

TITULO EJECUTIVO - Lo es la liquidación de revisión / PROCESO DE COBRO COACTIVO - En él no se pueden discutir cuestiones que debieron ser objeto de recursos por la vía gubernativa / EJECUTIVIDAD - Concepto / EJECUTORIEDAD - Concepto / ACTO ADMINISTRATIVO - Su exigibilidad tiene que ver con la ejecutoria o firmeza del acto

En el presente caso, la liquidación de revisión 029 de 26 de junio de 1998 presta mérito ejecutivo para el cobro: contiene una obligación clara, expresa y exigible a cargo de la actora. En efecto, una vez determinada la obligación en cabeza del contribuyente mediante una decisión con carácter ejecutivo y ejecutorio, la administración puede iniciar el proceso administrativo de cobro para hacer efectivo el pago de la obligación, sin que en ese trámite puedan discutirse cuestiones que debieron ser objeto de recursos por la vía gubernativa (Artículo 829-1 del Estatuto Tributario) ya que esos aspectos debieron quedar resueltos en esa instancia. Como lo ha considerado la Sala en anteriores oportunidades, el carácter ejecutivo de un acto administrativo no es otra cosa que la “aptitud e idoneidad del acto administrativo para servir de título de ejecución” y la ejecutoriedad, consiste en “la facultad que tiene la Administración para, que por sus propios medios y por sí misma, pueda hacerlo cumplir, que sus efectos se den hacia el exterior del acto”. Todo eso se deriva de una de las características más sobresalientes del acto administrativo que no es otra que la de la obligatoriedad. La exigibilidad tiene relación con la ejecutoria o firmeza del acto administrativo y acontece, según el artículo 829 del Estatuto Tributario.

NOTA DE RELATORIA: Sobre ejecutividad y ejecutoriedad del acto administrativo ver sentencia de 12 de octubre de de 2006, Exp. 14438, consejero ponente Juan Ángel Palacio Hincapié

CAUCION JUDICIAL - Aplicación del artículo 140 del Código Contencioso Administrativo. Fundamento / POLIZA JUDICIAL - La constitución de ésta no hace que surja entre el contribuyente y la aseguradora una solidaridad para el pago de la obligación / LIQUIDACION DE REVISION EJECUTORIADA - No requiere ningún acto para servir de título ejecutivo

El hecho de que, la actora, en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado contra la liquidación de revisión y la resolución que la confirmó, hubiera constituido una caución judicial por el 10% de la suma discutida (\$39.600.000), no significa que surja entre la contribuyente y la aseguradora una solidaridad para el pago de la obligación. El fundamento de la póliza, conforme al artículo 140 del Código Contencioso Administrativo, es impedir que quienes hagan uso del derecho de acción acudan de manera injustificada a la administración de justicia y evadir el cumplimiento de una obligación tributaria. Sin embargo, tal garantía no reemplaza al deudor, a quien en primer término se le debe perseguir para el pago. Es decir, que de no lograrse la satisfacción de la obligación a cargo del deudor, la DIAN podría hacer efectiva la garantía judicial, si se cumplen los requisitos para ello. Con el mismo criterio, ninguna solidaridad surge entre la contribuyente y la compañía aseguradora que otorgó la póliza judicial. Ese caso no se encuentra en ninguno de los eventos de solidaridad que consagra el Estatuto Tributario (artículos 793 y ss.), ni aparece constancia que la aseguradora se hubiera comprometido a pagar de manera solidaria las sanciones impuestas en la liquidación de revisión. En todo caso, la liquidación de revisión ejecutoriada no requiere de ningún otro acto para servir de título ejecutivo.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá, D.C., cuatro (4) de junio de dos mil nueve (2009)

Radicación número: 25000-23-27-000-2004-00691-01(16216)

**Actor: COOPERATIVA EMPRESARIAL MULTIACTIVA POPULAR
COEMPOPULAR**

Demandado: SECRETARIA DE HACIENDA DE BOGOTA

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 7 de septiembre de 2006 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, desestimatoria de las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho de la **COOPERATIVA EMPRESARIAL MULTIACTIVA POPULAR COEMPOPULAR** interpuesta contra los actos administrativos proferidos por la Dirección de Impuestos Distritales, que declararon infundadas las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago de 5 de noviembre de 2003 y ordenaron seguir adelante la ejecución.

ANTECEDENTES

El 26 de junio de 1998, el Distrito Capital expidió la liquidación oficial de revisión 029 del impuesto de industria y comercio de los años gravables 1991, 1992, 1993, los seis bimestres de los años 1994 y 1995 y los bimestres primero y segundo de 1996. Esta liquidación fue objeto de demanda de nulidad y restablecimiento cuyo proceso terminó con sentencia inhibitoria del Tribunal Administrativo de Cundinamarca de 6 de Junio de 2002.

El 13 de mayo de 2003, el Distrito libró el mandamiento de pago 20065 en contra de COEMPOPULAR por \$452.836.000 más la actualización del valor de las obligaciones tributarias pendientes de pago, contra el que la actora propuso excepciones, que fueron decididas por medio de la resolución 0315 de 20 de agosto de 2003, que las declaró no probadas y ordenó seguir adelante con la ejecución. Sin embargo, la actora, el 15 de agosto de 2003, había elevado a escritura pública el silencio administrativo positivo debido a que la administración

distrital no le había resuelto las excepciones oportunamente. Contra la decisión de excepciones, el 10 de octubre de 2003, la actora interpuso recurso de reposición.

El 14 de octubre de 2003, COEMPOPULAR presentó acción de tutela contra el proceso de cobro 9220065 porque aparentemente se estaba cobrando una suma de dinero que no correspondía a la fijada en la liquidación de revisión.

El 29 de octubre de 2003, el juzgado quince penal municipal tuteló el derecho al debido proceso de COEMPOPULAR y ordenó a la Dirección Distrital de Impuestos que inaplicara el mandamiento de pago P20065 y la resolución 0315 de 20 de agosto de 2003 y que, una vez corregidos los errores en los que había incurrido, procediera a emitir en forma legal el mandamiento de pago.

El 6 de noviembre de 2003, el Distrito, mediante resolución 113776, dio cumplimiento al fallo de tutela en el sentido de revocar el mandamiento de pago 20065 de 13 de mayo de 2003 y la resolución 0315 de 20 de agosto de 2003 y ordenó librar mandamiento de pago conforme lo estableció el fallo de tutela¹.

El 5 de noviembre de 2003, la Dirección de Impuestos Distritales expidió el mandamiento de pago 20167 para cobrar las sanciones impuestas por la liquidación oficial de revisión 029 de 26 de junio de 1998, liquidación referida al impuesto de industria y comercio de los períodos 1991, 1992, 1993, 1 a 6 de 1994, 1 a 6 de 1995 y 1 y 2 de 1996 por \$396.939.000².

Contra el mandamiento de pago, la actora formuló las excepciones de falta de título ejecutivo e ilegalidad de la actuación, las que se declararon no probadas mediante resolución CORDES 2004-EE 2846 de 16 de enero de 2004. Esta resolución fue confirmada por medio de la resolución EE25094 de 12 de marzo de 2004, que decidió el recurso de reposición.

DEMANDA

La COOPERATIVA EMPRESARIAL MULTIACTIVA POPULAR - COEMPOPULAR demandó la nulidad de todos los actos que conformaron el proceso 9220065. Estos son:

¹ El 18 de noviembre de 2003 la actora interpuso un incidente de desacato al fallo de tutela.

² Folio 268 c.ppal.

El mandamiento de pago 20065 de 13 de mayo de 2003; la resolución 0315 de 20 de 2003, que decidió las excepciones; la resolución 113776 de 6 de noviembre de 2003, que revocó las anteriores y el oficio 114354 de 7 de noviembre de 2003, por el que se le informó a la actora que no sería decidido el recurso de reposición interpuesto contra la resolución 0315 de 2003.

Solicitó también la nulidad de todos los actos que conformaron el proceso 9220167, que son:

El mandamiento de pago 20167 de 5 de noviembre de 2003; la resolución 2846 de 16 de enero de 2004, que declaró no probadas las excepciones y la resolución 25094 de 12 de marzo de 2004, que decidió el recurso de reposición.

A título de restablecimiento del derecho, la demandante pidió que se le devolvieran todos los dineros que a cualquier título (costas para traslados, cauciones, garantías y acuerdos de pago) hubiera pagado antes o después de la demanda; que se le devolvieran los valores que a título de impuestos consignó, junto con los intereses corrientes y moratorios y debidamente indexados. Solicitó también que se condenara en costas al Distrito y que se remitieran copias para que se iniciaran investigaciones disciplinarias.

Invocó como normas violadas los artículos 1, 2, 4, 5, 6, 9, 12, 13, 15, 18, 23, 27, 29, 31, 40, 83, 86, 87, 90, 91, 95, 123, 150, 228, 230, 238, 313, 315, 322, 338, 363 y el Preámbulo de la Constitución Política; 1, 2, 3, 6, 7, 13, 14, 23, 28, 29, 31, 35 a 37, 44 a 48, 50, 51, 53, 56, 59, 60, 62 a 64, 66 a 69, 73 a 78, 84, 85, 140, 176 y 267 del Código Contencioso Administrativo; 634 a 682, 683, 793, 823, 826, 828, 828-1, 830 a 835, 838, 849-1 y 866 del Estatuto Tributario; 153, 162 y 176 del Decreto Ley 1421 de 1993; 2, 3, 64, 121, 134, 140, 141 y 157 del Decreto 807 de 1993; 4, 5, 6, 9, 10, 12, 26, 27, 28, 40, 56 y 59 del Código Civil; 2, 3, 7, 9, 13, 27, 65 y 69 del Decreto 270 de 1996; 2, 7, 37, 38, 40, 51, 71, 74, 83, 86, 97, 99, 118, 121, 124, 135, 140, 142, 145, 174, 176, 183, 186, 187, 194, 248, 289, 302, 305, y 306 del Código de Procedimiento Civil; 59 a 62 del Código de Régimen Político y Municipal; 8, 9, 27, 28 y 52 del Decreto 2591 de 1991; 1053 del Código de Comercio; 286, 291, 292, 413, 414, 416, 417 y 454 del Código Penal. En un capítulo innecesariamente extenso, repetitivo, confuso y sin ninguna técnica, desarrolló el concepto de violación, el cual se puede sintetizar así:

Consideró que todas las actuaciones de la Administración fueron violatorias del preámbulo de la Constitución Política porque no se respetaron los principios de justicia, igualdad, libertad y la paz, que rigen el Estado Social de Derecho. Dijo que la Administración se valió de la autonomía territorial y de las normas tributarias locales para cobrar el impuesto de industria y comercio con violación de todos los términos y reglas del procedimiento de cobro.

Propuso la excepción de ilegalidad del Decreto 807 de 1993. En consecuencia, pidió que no aplicara al caso. Dijo que, conforme con el artículo 150 de la Constitución Política, el Congreso no podía transferir la facultad impositiva al Ejecutivo y que, en todo caso, le correspondía al Concejo Distrital expedir la normatividad tributaria de Bogotá. Que por todo eso, el Decreto 807 de 1993 resultaba inconstitucional y de ahí todos los actos que se expedieron con fundamento en ese estatuto, los que se deberían anular. Dijo que no bastaba que el Decreto Ley 1421 de 1993 remitiera a las normas del Estatuto Tributario, pues, conforme al procedimiento constitucional, el Concejo tenía que fijar el procedimiento de cobro de los tributos mediante un acuerdo. Añadió que el artículo 156 del Decreto 1421 de 1993 también era ilegal porque modificó el procedimiento constitucional cuando dispuso que el ejecutivo primero promulgue los decretos y luego los presente como proyecto de acuerdo (sic).

Por lo anterior, según la parte actora, todas las actuaciones adelantadas por el Distrito en el presente caso son ilegales porque se impusieron sanciones y se cobraron con base en normas inconstitucionales.

Dijo que, en el primer proceso de cobro, el Distrito violó el debido proceso, pues, no se cumplieron los términos legales (decisión de excepciones), no se fallaron los incidentes, no se practicaron las pruebas, no se decidieron las nulidades. Que las autoridades habrían cometido prevaricato, que se le negaron a la demandante instancias procesales de obligatorio cumplimiento, lo que convirtió la actuación en una vía de hecho. Que no obstante que el fallo de Tutela fue a favor de la parte actora, el Distrito persistió en trámites irregulares. Que decidió no resolver el recurso de reposición que se había interpuesto contra el acto que decidió las excepciones y que revocó ilegalmente, esto es, sin el consentimiento de la actora, los actos que había expedido, cuando la orden de tutela era inaplicarlos.

Que, además, la Administración profirió otro mandamiento de pago para evadir las excepciones de la demandante, cuando lo procedente era resolver el recurso de

reposición, aceptando dichas excepciones y ajustando el mandamiento de pago, todo eso en cumplimiento de la tutela y teniendo en cuenta que el demandante nunca desistió del recurso.

Ese proceder tuvo por objeto impedir el agotamiento de la vía gubernativa y la posibilidad de demandar ante el Tribunal, tal como lo ordenaba el fallo de tutela, lo que habría constituido un caso desacato.

Que el Distrito no integró debidamente el título ejecutivo. Que por ser un título complejo debía integrarse con la liquidación de revisión y la caución judicial. Así, debió vincular a Agrícola de Seguros, que era la deudora solidaria en virtud de la póliza 2000010217.

Que en efecto, la póliza constituida como caución judicial estaba vigente al momento de presentar la demanda y que no había sido cobrada por el Distrito. Que, sin embargo, la compañía que la expidió no fue vinculada al proceso.

Dijo que en el primer proceso de cobro, se probó que hubo indebida tasación de la deuda, indebida conformación e integración del título y otras nulidades manifiestas. Que, sin embargo, el Distrito no las aceptó. Que eso constituiría falsedad ideológica, incluido el hecho de haber expresado en los actos acusados que la orden de tutela era revocar todos los actos anteriores, cuando en realidad era inaplicarlos.

La parte actora dijo que el Distrito hizo una errada interpretación del artículo 849-1 del Estatuto Tributario. Que guardó silencio sobre la reiterada violación del debido proceso, sobre el fallo de tutela, sobre las nulidades propuestas y sobre la revocatoria directa de los actos iniciales cuya ilegalidad se puso de manifiesto.

Finalmente, dijo que las resoluciones 113776 de 6 de noviembre de 2003 y 25094 de 12 de marzo de 2004 fueron irregularmente notificadas, pues no se indicó de los recursos que procedían y ante qué instancias.

TRÁMITE PROCESAL

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, por auto de 8 de julio de 2004, rechazó la demanda de nulidad contra todos los actos que conformaron los procesos de cobro 9220065 y 9220167 y la admitió sólo respecto de la nulidad de

las resoluciones 2846 de 16 de enero de 2004 y 25094 de 12 de marzo de 2004 de conformidad con el artículo 835 del Estatuto Tributario. Negó la suspensión provisional de los actos acusados porque no era evidente la violación de las normas superiores y porque no se probó sumariamente el perjuicio que la ejecución de los actos podría causar a la actora.

OPOSICIÓN

El Distrito Capital expuso como argumentos de defensa los siguientes:

Que los hechos narrados por el accionante no tienen un claro objetivo para delimitar la litis. Solicitó que se dicte sentencia inhibitoria.

Propuso la excepción de inepta demanda por indebida acumulación de pretensiones y falta de agotamiento de la vía gubernativa. La primera, porque las pretensiones de la demanda se contradicen y porque sería imposible hacer algún pronunciamiento sobre los actos cuya nulidad estudiaría el Tribunal. La segunda, porque cuando se interpuso la demanda el Distrito no había expedido la resolución que decidió el recurso de reposición.

En lo de fondo, el Distrito señaló que cumplió el fallo de tutela, que ordenaba que una vez corregidos los yerros en los que incurrió la Administración Distrital, se procediera a emitir en forma legal el mandamiento de pago contra COEMPOPULAR y que respetó los derechos consagrados en la ley.

Dijo que contra la liquidación de revisión y la resolución de reconsideración cuyo cobro ahora se demanda, la actora instauró acción de nulidad y restablecimiento del derecho y prestó caución a favor del Distrito por \$39.600.000 por la vigencia del proceso, con el fin de garantizar el pago de la sanción sobre el Impuesto de Industria y Comercio (póliza 2000010217 de 6 de Junio de 2000).

Anunció que, conforme a los artículos 68 del Código Contencioso Administrativo y 828 del Estatuto Tributario, las liquidaciones oficiales debidamente ejecutoriadas prestan mérito ejecutivo, como en este caso lo es la liquidación de revisión 029, cuyo recurso de reconsideración fue decidido, hecho que le dio firmeza. Que la sentencia que se dictó dentro del proceso que se adelantó en contra de ese acto fue inhibitoria, de manera que era un título ejecutivo apto para ser cobrado por vía coactiva sin que se requiriera de póliza judicial para ese efecto. No hay lugar a

considerar que se trate de un título complejo, pues la póliza se constituyó como caución para garantizar el cumplimiento de la obligación controvertida ante la jurisdicción, razón por la cual tampoco se puede hablar de la existencia de un deudor solidario.

Dijo que en el proceso de cobro no se pueden debatir cuestiones que debieron ser objeto de los recursos de la vía gubernativa.

Advirtió que no debía prosperar ni la excepción de inconstitucionalidad e ilegalidad del Decreto 807 de 1993 ni la excepción de inconstitucionalidad del Decreto Ley 1421 de 1993. Que ambos decretos estaban conforme con la Constitución Política y la Ley y en pleno vigor.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal declaró no probadas las excepciones propuestas y denegó las pretensiones de la demanda con fundamento en las siguientes consideraciones.

Que no era procedente la excepción de indebida acumulación de pretensiones porque el Tribunal, por auto de 8 de julio de 2004, había admitido la demanda contra los actos que eran susceptibles de control jurisdiccional y que procedía el pronunciamiento respecto de las pretensiones no excluyentes.

Que sí hubo debido agotamiento de la vía gubernativa, pues contra la resolución CORDIS 2004 EE 2846 de 16 de enero de 2004, que decidió las excepciones, la actora interpuso recurso de reposición, que fue decidido por la resolución EE 25094 de 13 de marzo de 2004. Que si bien, esta última resolución no se había expedido cuando se presentó la demanda (25 de febrero de 2004), para cuando el Tribunal ordenó corregirla, mediante auto de 16 de abril de 2004, el acto ya se había expedido tanto que se incluyó en el libelo.

Señaló que conforme al artículo 828 del Estatuto Tributario prestan mérito ejecutivo las liquidaciones oficiales ejecutoriadas, como en este caso la liquidación oficial de revisión 029 de 1998, que es el acto administrativo que contenía una obligación clara, expresa y exigible, que estaba en firme y ejecutoriada.

Que la póliza se constituyó como caución judicial y en cumplimiento de las normas de admisión de la demanda contra actos que imponen obligaciones fiscales a cargo de los particulares. Que, por eso, la aseguradora no resultaba ser una

deudora solidaria de la obligación contenida en el acto administrativo, cuyo cumplimiento estaba a cargo del contribuyente exclusivamente. Se apoyó sobre este tema en una sentencia de la Corte Constitucional³.

No aceptó tampoco las excepciones de inconstitucionalidad e ilegalidad de los Decretos 1421 de 1993 y 807 de 1993.

APELACIÓN

La **demandante** sustentó el recurso de apelación en los siguientes términos:

Que se debe analizar y juzgar en forma integral todo lo actuado por las oficinas distritales, incluida el fallo de tutela y demás actuaciones de esa acción constitucional, pues sólo de esa forma se puede concluir que hubo violación del debido proceso y que las excepciones no fueron declaradas probadas intencionalmente. Continúa sustentando el recurso así:

1. La presente acción de nulidad y restablecimiento del derecho está acompañada de un pronunciamiento serio a favor de la actora que dictó un juez de la República, que prueba inequívocamente no sólo la violación del debido proceso, sino la intención tergiversada de los funcionarios de la Administración de entorpecer el proceso violando normas tributarias, procedimentales y constitucionales. Que el Tribunal pasó por alto todo eso y se limitó a mirar la legalidad de las últimas resoluciones y que no tuvo en cuenta que están atadas al proceso original 9220065, que la Administración ha tratado de pasarlo desapercibido mediante la instauración ilegal de un nuevo proceso administrativo, cuando lo correcto era resolver el recurso de reposición que se había interpuesto.

2. Se desconoció el debido proceso, pues, el Tribunal sólo se centró en determinar la ilegalidad de las dos últimas resoluciones, como si no contara el pronunciamiento serio y valorado de la tutela a favor de Coempopular y fuera letra muerta todo lo actuado por el Distrito desde el 13 de mayo de 2003. Existen otros actos administrativos ilegales y otras acciones que no han tenido legal resolución y que son la fuente de la ilegalidad de los actos que estudió el Tribunal.

3. Que el mandamiento de pago fue expedido irregularmente por indebida integración del título ejecutivo, pues conforme con el numeral 5 del artículo 68 del Código Contencioso Administrativo y el 4 del artículo 828 del Estatuto Tributario,

³ Sobre este tema citó la sentencia de la Corte Constitucional de 30 de junio de 1998.

prestan mérito ejecutivo las demás garantías y cauciones que por cualquier concepto se extiendan a favor de las entidades públicas. Que ese conjunto de obligaciones deben integrarse en lo que se conoce como título ejecutivo complejo, cosa que no ocurrió en este caso.

Sobre la conformación del título complejo citó las sentencias de la Sección Cuarta del Consejo de Estado dictadas dentro de los expedientes 7991 y 9863.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos de la demanda y de la apelación y agregó que cuando un acto administrativo crea o modifica una situación jurídica de carácter particular o concreto no puede ser revocado sin el consentimiento expreso y escrito del respectivo titular. En el caso específico, la Administración no tenía necesidad de revocar el mandamiento de pago 20065 y negarse a fallar el recurso de reposición interpuesto en forma legal y oportuna.

La **demandada** solicitó que se tuvieran en cuenta los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** solicitó que se confirmara la sentencia por las siguientes razones:

1. Que el Tribunal, por auto de 8 de julio de 2004, rechazó la pretensión de nulidad de todos los actos que conformaron los procesos de cobro coactivo 9220065 y 9220167 tramitados por la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá y admitió únicamente la demanda contra las resoluciones CORDIS 2004 EE 2846 de 16 de enero y EE 25094 de 12 de marzo de 2004, que decidieron las excepciones contra el mandamiento de pago 20167, decisión que se encontraba en firme y que no fue objeto de recurso alguno. Que en efecto, el Tribunal sólo debía referirse a los actos cuya pretensión de nulidad fue admitida.

2. Dijo que en relación con el cumplimiento del fallo de tutela, la actora había hecho uso del incidente de desacato y que no le correspondía al juez de lo contencioso administrativo resolver sobre esa cuestión. Que, respecto del proceso administrativo 9220065 tampoco el Tribunal tenía que hacer pronunciamiento

alguno porque las pretensiones frente a los actos de esa actuación fueron rechazadas.

3. Que no hubo expedición irregular del mandamiento de pago por indebida integración del título ejecutivo, pues los artículos 68 del Código Contencioso Administrativo y 828 del Estatuto Tributario enumeran los títulos que prestan mérito ejecutivo y que los numerales 3 y 2, respectivamente, hacen referencia a las liquidaciones oficiales ejecutoriadas, por lo que no es de recibo la afirmación de la actora cuando dice que la liquidación oficial ejecutoriada, para constituir título ejecutivo, requería de los documentos señalados en el numeral 4 de ese último artículo.

Finalmente, el procurador dijo que las sentencias que citó la actora del Consejo de Estado se refieren a los procesos de cobro adelantados contra las compañías aseguradoras, en los que el título ejecutivo es la garantía a partir de la ejecutoria del acto administrativo que declare el incumplimiento o exigibilidad de la obligación garantizada.

CONSIDERACIONES

En los términos del recurso de apelación de la parte actora, la Sala decide la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales el Distrito Capital resolvió las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago dictado en el proceso de cobro coactivo relacionado con el impuesto de industria y comercio de los años gravables 1991, 1992, 1993, los seis bimestres de los años 1994 y 1995 y los bimestres primero y segundo de 1996 y liquidado en contra de la actora.

Previo a decidir, la Sala advierte que no se hará ningún análisis sobre la legalidad de los actos administrativos que se dictaron dentro del proceso 9220065 porque la demanda fue rechazada por auto de 8 de julio de 2004. Esos actos son el mandamiento de pago 20065 de 13 de mayo de 2003; la resolución 0315 de 20 de 2003, que decidió las excepciones; la resolución 113776 de 6 de noviembre de 2003, que revocó las anteriores y el oficio 114354 de 7 de noviembre de 2003, por medio del cual el Distrito le informó a la demandante que no se resolvería la reposición contra la resolución 0315 de 2003.

Además, las irregularidades que aparentemente existieron en la actuación administrativa y que plantea la actora nuevamente en la apelación, fueron en su momento puestas en conocimiento de un juez de tutela, que decidió tutelar algunos de los derechos invocados por la demandante y que ordenó al Distrito que en el término de 48 horas inaplicara el mandamiento de pago P20065 y la Resolución 0315 de 20 de agosto de 2003 y que una vez corregidos los yerros en los que se había incurrido, se procediera a emitir en forma legal el mandamiento de pago en contra de COEMPOPULAR⁴, como así lo hizo.

De acuerdo con lo anterior, el nuevo mandamiento de pago contra el que se propusieron las excepciones que ahora debe decidir la Sala, reemplazó al mandamiento de pago cuya inaplicación ordenó la tutela y que se expidió en cumplimiento del mismo fallo. De manera que los actos administrativos que en el proceso inicial se expidieron y que debían inaplicarse por decisión de la tutela, perdieron sus efectos y no es dable pronunciarse sobre ellos.

De otra parte, no es cierto, como lo dice la recurrente, que los actos que perdieron eficacia por medio del fallo de tutela están atados al segundo proceso de cobro y que, por lo tanto, deba hacerse un estudio integral de ambas actuaciones, pues precisamente en virtud del fallo de tutela y de la resolución de cumplimiento del fallo, desaparecieron de la vida jurídica y surgió un nuevo proceso, en el que la actora ha tenido todas las garantías del debido proceso y las oportunidades para cuestionar el cobro. Además, el supuesto incumplimiento del fallo de tutela es un aspecto que se dilucidó por medio del incidente de desacato que se instauró ante el juez de conocimiento y que fue declarado improcedente por providencia de 4 de marzo de 2004 y que, en todo caso, no corresponde definir a esta Corporación⁵.

Se deduce de lo anterior, que existen ciertos actos administrativos que están vigentes, que pretenden el cobro de las obligaciones del impuesto de industria y comercio a cargo de la actora, cuya legalidad ha sido cuestionada en la presente acción y que corresponde a la Sala decidir, como en efecto lo hará.

La demandante ha propuesto a lo largo de la actuación que el título ejecutivo no está integrado debidamente. Que debe constituirse con la liquidación de revisión y la póliza otorgada como caución judicial en el proceso donde se discutió la legalidad de la mencionada liquidación.

⁴ Folio 412 del cuaderno 2.

⁵ Folio 262 del cuaderno 4.

El Tribunal en el fallo de primera instancia negó las pretensiones de la demanda porque, según el artículo 828 del Estatuto Tributario, la liquidación oficial de revisión 029 de 1998 presta mérito ejecutivo contra la actora. Se trata, dice el Tribunal, de un acto administrativo que contiene una obligación clara, expresa y exigible, contra el que se interpuso el recurso de reconsideración, que fue decidido desfavorablemente.

Señaló que no se requería de un título complejo compuesto por la liquidación de revisión y la póliza constituida como caución judicial, pues el objeto de la póliza es garantizar el pago de la obligación si el deudor no lo hace, pero, no significa que haya solidaridad entre el deudor y la aseguradora, póliza que pasaría a ser objeto de cobro una vez surtido y fracasado el cobro coactivo contra el contribuyente.

Según los antecedentes del proceso, la Dirección de Impuestos Distritales de Bogotá expidió el mandamiento de pago 20167 de 5 de noviembre de 2003 a cargo de la actora por \$396.939.000 correspondiente a las sanciones establecidas en la liquidación oficial de revisión 029 de 1998, así:

No Título	Fecha Título	Concepto	Vig Fiscal		CUANTIA		
			<i>Año-periodo</i>		<i>Impuesto</i>	<i>Sanción</i>	<i>total</i>
LOR.02 9	26/06/199 8	ICA	1991		0	49.760.000	49.760.000
			1992		0	49.778.000	49.778.000
			1993		0	49.736.000	49.736.000
			1994	1	0	8.254.000	8.254.000
			1994	2	0	11.561.000	11.561.000
			1994	3	0	26.544.000	26.544.000
			1994	4	0	13.843.000	13.843.000
			1994	5	0	13.433.000	13.433.000
			1994	6	0	33.092.000	33.092.000
			1995	1	0	12.799.000	12.799.000
			1995	2	0	15.903.000	15.903.000
			1995	3	0	36.246.000	36.246.000
			1995	4	0	18.571.000	18.571.000
			1995	5	0	15.233.000	15.233.000
			1995	6	0	27.033.000	27.033.000
			1996	1	0	9.005.000	9.005.000
			1996	2	0	6.148.000	6.148.000
TOTALES					0	396.939.000	396.939.000

Conforme con el artículo 828 del Estatuto Tributario, son títulos ejecutivos, es decir, 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.

En el presente caso, la liquidación de revisión 029 de 26 de junio de 1998 presta mérito ejecutivo para el cobro: contiene una obligación clara, expresa y exigible a cargo de la actora.

En efecto, una vez determinada la obligación en cabeza del contribuyente mediante una decisión con carácter ejecutivo y ejecutorio, la administración puede iniciar el proceso administrativo de cobro para hacer efectivo el pago de la obligación, sin que en ese trámite puedan discutirse cuestiones que debieron ser objeto de recursos por la vía gubernativa (Artículo 829-1 del Estatuto Tributario) ya que esos aspectos debieron quedar resueltos en esa instancia.

Como lo ha considerado la Sala en anteriores oportunidades, el carácter ejecutivo de un acto administrativo no es otra cosa que la “aptitud e idoneidad del acto administrativo para servir de título de ejecución” y la ejecutoriedad, consiste en “la facultad que tiene la Administración para, que por sus propios medios y por si misma, pueda hacerlo cumplir, que sus efectos se den hacia el exterior del acto”⁶.

⁶ Sentencia de 12 de octubre de 2006, Exp. 14438. C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

Todo eso se deriva de una de las características más sobresalientes del acto administrativo que no es otra que la de la obligatoriedad.

La exigibilidad tiene relación con la ejecutoria o firmeza del acto administrativo y acontece, según el artículo 829 del Estatuto Tributario, en los siguientes eventos:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso.
2. Cuando vencido el término para interponer los recursos, no se hayan interpuesto o no se presenten en debida forma.
3. Cuando se renuncie expresamente a los recursos o se desista de ellos.
- 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.**

En el caso sub examine, la liquidación de revisión 029 de 1998 fue recurrida en reconsideración, recurso que se decidió mediante la resolución 199 de 14 de julio de 1999 en el sentido de confirmar el acto liquidatorio⁷. Tales actos administrativos fueron demandados en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, proceso que culminó con fallo inhibitorio del Tribunal Administrativo de Cundinamarca de 6 de junio de 2002, que quedó en firme porque no fue apelado⁸.

En consecuencia, en el presente caso, la liquidación de revisión está ejecutoriada y tiene mérito ejecutivo para que la Administración realice el cobro, sin que se requiera de ningún otro acto para integrar el título ejecutivo.

En efecto, el hecho de que, la actora, en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado contra la liquidación de revisión y la resolución que la confirmó, hubiera constituido una caución judicial por el 10% de la suma discutida (\$39.600.000), no significa que surja entre la contribuyente y la aseguradora una solidaridad para el pago de la obligación.

El fundamento de la póliza, conforme al artículo 140 del Código Contencioso Administrativo, es impedir que quienes hagan uso del derecho de acción acudan de manera injustificada a la administración de justicia y evadir el cumplimiento de una obligación tributaria. Sin embargo, tal garantía no reemplaza al deudor, a quien

⁷ Folio 50 del cuaderno 4.

⁸ Folios 32 y 33 del cuaderno 4.

en primer término se le debe perseguir para el pago. Es decir, que de no lograrse la satisfacción de la obligación a cargo del deudor, la DIAN podría hacer efectiva la garantía judicial, si se cumplen los requisitos para ello.

Con el mismo criterio, ninguna solidaridad surge entre la contribuyente y la compañía aseguradora que otorgó la póliza judicial. Ese caso no se encuentra en ninguno de los eventos de solidaridad que consagra el Estatuto Tributario (artículos 793 y ss.), ni aparece constancia que la aseguradora se hubiera comprometido a pagar de manera solidaria las sanciones impuestas en la liquidación de revisión. En todo caso, la liquidación de revisión ejecutoriada no requiere de ningún otro acto para servir de título ejecutivo.

Por lo expuesto, el título ejecutivo cuyo cobro se pretende a través del mandamiento de pago 29167 de 5 de noviembre de 2003 está debidamente integrado, por lo que la excepción propuesta de indebida integración del título ejecutivo, no está llamada a prosperar.

Las anteriores razones son suficientes para despachar desfavorablemente el recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia que denegó las pretensiones de la demanda, por lo que se confirmará la decisión recurrida.

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,

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia de 7 de septiembre de 2006 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, de COOPERATIVA EMPRESARIAL MULTIACTIVA POPULAR -COEMPOPULAR contra el DISTRITO CAPITAL DE BOGOTÁ.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Cúmplase.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAN GIRALDO GIRALDO

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ