declaraciones de renta, así:

TÍTULO	FECHA	CONCEPTO	PRESCRIPCIÓN	INTERRUPCIÓN	REANUDACIÓN
--------	-------	----------	--------------	--------------	-------------

0501605065503	98-07-01	RENTA 91	2003-07-01	1999-03-31	2001-07-30
0501605065504	98-07-01	RENTA 92	2003-07-01	1999-03-31	2001-07-30
0501605065505	98-07-01	RENTA 93	2003-07-01	1999-03-31	2001-07-30
0501602056515	98-07-02	RENTA 94	2003-07-02	1999-03-31	2001-07-30
0501602056516	98-07-02	RENTA 95	2003-07-02	1999-03-31	2001-07-30
0501605065842	98-07-15	RENTA 96	2003-07-15	1999-03-31	2001-07-30
0501605065843	98-03-15	RENTA 97	2003-03-15	1999-03-31	2001-07-30
0501605069643	99-02-23	RENTA 98	2004-02-23	1999-03-31	2001-07-30
0503603057294	00-05-04	RENTA 99	2005-05-04	1999-03-31	2001-07-30

Aunque el plazo de prescripción se interrumpió el 31 de marzo de 1999, fecha en que se suscribió el acuerdo de pago (Resolución 000221), la necesidad de reabrir el proceso de cobro solo surgió cuando se incumplió ese acuerdo de pago, hecho que se declaró formalmente mediante las resoluciones 00010 del 22 de febrero de 2001 y 90007 del 30 de julio de 2001.

A partir de la ejecutoria de esas resoluciones y hasta el 24 de noviembre de 2003⁴³, fecha en que se radicó la demanda contra los actos que declararon sin efecto la facilidad de pago, bien pudo la DIAN seguir con el proceso de cobro coactivo hasta la diligencia de remate pues, como se precisó, la admisión de esa demanda permitía suspender el proceso de cobro coactivo a partir del auto de suspensión del remate y hasta la ejecutoria de la sentencia.

⁴³ Fecha tomada del SIERJU. Histórico del proceso 25000232700020010227501 (14344) Demandante: María del Carmen Carvajal C. Demandado: DIAN. Sentencia del 18 de octubre de 2006. Ejecutoriada el 1 de noviembre de 2006.

Sin embargo, la DIAN, se reitera, optó equivocadamente por anular la actuación de cobro coactivo que había iniciado adecuadamente mediante la notificación del Mandamiento de Pago 902893 del 21 de Septiembre de 2001 y notificar otro mandamiento de pago el 13 de marzo de 2007, esto es, cuando la acción de cobro había prescrito.

Por las razones expuestas, y no por los argumentos de la sentencia apelada, se confirmará la decisión de anular los actos administrativos demandados.

3.4. Del restablecimiento del derecho. Recurso de apelación de la demandante

Sobre el segundo problema jurídico propuesto, la Sala considera que la demandante no probó ni los perjuicios ni las costas alegadas, por las razones que se pasan a exponer:

La demandante apeló la decisión del Tribunal en cuanto negó la pretensión encaminada al reconocimiento de perjuicios. Pidió que, en su lugar, se resolviera la pretensión seis del acápite correspondiente de la demanda. En concreto, la demandante pidió: (i) que se condenara a la DIAN al pago de todos los daños y perjuicios por daño emergente y lucro cesante que presuntamente le ocasionó la DIAN por la expedición de los actos demandados, y que resulten probados en el proceso, (ii) que se ordene a la DIAN a pagar la condena de manera actualizada hasta la fecha en que se emita la sentencia y (iii) que se condene a la DIAN al pago de intereses comerciales de mora a partir de la fecha de ejecutoria de la sentencia.

Para el efecto, pidió que se tuviera en cuenta el dictamen pericial que se practicó en la primera instancia, con el que demostraría que la DIAN le causó perjuicios en cuantía de \$190.212.353.

Valorado el dictamen pericial, la Sala considera que la pretensión referida a que se indemnice a la demandante por el lucro cesante y el daño emergente derivado del daño presuntamente infligido por la DIAN por haberle embargado y secuestrado inmuebles de su propiedad no está llamada a prosperar por las siguientes razones:

El artículo 1614 del Código Civil establece: «*Entiéndase por daño emergente el perjuicio o la pérdida que proviene de no haberse cumplido la obligación o de haberse cumplido imperfectamente, o de haberse retardado su cumplimiento; y por lucro cesante, la ganancia o provecho que deja de reportarse a consecuencia de no haberse cumplido la obligación, o cumplido imperfectamente, o retardado su cumplimiento*».

En relación con los conceptos de daño emergente y lucro cesante, la Sección Tercera del Consejo de Estado ha señalado lo siguiente⁴⁴:

El daño emergente supone, por tanto, una pérdida sufrida, con la consiguiente necesidad —para el afectado— de efectuar un desembolso si lo que quiere es recuperar aquello que se ha perdido. El daño emergente determina que algún bien económico salió o saldrá del patrimonio de la víctima. Cosa distinta es que el daño emergente pueda ser tanto presente como futuro, dependiendo del momento en que se haga su valoración. Por su parte, el lucro cesante corresponde a la ganancia frustrada, a todo bien económico que, si los acontecimientos hubieran seguido su curso normal, habría ingresado ya o lo haría en el futuro, al patrimonio de la víctima.

(...) En cuanto tiene que ver con el lucro cesante, la jurisprudencia de esta Corporación ha sostenido reiteradamente que el mismo, para que proceda su indemnización, debe ser cierto, como quiera que el perjuicio eventual no otorga derecho a reparación alguna. El perjuicio indemnizable, entonces, puede ser actual o futuro, pero, de ningún modo,

⁴⁴ Sentencia del 2 de mayo de 2007, Exp. 15989, C.P. Mauricio Fajardo Gómez.

eventual o hipotético. Para que el perjuicio se considere existente debe aparecer como la prolongación cierta y directa del estado de cosas producido por el daño, por la actividad dañina realizada por la autoridad pública⁴⁵.

Por su parte, la Sala de la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha precisado que la indemnización de perjuicios a título de daño emergente y de lucro cesante deben ser ciertos y encontrarse demostrados, condiciones que no se cumplen en el presente caso⁴⁶.

En el caso concreto, como lo reconocen las partes, mediante auto del 20 de noviembre de 2009, el Tribunal decretó la prueba pericial solicitada por la demandante para *«determinar y estimar el valor de los perjuicios de todo orden por daño emergente y lucro cesante irrogados a la demandante desde el 15 de octubre de 2006 y/o los que en el futuro le sobrevengan con ocasión y motivo de los actos demandados» (...)*⁴⁷.

El 3 de septiembre de 2010, el auxiliar de la justicia designado rindió el dictamen pericial⁴⁸, que, a su turno, fue aclarado el 10 de diciembre de 2010⁴⁹, en el que señaló que la demandante incurrió en *«gastos»* de \$80.000.000, por concepto de representación judicial y \$58.879.000 por asesoría contable y tributaria.

⁴⁵ En ese sentido pueden verse, entre otros, los pronunciamientos de esta Sección, de 2 de junio de 1994, CP Julio César Uribe Acosta, actor: Julio César Delgado Ramírez, expediente 8998, o el de 27 de octubre de 1994, CP Julio César Uribe Acosta, actor Oswaldo Pomar, expediente 9763.

⁴⁶ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Sentencia del 6 de agosto de 2014. Radicación número: 250002327000201100336 01(20030): Actor: HELM COMISIONISTA DE BOLSA S.A. Demandado: INSTITUTO COLOMBIANO DE BIENESTAR FAMILIAR – ICBF.

⁴⁷ Folios 265 al 267 del C.P.

⁴⁸ Folios 1 al 16 del anexo 7. C.A.A.

⁴⁹ Folios 332 al 340 de C.P.

Además de lo anterior, el perito actualizó las sumas antes referidas al 31 de junio de 2010 y sobre estos valores calculó intereses legales y de mora para, de esa manera, cuantificar los perjuicios en \$190.212.353.

Para sustentar la experticia, el perito argumentó que el 30 de enero de 2008, entre la demandante y un tercero se suscribió un contrato de mandato para la representación judicial por un valor de \$80.000.000, instrumento del que anexó una copia⁵⁰.

De igual manera, advirtió que la demandante contrató con un tercero asesorías contables y tributarias que se prestaron durante los años 2006 a 2010. Para sustentar lo anterior aportó como anexo al dictamen una certificación suscrita por el representante legal de Almasur S.A., en la que se señala que esa sociedad pagó a nombre de la demandante la suma de \$58.897.000⁵¹.

Como se puede apreciar, el perito contador no rindió ningún dictamen sobre el daño emergente y el lucro cesante derivado del presunto daño que infligió la DIAN por el embargo de los inmuebles de propiedad de la demandante.

Los gastos en los que presuntamente incurrió la demandante por concepto de honorarios para el abogado y del contador no corresponden al concepto de lucro cesante y daño emergente, por lo menos por el hecho dañoso que pretende imputarle la demandante a la DIAN: el embargo de bienes. Esos gastos corresponden, más bien, a las costas procesales, que también fueron pedidas en la demanda, pero en el numeral siete del acápite de pretensiones. Y aunque esa pretensión no fue objeto expresamente del recurso de apelación, la Sala entiende que, al insistir en el pago de las costas, el recurso,

⁵⁰ Folios 14 y 15 del anexo 7. C.A.A.

⁵¹ Folio 16 del anexo 7 C.A.A.

en realidad, no está enfocado a lo pedido en el numeral sexto del acápite de pretensiones, sino a lo pedido en el numeral siete.

En consecuencia, con esa orientación se procede a resolver el recurso de apelación de la demandante.

Las costas, según la Corte Constitucional⁵²

...pueden ser definidas como aquella erogación económica que corresponde efectuar a la parte que resulte vencida en un proceso judicial. Esta carga económica comprende, por una parte, las expensas, es decir, todos aquellos gastos necesarios para el trámite del juicio distintos del pago de apoderados (honorarios de peritos, impuestos de timbre, copias, gastos de desplazamiento en diligencias realizadas fuera de la sede del despacho judicial, etc.) y, de otro lado, las agencias en derecho, correspondientes a los gastos efectuados por concepto de apoderamiento, las cuales - vale la pena precisarlo - se decretan en favor de la parte y no de su representante judicial. Aunque las agencias en derecho representan una contraprestación por los gastos en que la parte incurrió para ejercer la defensa judicial de sus intereses, es el juez quien, de manera discrecional, fija la condena por este concepto con base en los criterios establecidos en el artículo 393-3 del Código de Procedimiento Civil (tarifas establecidas por el Ministerio de Justicia o por el colegio de abogados del respectivo distrito y naturaleza, calidad y duración de la gestión realizada por el representante judicial o la parte que litigó personalmente). Dicha condena no corresponde, necesariamente, a los honorarios efectivamente pagados por la parte vencedora a su apoderado...

El artículo 171 del C.C.A. reguló las costas en materia contenciosa administrativa, así:

Artículo 171.- Modificado por la Ley 446 de 1998, artículo 55. Condena en Costas. *En todos los procesos, con excepción de las acciones públicas, el juez, teniendo en cuenta la conducta asumida por las partes, podrá condenar en costas a la vencida en el proceso, incidente o recurso, en los términos del Código de Procedimiento Civil.*⁵³

⁵² Corte Constitucional. Sentencia C-539 de 1999

⁵³ La Ley 1437 de 2011, nuevo Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, dispone en el artículo 188 lo siguiente:

Del artículo mencionado, se extraen las siguientes reglas:

- i. La condena en costas procede en todos los procesos que se tramitan ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, salvo en las acciones públicas.
- ii. La condena en costas se impone a la parte vencida y según la conducta asumida por las partes a lo largo del proceso. Esto es, la condena en costas depende no solo depende de un elemento objetivo [haber sido vencido en el proceso u obtener una decisión desfavorable], sino también del elemento subjetivo [conducta de las partes], a diferencia de lo que ocurre en materia procesal civil, que obliga a imponer las costas por el simple hecho de que exista una parte vencida o que se decida desfavorablemente un recurso o un incidente, y, por supuesto, siempre que las costas aparezcan probadas.
- iii. Las normas procesales civiles se aplican en cuanto no exista regulación expresa en el Código Contencioso Administrativo. Verbigracia la oportunidad para proferir la condena en costas, las normas relativas a la liquidación, etc., aspectos que están reglados en los artículos 392 y 393 del C.P.C.⁵⁴

“Artículo 188.- Condena en costas. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirá por las normas del Código de Procedimiento Civil.”

El numeral 1 del artículo 392 del C.P.C. también dispone que se condenará en costas a la parte vencida en el proceso. Y, de conformidad con el numeral 9 del artículo 392 del C.P.C. Sólo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

En el mismo sentido, el Código General del Proceso, artículo 365 numerales 1 y 9.

⁵⁴ Artículos 365 y 366 del Código General del Proceso

La Sala también ha precisado que no es la ausencia de razón de la pretensión o la oposición lo que determina la condena en costas, sino el ejercicio abusivo, desmedido e irracional del derecho de acceso a la administración de justicia y de los mecanismos procesales con que cuentan las partes para hacer valer sus derechos.

No es suficiente, como lo advirtió la Sala, la ausencia de razón en los argumentos expuestos en los actos demandados ni en la oposición que la Administración propuso contra las pretensiones de la demanda. La actuación que amerita la condena en costas es sólo aquella reprochable, temeraria o notoriamente infundada. Y lo cierto es que, en este caso, no hay conducta reprochable por sancionar imputable a la Administración⁵⁵.

En el presente caso, la DIAN decidió declarar no prescritas las obligaciones tributarias debidas por la demandante. La discusión que se surtió tanto en la vía gubernativa como en sede judicial no giró en torno a la existencia y reconocimiento de la deuda a cargo del demandante, sino a su exigibilidad.

De manera que, la DIAN no ejerció de manera abusiva el derecho de cobrar la deuda tributaria que la misma demandante reconoció deber. Simplemente ocurrió que aplicó indebidamente el numeral cuarto del artículo 829 del E.T., en el errado entendimiento de que los actos por los cuales se declaran sin efecto las facilidades de pago de impuestos declarados en las declaraciones de renta que presentó sin pago la demandante eran los títulos ejecutivos que solo podían entenderse exigibles una vez ejecutoriada la sentencia que denegó su nulidad.

⁵⁵ *Ibíd.*

Por las anteriores razones, se confirmará la decisión de anular las Resoluciones 00001 del 25 de enero de 2008, 00001 del 18 de marzo de 2008 y 04517 del 22 de mayo de 2008.

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

F A L L A

PRIMERO. REVÓCASE el numeral segundo de la sentencia del 13 de octubre de 2011, proferida y adicionada el 28 de febrero de 2012 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por María del Carmen Carvajal contra la U.A.E. DIAN.

En su lugar, **DECLÁRASE** de oficio la excepción de caducidad de la demanda contra la Resolución 700002 del 24 de agosto de 2007. En consecuencia, **DECLÁRASE INHIBIDO** para conocer de fondo sobre ese acto y **ANÚLANSE** los demás actos demandados [Resolución 00001 del 25 de enero de 2008, Resolución 00001 del 18 de marzo de 2008 y Resolución 04517 del 22 de mayo de 2008].

SEGUNDO. En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

TERCERO: RECONÓCESE personería a la abogada Ángela María Rodríguez Hernández, como apoderada de la DIAN.

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

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sala

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ