

FACILIDAD DE PAGO - La DIAN está facultada para dejarla sin efecto ante el incumplimiento en el pago de las cuotas / PAGO EXTEMPORANEO DE FACILIDAD DE PAGO - Configura ipso facto la causal de incumplimiento y finalización del beneficio / PROCESO DE COBRO COACTIVO - Se adelanta cuando se deja sin efecto la facilidad de pago otorgada

De la lectura del artículo 804 del Estatuto Tributario y 6 del Decreto 425 de 2004 se infiere que la Administración de Impuestos cuenta con la facultad legal inmediata de dejar sin efecto las facilidades de pago otorgadas a los contribuyentes, agentes de retención y responsables, ante el eventual incumplimiento en el pago de cualquiera de las cuotas allí estipuladas. Debe, además, como consecuencia del incumplimiento, adelantar el cobro coactivo del saldo total pendiente de pago. En el caso concreto, observa la Sala que a la sociedad demandante le correspondía efectuar el pago de la primera cuota establecida en la facilidad de pago, a más tardar el día 22 de diciembre del 2004. No obstante lo hizo extemporáneamente el día 28 de enero del 2005. Es decir que no cabe duda de que al haber efectuado el pago por fuera del término a que se acogió la demandante con la facilidad de pago, se configura *ipso facto* la causal de incumplimiento de dicho beneficio, en los términos del artículo 804 del E.T. y de los artículos 6 y 7 del Decreto 425 del 2004. Configurada entonces la causal, la demandada, en virtud de autorización legal, bien hizo en dar por finalizada la facilidad de pago otorgada a la demandante y adelantar el consecuente proceso administrativo de cobro coactivo.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO ARTICULO 804; DECRETO 425 DE 2004 ARTICULO 6

PRINCIPIO DE JUSTICIA MATERIAL - Supuestos / CONTRIBUYENTE EN PROCESO DE RESTRUCTURACION ECONOMICA - No puede desatender las obligaciones contraídas con la DIAN / JUEZ - Le corresponde en cada caso determinar si es viable la inaplicación de la ley

El principio de justicia material se opone a la aplicación formal y mecánica de la ley en la definición de una determinada situación jurídica. Exige, por el contrario, una preocupación por las consecuencias mismas de la decisión y por la persona destinataria de la norma, pero bajo el entendido de que la decisión debe implicar y significar una efectiva concreción de los principios, valores y derechos constitucionales. En virtud de lo anterior, es deber del juez, en aplicación del principio de justicia material, determinar en cada caso concreto si es viable la inaplicación de la ley por resultar contraria al orden justo de las cosas. Dicho de otro modo, no le corresponde a cada persona, invocando el principio de justicia material, ir interpretando las normas jurídicas y el alcance de las obligaciones que ha contraído en los contratos y similares para deducir a su acomodo cuando debe cumplirse o cuando no con el mandato de la ley o con la prestación debida. En el caso que nos ocupa, la Sala no evidencia que con las decisiones de la Administración se haya atentado contra el principio de justicia material como lo afirma equivocadamente la demandante. La sola circunstancia de que la parte actora haya estado en un proceso de reestructuración económica, no le permitía desatender las obligaciones que había contraído para con la DIAN y menos alegando el principio de justicia material. De hecho, en la ley de reestructuración económica y en la reglamentación de las facilidades de pago está inmerso el principio de justicia material a efecto de favorecer la permanencia de una empresa y el libre ejercicio de la iniciativa privada y la libertad de industria y comercio.

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Bogotá, D.C., ocho (8) de octubre de dos mil nueve (2009).

Radicación número: 25000-23- 27-000-2005-00784-01(16314)

Actor: ALPHATEX INDUSTRIAS TEXTILES ALPHA S.A EN REESTRUCTURACION

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 4 de octubre de 2006, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que dispuso negar las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES PROCESALES

La demanda

La sociedad ALPHATEX INDUSTRIAS TEXTILES ALPHA S.A., formuló las siguientes pretensiones:

“ 1.- Que se declaren nulas las resoluciones No. 817-0003 del 25 de enero de 2005, mediante la cual la Entidad demandada declaró sin vigencia la facilidad automática para el pago; facilidad concedida por la misma Entidad mediante resolución No. 815-0025 del 30 de junio de 2004 con fundamento en el Art. 32 transitorio de la ley 863 de 2003. Y la resolución No. 812-0002 del 15 de febrero de 2005, mediante la cual se confirmó la decisión adoptada en la resolución NO. 817-003.

2.- Que, en consecuencia, se restablezca el derecho de ALPHATEX INDUSTRIA TEXTILES ALPHA S.A. – EN REESTRUCTURACIÓN- vulnerado con las citadas Resoluciones, mediante la declaración de que no hay lugar a la extinción del plazo de la facilidad automática para el pago concedido por la resolución No. 815-0025 proferida con base en el Art. 32 transitorio de la ley 863 de 2003 y que en consecuencia la demandante cuenta con un plazo, que finiquita el 22 de junio de 2007, para el pago completo de su deuda fiscal a favor de la Entidad demandada.

3.- Que se ordene el cumplimiento de la sentencia dentro del término establecido por el artículo (sic) 176 del Código Contencioso Administrativo.”

Invocó como normas violadas los artículos: 1º, 2º, 95 num. 9º, 209 y 363 de la C. P., 36 y 66 del C.C.A. Al efecto, desarrolló el concepto de violación, así:

Señaló que la aplicación literal e irrestricta que hizo la DIAN de los artículos 7º del Decreto 425 de 2004, 32 de la Ley 863 de 2003 y el Memorando 150 del 3 de marzo de 2004 de la Subdirección de Cobranzas, no se compadece con el valor de justicia material predicado por la Constitución de 1991 y los lineamientos propios del Estado Social de Derecho.

Manifestó que con las decisiones tomadas por la demandada en los actos acusados, se causa un grave e injustificado perjuicio a la empresa.

Dijo que el pago de la primera cuota de la facilidad automática concedida por la Resolución 815-0025, se realizó quince días más tarde de lo acordado pero cuando todavía no estaba en firme la Resolución 817-003. Adujo que la ejecución de las resoluciones demandadas no causó ningún perjuicio grave o irremediable a la Administración de Impuestos y que, por el contrario, causaría un grave perjuicio a la empresa.

Consideró que el pago realizado antes de la ejecutoria de la Resolución 817-0003, no configuró el presupuesto establecido en el artículo 4 de la Resolución 815-0025, esto es, el no pago de cuotas. Señaló que la demandante sí pago la primera cuota, pero dentro de la ejecutoria de la resolución demandada. En consecuencia, concluye que las resoluciones demandadas carecen de fundamento fáctico y legal y, por tanto, deben ser declaradas nulas.

Indicó que como la demandante pagó la cuota debida dentro del término de ejecutoria de la resolución que decretó el incumplimiento, tal acto perdió su fuerza ejecutoria de acuerdo con lo consagrado en el artículo 66, numeral 2º del C.C.A., toda vez que los fundamentos fácticos que sirvieron de base a la decisión desaparecieron antes de que el acto administrativo quedara en firme.

Dijo que el Consejo de Estado, en repetidas ocasiones, ha dicho que no se debe confundir la validez con la eficacia del acto administrativo, pero que, sin embargo, ese argumento no es óbice para que el tribunal se pronuncie acerca de la pérdida de la fuerza ejecutoria del acto administrativo.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la demanda.

Indicó que el no pago de alguna de las cuotas pactadas en la facilidad de pago otorgada en la Resolución 815-0025 del 30 de junio del 2004, acarrea que se deje sin efecto la facilidad de pago concedida y, por tanto, ha de proseguir el proceso administrativo de cobro coactivo por los saldos insolutos.

Afirmó que los actos administrativos demandados fueron expedidos con base en las normas tributarias vigentes y que no se incurrió en la violación aducida por la demandante, razón por la cual consideró que las súplicas de la demanda debían ser negadas.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en sentencia del 4 de octubre del 2006, decidió no acceder a las súplicas del demandante.

Consideró que la facilidad de pago concedida mediante la Resolución 815-0025 del 30 de junio del 2004 se ajusta a lo dispuesto en el artículo 32 de la Ley 863 de 2003, a los artículos 6º y 7º del Decreto 425 de 2004 y al Memorando 150 del 3 de marzo del 2004.

Advirtió que la Administración le recordó al demandante mediante requerimiento y llamadas telefónicas, el vencimiento de la primera cuota de pago de intereses adeudados que vencía el 22 de diciembre del 2004.

Concluyó que el hecho de que la empresa se encuentre en proceso de reestructuración no es un argumento que justifique el incumplimiento de las obligaciones tributarias que son de prelación legal y porque la ley no concedió prerrogativas especiales a las sociedades que se encontraban en tal situación.

Indicó que el hecho de que la demandante hubiera pagado la primera cuota dentro del término de ejecutoria de la Resolución 817-003 del 25 de enero del 2005, no revive los términos para el pago de la obligación. Consideró que es incuestionable que si el término de la primera cuota vencía el 22 de diciembre del

2004, por el sólo hecho de que el pago se surtió hasta el 28 de enero del 2005, se configuró el incumplimiento.

Estableció que la actuación de la Administración se ajustó a derecho porque se ajustó a la normatividad vigente.

APELACIÓN

La sociedad demandante interpuso recurso de apelación en contra de la sentencia proferida por el tribunal.

Manifestó que los argumentos del tribunal no tenían sustento legal y que no han debido despacharse de forma negativa sus pretensiones.

Expresó que si bien le asiste razón al tribunal cuando afirmó que las normas citadas no hacían especial consideración frente a las empresas que se encontraban en procesos de reestructuración, por esa misma razón, en la demanda se había invocado el concepto de justicia material establecido en la Constitución Política, para que se tuviera en cuenta lo importante de que una empresa continúe siendo fuente de empleo, base de la prosperidad y bienestar general del país.

Insistió en que en la parte considerativa de la sentencia del tribunal no planteó argumentos jurídicamente válidos para desechar las pretensiones de la demanda, ya que sólo se limitó a decir “que los argumentos esbozados no son de buen recibo y que con base en ello se desestiman las pretensiones de la demanda.”

La parte actora dijo que la justicia material es un principio que debe ser aplicado prioritariamente frente a las consecuencias que se derivan del régimen de la prelación del régimen legal de pagos. Que por eso, no entendía la razón por la cual el tribunal le hubiera dado la razón a la parte demandada.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos propuestos en el recurso de apelación.

La **demandada** solicitó confirmar la sentencia apelada. Refutó el argumento basado en la justicia material. Luego de transcribir apartes de la sentencia del 3 de diciembre de 1997 de la Corte Constitucional y de invocar la Ley 550 de 1999, dijo que el incumplimiento de las obligaciones a que se comprometió la sociedad demandante no podía hallar justificación en ese principio. Que si se trata de justicia material, el principio rige tanto el comportamiento del deudor como del acreedor.

Afirmó que el hecho de entrar en un proceso de reestructuración empresarial implica una filosofía económica de salvamento pero con reglas estrictas y que el incumplimiento de las cargas puede llevar a la liquidación de la empresa.

Señaló que la facilidad de pago suscrita por la demandante implicó un compromiso y un beneficio. Que cuando se acogió a la facilidad de pago, se cambió el orden de imputación de pagos para que los intereses que se le causaron, sean los determinados hasta la fecha en que se efectúen las obligaciones sustantivas y se paguen en el plazo acordado en la facilidad.

Señaló que es la misma norma (Ley 863 del 2003 y Decreto 425 del 2004) la que dispone que en caso de incumplimiento de los pagos acordados, deba hacerse efectiva la facilidad de pago.

Precisó que no debe perderse de vista que las obligaciones debidas por la demandante, provienen de retenciones en la fuente, que no son obligaciones tributarias propias sino de terceros, cuyo incumplimiento tienen implicaciones de carácter penal dada la gravedad de la falta.

El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia.

Con fundamento en un pronunciamiento del Consejo de Estado¹ y, en concordancia con el artículo 7º del Decreto 425 del 2004, afirmó que la sentencia del a quo contó con argumentos jurídicos suficientes. Precisó que el artículo 7º dispone claramente la forma en que debe proceder la Administración en el evento en que el contribuyente incumpla con cualquiera de las cuotas pactadas en la facilidad de pago. Señaló que como ese fue el caso de la demandante, se declaró

¹ Sentencia del 9 de diciembre de 2004, expediente 14152.

sin vigencia la facilidad de pago otorgada y se exigió el cumplimiento de la totalidad de la obligación a través del proceso administrativo de cobro coactivo.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

De acuerdo con el recurso de apelación interpuesto por la sociedad demandante, corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los actos acusados.

La controversia se concreta en determinar si ALPHATEX S.A., pagó oportunamente la primera cuota de la facilidad de pago otorgada por la entidad demandante. En concreto, corresponderá definir si, pagar esa cuota, luego de haber declarado el incumplimiento del acuerdo de pago, torna el pago debido y si, en consecuencia, por razones de justicia material, tendríanse que anular los actos acusados.

Para el efecto, la Sala destaca los siguientes hechos probados:

- El día 22 de noviembre del 2001, la sociedad ALPHATEX INDUSTRIAS TEXTILES ALPHA S.A fue admitida en proceso de promoción de Acuerdo de Reestructuración de Pasivos (Ley 550 de 1999). Los acreedores firmaron el acuerdo de reestructuración el día 7 de noviembre de 2002, con un plazo de doce años y con un periodo inicial de gracia de dos años.

- Mediante Resolución 815 del 30 de junio del 2004, la Administración Especial de Grandes Contribuyentes de la DIAN, concedió a la Sociedad ALPHATEX S.A. facilidad para el pago de los intereses moratorios de las obligaciones tributarias por concepto de retención en la fuente de los períodos 2 al 10 del 2001, en 6 cuotas semestrales y por la suma de **\$ 242'685.000.**²

- El 23 de noviembre del 2004, el Grupo Interno de Trabajo de Cobranzas de la DIAN, mediante el oficio 001825, le recordó a la demandante el vencimiento de la cuota del mes de diciembre.³

- El 25 de enero del 2005, la DIAN profirió la Resolución 817 con la cual declaró sin vigencia la facilidad de pago que concedió a la demandante. La

² Folios 16 a 20.

³ Folio 84.

Resolución se fundamentó en que la demandante incumplió el pago de la primera cuota correspondiente al primer semestre, en cuantía de \$ 40'448.000 y en lo dispuesto en los artículos 32 de la Ley 863 del 2003 y 7º del Decreto 425 del 2004. En el mismo acto se ordenó iniciar el proceso administrativo de cobro coactivo.⁴

- La anterior resolución fue confirmada por la Resolución 0002 del 15 de febrero del 2005.⁵

- El 28 de enero del 2005, el representante legal de ALPHATEX S.A., remitió a la DIAN los recibos oficiales de pago No. 4904006936184 y 4904006936177 de la misma fecha, correspondientes a la primera cuota de la facilidad de pago objeto de los anteriores actos.⁶

Para resolver, la Sala transcribe el párrafo transitorio del artículo 804 del estatuto tributario⁷ que, en relación con el incumplimiento de la facilidad automática pagos de intereses y sus consecuencias, establece:

“(...) Para la cancelación de las sanciones y de los intereses que queden pendientes, se otorgará una facilidad automática de pago sin necesidad de garantías, por el término de tres (3) años a partir del 1º de julio de 2004, pagaderos en seis cuotas semestrales iguales a mas tardar el último día hábil de cada semestre calendario.

(...) Lo anterior sin perjuicio de que ante el incumplimiento de cualquiera de las cuotas de dicha facilidad de pago, automáticamente la administración proceda al cobro coactivo del saldo total pendiente de cancelación.

Posteriormente, el Decreto 425 del 2004 se encargó de reglamentar el anterior artículo, así:

***“ Artículo 6. Facilidad para el pago de las sanciones e intereses.** Para tramitar la facilidad de pago de las sanciones e intereses de que trata el párrafo transitorio del artículo 804 del Estatuto Tributario, el contribuyente deberá acreditar ante la Administración respectiva el pago de los impuestos, retenciones o anticipos, suministrando fotocopias de los recibos de pago o declaraciones con pago en que se efectuó la cancelación.*

La facilidad de pago se otorgará mediante Resolución, en la cual además de conceder el plazo, se establecerá el valor de los intereses y sanciones pendientes de pago objeto de la facilidad. La liquidación así establecida presta mérito ejecutivo en los términos del numeral 3 del artículo 828 del Estatuto Tributario.

***Artículo 7. Incumplimiento de la facilidad de pago.** Ante el incumplimiento de cualquiera de las cuotas de la facilidad otorgada por efecto de la imputación transitoria del pago, para la cancelación de las sanciones e intereses insolutos, la Administración competente deberá proceder de inmediato a decretar mediante Resolución el incumplimiento, dejando sin efecto la facilidad, iniciando el cobro coactivo del saldo total pendiente de cancelación,*

⁴ Folios 46 a 48.

⁵ Folios 49 a 52.

⁶ Folios 28 a 30.

⁷ Adicionado por el artículo 32 de la Ley 863 de 2003.

librando el correspondiente mandamiento de pago y disponiendo las medidas cautelares que estime conducentes.

Parágrafo. *Por estas obligaciones no podrá otorgarse nueva facilidad de pago”.*

De la lectura de los anteriores artículos se infiere que la Administración de Impuestos cuenta con la facultad legal inmediata de dejar sin efecto las facilidades de pago otorgadas a los contribuyentes, agentes de retención y responsables, ante el eventual incumplimiento en el pago de cualquiera de las cuotas allí estipuladas. Debe, además, como consecuencia del incumplimiento, adelantar el cobro coactivo del saldo total pendiente de pago.

En el caso concreto, observa la Sala que a la sociedad demandante le correspondía efectuar el pago de la primera cuota establecida en la facilidad de pago, a más tardar el día **22 de diciembre del 2004**. No obstante lo hizo extemporáneamente el día **28 de enero del 2005**.

Es decir que no cabe duda de que al haber efectuado el pago por fuera del término a que se acogió la demandante con la facilidad de pago, se configura *ipso facto* la causal de incumplimiento de dicho beneficio, en los términos del artículo 804 del E.T. y de los artículos 6 y 7 del Decreto 425 del 2004.

Configurada entonces la causal, la demandada, en virtud de autorización legal, bien hizo en dar por finalizada la facilidad de pago otorgada a la demandante y adelantar el consecuente proceso administrativo de cobro coactivo.

No obstante, a pesar de que la demandante reconoce que la actuación de la DIAN se ajusta a derecho, piensa que en su caso no deben aplicarse estrictamente las consecuencias que establece la ley ante su incumplimiento, sino que ha debido tenerse en cuenta la prevalencia del principio de justicia material, el que, a su juicio desconoció el tribunal en su fallo.

El principio de justicia material se opone a la aplicación formal y mecánica de la ley en la definición de una determinada situación jurídica. Exige, por el contrario, una preocupación por las consecuencias mismas de la decisión y por la persona destinataria de la norma, pero bajo el entendido de que la decisión debe

implicar y significar una efectiva concreción de los principios, valores y derechos constitucionales.⁸

En virtud de lo anterior, es deber del juez, en aplicación del principio de justicia material, determinar en cada caso concreto si es viable la inaplicación de la ley por resultar contraria al orden justo de las cosas. El principio de justicia material no puede llegar a *“confundirse [...] con la posibilidad de que cada uno reclame la concreción de ese propósito desde su particular perspectiva y según su concepción de lo justo”*.⁹

Dicho de otro modo, no le corresponde a cada persona, invocando el principio de justicia material, ir interpretando las normas jurídicas y el alcance de las obligaciones que ha contraído en los contratos y similares para deducir a su acomodo cuando debe cumplirse o cuando no con el mandato de la ley o con la prestación debida.

En el caso que nos ocupa, la Sala no evidencia que con las decisiones de la Administración se haya atentado contra el principio de justicia material como lo afirma equivocadamente la demandante. La sola circunstancia de que la parte actora haya estado en un proceso de reestructuración económica, no le permitía desatender las obligaciones que había contraído para con la DIAN y menos alegando el principio de justicia material.

De hecho, en la ley de reestructuración económica y en la reglamentación de las facilidades de pago está inmerso el principio de justicia material a efecto de favorecer la permanencia de una empresa y el libre ejercicio de la iniciativa privada y la libertad de industria y comercio. Quien se acoge a una facilidad de pago, por razones de buena fe, que es un principio tan valioso como el de justicia material, debe cumplir con las obligaciones derivadas de esa figura y estarse a las consecuencias del incumplimiento.

Sería inequitativo frente a otros contribuyentes que se encontraban en la misma situación, admitirle a una empresa la excusa del “olvido” o de “difícil situación financiera” para justificar el incumplimiento de las obligaciones y exonerarla de las respectivas consecuencias.

⁸ Corte Constitucional, sentencia T-429 del 2004.

⁹ Corte Constitucional, sentencia C-651 de 1997.

En ese orden de ideas, la sala encuentra ajustada a derecho la decisión proferida por el *a quo*, lo cual acarrea denegar las súplicas de la demanda.

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

1. CONFÍRMESE la sentencia proferida en primera instancia por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

2. RECONÓCESE personería al doctor ENRIQUE GUERRERO RAMÍREZ, como apoderado de la Nación, en los términos del poder a él conferido.

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

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ
AUSENTE