

COBRO COACTIVO A SOCIO COMO DEUDOR SOLIDARIO -Necesidad de poner en su conocimiento los títulos ejecutivos fundamento del proceso

La Sala encuentra que asiste razón a la accionante al aducir la excepción de “falta de título ejecutivo”, como quiera que en su calidad de socia (deudora solidaria) de INDUSTRIA AUTOMOTRIZ INAUTO LTDA no conocía ni los actos administrativos, ni las liquidaciones privadas presentadas por dicha sociedad, de ahí que ante un mandamiento de pago en su contra reclama ante la Administración que se ponga en su conocimiento, para constatar no solamente su existencia, sino el origen de la obligación y la correspondencia con los valores cobrados y así ejercer debidamente su derecho de defensa. Correspondía a la Administración dar a conocer a la actora en su calidad de socia, cuáles eran los actos administrativos y/o declaraciones privadas del ente social INDUSTRIA AUTOMOTRIZ INAUTO LTDA que conformaban el título que fundamentó el mandamiento de pago y para que en esa medida pudiera hacer efectiva la solidaridad. Sin embargo, no se evidencia que fueran anexadas a los actos surtidos en vía gubernativa, ni arrimadas al proceso judicial, aunque ellos constituyen el fundamento legal de la orden de pago. Así las cosas, y como la Sala no observa que en el informativo reposen los títulos ejecutivos que sustentan el mandamiento de pago No. 304-004 de octubre 21 de 2003 contra la señora Patricia Quintero Peña, no puede realizar su confrontación, pues se trata de una relación o listado de actuaciones y liquidaciones privadas que carecen de la virtud ejecutiva prevista en el artículo 828 del Estatuto Tributario, que no fueron puestas en conocimiento de la actora, lo que hace prosperar la excepción de “falta de título ejecutivo”.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: MARIA INES ORTIZ BARBOSA

Bogotá D.C., veintiséis (26) de junio de dos mil ocho (2008)

Radicación número: 25000-23-27-000-2004-00728-01(16159)

Actor: PATRICIA QUINTERO PEÑA

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Decide la Sala los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada, contra la sentencia de mayo 4 de 2006 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, mediante la cual se anularon los actos administrativos que declararon no probadas las excepciones propuestas en el proceso de cobro coactivo adelantado en contra de la actora.

ANTECEDENTES

El 21 de octubre de 2003, la División de Recaudación de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá, libró el Mandamiento de Pago No. 304-004, contra la señora **PATRICIA QUINTERO PEÑA**, para vincularla solidariamente respecto de las deudas adquiridas por la sociedad INDUSTRIA AUTOMOTRIZ INAUTO LTDA, correspondientes al 19.92% de los impuestos dejados de pagar de los periodos comprendidos entre los años 1999 y 2003, equivalentes a la suma de \$188.769.000.

Contra el acto anterior, propuso las excepciones de renuncia tácita a la solidaridad por parte de la Administración, falta de título ejecutivo e incompetencia del funcionario que profirió el mandamiento, las cuales fueron decididas en forma negativa mediante la Resolución No. 312-028 de diciembre 23 de 2003.

El 27 de enero de 2004 interpuso recurso de reposición contra la decisión mencionada, y mediante la Resolución No. 311-005 de enero 30 de 2004, notificada el 12 de febrero de 2004, confirmó el acto recurrido.

DEMANDA

La señora **PATRICIA QUINTERO PEÑA** por conducto de apoderado, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho demandó la Resolución No.312-028 del 23 de diciembre de 2003 y la Resolución No.311-005 del 30 de enero de 2004, que decidieron negativamente las excepciones propuestas contra el Mandamiento de Pago No. 304-004 de octubre 21 de 2003, para que sean declaradas nulas y en consecuencia cese toda ejecución en su contra. Igualmente, solicitó condena en costas y agencias en derecho.

Fundamentó sus pretensiones en los artículos 85, 135 al 139 del Código Contencioso Administrativo; 720, 736, 817 y 828 del Estatuto Tributario;

1573 del Código Civil y la sentencia C-539 de 1999 de la Corte Constitucional.

El concepto de violación se sintetiza así:

De acuerdo con el artículo 1573 del Código Civil se presenta la renuncia tácita de la solidaridad al librarse el mandamiento de pago única y exclusivamente contra la sociedad INDUSTRIA AUTOMOTRIZ INAUTO, por tanto la Administración no puede exigir las obligaciones solidarias a los demás obligados, en este caso a la socia **PATRICIA QUINTERO PEÑA**, a través de un segundo mandamiento de pago.

El mandamiento de pago No. 304-004 del 21 de octubre de 2003 se soportó en un estado de cuenta que no reúne los requisitos establecidos en el párrafo único del artículo 828 del Estatuto Tributario, para constituir título ejecutivo.

Dentro del expediente no obran los originales de las liquidaciones privadas, ni liquidaciones oficiales debidamente ejecutoriadas, ni actos que fijen sumas líquidas de dinero a favor del fisco nacional, garantías, cauciones o sentencias que presten mérito ejecutivo.

El Consejo de Estado en la sentencia del 4 de abril de 2003, Exp. 13116, sostuvo que los actos de certificación sobre cuenta corriente carecen del carácter de título ejecutivo.

En relación con la competencia para exigir el cobro coactivo establecida en el artículo 824 ib., la doctora CLAUDIA ELIZABETH ZAMUDIO PUERTO, Profesional en Ingresos Públicos II nivel 31, grado 22, no estaba facultada para proferir el mandamiento de pago, pues de acuerdo con la Resolución No. 0157 del 30 de abril de 2003, las funciones delegadas eran solo para desarrollar y llevar hasta la culminación procesos administrativos de cobro coactivo.

CONTESTACION DE LA DEMANDA

La apoderada judicial de la Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, se opuso a las pretensiones de la demanda, con los siguientes argumentos:

De acuerdo con el artículo 794 del Estatuto Tributario, los socios responden solidariamente por los impuestos, actualizaciones e intereses de la persona jurídica a prorrata de sus aportes, razón por la cual no se admite ningún tipo de renuncia.

El Estado para exigir el pago de lo adeudado ha previsto el proceso de cobro coactivo, el cual se materializa con la vinculación de los socios a través de la notificación del mandamiento de pago.

De conformidad con el artículo 828 ib., prestan mérito ejecutivo las liquidaciones privadas y sus correcciones, las liquidaciones oficiales ejecutoriadas, las certificaciones expedidas por el Administrador, y demás actos, garantías y sentencias ejecutoriadas.

El artículo 9° de la Ley 788 de 2002, estableció como regla general para lograr la efectividad de la solidaridad, que no se requerían títulos ejecutivos adicionales, ya que basta con el título ejecutivo contra el deudor principal.

A los funcionarios de cobranzas no les está permitido renunciar a los derechos de los cuales es titular el Estado por disposición legal, razón por la cual la notificación de dos mandamientos de pago, uno a nombre de la sociedad y otro del socio vinculado, no implica una renuncia tácita de la solidaridad.

Frente a la falta de título ejecutivo, conforme a la Ley 527 de 1999, los mensajes de datos se admiten como medios de prueba y su fuerza probatoria es otorgada por el Código de Procedimiento Civil, por tanto, existe título ejecutivo base para adelantar el cobro coactivo.

De igual manera, el artículo 11 del Decreto 408 de 2001, establece que para todos los efectos jurídicos, los documentos electrónicos presentados a través del Sistema de Declaración y Pago Electrónico reemplazarán los documentos físicos en papel.

Sobre la incompetencia de la funcionaria de cobranzas que profirió el mandamiento de pago, actuó de acuerdo con la competencia otorgada mediante Resolución de delegación de funciones número 000157 de abril 30 de 2003, con base en las facultades legales establecidas en el Decreto 1071 de 1999 y en el artículo 824 del Estatuto Tributario.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, mediante sentencia de mayo 04 de 2006, anuló las Resoluciones Nos. 312-028 de diciembre 23 de 2003 y 311-005 de enero 30 de 2004, proferidas por la Administración Especial de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá, y ordenó cesar toda ejecución adelantada con base en el Mandamiento de Pago No. 304-004 de octubre 21 de 2003, con los argumentos que se resumen a continuación.

La declaratoria de solidaridad es para la Administración de Impuestos un derecho, establecido como medio para efectivizar la recuperación de lo que adeudan las sociedades, lo que hace inoperante su renuncia en los términos de los artículos 15 y 1573 del Código Civil, por tratarse de un interés general relacionado con el recaudo fiscal destinado a las arcas públicas.

Conforme a la sentencia de la Corte Constitucional C-1201 de diciembre 09 de 2003, la vinculación del deudor solidario mediante la notificación del mandamiento de pago, opera siempre que se haya citado oportunamente al proceso de determinación de la obligación tributaria. Esa citación es un acto administrativo debidamente expedido y notificado, en el que se

individualizan las circunstancias que configuran dicha solidaridad, la proporción de la participación del socio en el capital social y la cuantía que le corresponde, para constituir él título ejecutivo concreto en contra del obligado, en el caso, la socia Patricia Quintero Peña.

Así mismo, la jurisprudencia del Consejo de Estado¹ considera que es necesario que exista un título ejecutivo previo que permita vincular al deudor solidario, pues no puede confundirse el acto procesal de notificación del mandamiento de pago con el título ejecutivo, ya que el primero es el medio a través del cual es posible la vinculación en solidaridad al proceso de cobro coactivo, y el segundo, la causa material que justifica tal vinculación.

En conclusión, por cuanto no existe un acto administrativo que contenga una obligación clara, expresa y exigible en contra de la demandante, prospera la excepción de falta de título ejecutivo.

Por último, no hay lugar a condenar en costas a la parte demandada, pues no se evidencia una conducta temeraria.

SALVAMENTO DE VOTO

El Magistrado, Dr. Fabio O. Castiblanco Calixto, salvó el voto porque consideró que debía accederse a las pretensiones de la demanda pero en forma parcial.

La sentencia C-1201 de diciembre 9 de 2003, de la H. Corte Constitucional, determina que puede vincularse al deudor solidario sin que se requiera acto administrativo previo al mandamiento de pago, si dentro del proceso de liquidación o determinación del impuesto se hubiere comunicado de tal actuación al socio de acuerdo con el artículo 28 del C.C.A.

Como en este proceso el título ejecutivo lo constituye tanto las resoluciones que determinan la inversión en Bonos Números 43 y 44 como las liquidaciones privadas del impuesto de renta y de retención en la fuente, la

¹ Sentencias de marzo 31 de 2005, exp. 14266.

decisión debió ser positiva frente a los actos administrativos y negativa frente a las autodeclaraciones.

EL RECURSO DE APELACION

Inconforme con la decisión del Tribunal, la apoderada de la **parte demandada** interpuso recurso de apelación, en donde expuso:

El Tribunal decidió ir más allá de lo planteado por el actor y determina una nueva causa no invocada, relacionada con la forma de vinculación del deudor solidario, en abierta oposición a lo dispuesto en el artículo 305 del Código de Procedimiento Civil [sentencia en consonancia con los hechos y pretensiones aducidos en la demanda].

Otro error de apreciación tiene relación con que prácticamente la totalidad de las obligaciones objeto de mandamiento de pago corresponden a liquidaciones privadas y no a actos oficiales producto de procesos de determinación.

Sólo respecto de dos obligaciones podría argumentarse eventualmente la vinculación de deudor solidario con citación al proceso de determinación conforme a la exequibilidad condicionada del artículo 828-1 del Estatuto Tributario en la sentencia C-1201 del 9 de diciembre de 2003.

En el caso particular del mandamiento de pago No. 304-004 notificado por correo certificado el 12 de noviembre de 2003, por ser de fecha anterior a dicha sentencia, no es admisible su aplicación retroactiva, pues los fallos de constitucionalidad tienen efectos hacía el futuro.

La cita jurisprudencial del Consejo de Estado no es la adecuada al caso, porque se refiere a casos en que se generen procesos de determinación y no contempla la adición del artículo 828-1 del E.T. efectuada por el artículo 9° de la Ley 788 de 2002.

Concluye que el Tribunal al darle el carácter de obligaciones tributarias producto de un proceso de determinación a todas las deudas contenidas en el mandamiento de pago, y exigir la generación de títulos nuevos e individuales, vulneró lo establecido en la Ley.

Igualmente, **la actora** impugnó el fallo de primer grado. Advirtió que el ente fiscal en forma temeraria sigue vinculando a los socios directamente con el mandamiento de pago, pese a que desde el año de 1997, el Consejo de Estado ha proferido fallos en los que ha afirmado que debe realizarse mediante acto administrativo previo, debidamente notificado a los socios vinculados, donde se establezcan la calidad de deudor solidario, la proporción de su participación, los períodos gravables a que corresponden las deudas y su cuantía.

Solicitó la condena en costas a la Administración de Impuestos por la actitud temeraria al librar el Mandamiento de Pago No. 304-004 del 21 de octubre de 2003, reguladas en el Acuerdo 1887 del 26 de junio de 2003, en donde se estima que para los procesos contencioso administrativos de primera instancia las agencias en derecho equivalen al 20% del valor de las pretensiones reconocidas, que para el presente caso corresponden a la suma de \$37.753.800, y en segunda instancia hasta el 5%, cuyo valor asciende a \$9.438.450.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte actora** reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación.

La **parte demandada** aduce argumentos expuestos en otros procesos, que no se relacionan con los puntos objeto de la litis.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En esta instancia procesal la Sala debe decidir los recursos de apelación incoados por las partes demandante y demandada contra la sentencia de primera instancia, que anuló los actos administrativos y se abstuvo de condenar en costas a la demandada.

La controversia jurídica gira en torno a determinar si prospera la excepción de “falta de título ejecutivo” que la actora deduce de la ausencia de liquidaciones privadas, actos administrativos ejecutoriados o sentencias en firme, como soporte del mandamiento de pago, y que a juicio del Tribunal prosperó por una razón diferente, relacionada con que la Administración omitió producir un acto previo (título ejecutivo) para vincular al deudor solidario, en atención a la jurisprudencia de la Corporación.

Por su parte, la Administración argumenta que el Tribunal al exigir una decisión previa para vincular al deudor solidario, vulneró el artículo 305 del C.P.C sobre la consonancia de la sentencia con los hechos y las pretensiones aducidas en la demanda, porque el actor no lo incluyó en el libelo demandatorio. Señala que la sentencia de la Corte Constitucional sobre el artículo 828-1 del Estatuto Tributario no se puede aplicar retroactivamente, dado que el mandamiento de pago es anterior, y además hace referencia a los procesos de determinación, mientras que en tal acto se relacionan en su mayoría liquidaciones privadas que constituyen los títulos ejecutivos en contra del deudor principal, así como contra deudores solidarios, sin necesidad de generar títulos individuales.

La Sala observa que en el Mandamiento de Pago No. 304-004 de octubre 21 de 2003 (fl. 4 c.a.), se menciona que *los títulos ejecutivos lo constituyen las declaraciones privadas presentadas por la sociedad INDUSTRIA AUTOMOTRIZ INAUTO LTDA y los Actos Administrativos proferidos por la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá*, para lo cual en el acto se realiza una relación que describe la clase y número de acto, fecha, concepto, año, período y valor.

La actora en el escrito contentivo de las excepciones (fl. 19 c.a.) adujo “falta de título ejecutivo” por cuanto *revisado el expediente adelantado por la administración...se observa que no existe ningún título ejecutivo que preste mérito ejecutivo en los términos del artículo 828 del Estatuto Tributario*, por lo que dedujo que se trataba de un simple estado de cuenta que no sirve de soporte para el cobro coactivo.

La Administración en el acto que decide las excepciones (Res. 312-028 Dic/23/2003, fl. 38 c.a.) le manifestó que los títulos ejecutivos base del proceso administrativo de cobro coactivo y que prestan mérito ejecutivo, para el sub judge, son las liquidaciones privadas contenidas en las declaraciones tributarias presentadas por la sociedad INDUSTRIA AUTOMOTRIZ INAUTO LTDA, que lo son también para la deudora solidaria, para lo cual efectúa nuevamente la relación correspondiente, y concluye que tales declaraciones presentadas por la sociedad deudora prestan mérito ejecutivo, al constituir obligaciones claras, expresas y actualmente exigibles.

La deudora solidaria en la reposición (fl. 50 c.a.) insistió en que no existe título ejecutivo, pues las declaraciones relacionadas por la Administración al resolver las excepciones no obran en el expediente.

La DIAN al decidir el medio de impugnación [Res. 311-005 de enero 30 de 2004] le expresa que *“en ningún momento se ha acercado a la oficina de Cobranzas de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá, donde cursa el proceso, a examinar el expediente a través del cual se adelanta el proceso de cobro y a que hace referencia, pues no es viable jurídicamente exponer argumentos con la simple suposición o presunción, si se tiene en cuenta que son las pruebas las que finalmente conllevan a la convicción del fallador para decidir en derecho.”* Y *“recomienda al apoderado verificar la existencia de los Títulos ejecutivos y demás documentos que obran en el proceso ...”*

En vía jurisdiccional la actora reiteró el mismo argumento expuesto ante el ente fiscal, falta de título ejecutivo porque en el expediente no obran las declaraciones y actos administrativos que son base del mandamiento de pago. Por su parte, la demandada reiteró que los títulos ejecutivos son las liquidaciones privadas, sin allegarlos en ninguna de las instancias procesales.

Visto lo anterior, la Sala encuentra que asiste razón a la accionante al aducir la excepción de “falta de título ejecutivo”, como quiera que en su calidad de socia (deudora solidaria) de INDUSTRIA AUTOMOTRIZ INAUTO LTDA no conocía ni los actos administrativos, ni las liquidaciones privadas presentadas por dicha sociedad, de ahí que ante un mandamiento de pago en su contra reclama ante la Administración que se ponga en su conocimiento, para constatar no solamente su existencia, sino el origen de la obligación y la correspondencia con los valores cobrados y así ejercer debidamente su derecho de defensa.

No obstante, se advierte que la entidad demandada con una actitud negligente, ante la insistencia de la actora sobre la inexistencia de los títulos ejecutivos en el expediente, se limitó a recomendarle que verificara su presencia dentro del expediente.

Correspondía a la Administración dar a conocer a la actora en su calidad de socia, cuáles eran los actos administrativos y/o declaraciones privadas del ente social INDUSTRIA AUTOMOTRIZ INAUTO LTDA que conformaban el título que fundamentó el mandamiento de pago y para que en esa medida pudiera hacer efectiva la solidaridad. Sin embargo, no se evidencia que fueran anexadas a los actos surtidos en vía gubernativa, ni arrimadas al proceso judicial, aunque ellos constituyen el fundamento legal de la orden de pago.

Así las cosas, y como la Sala no observa que en el informativo reposen los títulos ejecutivos que sustentan el mandamiento de pago No. 304-004 de octubre 21 de 2003 contra la señora Patricia Quintero Peña, no puede

realizar su confrontación, pues se trata de una relación o listado de actuaciones y liquidaciones privadas que carecen de la virtud ejecutiva prevista en el artículo 828 del Estatuto Tributario, que no fueron puestas en conocimiento de la actora, lo que hace prosperar la excepción de “falta de título ejecutivo”.

Por tanto, la discusión no se centra en que el título ejecutivo contra el principal sirva contra el solidario, sin necesidad de títulos adicionales (inc. segundo art.828-1 del E.T.), como lo invoca la demandada, o a que no exista consonancia en el fallo cuestionado, sino que en el sub lite el cobro se basa en un listado o relación, sin que aparezcan los títulos ejecutivos respectivos.

Para la Sala llama la atención la negligencia de la Administración, que al contar con un archivo magnético y documental de las declaraciones tributarias y actuaciones administrativas, omitió hacerlas visibles en sede administrativa o allegarlas a la jurisdicción, dado que se limitó a esperar que el contribuyente las verificara, lo que desconoce que la accionante como deudora solidaria (socia), si bien asume a prorrata de sus aportes las obligaciones tributarias del ente social del que hacía parte, no cumple directamente con los deberes fiscales, por lo que en ejercicio del derecho de defensa y con base en el debido proceso, debieron dársele a conocer los títulos ejecutivos que motivaron el proceso coactivo en su contra².

En cuanto a las costas, a pesar del descuido y desinterés del ente fiscal en el cuidado de los intereses del erario público, no se advierte la configuración de una conducta temeraria como lo exige el artículo 171 del C.C.A., ni se desprende de la jurisprudencia aducida por la actora, como quiera que la viabilidad de la excepción de falta de título ejecutivo no se produce como lo señalan las sentencias por la ausencia de un acto previo (título ejecutivo) que vincule al deudor solidario, sino porque no se dieron a conocer por la Administración los documentos con mérito ejecutivo que

² Ver en este sentido sentencia de septiembre 27 de 2007, expediente 15793, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

respaldaron la orden de pago, por lo cual la Sala confirmará lo decidido en primera instancia, pero por las razones aducidas en el presente proveído y sin que sea del caso la condena en costas.

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

F A L L A :

1º CONFIRMASE la sentencia apelada, pero por las razones expuestas en la providencia.

2º RECONOCESE personería para actuar en nombre de la entidad demandada a la Doctora **AMPARO MERIZALDE DE MARTÍNEZ**, en los términos y para los efectos del poder conferido.

Cópiese, Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

MARIA INES ORTIZ BARBOSA
Presidente de la Sección

LIGIA LOPEZ DIAZ

JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE

HECTOR J. ROMERO DIAZ