

ORGANISMOS DE CONTROL - Aplicación de normas especiales y Estatuto Tributario para cobro coactivo / COBRO COACTIVO - De organismos de control / CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA - Cobro coactivo. Aplicación de normas especiales y estatuto tributario / PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL - Cobro coactivo

Sea lo primero señalar que la actividad de los órganos de control fiscal se desarrolla en dos planos distintos. - De una parte se encuentra la actividad administrativa ordinaria de las contralorías, es decir, “las funciones inherentes a su propia organización” (art.267), las cuales, sin perjuicio de la autonomía administrativa y presupuestal que les otorga la Constitución, no gozan de la misma especificidad de la actividad misional de las contralorías; por ende, lo usual es que tales materias estén sujetas a las mismas normas que rigen el funcionamiento de la generalidad de entidades públicas, como sucede, por ejemplo, en materia de contratación, responsabilidad disciplinaria de sus servidores, facultad de recaudo no derivadas de procesos de responsabilidad fiscal, etc. - En un plano distinto y concreto, se halla su actividad misional como tal, esto es, el control fiscal como función pública, respecto de la cual la Constitución señala que se ejercerá de manera específica en la forma en que establezca la ley que la regule (art.267). Respecto de ella, los órganos de control fiscal se rigen por normas especiales, que comprenden (i) la vigilancia de la gestión fiscal de la Administración y de los particulares que manejan fondos o bienes de la Nación (art.267); (ii) la responsabilidad derivada de esa gestión (art.268-5) y (iii) la jurisdicción coactiva “sobre los alcances derivados de la misma” (ibídem). Esta última, comparte la misma especificidad del proceso declarativo de responsabilidad fiscal y por ende no se puede escindir de él. (...) cuando se trata de la responsabilidad fiscal, el legislador, por voluntad del constituyente, ha intensificado los instrumentos de ejecución, incluso por encima de los estándares previstos en materia tributaria, ahora aplicables a la generalidad de obligaciones a favor del Estado. (...) A juicio de la Sala, una variación de los instrumentos especiales (más estrictos) de ejecución de los procesos de responsabilidad fiscal debe ser objeto de una norma específica que regule la materia y no podría deducirse por interpretación de otras normas generales; incluso, una reducción de tales instrumentos por vía de interpretación, podría considerarse contraria a la Constitución, en cuanto que su especificidad viene dada directamente por los artículos 267 y 268 de la misma; en ese sentido, el marco de configuración del legislador, aun cuando amplio, está atenuado por los fines y principios que rigen la responsabilidad fiscal, que ciertamente ha tenido un desarrollo distinto (más intenso) del que se deriva de otras obligaciones para con el Estado, incluso de las tributarias, donde, como se ha dicho, también hay un denotado interés en su recuperación. (...) En consecuencia, respecto de los interrogantes planteados en la Consulta, la Sala considera que la ejecutoriedad de los actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal, así como la práctica de las medidas cautelares en los respectivos procesos de cobro coactivo, se sujetará a la regulación especial establecida para tales efectos en la Ley 610 de 2000. En el mismo sentido, el reporte de las personas con base en un fallo condenatorio de responsabilidad fiscal se deberá hacer según lo dispuesto en ella, es decir, cuando el respectivo acto se encuentren “en firme y ejecutoriado” y no se “haya satisfecho la obligación contenida en él” (art.60) Ahora y según se ha advertido, el recaudo de las demás obligaciones a favor de las contralorías distintas de las originadas en procesos de responsabilidad fiscal (multas, cuotas de vigilancia, etc.), sí queda sujeto al procedimiento de cobro coactivo previsto en el Estatuto Tributario en virtud de la regla general establecida en la Ley 1066 de 2006, en tanto que respecto de aquéllos créditos, los organismos de control fiscal obran bajo los mismos presupuestos que lo hacen las demás entidades del Estado y allí no serían aplicables entonces los principios de especialidad antes referidos.

FUENTE FORMAL: LEY 1066 DE 2006 - ARTICULO 5 / LEY 610 DE 2000

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Consejero ponente: WILLIAM ZAMBRANO CETINA

Bogotá, D. C., quince (15) de diciembre de dos mil nueve (2009)

Radicación numero: 11001-03-06-000-2008-00014-00(1882)A

Actor: MINISTERIO DEL INTERIOR Y DE JUSTICIA

Referencia: Ejercicio de la Jurisdicción Coactiva por la Contraloría General de la República. Alcance de la remisión al Estatuto Tributario por la Ley 1066 de 2006.

I. ANTECEDENTES

Por solicitud del Ministerio del Interior y de Justicia, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado rindió el Concepto 1882 del 5 de marzo de 2008, en relación con la aplicación del artículo 5 de la Ley 1066 de 2006 a los organismos de control fiscal. Dicho artículo le otorga facultad de cobro coactivo a las entidades públicas que de manera permanente tienen a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado colombiano y que en virtud de estas tienen que recaudar rentas o caudales públicos, “incluidos los órganos autónomos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política”, a cuyo efecto se deberá seguir “*el procedimiento de cobro establecido en el Estatuto Tributario*”¹.

La anterior consulta fue motivada por la diferencia de criterios existente sobre el particular, pues mientras que para la Contraloría General de la República la referida disposición le era claramente aplicable a los órganos de control fiscal, dada la mención expresa de la ley a los “órganos autónomos”, la Auditoría General de la República consideraba lo contrario, bajo el entendido de que la norma se refería a entidades que ejercen “función administrativa”, y el control fiscal, a su juicio, era expresión de una actividad constitucionalmente distinta.

Analizados los antecedentes de la ley, su texto y la función unificadora del artículo 5 de la Ley 1066 de 2006, la Sala respondió lo siguiente²:

¹ Ley 1066 de 2006. ARTÍCULO 5o. *FACULTAD DE COBRO COACTIVO Y PROCEDIMIENTO PARA LAS ENTIDADES PÚBLICAS*. Las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado colombiano y que en virtud de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos, del nivel nacional, territorial, incluidos los órganos autónomos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política, tienen jurisdicción coactiva para hacer efectivas las obligaciones exigibles a su favor y, para estos efectos, deberán seguir el procedimiento descrito en el Estatuto Tributario.

² La pregunta fue “¿Cuál de las dos normas citadas, a juicio de esa Honorable Sala, debe aplicar la Auditoría y la Contraloría General de la República en el trámite de los procesos de cobro coactivo: el artículo 90 de la Ley 42 de 1993 y, por consiguiente, por remisión el Código de Procedimiento Civil o, por el contrario, el artículo 5º de la Ley 1066 de 2006, en cuanto ésta remite al estatuto tributario?”

“El artículo 5º de la Ley 1066 de 2006 se aplica a la Auditoría General de la República y a la Contraloría General de la República y, por ende, estas entidades deben aplicar el procedimiento de cobro coactivo previsto en el Estatuto Tributario conforme allí se dispone”.

II. LA SOLICITUD DE AMPLIACIÓN

Mediante escrito radicado el 31 de agosto de 2009, el Ministerio del Interior y de Justicia, a instancia de la Contraloría General de la República, solicita la ampliación del Concepto 1882 de 2008.

La primera pregunta vuelve nuevamente sobre la aplicabilidad o no del artículo 5 de la Ley 1066 de 2006 a las contralorías y en tal sentido se consulta:

¿Si las Contralorías no recaudan rentas o caudales públicos a través de la acción fiscal, no le es aplicable para su cobro el procedimiento establecido en la Ley 1066? (se subraya)³

Un segundo grupo de interrogantes se dirige a determinar si la remisión al Estatuto Tributario hecha en el artículo 5 de la Ley 1066 de 2006 conlleva la inaplicabilidad de las normas especiales de la Ley 42 de 1993 y la Ley 610 de 2000 que regulan algunos aspectos del procedimiento de cobro de las obligaciones derivadas de procesos de responsabilidad fiscal, en especial en materia de ejecutoriedad de las decisiones, prescripción, embargos y reporte al boletín de responsables fiscales. Al respecto se pregunta:

EN CUANTO A LA EJECUTORIA DE LOS FALLOS CON RESPONSABILIDAD FISCAL Y DEMAS TITULOS EJECUTIVOS

¿Los actos administrativos -fallos con responsabilidad fiscal- se deben entender ejecutoriados aplicando los requisitos de los artículos 56 y 58 de la Ley 610 de 2000 o aplicando los requisitos del artículo 829 del Estatuto Tributario, que en su numeral 4º exige que se hayan decidido en forma definitiva las acciones de restablecimiento del derecho?

Con relación a los demás títulos ejecutivos tales como multas, sanción pecuniaria, reintegros por doble asignación, sanciones por incumplimiento de tarifas, entre otros, ¿la Contraloría General de la República debe aplicar los requisitos de ejecutoria establecidos en el artículo 829 del Estatuto Tributario o los requisitos de ejecutoria establecidos en los artículos 62 y 64 del Código Contencioso Administrativo?.

EN CUANTO A LA PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO

¿Puede la Contraloría General de la República por vía de reglamento interno de recaudo de cartera, establecer que la admisión de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada contra un fallo de responsabilidad fiscal, tiene como consecuencia la suspensión del proceso y la suspensión de la acción de cobro?

³ Por el contexto de la pregunta, que enseguida se expone, la Sala entiende que se dirige a determinar si la Ley 1066 de 2006 sería en todo caso aplicable a las Contralorías en caso de que se considerara que en estricto sentido ellas no recaudan rentas o caudales públicos.

¿Puede la Contraloría General de la República inaplicar la consecuencia jurídica establecida en el artículo 833 del Estatuto Tributario, que ordena la terminación del procedimiento y el levantamiento de las medidas cautelares, si el interesado excepciona la admisión de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho?

EN CUANTO AL LEVANTAMIENTO DE LAS MEDIDAS CAUTELARES

¿Para el levantamiento de las medidas preventivas de los fallos con responsabilidad fiscal, dentro del proceso de jurisdicción coactiva, la Contraloría General de la República debe aplicar el Art. 12 de la Ley 610 de 2000 o el artículo 833 y párrafo único del Estatuto Tributario?

EN CUANTO AL BOLETIN DE RESPONSABLES FISCALES

Si la fecha en que adquiere firmeza el fallo con responsabilidad fiscal es diferente a la fecha en que adquiere ejecutoria -en virtud del art.64 del C.C.A y Art.829, numeral 4 del Estatuto Tributario-, ¿la CGR debe esperar a que la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo resuelva las acciones de nulidad y restablecimiento del derecho que se interpongan contra dichos fallos, para poder incluir a los responsables fiscales en el Boletín?

Finalmente, se hacen dos preguntas más, relacionadas con la adjudicación de los bienes en un proceso de cobro coactivo, cuando luego de la tercera licitación no se ha podido rematar un determinado bien:

EN CUANTO AL TERCER REMATE DE LOS BIENES EN LOS PROCESOS DE JURISDICCION COACTIVA:

Cuando se den los presupuestos exigidos en el Decreto 881 de 2007 para la adjudicación de bienes a la Nación una vez se declare desierto el remate después de la tercera licitación ¿la transferencia del derecho de dominio y posesión del bien a qué entidad específica se debe hacer? ¿Se puede transferir a la Nación – Contraloría General de la República?

I. EL PRIMER INTERROGANTE: APLICABILIDAD DEL ARTICULO 5 DE LA LEY 1066 DE 2006 A LOS ORGANISMOS DE CONTROL FISCAL

Señala la solicitud de aclaración que el objetivo de la Ley 1066 de 2006 es orientar la gestión de recaudo de la cartera pública con el fin de obtener liquidez para el “Tesoro Público” (Art.1); y que, para ese efecto, el artículo 5 extiende la facultad de cobro coactivo a todas las entidades públicas, incluyendo los órganos autónomos, lo que llevaría a concluir inicialmente que la norma se aplica a las contralorías.

Indica que, sin embargo, el artículo 5 se refiere a las entidades que en virtud de sus funciones *“tengan que recaudar rentas o caudales públicos”*, razón por la cual podría pensarse que la norma se refiere exclusivamente a los recursos que forman parte del “Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital”, en especial a los de tipo tributario, frente a cuyo impago por parte del contribuyente, retenedor o sujeto pasivo de la obligación tributaria, la Administración puede ejercer su cobro coactivo. De esa manera *“la finalidad es la de lograr el recaudo de lo estimado en*

el presupuesto de ingresos, ya que sobre dicho monto presupuestal es que puede comprometerse el gasto público”.

Que por lo anterior, en la medida en que a través de las acción fiscal no se recaudan “*rentas o caudales públicos*”, sino que se busca resarcir los daños fiscales generados por acciones irregulares que afectan *el presupuesto de gastos* de las entidades públicas, surge la duda de si el artículo 5 de la Ley 1066 de 2006 -y por tanto la remisión al Estatuto Tributario- es o no aplicable a la Contraloría General de la República

Al respecto, la Sala observa lo siguiente:

El artículo 5 de la Ley 1066 de 2006 establece:

ARTÍCULO 5o. FACULTAD DE COBRO COACTIVO Y PROCEDIMIENTO PARA LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado colombiano y que en virtud de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos, del nivel nacional, territorial, incluidos los órganos autónomos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política, tienen jurisdicción coactiva para hacer efectivas las obligaciones exigibles a su favor y, para estos efectos, deberán seguir el procedimiento descrito en el Estatuto Tributario (se subraya).

En la exposición de motivos del proyecto de ley se dejó constancia de la adopción de un criterio amplio y no restrictivo de la noción de Tesoro Público⁴. Igualmente, en la ponencia para segundo debate del proyecto de ley quedó constancia del alcance y finalidad del artículo 5 que se estudia, en especial respecto de su aplicabilidad a la generalidad de entidades del Estado, inclusive a los órganos autónomos⁵.

En el Concepto 1882 de 2008 cuya aclaración se solicita, esta Sala se refirió suficientemente a los antecedentes de la Ley 1066 de 2006, en especial a la clara intención del legislador de unificar los procedimientos de cobro de las obligaciones a favor del Estado. Sobre ese mismo punto, ya se había pronunciado esta misma Sala en Concepto 1835 del 9 de agosto de 2007⁶, cuando al estudiar también los antecedentes y fines de la norma, concluyó para el caso analizado en esa oportunidad, que el Ministerio de Minas y Energía, como la generalidad de

⁴ Proyecto de Ley 296 Cámara. Gaceta del Congreso 61 del 23 de febrero de 2005: “A salvo lo referido en el artículo 128 de la Constitución Política, que resulta meramente descriptivo, no existe ninguna definición constitucional, enunciativa, sobre la cual puede erigirse el concepto de tesoro público. Se trata de una noción que el ordenamiento la da por existente, tal y como se indica en su consulta, en virtud de un contenido que emerge bien sea legal, jurisprudencial o doctrinariamente. El artículo 128 de la Constitución Política (disposición ya existente en el Acto Legislativo 1 de 1936, artículo 23), indica que el Tesoro Público está conformado por ‘l de la Nación, el de las entidades territoriales y el de las descentralizadas’, que en este proyecto también estamos ampliando a los órganos autónomos de la acción que no hacen parte de las Ramas del Poder Público”.

⁵ Ponencia para Segundo Debate en la Cámara de Representantes. Gaceta del Congreso 256 del 13 de mayo de 2005. En el mismo sentido, ver ponencia para primer debate en el Senado, Gaceta del Congreso 709 de 2005, y la ponencia para segundo debate en la Plenaria del Senado, Gaceta del Congreso 883 de 2005.

⁶ M.P. Luis Fernando Álvarez Jaramillo.

entidades del Estado, debía sujetarse a lo dispuesto en el artículo 5º de la Ley 1066 de 2006⁷.

Ahora bien, según la entidad consultante, la expresión “y que en virtud de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos” del citado artículo 5º de la Ley 1066 de 2006, se podría entender como equivalente a recaudos destinados al Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital, específicamente los de carácter tributario, por lo que estarían por fuera de su ámbito de aplicación los organismos de control fiscal.

Considera la Sala que esa conclusión no es posible por varias razones adicionales a las que se han señalado en los conceptos antes citados:

En primer lugar, la ley no prevé que la expresión “rentas o caudales públicos” deba entenderse como sinónimo del concepto hacendístico de “Rentas y Recursos de Capital”⁸, que es una parte muy específica del Presupuesto General de la Nación; y, tampoco se encuentran referentes normativos para concluir que tal expresión sólo cobija los recaudos tributarios del Estado, como lo plantea la ampliación de la consulta.

Por el contrario, los antecedentes y fines de la Ley 1066 de 2006 llevan a concluir que la expresión “rentas o caudales públicos”, tiene un sentido amplio e incluyente, en tanto compatible con la actividad de la generalidad de entidades y organismos del Estado que se enumeran en el artículo 5, las cuales cumplen múltiples y diversas funciones administrativas distintas a las de estricto *recaudo tributario*; en especial, el uso de la palabra “caudales” (hacienda, bienes de cualquier especie, y más comúnmente dinero; capital o fondo⁹) denota amplitud en el concepto y no sujeción a un tipo de ingreso público en particular.

En segundo lugar, si el artículo 5º de la Ley 1066 de 2006 estuviera dirigido a asegurar el cobro de impuestos, la norma carecería de efecto útil e incluso hubiera sido innecesaria, por cuanto para ello bastaría la regulación contenida en el Estatuto Tributario; además esa interpretación reduciría sustancialmente el ámbito de aplicación de la ley, contrariando su finalidad de extender a la generalidad de entidades del Estado la facultad de cobro coactivo y de unificar en todas ellas la aplicabilidad del Estatuto Tributario como *procedimiento general* de cobro, según se ha explicado.

Precisamente, con esta ley se supera la dicotomía que existía en la materia, pues como se verá más adelante, mientras que el recaudo impuestos se regía por el Estatuto Tributario, el cobro de las restantes obligaciones a favor del Estado se sujetaba, por regla general, al Código de Procedimiento Civil, que a su vez reenvía a las normas del proceso ejecutivo, cuya lógica descansa en el cobro de obligaciones entre particulares.

⁷ “Al respecto conviene precisar, de una parte, que la ejecutoriedad del acto administrativo, es decir, la facultad de la administración para procurar su cobro por la vía coactiva, constituye presupuesto básico para adelantar el respectivo proceso administrativo coactivo. Y de otra, que el procedimiento a seguir por las autoridades administrativas investidas de jurisdicción coactiva, incluidos los órganos autónomos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política, es el establecido en el Estatuto Tributario, tal como lo precisó el legislador en los artículos 5o. de la ley 1066 de 2006 y de su decreto reglamentario 4473 del mismo año, antes citados” (se subraya).

⁸ Decreto 111 de 1996, por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto.

⁹ Acepciones de la Real Academia de la Lengua.

En conclusión, en el contexto del artículo 5º de la Ley 1066 de 2006 las Contralorías deben seguir como regla general el procedimiento de cobro coactivo previsto en el Estatuto Tributario, con las salvedades que se hacen enseguida respecto de las disposiciones especiales contenidas en las Leyes 42 de 1993 y 610 de 2000 para los procesos de cobro coactivo basados en actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal.

II. INTERROGANTES RELACIONADOS CON LA SUBSISTENCIA DE NORMAS ESPECIALES APLICABLES A LOS PROCESOS DE RESPONSABILIDAD FISCAL

El segundo grupo de interrogantes de la solicitud de ampliación busca determinar si en lo que se refiere al cobro coactivo de los actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal, se aplica el Estatuto Tributario -de acuerdo con la remisión hecha por la Ley 1066 de 2006-, o si en todo caso subsisten las disposiciones especiales previstas en las Leyes 42 de 1993 y 610 de 2000.

La anterior inquietud surge principalmente porque algunas reglas específicas de la Ley 42 de 1993 y de la Ley 610 de 2000 difieren de la regulación prevista en el Estatuto Tributario, en especial en razón del momento en que en este último estatuto quedan ejecutoriados los actos administrativos que sirven de título ejecutivo, lo cual afecta la iniciación y desarrollo del proceso de cobro coactivo originado en procesos de responsabilidad fiscal, así como la práctica y levantamiento de medidas cautelares.

1. El planteamiento del problema: alcance de la remisión normativa del artículo 5 de la Ley 1066 de 2006 respecto de los procesos de responsabilidad fiscal.

Antes de la Ley 1066 de 2006 se podía hablar, en lo pertinente, de varios procedimientos de cobro coactivo distintos, así:

a) La generalidad de entidades del Estado se somete a lo previsto en el Código de Procedimiento Civil, “ejecución para el cobro de deudas fiscales” (arts. 561 y ss), el cual a su vez, con excepción de algunas disposiciones especiales, ordena seguir los trámites del proceso ejecutivo de mayor, menor o mínima cuantía, según el caso (art.561)¹⁰.

b) Para el cobro coactivo originado en impuestos administrados por la DIAN, se aplica un régimen especial previsto en el Estatuto Tributario. En éste, como señala la solicitud de aclaración y se indicó en Concepto 1835 de 2007, la ejecutoria de los actos administrativos está diferida al momento en que se produzca la sentencia judicial que resuelva sobre su legalidad¹¹. Por tanto, el proceso de cobro coactivo

¹⁰ En ese mismo sentido, el Código Contencioso Administrativo señala que en la tramitación de las apelaciones e incidentes de excepciones en juicios ejecutivos por jurisdicción coactiva se aplicarían las disposiciones relativas al juicio ejecutivo del Código de Procedimiento Civil (art.252). La Ley 446 de 1998 le asigna la competencia para resolver tales apelaciones a los tribunales contenciosos y a los jueces administrativos, según la cuantía de los procesos (arts. 41 y 42, respectivamente).

¹¹ ARTICULO 829. Ejecutoria de los actos. Se entienden ejecutoriados los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro coactivo: (...) 4. 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”. (se subraya). En el Concepto 1835 de 2007 se dijo: “En efecto, si se tiene en cuenta que las acciones contenciosas se instauran contra actos administrativos en firme, es decir, debidamente ejecutoriados, es menester interpretar que cuando la ley se refiere a las sentencias que deciden en forma definitiva las demandas instauradas contra

no se debe iniciar hasta que se hayan resuelto las acciones de restablecimiento presentadas contra el acto que fundamenta la ejecución y en caso de haberse hecho, deberá terminarse, y levantarse las medidas cautelares practicadas, si el afectado presenta la correspondiente excepción¹².

c) Para la determinación de la responsabilidad fiscal y, en especial, para los procesos de jurisdicción coactiva derivados de ella, se aplican las normas especiales previstas en las Leyes 42 de 1993¹³ y 610 de 2000.

Ahora bien, con la Ley 1066 de 2006 (art.5) el régimen general aplicable para adelantar los procesos de jurisdicción coactiva por todas las entidades del Estado, no sólo por las tributarias, dejó de ser el previsto en el Procedimiento Civil y pasó a ser, de manera unificada, el establecido en el Estatuto Tributario. Así, un régimen que era *especial* para el recaudo de impuestos, se convirtió en *general* para la recuperación de todas las obligaciones a favor del Estado (Conceptos 1835 de 2007 y 1882 de 2008). En resumen, la diferenciación antes señalada en los literales a y b desapareció, pues tanto la DIAN como las demás entidades del Estado se sujetan ahora al Estatuto Tributario para el cobro coactivo de las obligaciones a su favor.

Sin embargo, subsiste el interrogante sobre la vigencia de las *normas especiales* que regulan el recaudo de los actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal (literal c). Se pregunta la Sala si la intención de la Ley 1066 de 2006 al incluir expresamente a los organismos de control fiscal dentro de su ámbito de aplicación, no sólo fue la de cobijar el recaudo que ellos hacen dentro de su actividad administrativa ordinaria (por sanciones disciplinarias, por la no remisión de información, por el no pago de la cuota de vigilancia, etc.), sino también la de extender su cobertura a los procesos de responsabilidad fiscal y de ejecución de éstos; en otras palabras, cabe preguntarse si la Ley 1066 de 2006 derogó tácitamente (porque no lo hizo de manera expresa) las leyes especiales que antes de ella regulaban de manera diferenciada el cobro coactivo de los actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal.

Para resolver esta cuestión la Sala se referirá en primer lugar a la especificidad de la responsabilidad fiscal y a la inseparabilidad de los procesos que se siguen para su declaración y cobro; en segundo lugar, estudiará las soluciones dadas por la doctrina y la jurisprudencia para resolver antinomias, en concreto cuando se trata de conflictos entre normas en el tiempo y entre normas generales y especiales.

2. La especificidad del proceso de responsabilidad fiscal y de su cobro coactivo. Fundamentos constitucionales y desarrollo legislativo.

actos que prestan mérito ejecutivo, está consagrando un nuevo momento para aplicar el principio de ejecutoria de los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro coactivo. Bajo este contexto hay que entender que cuando el numeral 5o. del artículo 831 del E.T. dispone que la interposición de demandas de restablecimiento de derecho o de revisión de impuestos debe ser considerada como una de las excepciones contra el mandamiento de pago, lo hace, no porque la formulación de la demanda signifique que el acto que se impugna no esté ejecutoriado, sino porque con la acción se suspende la ejecución del mismo.”

¹² ARTICULO 831. Excepciones. Contra el mandamiento de pago procederán las siguientes excepciones: (...) 5. La interposición de demandas de restablecimiento del derecho o de proceso de revisión de impuestos, ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

¹³ La Ley 42 de 1993 señala que en los procesos de cobro coactivo se aplicará el Código de Procedimiento Civil en todo lo no regulado en ella (art.90).

Sea lo primero señalar que la actividad de los órganos de control fiscal se desarrolla en dos planos distintos.

- De una parte se encuentra la actividad administrativa ordinaria de las contralorías, es decir, “las funciones inherentes a su propia organización” (art.267), las cuales, sin perjuicio de la autonomía administrativa y presupuestal que les otorga la Constitución, no gozan de la misma especificidad de la actividad misional de las contralorías; por ende, lo usual es que tales materias estén sujetas a las mismas normas que rigen el funcionamiento de la generalidad de entidades públicas, como sucede, por ejemplo, en materia de contratación, responsabilidad disciplinaria de sus servidores, facultad de recaudo no derivadas de procesos de responsabilidad fiscal, etc.

- En un plano distinto y concreto, se halla su actividad misional como tal, esto es, el control fiscal como función pública, respecto de la cual la Constitución señala que se ejercerá de manera específica en la forma en que establezca la ley que la regule (art.267). Respecto de ella, los órganos de control fiscal se rigen por normas especiales, que comprenden (i) la vigilancia de la gestión fiscal de la Administración y de los particulares que manejan fondos o bienes de la Nación (art.267); (ii) la responsabilidad derivada de esa gestión (art.268-5) y (iii) la jurisdicción coactiva “sobre los alcances derivados de la misma” (ibídem). Esta última, comparte la misma especificidad del proceso declarativo de responsabilidad fiscal y por ende no se puede escindir de él.

Precisamente, el legislador ha establecido reglas especiales tanto para los procesos de responsabilidad fiscal como para los de jurisdicción coactiva derivados de ellos, las cuales se justifican, entre otras razones, en el especial interés del Constituyente y del legislador en garantizar no sólo la correcta utilización y destino de los recursos del Estado, sino, además, su oportuna recuperación cuando han sido apropiados, desviados o manejados indebidamente¹⁴. En ese sentido, los contenidos de la Ley 42 de 1993 y 610 de 2000, reflejan el claro interés del legislador de desarrollar de manera especial la responsabilidad patrimonial de los servidores públicos en el manejo de los recursos del Estado.

Es así que en Sentencia C-919 de 2002, la Corte Constitucional recordó que la Constitución de 1991 se preocupó especialmente porque las Contralorías no sólo tuvieran a su cargo la determinación de la responsabilidad fiscal (lo que representaría la mitad del camino en el propósito de garantizar el adecuado manejo de los recursos públicos), sino además, la jurisdicción coactiva necesaria para la recuperación de los respectivos recursos:

“3.1 Una de las diferencias existentes entre lo que disponía la Constitución derogada y la de 1991 en cuanto a las atribuciones del Contralor General de la República, es, precisamente, que aquella (artículo 60) no incluía la función de “ejercer la jurisdicción coactiva” respecto de quienes se hubiere establecido responsabilidad en su gestión fiscal y deducido un “alcance” a consecuencia de su gestión oficial.

¹⁴ En ese mismo sentido también se ha pronunciado la Sala al señalar que la responsabilidad fiscal tiene características que la diferencian de los demás tipos de responsabilidad, incluyendo la civil, “de donde se desprendió para adquirir su propia personalidad”; y que la misma ha adquirido suficiente grado de identidad, siendo el artículo 267 de la Carta Política el fundamento de su especificidad (Sala de Consulta y Servicio Civil, Concepto 732 de 1995).

Siendo ello así, surge entonces con claridad que adelantar los procesos respectivos de carácter ejecutivo para reintegrar al patrimonio público dineros de propiedad del Estado o de entidades suyas, así como, en algunos casos, las sumas en que se haya fijado el resarcimiento de perjuicios a favor del Estado, no es una actividad ajena a la Contraloría General de la República sino que, por el contrario, constituye una de las materias fundamentales de su función. No culmina la actividad de la Contraloría con el simple examen de las cuentas, ni se detiene tan sólo en la “vigilancia de la función fiscal”, ni se limita a la exigencia de informes a los empleados encargados de ella, como antes acontecía. Ahora se extiende al cobro ejecutivo de las sumas de dinero que adeude el servidor o ex servidor público, e inclusive, el particular, respecto de quien se estableció la existencia de una responsabilidad fiscal a su cargo, cuando voluntariamente no se produce el pago de la acreencia a favor del fisco.” (se subraya)

Más adelante, en la misma sentencia, la Corte hizo énfasis en la imposibilidad de escindir el proceso de ejecución del proceso de responsabilidad fiscal, de forma que encontró justificada constitucionalmente la competencia del legislador para dictar *normas especiales* para uno y otro, distintas a las aplicables a la generalidad de procedimientos administrativos:

“De esta suerte, es a la ley a la que corresponde el desarrollo de esa atribución constitucional de la Contraloría General de la República para regular los requisitos para la iniciación del proceso, la procedencia o no de medidas cautelares, las excepciones que pueden formularse por el demandado, los recursos que pueden interponerse contra las decisiones, de carácter interlocutorio, o contra el fallo, cuando fuere el caso (...)

El legislador con el fin de desarrollar la competencia que la Constitución atribuye a la Contraloría General de la República ya mencionada, expidió las Leyes 42 y 106 de 1993 y la Ley 610 de 2000. Ellas corresponden a la organización del sistema del control fiscal, estructura orgánica, el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal y de jurisdicción coactiva”¹⁵.

Como se puede observar, una particularidad de los procesos de cobro coactivo originados en actos que declaran la responsabilidad fiscal, es que se trata de recursos de titularidad pública que nunca debieron perderse ni desviarse de su finalidad y que por tanto deben ser devueltos al Estado, todo lo cual le imprime un interés especial a su salvamento:

“En resumen, daño patrimonial es toda disminución de los recursos del estado, que cuando es causada por la conducta dolosa o gravemente culposa de un gestor fiscal, genera responsabilidad fiscal.

¹⁵ Sentencia C-919 de 2002. En tal sentido, en el Informe Ponencia para Primer Debate del proyecto de la Ley 610 de 2000 se dijo sobre esa especialidad de la responsabilidad fiscal: “Sin duda alguna, la Ley 42 de 1993, sobre la organización del sistema de control fiscal y los organismos que la ejercen, ha contribuido en grado sumo en la aplicación de un sistema de control fiscal. Sin embargo la aplicación de las acciones propias del proceso de responsabilidad fiscal consagrado en el Título II, Capítulo III de la ley en comento requiere una regulación precisa e instrumentos propios y autónomos, idóneos y ágiles que les permita a las Contralorías cumplir esa función” Gaceta del Congreso No.75 del 4 de mayo de 1999, p.7.

En este orden de ideas, todo daño patrimonial, en última instancia, siempre afectará el patrimonio estatal en abstracto. Sin embargo, cuando se detecta un daño patrimonial en un organismo o entidad, el ente de control debe investigarlo y establecer la responsabilidad fiscal del servidor público frente a los recursos asignados a esa entidad u organismo, pues fueron solamente éstos los que estuvieron bajo su manejo y administración. Es decir, que el daño por el cual responde, se contrae al patrimonio de una entidad u organismo particular y concreto”. Como se verá más adelante, la Constitución de 1991, la ley orgánica de presupuesto y otras, deslindan los presupuestos nacional, departamental, municipal y el de los demás organismos y entidades del Estado.

En este sentido, la Corte Constitucional en la sentencia C-340 de 2007, al referirse al objeto sobre el que recae la lesión o el daño, señaló que el concepto “*intereses patrimoniales del Estado*” contenido en el artículo 6º de la ley 610 de 2000, es de carácter indeterminado pero determinable y se aplica a los bienes o fondos cuya titularidad esté en cabeza de una entidad pública.”¹⁶

Consecuencia de ello es que la Ley 610 de 2000 sólo remita a otros procedimientos de manera supletiva y “en cuanto sean compatibles con la naturaleza del proceso de responsabilidad fiscal” (art.68); y que la 42 de 1993 prevea un reenvío al proceso de cobro coactivo del procedimiento civil, pero únicamente, en todo lo no previsto en ella.

En ese contexto, se observa que la Ley 610 de 2000 refuerza el carácter ejecutivo de los actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal (art.58¹⁷); señala inequívocamente que éstos quedan ejecutoriados cuando se agota su discusión ante los propios organismos de control fiscal (art.56¹⁸); y robustece el carácter preventivo de las medidas cautelares, permitiendo su práctica en el proceso declarativo de responsabilidad fiscal y previendo su continuidad durante todo el proceso de cobro coactivo que le sigue (art.12¹⁹).

¹⁶ Sala de Consulta y Servicio Civil, Concepto 1852 del 15 de noviembre de 2007, M.P. Gustavo Aponte Santos. Igualmente, Concepto 941 del 19 de diciembre de 1996, M.P. César Hoyos Salazar: “En el ámbito de la responsabilidad fiscal, el bien jurídico se encuentra señalado por la misma Constitución, como la protección de los “fondos o bienes de la Nación” y también de los “intereses patrimoniales del Estado”. En efecto, el inciso primero del artículo 267 de la Carta dispone: “El control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares que manejen fondos o bienes de la Nación”. Luego el numeral 8º del artículo 268 establece entre las atribuciones de la Contraloría, la de “promover ante las autoridades competentes, aportando las pruebas respectivas, investigaciones penales o disciplinarias contra quienes hayan causado perjuicio a los intereses patrimoniales del Estado”. En el mismo sentido se pronuncian las normas de la Ley 42 de 1993 sobre la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen”.

¹⁷ “Artículo 58. Mérito ejecutivo. Una vez en firme el fallo con responsabilidad fiscal, prestará mérito ejecutivo contra los responsables fiscales y sus garantes, el cual se hará efectivo a través de la jurisdicción coactiva de las Contralorías.”

¹⁸ “Artículo 56. Ejecutoriedad de las providencias. Las providencias quedarán ejecutoriadas: 1. Cuando contra ellas no proceda ningún recurso. 2. Cinco (5) días hábiles después de la última notificación, cuando no se interpongan recursos o se renuncie expresamente a ellos. 3. Cuando los recursos interpuestos se hayan decidido.”

¹⁹ “Artículo 12. Medidas cautelares. En cualquier momento del proceso de responsabilidad fiscal se podrán decretar medidas cautelares sobre los bienes de la persona presuntamente responsable de

Todo ello, como se ha dicho, ante la imposibilidad de escindir el proceso de responsabilidad fiscal y el de cobro coactivo que se deriva de aquél.

De lo anterior, se derivan varias consecuencias relevantes para el caso analizado y que efectivamente difieren de la regulación contenida en el Estatuto Tributario. Primero, que la ejecutoria del acto administrativo que declara la responsabilidad fiscal no se sujeta al resultado del proceso de nulidad que contra dicho acto se pueda adelantar por el afectado ante la jurisdicción contencioso administrativa; segundo y consecuencia de lo anterior, que el proceso de jurisdicción coactiva puede iniciarse y dar lugar a medidas cautelares indistintamente de la demanda del acto administrativo en que se apoya, sin perjuicio, claro está, de la suspensión por prejudicialidad que se pueda derivar de dicha circunstancia²⁰; tercero, que para hacer efectivo el recaudo de las sumas debidas como consecuencia del proceso de responsabilidad se da un fenómeno de *inescindibilidad o comunicabilidad* de medidas cautelares, en virtud del cual aquéllas practicadas en el proceso de responsabilidad fiscal se mantendrán durante el proceso de cobro coactivo y no podrán levantarse hasta que se aporte garantía suficiente por la totalidad del valor adeudado más los intereses moratorios; cuarto, que consecuencia de todo lo anterior, en el proceso de jurisdicción coactiva seguido con base en un acto declarativo de responsabilidad fiscal no cabría la excepción fundada en la demanda jurisdiccional del respectivo acto, ni dicha circunstancia daría lugar a la terminación del proceso ni al levantamiento de las medidas cautelares practicadas.

Así, cuando se trata de la responsabilidad fiscal, el legislador, por voluntad del constituyente, ha intensificado los instrumentos de ejecución, incluso por encima de los estándares previstos en materia tributaria, ahora aplicables a la generalidad de obligaciones a favor del Estado.

Ahora bien, como la Ley 1066 de 2006 es general en cuanto se refiere a las reglas comunes de los procesos de jurisdicción coactiva que debe adelantar el Estado, mientras que la Ley 610 de 2000 tiene carácter especial en relación con aquélla²¹,

un detrimento al patrimonio público, por un monto suficiente para amparar el pago del posible desmedro al erario, sin que el funcionario que las ordene tenga que prestar caución. Este último responderá por los perjuicios que se causen en el evento de haber obrado con temeridad o mala fe. Las medidas cautelares decretadas se extenderán y tendrán vigencia hasta la culminación del proceso de cobro coactivo, en el evento de emitirse fallo con responsabilidad fiscal. Se ordenará el desembargo de bienes cuando habiendo sido decretada la medida cautelar se profiera auto de archivo o fallo sin responsabilidad fiscal, caso en el cual la Contraloría procederá a ordenarlo en la misma providencia. También se podrá solicitar el desembargo al órgano fiscalizador, en cualquier momento del proceso o cuando el acto que estableció la responsabilidad se encuentre demandado ante el tribunal competente, siempre que exista previa constitución de garantía real, bancaria o expedida por una compañía de seguros, suficiente para amparar el pago del presunto detrimento y aprobada por quien decretó la medida. **Parágrafo.** Cuando se hubieren decretado medidas cautelares dentro del proceso de jurisdicción coactiva y el deudor demuestre que se ha admitido demanda y que esta se encuentra pendiente de fallo ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, aquellas no podrán ser levantadas hasta tanto no se preste garantía bancaria o de compañía de seguros, por el valor adeudado más los intereses moratorios.” (se subraya)

²⁰ Artículo 170 del Código de Procedimiento Civil.

²¹ Como señala la doctrina, una norma no es especial en sí misma, ni en abstracto, sino por referencia a otra que tiene un alcance más general que ella (Diez-Picazo, op.cit, p. 345: “Con el término ley especial, se suele designar aquella norma que sustrae a otra, parte de la materia regulada o supuesto de hecho y le dota de una regulación diferente. La noción de ley especial denota una tendencia a la concreción o singularización en la regulación de los supuestos de hecho, o dicho de otra manera sintética, la existencia de normas que representan una excepción con respecto a otras de alcance más general (...) De su propia definición se desprende la relatividad del concepto de ley especial. Este es relativo ante todo por su naturaleza relacional: una norma no

pues regula solamente y en particular los procesos de cobro coactivo cuando el título ejecutivo es un acto administrativo declarativo de responsabilidad fiscal, debe estudiarse por la Sala si la primera de tales leyes, por ser posterior, derogó o dejó sin vigencia la segunda.

3. Criterios de solución de antinomias, en especial, el de prevalencia de la ley especial.

Como ha señalado la jurisprudencia, dentro de los distintos criterios que el derecho brinda para solucionar antinomias o contradicciones entre normas, se encuentran los de *lex posterior*, *lex superior*, *lex especial* y aplicación de principios generales, entre otros²². Para el caso serán relevantes las reglas de *lex posterior* y *lex especial*, que pasan a revisarse.

Conforme al criterio cronológico se tiene que, por regla general, la ley posterior prevalece sobre la anterior, puesto que, el legislador tiene la potestad de modificar o derogar las leyes vigentes; estas no se petrifican sino que pueden actualizarse de acuerdo con las necesidades de la sociedad y los nuevos consensos que surgen de los cambios en la composición de los parlamentos, lo cual es un componente esencial de los sistemas democráticos y plurales.

Respecto de la regla *de especialidad* ha dicho la jurisprudencia que “en virtud de la clásica regla hermenéutica, *lex specialis derogat generali* (...) las normas especiales deben aplicarse de preferencia a las normas generales”²³; y ha señalado también que esa regla se encuentra consagrada en el derecho administrativo, cuando el Código Contencioso Administrativo establece que los procedimientos especiales se regirán por lo dispuesto en las normas que los regulan, y que solamente en lo no previsto en éstas se aplicará el procedimiento general establecido en dicho código (art.1)²⁴.

Partiendo de estos dos criterios, se ha indicado también que la regla según la cual la ley posterior prevalece sobre la ley anterior está atenuada por las excepciones en materia penal (favorabilidad) y por el *“principio aceptado que la ley posterior tiene preferencia sobre la anterior cuando una y otra tengan la misma especialidad o generalidad.”*²⁵

La doctrina ha señalado sobre este particular que el conflicto que surge entre una *norma posterior general* y *normas anteriores especiales*, se soluciona con la regla

puede ser intrínsecamente especial, sino que lo ha de ser por comparación con otra norma. La generalidad y especialidad no son rangos esenciales y absolutos de las normas. Son más bien graduaciones de su ámbito de regulación, que, en cuanto tales, sólo adquieren sentido cuando se parangonan con los ámbitos de regulación de otras normas”.

²² Sentencias C-318 y 664 de 2007, por ejemplo.

²³ Sentencia C-551 de 2003. Igualmente, en Sentencia C-1287 de 2001, la Corte Constitucional, siguiendo a Bobbio, señala que según el criterio de especialidad, la norma especial prevalece sobre la general.

²⁴ Sentencia C-078 de 1997 y 576 de 2004, entre otras. En Sentencia T-973 de 1999 se dijo respecto de los procesos de responsabilidad fiscal: “Además, si bien es cierto que las normas del código contencioso administrativo son aplicables a las Contralorías por disposición del artículo 1º ibídem, también lo es que lo serán en la medida en que no exista norma especial al respecto, y que además no existiendo norma especial, la situación encuadre dentro del respectivo precepto.”

²⁵ Concepto 730 de 1995, M.P. César Hoyos Salazar. De esta Sala de Consulta puede verse también la aplicación de esta regla de especialidad en Concepto 602 de 1994, en el que se consideró que por su carácter especial, los artículos 35 y 36 de la Ley 9 de 1989 sobre adquisición de inmuebles no habían sido derogados por la Ley 80 de 1993, dado el carácter general de esta última.

“*lex posterior generalis, non derogat legi priori speciali*”, dando así prioridad a la *lex specialis* sobre la *lex posterior*²⁶. Sobre el particular señala Díez- Picazo:

“Esta regla, que en última instancia no es más que una máxima de experiencia, parece fundarse en la idea de que, cuando el legislador dicta una regulación general contrastante con una anterior más restringida, no tiene la intención de privar la eficacia de esta última, ya que de ser así, lo declararía expresamente. La misma razón que justifica la existencia misma del criterio de especialidad, es decir, la progresiva diferenciación de las respuestas normativas del ordenamiento, avalaría su prevalencia sobre el criterio cronológico”²⁷.

Esta subregla de interpretación ha sido aplicada por la Corte Constitucional en diversas oportunidades, por ejemplo en Sentencia C-576 de 2004, cuando señaló que una norma especial de la Ley 136 de 1994, no había sido derogada tácitamente por la regulación posterior y general del Código de Procedimiento Penal (Ley 600 de 2000). Al respecto se indicó:

“La norma acusada se refiere exclusivamente a la suspensión de los alcaldes en el ejercicio del cargo, como condición previa, en todos los casos, para la ejecución de la medida de aseguramiento de detención preventiva que les ha sido impuesta, mientras que los citados Arts. 188 y 359 del Código de Procedimiento Penal tratan de la ejecución de dicha medida de aseguramiento en relación con la generalidad de los sindicatos y con los servidores públicos, respectivamente. En estas condiciones, es manifiesto que la primera tiene un carácter especial y, en consecuencia, aunque existe oposición o incompatibilidad entre su contenido y el de aquellas respecto del momento de ejecución de la detención, jurídicamente no es válido afirmar, como lo hace el demandante, que se ha producido una derogación tácita, en cuanto prevalece la norma especial.”²⁸

Resulta igualmente ilustrativo para el caso que se estudia, lo señalado por la Corte Constitucional en Sentencia C-005 de 1996, en relación con la supervivencia de leyes especiales anteriores, frente a normas generales posteriores²⁹:

²⁶ Díez-Picazo, Luis María. La Derogación de las leyes. Madrid, Civitas, 1990, p.361.

²⁷ *Ibidem*. En el mismo sentido, Norberto Bobbio, Teoría General del Derecho, Bogotá, Temis, 1994.p. 203: “2. *Conflicto entre el criterio de especialidad y el cronológico. Este conflicto tiene lugar cuando una norma anterior-especial es incompatible con una norma posterior-general. Existe conflicto porque al aplicar el criterio de especialidad se da prevalencia a la primera norma, y al aplicar el criterio cronológico se da prevalencia a la segunda. También aquí se ha establecido una regla general: lex posterior generalis non derogat priori speciali. Con base en esta regla el conflicto entre el criterio de especialidad y el criterio cronológico debe ser resuelto a favor del primero: la ley general posterior no elimina la ley especial anterior*”.

²⁸ En Sentencia C-328 de 2001 también dijo la Corte Constitucional: “Ahora bien, conforme a la teoría jurídica, y como lo ilustra al respecto el artículo 3º de la ley 153 de 1887, se entiende que esa regulación sistemática posterior de un tema deroga tácitamente las normas precedentes sobre la materia, salvo que las normas previas establezcan regímenes especiales. Así, el artículo 3º de la ley 153 de 1887 dice que se estima “insubsistente una disposición legal por declaración expresa del legislador, o por incompatibilidad con disposiciones especiales posteriores, o por existir una ley nueva que regula íntegramente la materia a que la anterior disposición se refería” (subrayas y negrillas de la sentencia).

²⁹ En el caso concreto se trataba de determinar si la Ley 14 de 1988 (específica de los procesos que se siguen ante la Sección 5ª del Consejo de Estado), había sido derogada por las modificaciones hechas al C.C.A por los Decretos 2288 y 2304 de 1989, concluyéndose que la especialidad de aquella ley prevalecía sobre la generalidad de estos últimos decretos, a pesar de ser posteriores.

“El artículo 2º de la Ley 153 de 1887 dice que la ley posterior prevalece sobre la anterior y que en caso de que una ley posterior sea contraria a otra anterior, se aplicará la ley posterior.

Ese principio debe entenderse en armonía con el plasmado en el artículo 3º **Ibídem**, a cuyo tenor se estima insubsistente una disposición legal por declaración expresa del legislador o por incompatibilidad con disposiciones especiales posteriores, o por existir una ley nueva que regule íntegramente la materia a que la anterior se refería.

El artículo 5º de la Ley 57 de 1887 estableció con claridad que la disposición relativa a un asunto especial prefiere a la que tenga carácter general.

De lo dicho se deduce también que si se tienen dos normas especiales y una de ellas, por su contenido y alcance, está caracterizada por una mayor especialidad que la otra, prevalece sobre aquélla, por lo cual no siempre que se consagra una disposición posterior cuyo sentido es contrario al de una norma anterior resulta ésta derogada, pues deberá tenerse en cuenta el criterio de la especialidad, según los principios consagrados en los artículos 3º de la Ley 153 de 1887 y 5º de la Ley 57 del mismo año.”³⁰. (se subraya)

Así las cosas, la ley posterior no deroga de manera automática las leyes especiales anteriores, salvo los casos de regulación integral de la materia o cuando, a pesar de no haber derogatoria expresa, existe en todo caso una inequívoca decisión del legislador de dejar sin vigencia normas específicas que regulan una determinada materia³¹. Esta regla de interpretación no es nueva y de hecho se encuentra planteada desde tiempo atrás por la Corte Suprema de Justicia³² y por el Consejo de Estado³³.

4. El caso consultado.

³⁰ Igualmente puede verse Sentencia C-486 de 1997, ratificada en Sentencia C-194 de 1998 en la que se dijo: “Del título de la ley 56 de 1981 se desprende que ésta tiene un contenido de carácter especial, mientras que la Ley 14 de 1983 es de carácter general. (...) Del mismo modo, no se configura una derogación de la ley 14 de 1983 sobre la anteriormente citada, de manera que ambas normatividades conservan plena vigencia, dado el carácter especial de la Ley 56 de 1981 (...)” (se subraya)

³¹ La doctrina advierte en todo caso que la aplicación de la regla 'Lex posterior generalis non derogat priori speciali' y 'legi speciali per generalen non derogatur' debe hacerse con cautela y caso por caso; en especial señala Díez-Picazo que no sería aplicable cuando la ley posterior hace una regulación integral de la materia o cuando la voluntad derogatoria del legislador de la norma especial es inequívoca. Sobre derogatoria tácita por regulación integral pueden verse, por ejemplo, las Sentencias C-159 de 2004, C-191 de 2006 y C-827 de 2006.

³² Ver por ejemplo, Sentencia de la Sala de Casación Civil del 28 de marzo de 1984.

³³ Por ejemplo en Sentencia del 30 de enero de 1968, M.P. Alfonso Arango Henao: “Lex posterior generalis non derogat priori speciali' y 'legi speciali per generalen non derogatur', son aforismos antiquísimos que enuncian el principio universal de derecho de que la ley general posterior no deroga la ley especial anterior y que complementan la conocida regla de prevalencia. De allí que la doctrina contenida en aquellas fórmulas jurídicas se pueda sintetizar así: La ley posterior deroga la ley anterior cuando ambas tienen la misma generalidad o la misma especialidad, pero la especial, aunque sea anterior a una general, subsiste en cuanto se refiere a la materia concreta regulada en ella, a menos que la segunda derogue expresamente la primera, o que entre ellas exista incompatibilidad. (...). Sobre los fenómenos de derogatoria expresa, tácita o por regulación integral, puede verse de manera más reciente la Sentencia 14295 del 25 de noviembre de 2004, M.P. Ligia López Díaz. En concreto sobre la prevalencia de la ley especial anterior sobre la ley posterior general, la Sentencia de 6 de julio de 2006. M. P. Dra. Ligia López Díaz. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Expediente: No. 2002-01156, reiterada en sentencia de la misma sección del 9 de noviembre de 2006, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié

Como se ha visto, la Ley 610 de 2000 es una norma especial, tanto del proceso de responsabilidad fiscal, como del de ejecución del acto que la declara, estando presente en una y otra etapa, un interés público reforzado en la recuperación y aseguramiento de las obligaciones perseguidas.

Por su parte, la Ley 1066 de 2006, aún cuando posterior, es general, no regula integralmente la materia (sólo hace una remisión normativa) y tampoco se desprende de su texto una intención clara de derogar el régimen legal especial existente para la recuperación de las sumas derivadas de los procesos de responsabilidad fiscal.

Por tanto, de acuerdo con las reglas de resolución de antinomias antes explicadas, es dable concluir que la Ley 1066 de 2006 no derogó las normas especiales contenidas en la Ley 610 de 2000 para los procesos de cobro coactivo originados en procesos de responsabilidad fiscal.

A juicio de la Sala, una variación de los instrumentos especiales (más estrictos) de ejecución de los procesos de responsabilidad fiscal debe ser objeto de una norma específica que regule la materia y no podría deducirse por interpretación de otras normas generales; incluso, una reducción de tales instrumentos por vía de interpretación, podría considerarse contraria a la Constitución, en cuanto que su especificidad viene dada directamente por los artículos 267 y 268 de la misma; en ese sentido, el marco de configuración del legislador, aun cuando amplio, está atenuado por los fines y principios que rigen la responsabilidad fiscal, que ciertamente ha tenido un desarrollo distinto (más intenso) del que se deriva de otras obligaciones para con el Estado, incluso de las tributarias, donde, como se ha dicho, también hay un denotado interés en su recuperación.

Precisamente, al referirse a la mayor severidad de las medidas cautelares en los procesos de responsabilidad fiscal y de cobro coactivo derivado de éstos, la Corte Constitucional señaló expresamente:

“Las medidas cautelares dentro del proceso de responsabilidad fiscal se justifican en virtud de la finalidad perseguida por dicho proceso, esto es, la preservación del patrimonio público mediante el resarcimiento de los perjuicios derivados del ejercicio irregular de la gestión fiscal (...)

En consonancia con la Constitución y la ley 610 el artículo 41 exhibe una gran pertinencia y una plena justificación. Pues a todas luces resulta evidente que para una mejor garantía de los efectos resarcitorios las medidas cautelares no pueden dejarse para último momento, ni condicionarse a la previa determinación de responsabilidad fiscal del servidor público o del particular con poderes de gestión fiscal. (...)

Más aún, el carácter preventivo de las medidas cautelares es lo que determina que su aplicación efectiva se realice con anterioridad a la fecha de notificación del auto de apertura a los presuntos responsables. Sin que esto constituya óbice para que en cualquier momento del proceso puedan decretarse medidas cautelares sobre los bienes o rentas de la persona presuntamente responsable de haber causado un daño al patrimonio público, tal como lo establece el artículo 12 de la ley cuestionada. Medidas éstas que habrán de extenderse con fuerza vinculante hasta la culminación del proceso de cobro coactivo, en el evento de emitirse fallo con responsabilidad fiscal.

*Sin perjuicio de la opción de desembargo que el artículo 12 contempla **bajos ciertos requisitos y condiciones.***³⁴(negrilla y subrayado fuera del texto)

En consecuencia, respecto de los interrogantes planteados en la Consulta, la Sala considera que la ejecutoriedad de los actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal, así como la práctica de las medidas cautelares en los respectivos procesos de cobro coactivo, se sujetará a la regulación especial establecida para tales efectos en la Ley 610 de 2000. En el mismo sentido, el reporte de las personas con base en un fallo condenatorio de responsabilidad fiscal se deberá hacer según lo dispuesto en ella, es decir, cuando el respectivo acto se encuentren “en firme y ejecutoriado” y no se “haya satisfecho la obligación contenida en él” (art.60)

Ahora y según se ha advertido, el recaudo de las demás obligaciones a favor de las contralorías distintas de las originadas en procesos de responsabilidad fiscal (multas, cuotas de vigilancia, etc.), sí queda sujeto al procedimiento de cobro coactivo previsto en el Estatuto Tributario en virtud de la regla general establecida en la Ley 1066 de 2006, en tanto que respecto de aquéllos créditos, los organismos de control fiscal obran bajo los mismos presupuestos que lo hacen las demás entidades del Estado y allí no serían aplicables entonces los principios de especialidad antes referidos.

Finalmente, aclara la Sala que la facultad de las entidades de “establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago” (art.2 Ley 1066 de 2006), no comprende bajo ninguna circunstancia la posibilidad de que por esa vía se modifique o se hagan excepciones al procedimiento legal de cobro coactivo, como se sugiere en una de las preguntas de la solicitud de ampliación³⁵. Lo anterior, no sólo por la reserva legal que existe en materia de procesos judiciales y administrativos (art.29 C.P.), sino también porque ello atentaría contra los principios de legalidad y jerarquía normativa.

III. INTERROGANTES RELACIONADOS CON LA APLICACIÓN AL DECRETO 881 DE 2007 SOBRE ADJUDICACIÓN DE BIENES CUANDO EL TERCER REMATE SE DECLARA DESIERTO

Señala la entidad consultante que por regla general los recaudos de jurisdicción coactiva que hace la Contraloría ingresan al Tesoro Nacional y no al presupuesto de la Contraloría, como sucede en los casos en que el título ejecutivo es un acto administrativo que declara la responsabilidad fiscal, la resolución de reintegro por doble asignación, el incumplimiento del pago de la tarifa fiscal, entre otros. Que solamente cuando se trata de multas, éstas ingresan al patrimonio del Fondo de Bienestar Social de la Contraloría General de la República.

³⁴ Sentencia C-840 de 2001. Sobre esos fines especiales de los procesos de responsabilidad fiscal que justifican un régimen particular de medidas cautelares, ya había se había pronunciado la misma Corte Constitucional en la Sentencia C-054 de 1997.

³⁵ *¿Puede la Contraloría General de la República por vía de reglamento interno de recaudo de cartera, establecer que la admisión de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada contra un fallo de responsabilidad fiscal, tiene como consecuencia la suspensión del proceso y la suspensión de la acción de cobro?*

Indica que, en desarrollo del Estatuto Tributario, el Decreto Reglamentario 881 de 2007 prevé la posibilidad de que en los procesos de cobro coactivo se adjudiquen los bienes embargados a favor de la Nación, cuando luego de la tercera licitación se declara desierto el remate.

Pregunta entonces lo siguiente: *“Cuando se den los presupuestos exigidos en el Decreto 881 de 2007 para la adjudicación de bienes a la Nación una vez se declare desierto el remate después de la tercera licitación ¿la transferencia del derecho de dominio y posesión del bien a qué entidad específica se debe hacer? ¿Se puede transferir a la Nación – Contraloría General de la República?”.*

En primer lugar observa la Sala que el Decreto 881 de 2007 al que se refieren estos interrogantes, es reglamentario del artículo 840 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 8 de la Ley 788 de 2002, que establece lo siguiente:

ARTICULO 840. Remate de bienes. En firme el avalúo, la Administración efectuará el remate de los bienes directamente o a través de entidades de derecho público o privado y adjudicará los bienes a favor de la Nación en caso de declararse desierto el remate después de la tercera licitación, en los términos que establezca el reglamento.

Los bienes adjudicados a favor de la Nación y aquellos recibidos en dación en pago por deudas tributarias, se podrán entregar para su administración o venta a la Central de Inversiones S.A. o a cualquier entidad que establezca el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en la forma y términos que establezca el reglamento" (se subraya).

Según la norma transcrita, en caso de llegarse a la tercera licitación y haberse declarado desierto el remate, se podrán adjudicar los bienes embargados a favor de la Nación, quien una vez tenga la titularidad de los mismos, podrá entregarlos para su administración o venta a la Central de Inversiones S.A. o a cualquier entidad que establezca el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Precisamente, el Decreto Reglamentario 881 de 2007 a que se refiere la pregunta, se expidió en el contexto del Estatuto Tributario y por ende, en el entendido que el recaudo lo practicaría la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Así, el artículo 1 señala que la adjudicación de que trata el artículo 840 del Estatuto Tributario, es una forma de pago de las obligaciones fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, sanciones, intereses y demás obligaciones administradas por la Unidad Administrativa Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales; el artículo 2º enumera los funcionarios competentes dentro de dicha Unidad para tales efectos; el artículo 3º se refiere a los efectos de la adjudicación, especialmente en cuanto a que la transferencia de dominio se entenderá hecha a favor de *la Nación - Unidad Administrativa Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales*; el artículo 4 exige que la adjudicación no vaya a ser gravosa o generar detrimento para el Estado, a cuyo efecto exige concepto previo de la Secretaría General de la DIAN; el artículo 5 establece los documentos que se deberán remitir a dicha Secretaría General para emitir el respectivo concepto, etc.

En fin, se trata de una norma reglamentaria estructurada exclusivamente sobre la base de que la entidad rematante es la DIAN y que el objeto de cobro son obligaciones tributarias. Es así que el decreto únicamente establece que la destinataria de la adjudicación de los bienes rematados será la Nación-Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por tanto, su aplicación a la generalidad de entidades que por virtud de la Ley 1066 de 2006

deben remitirse hoy en día al Estatuto Tributario en materia de cobro coactivo puede dificultarse y enfrentar problemas prácticos para su desarrollo. En ese sentido, la Sala recomendaría al Gobierno reglamentar la materia de manera específica para esas otras entidades, para que puedan aplicar sin inconveniente lo que dispone el artículo 840 del Estatuto Tributario.

En cualquier caso, dado que, como se señala en la Consulta, los recaudos derivados de los procesos de jurisdicción coactiva no son, por regla general, recursos propios de la Contraloría General de la República, sino que los mismos se trasladan directamente al Tesoro Nacional³⁶, considera la Sala que la referida adjudicación no podría recaer de la Contraloría General de la República al no ser titular de los créditos cobrados. Solamente en el caso de que el recaudo tuviera como destinatario directo al ente de control, la adjudicación podría hacerse a su favor.

Finalmente, la Sala considera necesario advertir que el artículo 840 del Estatuto Tributario y, por ende, su decreto reglamentario, no son aplicables a los procesos de jurisdicción coactiva originados en actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal, pues como ha quedado expuesto, aquellos se regulan por sus normas específicas al no quedar cobijados con la remisión de la Ley 1066 de 2006 al Estatuto Tributario.

Con base en las anteriores consideraciones, LA SALA RESPONDE:

1. ¿Si las Contralorías no recaudan rentas o caudales públicos a través de la acción fiscal, no le es aplicable para su cobro el procedimiento establecido en la Ley 1066? (se subraya)

Respuesta: En el contexto de la Ley 1066 de 2006 las contralorías sí recaudan rentas o caudales públicos y, por ende, les es aplicable lo establecido en su artículo 5, salvo en materia de procesos de cobro coactivo originados en actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal, los cuales, por su especificidad, se rigen por sus normas especiales.

2. ¿Los actos administrativos -fallos con responsabilidad fiscal- se deben entender ejecutoriados aplicando los requisitos de los artículos 56 y 58 de la Ley 610 de 2000 o aplicando los requisitos del artículo 829 del Estatuto Tributario, que en su numeral 4º exige que se hayan decidido en forma definitiva las acciones de restablecimiento del derecho?

3. Con relación a los demás títulos ejecutivos tales como multas, sanción pecuniaria, reintegros por doble asignación, sanciones por incumplimiento de tarifas, entre otros, ¿la Contraloría General de la República debe aplicar los requisitos de ejecutoria establecidos en el artículo 829 del Estatuto Tributario o los requisitos de ejecutoria establecidos en los artículos 62 y 64 del Código Contencioso Administrativo?.

Respuesta: La ejecutoria de los actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal se rige por los artículos 56 y 58 de la Ley 610 de 2000 y no por el artículo 829 del Estatuto Tributario.

³⁶ Según el Decreto 4712 de 2008 que establece la estructura del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, la denominación actual de esa dependencia es “Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional”.

Los demás actos administrativos de las contralorías que sirvan de fuente a un proceso de jurisdicción coactiva, distintos de los que declaran la responsabilidad fiscal, se rigen para su ejecutoria por lo establecido en el Estatuto Tributario, de acuerdo con la remisión del Artículo 5 de la Ley 1066 de 2006.

4. ¿Puede la Contraloría General de la República por vía de reglamento interno de recaudo de cartera, establecer que la admisión de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada contra un fallo de responsabilidad fiscal, tiene como consecuencia la suspensión del proceso y la suspensión de la acción de cobro?

5. ¿Puede la Contraloría General de la República inaplicar la consecuencia jurídica establecida en el artículo 833 del Estatuto Tributario, que ordena la terminación del procedimiento y el levantamiento de las medidas cautelares, si el interesado excepciona la admisión de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho?

Respuesta: No, la Contraloría no puede por vía del reglamento interno de recaudo de cartera, modificar las normas de cobro coactivo previstas en la ley.

En todo caso, en los procesos de cobro coactivo adelantados por la Contraloría General de la República con base en un acto administrativo que declara la responsabilidad fiscal, no procede la excepción fundada en la demanda judicial del respectivo acto.

6. ¿Para el levantamiento de las medidas preventivas de los fallos con responsabilidad fiscal, dentro del proceso de jurisdicción coactiva, la Contraloría General de la República debe aplicar el Art. 12 de la Ley 610 de 2000 o el artículo 833 y párrafo único del Estatuto Tributario?

Respuesta: El levantamiento de las medidas cautelares en los procedimientos de cobro coactivo iniciados con base en un acto administrativo que declara la responsabilidad fiscal se rige por el artículo 12 de la Ley 610 de 2000.

7. Si la fecha en que adquiere firmeza el fallo con responsabilidad fiscal es diferente a la fecha en que adquiere ejecutoria -en virtud del art.64 del C.C.A y Art.829, numeral 4 del Estatuto Tributario-, ¿la CGR debe esperar a que la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo resuelva las acciones de nulidad y restablecimiento del derecho que se interpongan contra dichos fallos, para poder incluir a los responsables fiscales en el Boletín?

Respuesta: La Contraloría General de la República no debe esperar que se resuelvan las acciones de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal, para incluir a una persona en el Boletín de Responsables Fiscales. De conformidad con el artículo 60 de la Ley 610 de 2000, para dicho reporte es suficiente que la decisión se encuentre en firme y ejecutoriada en los términos de los artículos 56 y 58 de la misma ley.

8. Cuando se den los presupuestos exigidos en el Decreto 881 de 2007 para la adjudicación de bienes a la Nación una vez se declare desierto el remate después de la tercera licitación ¿la transferencia del derecho de dominio y posesión del bien a qué entidad específica se debe hacer? ¿Se puede transferir a la Nación – Contraloría General de la República?

Respuesta: En aplicación del artículo 840 del Estatuto Tributario, reglamentado por el Decreto 881 de 2007, la adjudicación de los bienes a favor de la Nación cuando se declara desierto el remate después de la tercera licitación, deberá hacerse a nombre de la dependencia de la Nación que sea destinataria de los recursos recaudados; la adjudicación sólo podrá recaer en la *Nación-Contraloría General de la República* cuando ésta sea la destinataria directa del recaudo que se persigue en el respectivo proceso de cobro coactivo.

En todo caso se advierte que el artículo 840 del Estatuto Tributario y, por ende, su decreto reglamentario, no son aplicables a los procesos de jurisdicción coactiva originados en actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal, los que, por su especificidad, no quedaron cobijados con la remisión de la Ley 1066 de 2006 al Estatuto Tributario.

**WILLIAM ZAMBRANO CETINA
JARAMILLO**
Presidente de la Sala

LUIS FERNANDO ALVAREZ

GUSTAVO APONTE SANTOS

ENRIQUE JOSE ARBOLEDA

JENNY GALINDO HUERTAS
Secretaría de la Sala