



**PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE COBRO COACTIVO - Requisitos. Exige la preexistencia de un título que preste mérito ejecutivo / TÍTULO EJECUTIVO - Requisitos / EXCEPCIÓN DE FALTA DE TÍTULO EJECUTIVO EN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE COBRO COACTIVO - Objeto. Busca impedir que se adelante el cobro cuando la deuda que se pretende ejecutar no se ha determinado en alguno de los documentos que el ordenamiento reconoce como título ejecutivo / EXCEPCIÓN DE FALTA DE TÍTULO EJECUTIVO EN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE COBRO COACTIVO DE LIQUIDACIÓN OFICIAL - Prosperidad. Hay lugar a su prosperidad cuando no se cumplan los presupuestos que el artículo 828 del Estatuto Tributario exige para que la liquidación oficial que sirve de título preste mérito ejecutivo / ACTO ADMINISTRATIVO QUE SIRVE DE FUNDAMENTO AL COBRO COACTIVO – Ejecutoria / EXCEPCIÓN DE FALTA DE TÍTULO EJECUTIVO EN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE COBRO COACTIVO DE LIQUIDACIÓN OFICIAL - Procedencia. Reiteración de jurisprudencia. Solo se puede alegar cuando cursa un debate formal y debidamente establecido contra el acto administrativo de determinación del tributo o cuando tal debate se puede generar mediante recurso o demanda porque están habilitados los términos para el efecto, pero no cuando lo que se pretende es formular al interior del procedimiento del cobro coactivo una nueva impugnación sobre el contenido y legalidad del acto de determinación oficial del tributo / EXCEPCIÓN DE FALTA DE TÍTULO EJECUTIVO FORMULADA EN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE COBRO COACTIVO CON FUNDAMENTO EN FALTA DE NOTIFICACIÓN DEL ACTO QUE SIRVE DE FUNDAMENTO AL COBRO - Improcedencia. No procede su formulación dentro del procedimiento administrativo de cobro, porque con ella se pretende debatir la legalidad de la liquidación oficial que sirve de título ejecutivo, cuestión que se debió plantear en el trámite de la determinación del tributo / EXCEPCIÓN DE ILEGALIDAD – Noción y alcance / EXCEPCIÓN DE ILEGALIDAD - Procedencia. Reiteración de jurisprudencia. Para su procedencia, el juicio de valor realizado por el juez para inaplicar el acto administrativo debe ser directo y no una inferencia / SOLICITUD DE APLICACIÓN DE EXCEPCIÓN DE ILEGALIDAD POR INDEBIDA NOTIFICACIÓN DE UN ACTO ADMINISTRATIVO - Improcedencia. Reiteración de jurisprudencia. No procede porque se desconocería el carácter excepcional de la figura; el hecho de que esta no desplaza los controles convencionales de legalidad y porque se trata de una cuestión fáctica relacionada con la ejecución del acto, no con su legalidad / SOLICITUD DE APLICACIÓN DE LA EXCEPCIÓN DE ILEGALIDAD POR INDEBIDA NOTIFICACIÓN DEL ACTO QUE NEGÓ EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN EN EL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN DEL TRIBUTO - Improcedencia. Aunque se probara la ilegalidad del acto que negó la declaratoria del silencio administrativo positivo, ello no tendría incidencia en el caso porque la excepción de falta de título ejecutivo se negó por dos motivos: i) porque la actora pretendió discutir la legalidad de la liquidación oficial durante el procedimiento de cobro coactivo y ii) porque fue debidamente notificada la resolución que negó el recurso de reconsideración, mientras que la resolución que negó la declaratoria del silencio solo se fundó en el segundo argumento / EXCEPCIÓN DE FALTA DE TÍTULO EJECUTIVO FORMULADA EN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE COBRO COACTIVO DE LIQUIDACIÓN OFICIAL CON FUNDAMENTO EN LA FALTA DE NOTIFICACIÓN DEL ACTO QUE NEGÓ EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN EN EL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN DEL TRIBUTO – Niega**

El trámite del cobro coactivo implica, necesariamente, la preexistencia de un título que preste mérito ejecutivo, esto es, de un acto administrativo ejecutoriado que imponga a



favor de la Nación, de una entidad territorial, o de un establecimiento público de cualquier orden, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos por la ley. Los artículos 829-1, 831 y 835 del Estatuto Tributario limitan, en términos generales, las controversias que pueden surtirse entorno a los actos administrativos que se expiden dentro del procesamiento de cobro coactivo y, en concreto, de las que pueden adelantarse ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. En efecto, el artículo 829-1 *ibídem* establece que durante el procedimiento de cobro coactivo no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de discusión en la vía gubernativa porque, para realizar el cobro forzoso de una obligación tributaria, es necesario que el acto que sirve de título ejecutivo esté en firme. Por su parte, el artículo 831 señala que contra el mandamiento de pago procede, entre otras, la excepción de falta de título ejecutivo, cuya finalidad es impedir que se adelante el procedimiento de cobro coactivo cuando la deuda que se pretende ejecutar no se ha determinado en alguno de los documentos a los que el ordenamiento reconoce como título ejecutivo. Es decir que, según esta excepción prosperará cuando no se cumplan los presupuestos del artículo 828 del Estatuto Tributario (...) De acuerdo con lo expuesto, no prosperará la excepción de falta de título ejecutivo cuando la liquidación oficial objeto de cobro está debidamente ejecutoriada. La ejecutoria de los actos administrativos tributarios, dentro de los cuales se encuentran las liquidaciones oficiales, se regula por el artículo 829 del Estatuto Tributario. De acuerdo con esta disposición, los actos quedan en firme cuando (i) contra ellos no proceda recurso alguno, o (ii) procediendo alguno no se haya ejercitado en tiempo o debidamente, o (iii) habiendo sido ejercido se desista del recurso, o (iv) haya sido resuelta con carácter definitivo cualquier controversia respecto del acto en vía gubernativa o judicial. En definitiva, cuando concluya toda litispendencia abierta o posible. Con base en las normas expuestas, en sentencia del 26 de julio de 2018 (exp. 22031, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez), esta Sección concluyó que, respecto del cobro de liquidaciones oficiales, la excepción de falta de título ejecutivo solo podría alegarse en aquellos casos en los que cursa un debate formal y debidamente establecido contra el acto administrativo de determinación del tributo o cuando se puede establecer mediante recurso o demanda porque están habilitados los términos para adelantar esas actuaciones, pero no cuando lo que se pretende es formular al interior del procedimiento del cobro coactivo una nueva impugnación sobre el contenido y legalidad del acto de determinación oficial del tributo. 3- En el caso bajo examen consta que, antes del inicio del procedimiento de cobro coactivo, mediante escrito del 27 de enero de 2016, la actora solicitó la declaratoria del silencio administrativo positivo porque no fue notificada de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración en el término de un año. Sin embargo, dicha petición fue negada por la Dian (...) De acuerdo con lo expuesto en la consideración 2, la actora debió ejercer el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho para obtener la invalidez de ese acto administrativo, o de la Resolución (...) que negó el recurso de reconsideración, pues ambos actos administrativos se presumen legales. Pero esto no ocurrió, sino que la actora se limitó a formular la excepción de falta de título ejecutivo contra el mandamiento de pago luego de iniciado el procedimiento de cobro coactivo (...) De esta forma, la actora está tratando de debatir la legalidad de la liquidación oficial que sirve de título ejecutivo durante el procedimiento administrativo de cobro coactivo por cuestiones que debieron plantearse en el trámite de determinación del tributo, contrariando lo dispuesto en el artículo 829-1 del Estatuto Tributario. 4- En el recurso de apelación, la actora señaló que en el expediente está probada la indebida notificación por edicto de la resolución que negó el recurso de reconsideración durante el procedimiento de determinación del tributo. Debido a lo anterior, y teniendo en cuenta que el silencio administrativo positivo opera de pleno derecho, se debe inaplicar la Resolución (...) que negó la declaratoria del silencio, en virtud de la excepción de ilegalidad. Para resolver este punto debe



tenerse en cuenta que el artículo 148 del CPACA establece que la excepción de ilegalidad consiste en la inaplicación con efectos *inter partes* de un acto administrativo que vulnere la Constitución o la ley, de oficio o a petición de parte. Esta Sección señaló, en la sentencia del 31 de mayo de 2018 (exp. 21911, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez), que la excepción de ilegalidad supone, por regla general, un juicio de confrontación de dos normas (la contenida en el acto administrativo y la del ordenamiento superior), por lo que la demostración de hechos es ajena a ella. En otras palabras, para que proceda la excepción de ilegalidad, el juicio de valor realizado por el juez para inaplicar un acto administrativo debe ser directa y no una inferencia. En este caso, al igual que en la sentencia citada, se solicitó la declaración de la excepción de ilegalidad por la indebida notificación de un acto administrativo pero, como lo indicó en esa ocasión esta Sección, esto no es procedente «*porque se desconocería el carácter excepcional de la figura, el hecho de que esta no desplaza a los controles convencionales de legalidad y porque se trata de una cuestión fáctica relacionada con la ejecución del acto, no con su legalidad*». En este orden de ideas, no es procedente la excepción de ilegalidad de la Resolución 001066 del 17 de febrero de 2016 en el caso bajo examen. 5- En todo caso, aún de probarse la ilegalidad del acto que negó la declaratoria del silencio administrativo positivo, no tendría ninguna incidencia en el caso bajo examen. En efecto, las resoluciones (...) negaron la excepción de falta de título ejecutivo por dos motivos: i) porque la actora pretendió discutir la legalidad de la liquidación oficial durante el procedimiento de cobro coactivo y ii) porque fue debidamente notificada la resolución que negó el recurso de reconsideración (...). Mientras que la Resolución 001066 del 17 de febrero de 2016 negó el silencio administrativo positivo únicamente con base en el segundo argumento (...)

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 828 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 829 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 829-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 831 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 835 / LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 148

**CONDENA EN COSTAS DE PRIMERA INSTANCIA – Revocatoria. Falta de prueba de su causación / CONDENA EN COSTAS DE SEGUNDA INSTANCIA - Improcedencia. Falta de prueba de su causación**

La demandante también señaló en su apelación que no debió ser condenada en costas en primera instancia porque no está probada su causación, como lo ordena el artículo 365 del CGP. Al respecto, la Sala evidencia que le asiste la razón, pues en el expediente no se haya prueba de la causación de costas en ninguna de las instancias, por lo que será revocado el numeral segundo de la providencia apelada y, además, no se condenará a su pago en esta instancia.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) - ARTÍCULO 365

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ (E)**



Bogotá, D. C., veintinueve (29) de abril de dos mil veinte (2020)

**Radicación número: 63001-23-33-000-2016-00293-01(23906)**

**Actor: MARÍA MERCEDES TORO**

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

## **FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 18 de mayo de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío, Sala Tercera de Decisión, que decidió (ff. 223):

**PRIMERO:** Niéguese las pretensiones de la demanda, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva.

**SEGUNDO:** Condénese en costas en esta instancia a la parte vencida, en este caso a la parte demandante. Por lo tanto, con fundamento en el artículo 366 del Código General del Proceso, una vez ejecutoriada esta providencia realícese la liquidación correspondiente.

## **ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

La Dian determinó un mayor valor a cargo de María Mercedes Toro Jaramillo por concepto del impuesto sobre la renta por el año gravable 2009 mediante la Liquidación Oficial de Revisión 012412013000060 del 3 de septiembre de 2013 (ff. 476 a 510, a.3).

La contribuyente presentó recurso de reconsideración en contra de la anterior decisión el 1° de noviembre de 2013 (ff. 25 a 42), el cual fue negado por la Resolución 012012014900003 del 29 de septiembre de 2014 (ff. 47 a 60), notificado mediante edicto fijado el 14 de octubre del mismo año (f. 63).

María Mercedes Toro Jaramillo solicitó a la Dian que declarara la configuración del silencio administrativo positivo porque no fue debidamente notificada de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración luego de transcurrido más de un año (f. 64), la cual fue negada mediante la Resolución 001066 del 17 de febrero de 2016 (ff. 67 a 75).

La Dian inició procedimiento de cobro coactivo en contra de María Mercedes Toro Jaramillo al librar el Mandamiento de Pago 20160302000085 del 7 de abril de 2016, en el que ordenó el pago de \$2.177'509.000 por las sumas no pagadas correspondientes al impuesto sobre la renta del año gravable 2009 y el Iva correspondiente al primer bimestre del año 2015 (f. 76).

La deudora formuló la excepción de falta de título ejecutivo por la indebida notificación de la Resolución 012012014900003 del 29 de septiembre de 2014, que negó recurso de reconsideración en el procedimiento de determinación del tributo (ff. 135 a 141, a.4).



La autoridad tributaria negó las excepciones mediante la Resolución 101242448000413 del 23 de mayo de 2016 porque está prohibido controvertir la legalidad de los actos de determinación del tributo durante el procedimiento de cobro coactivo y porque el acto de determinación del tributo fue debidamente notificado (ff. 88 a 90).

María Mercedes Toro Jaramillo ejerció el recurso de reposición contra la anterior decisión (ff. 91 a 100), pero la Dian confirmó su decisión con la Resolución 101242448000567 del 5 de julio de 2016 (ff. 102 a 104).

## **Demanda**

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del CPACA, María Mercedes Toro Jaramillo, formuló las siguientes pretensiones (f. 17):

Comendidamente se solicita:

1. Que se declare el Silencio Administrativo Positivo que operó frente al Recurso de Reconsideración de radicado N° 00007615 y que por lo tanto, el mandamiento de pago No. 20160302000085 del 07 de abril de 2016, es **nulo**.
2. Que se declare la **Nulidad** de la Resolución 101242448000413 del 23 de mayo de 2016.
3. Que se declare la **Nulidad** de la Resolución 101242448000567 del 05 de julio de 2016.
4. Y que una vez declarada su nulidad, se restablezca el derecho de mi poderdante ordenándose la terminación de procedimiento de cobro en su contra y levantándose cualquier tipo de medidas de embargo y secuestro que se hubiere operado contra sus bienes.
5. Que se condene en costas y agencias en derecho a la demandada.

Para los anteriores efectos, invocó como normas violadas los artículos 565, 730, 734 y 829-1 del Estatuto Tributario y el artículo 29 de la Constitución.

El concepto de la violación de las citadas normas planteado se sintetiza así:

### 1- Indebida notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración

El artículo 565 del Estatuto Tributario establece que los actos que deciden los recursos se notificarán personalmente o por edicto, cuando el interesado no acude a las instalaciones de la entidad luego de 10 días de la introducción del aviso de citación al correo.

En el caso bajo examen, el aviso de citación fue devuelto en dos ocasiones por la empresa de correo con la anotación de que no había quien lo recibiera.

En todo caso, el aviso fue introducido al correo el 29 de septiembre de 2014, por lo que el término de 10 días para acudir a las oficinas de la Dian finalizó el 14 de octubre del mismo año, teniendo en cuenta que el día lunes 13 del mismo mes y año era festivo. De acuerdo con lo anterior, el edicto sólo pudo ser fijado el 15 de octubre de 2014, pero la entidad lo hizo, erróneamente, el día 14.

La demandante sustentó su postura en las sentencias proferidas por la Sección Cuarta del Consejo de Estado el 21 de febrero de 1992 (exp. 3767, CP: Guillermo Chahín Lizcano), el 24 de octubre de 2002 (exp. 13017, CP: Ligia López Díaz), el 9 de



diciembre de 2002 (exp. 13519, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié), el 20 de marzo de 2003 (exp. 13717, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié) y el 26 de julio de 2012 (exp. 18260, CP: William Giraldo Giraldo). Así como la sentencia proferida por al Sección Tercera el 19 de marzo de 2004 (exp. 24648, CP: Alier Hernández Enríquez).

## 2- Configuración del silencio administrativo positivo.

El artículo 734 del Estatuto Tributario señala que el incumplimiento del término para resolver el recurso de reconsideración da lugar al silencio administrativo positivo.

En el caso bajo examen, la resolución que resolvió el recurso de reconsideración no fue debidamente notificada dentro del término de un año, previsto en el artículo 732 *ibídem*, por lo que se configuró el silencio administrativo positivo.

Invocó como sustento de esta postura las sentencias proferidas por esta Sección el 11 de julio de 2013 (exp. 18901, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez) y el 10 de diciembre de 2015 (exp. 19415, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

## 3- Falta de ejecutoria del título ejecutivo.

Los artículos 828 y 831 del Estatuto Tributario establecen que se puede proponer como excepción la falta de ejecutoria del título ejecutivo, es decir cuando la liquidación oficial no está en firme por algún motivo, lo cual se cumple en el caso bajo examen debido a la indebida notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración y a la configuración del silencio administrativo positivo.

Para fundamentar este cargo invoca las sentencia proferidas por la Sección el 19 de junio de 2005 (exp. 14151, CP. Ligia López Días), el 26 de octubre de 2006 (exp. 16976, CP: Héctor Romero Días) y el 26 de octubre de 2009 (exp. 16976, CP: Héctor Romero Días).

## Contestación de la demanda

La Dian contestó la demanda con base en los siguientes argumentos (ff. 120 a 131):

El artículo 565 del Estatuto Tributario, según lo resaltó la Sección Cuarta en sentencia del 4 de marzo de 2010 (exp. 16557, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia) y la Corte Constitucional en la Sentencia C-929 de 2005, establece que el término de 10 días se contabiliza a partir de la fecha de introducción del aviso al correo para la administración, por lo que fue válida la fijación del edicto el 14 de octubre de 2014.

En todo caso, si la actora no estaba conforme con la notificación por edicto, debió presentar demanda de nulidad y restablecimiento del derecho para que se declarara la invalidez de la Resolución 001066 del 17 de febrero de 2016, que negó el silencio administrativo positivo. Como esto no ocurrió, lo que en realidad pretende la actora es revivir términos y beneficiarse de su propia culpa por no ejercer oportunamente el medio de control adecuado.

Además, la demandante también tiene la intención de controvertir la legalidad de los actos de determinación del tributo durante el procedimiento de cobro coactivo, pero está prohibido por la ley, según lo indicó la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia del 24 de junio de 2007 (exp. 15580, CP: Ligia López Días).



## **Sentencia apelada**

El Tribunal Administrativo del Quindío, Sala Tercera de Decisión, negó las pretensiones de la demanda con fundamento en lo siguiente (ff. 215 a 223):

La actora, en el recurso de reconsideración, suministró como dirección de notificación la «Calle 13 norte # 9-81, Barrio Castellana, frente al edificio Piamonte», a la cual fue efectivamente enviado el aviso de citación para realizar la notificación personal de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración. No obstante, el correo fue devuelto el 30 de septiembre de 2014 con las notas de «no hay quien reciba» y de «cerrado segunda vez».

Debido a lo anterior, la Dian no debió realizar la notificación por edicto, pues esta sólo procede cuando el interesado recibe la citación para realizar la notificación personal, sino que debió realizar la notificación por aviso.

Ahora bien, la contribuyente solicitó la declaratoria del silencio administrativo positivo porque transcurrió más de un año sin ser debidamente notificada de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, la cual fue negada por la Dian mediante la Resolución 001066 del 17 de febrero de 2016.

Debido a lo anterior, la actora debió ejercer el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho para que se declarara la invalidez de dicho acto porque no es posible controvertir la legalidad de los actos de determinación del tributo durante el procedimiento de cobro coactivo, como lo indicó la Sección Cuarta en la sentencia del 22 de febrero de 2018 (exp. 20817, C.P: Julio Roberto Piza Rodríguez), pero esto no ocurrió.

En efecto, la demanda no controvierte la legalidad del acto que negó la solicitud de declaratoria del silencio administrativo positivo, por lo que la decisión de negar la excepción de falta de ejecutoriedad del título ejecutivo es ajustada a derecho.

## **Recurso de apelación**

La demandante interpuso recurso de apelación y solicitó que se revocara la sentencia de primera instancia por los siguientes motivos (ff. 228 a 231):

No es cierto que el hecho de no recibir la citación diera lugar a la notificación por aviso del artículo 568 del Estatuto Tributario, pues el artículo 565 señala que los actos que resuelven recursos únicamente se pueden notificar personalmente o por edicto.

Por eso es que en el caso bajo examen se planteó que la notificación por edicto fue incorrecta, pues no habían pasado 10 días hábiles desde la introducción de la citación al correo, como lo indicó la Sección Cuarta en sentencia del 21 de marzo de 2018 (exp. 21800, CP: Milton Chaves García).

Aún si la actora se entiende notificada por conducta concluyente al solicitar la declaratoria del silencio administrativo positivo, esto resulta irrelevante porque habría transcurrido más de un año desde la presentación del recurso de reconsideración.



Además, el artículo 734 del Estatuto Tributario establece que el silencio administrativo positivo se declarará de oficio o a petición de parte, por lo que la Sección Cuarta señaló en la sentencia del 4 de noviembre de 2015 (exp. 21151, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia) que opera por ministerio de la ley, sin que sea necesaria su protocolización o la declaración por la administración tributaria.

Con base en lo anterior, no es coherente negar las pretensiones de la demanda cuando, por ministerio de la ley, operó el silencio administrativo positivo por la indebida notificación del acto que resolvió el recurso de reconsideración.

Aún si se concluye lo contrario, en el caso bajo examen debe aplicarse la excepción de ilegalidad respecto de la Resolución 001066 del 17 de febrero de 2016, que negó el silencio administrativo positivo, reconocida por la Sección Tercera en la sentencia del 29 de enero de 2009 (exp. 13206, CP: Myriam Guerrero de Escobar) y por la Corte Constitucional en la Sentencia C-037 del 2000.

De otro lado, el Tribunal no debió condenar en costas a la parte demandante porque no fue acreditada la causación de las costas durante la primera instancia.

### **Alegatos de conclusión**

La demandante reiteró los argumentos planteados en la demanda y en el recurso de apelación (ff. 273 a 290).

La Dian también reiteró los argumentos expuestos en la oposición a la demanda (ff. 268 a 272).

### **Concepto del Ministerio Público**

El Ministerio Público solicitó confirmar la sentencia apelada porque la actora pretende controvertir la legalidad de los actos de determinación del tributo durante el procedimiento de cobro coactivo, lo que está prohibido por la ley. En consecuencia, en el caso bajo examen existe un título ejecutivo ejecutoriado que puede ser objeto de cobro por la Dian (ff. 291 a 292).

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

1- Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de las resoluciones 101242448000413 del 23 de mayo y 101242448000567 del 5 de julio de 2016, mediante las cuales se negó la excepción de falta de título ejecutivo en el procedimiento de cobro coactivo adelantado por la Dian contra María Mercedes Toro Jaramillo.

2- El trámite del cobro coactivo implica, necesariamente, la preexistencia de un título que preste mérito ejecutivo, esto es, de un acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de la Nación, de una entidad territorial, o de un establecimiento público de cualquier orden, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos por la ley.





Los artículos 829-1, 831 y 835 del Estatuto Tributario limitan, en términos generales, las controversias que pueden surtirse entorno a los actos administrativos que se expiden dentro del procesamiento de cobro coactivo y, en concreto, de las que pueden adelantarse ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

En efecto, el artículo 829-1 *ibídem* establece que durante el procedimiento de cobro coactivo no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de discusión en la vía gubernativa porque, para realizar el cobro forzoso de una obligación tributaria, es necesario que el acto que sirve de título ejecutivo esté en firme.

Por su parte, el artículo 831 señala que contra el mandamiento de pago procede, entre otras, la excepción de falta de título ejecutivo, cuya finalidad es impedir que se adelante el procedimiento de cobro coactivo cuando la deuda que se pretende ejecutar no se ha determinado en alguno de los documentos a los que el ordenamiento reconoce como título ejecutivo. Es decir que, según esta excepción prosperará cuando no se cumplan los presupuestos del artículo 828 del Estatuto Tributario, que son los siguientes:

Artículo 828. Títulos ejecutivos. Prestan mérito ejecutivo:

1. Las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación.
2. Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas.
3. Los demás actos de la Administración de Impuestos debidamente ejecutoriados, en los cuales se fijen sumas líquidas de dinero a favor del fisco nacional.
4. Las garantías y cauciones prestadas a favor de la Nación para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria del acto de la Administración que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas.
5. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales.

De acuerdo con lo expuesto, no prosperará la excepción de falta de título ejecutivo cuando la liquidación oficial objeto de cobro está debidamente ejecutoriada.

La ejecutoria de los actos administrativos tributarios, dentro de los cuales se encuentran las liquidaciones oficiales, se regula por el artículo 829 del Estatuto Tributario. De acuerdo con esta disposición, los actos quedan en firme cuando (i) contra ellos no proceda recurso alguno, o (ii) procediendo alguno no se haya ejercitado en tiempo o debidamente, o (iii) habiendo sido ejercido se desista del recurso, o (iv) haya sido resuelta con carácter definitivo cualquier controversia respecto del acto en vía gubernativa o judicial. En definitiva, cuando concluya toda litispendencia abierta o posible.

Con base en las normas expuestas, en sentencia del 26 de julio de 2018 (exp. 22031, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez), esta Sección concluyó que, respecto del cobro de liquidaciones oficiales, la excepción de falta de título ejecutivo solo podría alegarse en aquellos casos en los que cursa un debate formal y debidamente establecido contra el acto administrativo de determinación del tributo o cuando se puede establecer mediante recurso o demanda porque están habilitados los términos para adelantar esas actuaciones, pero no cuando lo que se pretende es formular al interior del procedimiento del cobro coactivo una nueva impugnación sobre el contenido y legalidad del acto de determinación oficial del tributo.



3- En el caso bajo examen consta que, antes del inicio del procedimiento de cobro coactivo, mediante escrito del 27 de enero de 2016, la actora solicitó la declaratoria del silencio administrativo positivo porque no fue notificada de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración en el término de un año. Sin embargo, dicha petición fue negada por la Dian mediante la Resolución 001066 del 17 de febrero de 2016 (ff. 67 a 75).

De acuerdo con lo expuesto en la consideración 2, la actora debió ejercer el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho para obtener la invalidez de ese acto administrativo, o de la Resolución 012012014900003 del 29 de septiembre de 2014, que negó el recurso de reconsideración, pues ambos actos administrativos se presumen legales.

Pero esto no ocurrió, sino que la actora se limitó a formular la excepción de falta de título ejecutivo contra el mandamiento de pago luego de iniciado el procedimiento de cobro coactivo (ff. 135 a 141, a.4).

De esta forma, la actora está tratando de debatir la legalidad de la liquidación oficial que sirve de título ejecutivo durante el procedimiento administrativo de cobro coactivo por cuestiones que debieron plantearse en el trámite de determinación del tributo, contrariando lo dispuesto en el artículo 829-1 del Estatuto Tributario.

4- En el recurso de apelación, la actora señaló que en el expediente está probada la indebida notificación por edicto de la resolución que negó el recurso de reconsideración durante el procedimiento de determinación del tributo. Debido a lo anterior, y teniendo en cuenta que el silencio administrativo positivo opera de pleno derecho, se debe inaplicar la Resolución 001066 del 17 de febrero de 2016, que negó la declaratoria del silencio, en virtud de la excepción de ilegalidad

Para resolver este punto debe tenerse en cuenta que el artículo 148 del CPACA establece que la excepción de ilegalidad consiste en la inaplicación con efectos *inter partes* de un acto administrativo que vulnere la Constitución o la ley, de oficio o a petición de parte.

Esta Sección señaló, en la sentencia del 31 de mayo de 2018 (exp. 21911, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez), que la excepción de ilegalidad supone, por regla general, un juicio de confrontación de dos normas (la contenida en el acto administrativo y la del ordenamiento superior), por lo que la demostración de hechos es ajena a ella. En otras palabras, para que proceda la excepción de ilegalidad, el juicio de valor realizado por el juez para inaplicar un acto administrativo debe ser directa y no una inferencia.

En este caso, al igual que en la sentencia citada, se solicitó la declaración de la excepción de ilegalidad por la indebida notificación de un acto administrativo pero, como lo indicó en esa ocasión esta Sección, esto no es procedente *«porque se desconocería el carácter excepcional de la figura, el hecho de que esta no desplaza a los controles convencionales de legalidad y porque se trata de una cuestión fáctica relacionada con la ejecución del acto, no con su legalidad»*.

En este orden de ideas, no es procedente la excepción de ilegalidad de la Resolución 001066 del 17 de febrero de 2016 en el caso bajo examen.



5- En todo caso, aún de probarse la ilegalidad del acto que negó la declaratoria del silencio administrativo positivo, no tendría ninguna incidencia en el caso bajo examen.

En efecto, las resoluciones 101242448000413 del 23 de mayo y 101242448000567 del 5 de julio de 2016 negaron la excepción de falta de título ejecutivo por dos motivos: i) porque la actora pretendió discutir la legalidad de la liquidación oficial durante el procedimiento de cobro coactivo y ii) porque fue debidamente notificada la resolución que negó el recurso de reconsideración (ff. 88 a 90 y 102 a 104). Mientras que la Resolución 001066 del 17 de febrero de 2016 negó el silencio administrativo positivo únicamente con base en el segundo argumento (ff. 67 a 75).

6- Por lo expuesto, la Sala confirmará el numeral primero de la providencia apelada que negó las pretensiones de la demanda.

7- La demandante también señaló en su apelación que no debió ser condenada en costas en primera instancia porque no está probada su causación, como lo ordena el artículo 365 del CGP.

Al respecto, la Sala evidencia que le asiste la razón, pues en el expediente no se haya prueba de la causación de costas en ninguna de las instancias, por lo que será revocado el numeral segundo de la providencia apelada y, además, no se condenará a su pago en esta instancia.

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

### FALLA

- 1- **Revocar** el numeral segundo de la parte resolutive de la sentencia del 18 de mayo de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío, Sala Tercera de Decisión.
- 2- **Confirmar** el numeral primero de la sentencia del 18 de mayo de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío, Sala Tercera de Decisión.
- 3- **Sin condena en costas** en esta instancia.
- 4- **Reconocer** personería a la abogada Tatiana Orozco Cuervo, para actuar en representación de la demandada, de conformidad con el poder conferido (f. 246).

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

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



---

Radicado: 63001-23-33-000-2016-00293-01(23906)  
Demandante: MARÍA MERCEDES TORO

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta de la Sección

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**