

MANDAMIENTO DE PAGO - Debe notificarse personalmente al deudor / NOTIFICACION POR CONDUCTA CONCLUYENTE DEL MANDAMIENTO DE PAGO - No se presenta cuando la citación se envía a una dirección diferente y no se remite copia del acto

La Administración no cumplió con la orden legal impartida por el artículo 826 del Estatuto Tributario de notificar el mandamiento de pago proferido a la demandada, ya que nunca remitió a la dirección que correspondía ni la citación, ni la copia del mismo para que se enterara de su contenido, de donde no es procedente aducir conducta concluyente respecto de su conocimiento.

NOTIFICACION POR CONDUCTA CONCLUYENTE - Se aplica cuando la notificación por los otros medios sea irregular o no llegue al conocimiento del afectado / MANDAMIENTO DE PAGO - debe vincular en debida forma a su destinatario a través de la notificación del mismo

No es acertado por parte de la Administración, afirmar que con el escrito presentado por CAJANAL EICE dando respuesta a la comunicación recibida, se estén proponiendo excepciones, ni se cumplen las previsiones del artículo 48 del C.C.A. para tenerla por notificada por conducta concluyente, de donde al no vincular en debida forma al proceso al destinatario del mandamiento, es procedente dar curso positivo a las pretensiones de la demanda.

NOTA DE RELATORIA: Sobre notificación por conducta concluyente ver sentencias CE. S4, Rad. 12388, 2001/11/16, MP Ligia López Díaz y CE, S4, Rad. 13096, 2003/01/30, MP Juan Ángel Palacio Hincapié

COBRO COACTIVO - impide ocuparse de asuntos que debieron ser objeto de discusión en vía gubernativa

En cuanto a que la actuación demandada incluyó recursos del Plan Obligatorio de Salud "POS" no gravados con el impuesto de industria y comercio, se precisa que en el proceso de cobro coactivo no es posible la revisión de los aspectos jurídicos de fondo de las liquidaciones oficiales contentivas de los títulos ejecutivos debidamente ejecutoriados.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

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

Radicación Número: 25000-23-27-000-2005-01871-01(16845)

Actor: CAJANAL EMPRESA INDUSTRIAL Y COMERCIAL DEL ESTADO

Demandado: SECRETARIA DE HACIENDA - DIRECCION DISTRITAL DE IMPUESTOS

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 15 agosto de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de

Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, estimatoria de las súplicas de la demanda en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho, contra el mandamiento de pago **SH-2004-EE-73994** de 7 de julio de 2004, y las Resoluciones **48520** de 28 de abril de 2005 y, **2005-EE-196455** notificada el 21 de julio de 2005, proferidas por la Dirección Distrital de Impuestos.

ANTECEDENTES

La Caja Nacional de Previsión Social se creó inicialmente como un establecimiento público del orden nacional, adscrito al Ministerio de Trabajo y Seguridad Social. Con la Ley 490 de 1998 se transforma de establecimiento público a Empresa Industrial y Comercial del Estado. Dicha ley previó que para todos los efectos legales la denominación de la empresa sería Caja Nacional de Previsión Social EICE y podía utilizar la sigla CAJANAL, y en su actividad como entidad promotora de salud podía adicionar la sigla EPS.

Por Decreto 1777 del 26 de junio de 2003, se escinde la Caja Nacional de Previsión Social “CAJANAL”, y se crea la **Caja Nacional de Previsión Social S.A. EPS**, como una sociedad por acciones del orden nacional, vinculada al Ministerio de la Protección Social, con personería jurídica, patrimonio propio, autonomía administrativa y financiera. El 7 de octubre de 2003, mediante escritura pública N° 0005003, CAJANAL S.A. EPS se constituyó como sociedad comercial con inscripción en el Registro de Información Tributaria Distrital como contribuyente del régimen común y señaló como dirección de notificación judicial y comercial Trav. 45 N° 41-53 de Bogotá.

Como consecuencia de la escisión, la Caja Nacional de Previsión Social “EICE”, modificó a través del Acuerdo N° 000015 de 18 de diciembre de 2003, sus estatutos, disponiendo en el artículo segundo que para todos los efectos legales la denominación de la empresa es **CAJA NACIONAL DE PREVISIÓN SOCIAL** (Fl. 35)

La Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo del Distrito Capital profirió el 7 de julio de 2004 el mandamiento de pago N° SH2004EE-73994 a cargo de la **CAJA NACIONAL DE PREVISIÓN SOCIAL** (EICE) por \$1.740.816.000, con fundamento en la Liquidación de Corrección 010 del 7 de febrero de 2000, relacionada con el Impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros de los bimestres 1, 2, 3 y 4 de 1997 y de Revisión 040 del 25 de abril del mismo año, respecto de los bimestres 1, 2, y 3 de 1999, mediante citación enviada a la Trv. 45 N° 41-53 de la ciudad de Bogotá. (Fl. 47 y 48); es decir a la dirección de CAJANAL S.A. E.P.S.

El representante legal de **CAJANAL S.A. EPS** entidad que recibió la citación enviada a la EICE, no compareció a notificarse personalmente del mandamiento de pago dentro del

término concedido, por lo que la Administración envía la notificación por correo certificado a la misma dirección. Dicha entidad formuló escrito de excepciones, frente al que la Subdirección profirió la Resolución 104929 del 7 de octubre de 2004, declaró no probadas las excepciones, decisión contra la que se interpuso recurso de reposición, fallado desfavorablemente con la Resolución 141285 del 10 de diciembre de 2004.

Mediante comunicación **468375 del 22 de febrero de 2005** enviada a la Caja Nacional de Previsión Social EICE a la dirección Kr. 9 N° 10-79 Piso 2, se solicita al representante legal o quien haga sus veces comparecer a la Administración Distrital a aclarar la situación fiscal. **CAJANAL EICE** interviene por primera vez dentro del proceso con escrito presentado el 28 de marzo de 2005, advirtió que la entidad no se enteró del contenido del mandamiento de pago, sin embargo la Subdirección profirió las Resoluciones **48520** del 28 de abril de 2005 y **EE-196455** notificadas el 21 de julio del mismo año que declararon no probadas las excepciones propuestas.

DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, el apoderado de **CAJANAL EICE**, demandó la nulidad de las Resoluciones **48520** de 28 de abril de 2005, la **196455** de 2005, notificada el 21 de julio del mismo año y, el mandamiento de pago N° **73994**, para que se declare que las sumas cobradas no le son exigibles.

Citó como vulnerados los artículos 2, 13, 29, 83 de la Constitución; 23 del Código Contencioso Administrativo y, 14-2. 823, 826 828-1 del Estatuto Tributario; y 1747, 2129, 2243, 2309 y 2343 del Código Civil.

Manifiesta que existe falta de notificación del mandamiento de pago, pues éste se envió a la Caja Nacional de Previsión Social S.A. E.P.S., cuyo representante legal no compareció a notificarse personalmente del mandamiento, por lo que la Administración envió la notificación por correo a la misma dirección.

Precisa que esta entidad presentó escrito de excepciones contra el mandamiento, que fueron declaradas no probadas mediante la Resolución N° 104929 de 7 de octubre de 2004. Contra esta resolución **CAJANAL EPS**, interpuso recurso de reposición, fallado desfavorablemente mediante la Resolución 14285 de 10 de diciembre de 2004.

Posteriormente, el Distrito mediante comunicación 468375 del 22 de febrero de 2005, enviada a **CAJANAL EICE**, **KRA. 9 N° 10-79**, piso 2, solicita la comparecencia del representante legal para aclarar su situación fiscal.

La Caja Nacional de Previsión Social EICE, da respuesta a la citada comunicación e informa que la entidad no conoció el mandamiento de pago por lo que se debe rectificar la notificación al no tener la actuación proferida efecto vinculante, máxime que se trata de dos entidades distintas, completamente independientes y que para la Administración son solidariamente responsables: Caja Nacional de Previsión Social EPS. y Caja Nacional de Previsión Social EICE.

La Administración mediante Resolución N° 48520 de 28 de abril de 2005, declara no probadas las excepciones contra la Mandamiento de Pago N° SH-2004-EE-73994 de 7 de julio de 2004 contra el que se interpone recurso de reposición el 10 de junio de 2005, que fue decidido por Resolución 2005-EE-196455 que confirma la anterior decisión.

En cuanto a la violación del debido proceso, considera que por el hecho de haber enviado una simple comunicación donde se hacía referencia a un mandamiento de pago y por haberlo contestado por parte de “CAJANAL EICE”, no se puede inferir que la entidad se haya hecho parte en el proceso cuando se puede apreciar que el documento de vinculación fue enviado a la dirección de CAJANAL S.A. EPS.

También aduce la violación del artículo 48 de la Constitución Política, en cuanto que la actuación demandada incluyó recursos del Plan Obligatorio de Salud “POS” provenientes de ingresos por cotizaciones y pagos a la Unidad de Pago por Capitación “UPC” los cuales pertenecen al sector salud y por tanto no están sujetos al impuesto de industria y comercio, según lo dispone normas constitucionales y legales, reiteradas por la jurisprudencia.

Finalmente, señaló que los dineros cancelados por dicho tributo, constituyen un pago de lo no debido, como el relacionado con el segundo bimestre de 1999, cuya devolución es procedente aún de manera oficiosa, porque de lo contrario la Administración incurría en abuso del derecho y enriquecimiento ilícito.

OPOSICIÓN

La apoderada de la entidad demandada se opuso a las pretensiones de la demanda y aduce que no hubo ninguna violación al ordenamiento jurídico. Indica que mediante el Decreto 1777 de 2003 se escinde la Caja Nacional de Previsión y se crea CAJANAL S.A. EPS, que las sociedades beneficiarias asumirán las obligaciones y adquirirán los derechos y privilegios de la escindida, adquiriendo sus activos y obligándose frente a sus pasivos.

En lo que hace a la violación del debido proceso, el representante legal de CAJANAL EPS recibió la citación para notificarse personalmente del mandamiento de pago pero no se

presentó, por lo que la Administración lo remite por correo a la misma dirección donde se envió la primera. La entidad presenta excepciones las cuales se declaran no probadas.

En lo que hace al cobro coactivo afirma que existe título en firme con una obligación clara, expresa y actualmente exigible encontrándose agotada la vía gubernativa, habiéndose brindado las oportunidades procesales para ejercer sus derechos e interponer los recursos de ley los cuales algunos fueron presentados y en otros eventos, guardaron silencio.

En cuanto al planteamiento de que los recursos del POS no son sujetos del impuesto discutido (sentencia C-1040 de 2003), aduce que todos los valores consignados en las declaraciones tributarias del contribuyente son gravados y por ende los impuestos liquidados son debidos ya que se aplicó solamente el gravamen a los ingresos de esas entidades de fuente distinta, que no existía antes de la sentencia de la Corte patrón normativo, jurisprudencial o doctrinario que condujera a interpretar que los recursos de la seguridad social no estaban gravados.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal, mediante sentencia del 15 de agosto de 2007, se declaró inhibido para conocer del mandamiento de pago por no ser un acto demandable, según el artículo 835 del Estatuto Tributario, anuló las resoluciones demandadas y ordenó cesar la ejecución adelantada contra CAJANAL EICE.

Lo anterior por cuanto encontró que las sociedades surgidas de la escisión, eran responsables solidarias en materia tributaria, tanto de las sumas exigibles al momento de la escisión como respecto de las que se originen a su cargo con posterioridad y como tal debió notificársele a CAJANAL EICE, el mandamiento de pago proferido conforme al artículo 828-1 del Estatuto Tributario, pues de la comunicación notificada el 22 de febrero de 2005, no se desprende que se trate de una citación para tal fin, ni la contestación a la misma constituyen excepciones a la orden de pago, para tenerla por notificada mediante conducta concluyente.

Que de acuerdo con los antecedentes administrativos que obran dentro del proceso, el mandamiento de pago N° **73994 de 7 de julio de 2004**, es posterior a la escisión llevada a cabo el **17 de octubre de 2003**, y protocolizado por escritura pública, por lo que correspondía a la Administración Distrital citar al proceso a los responsables solidarios.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La **Secretaría Distrital de Hacienda** inconforme con la decisión del Tribunal dentro de la oportunidad legal interpuso el recurso de apelación.

La Caja Nacional de Previsión EICE, se notificó por conducta concluyente del mandamiento de pago al hacer presentación personal del escrito de excepción contra el proceso de cobro coactivo, contrario a lo concluido por el Tribunal, estas excepciones fueron resueltas con la Resolución 48520, contra la cual se interpuso el correspondiente recurso de reposición, resuelto en la Resolución 196455, notificada el 21 de julio de 2005.

Hace referencia a lo plasmado en la sentencia del Consejo de Estado, expediente 3690, respecto de la notificación por conducta concluyente prevista en el artículo 48 del C.C.A.; la cual tiene por finalidad convalidar o legitimar la falta o irregularidades en la notificación personal o por edicto, procediendo en dos eventos a saber, cuando el interesado está de acuerdo con el contenido o cuando se utilizan en tiempo los recursos procedentes.

Igualmente adujo la firmeza de las liquidaciones oficiales que constituyen el título ejecutivo para el cobro del impuesto, por lo que no es de recibo en esta etapa de cobro, el argumento del no pago del impuesto sobre los aportes parafiscales, trayendo a colación jurisprudencia de la Sala.¹

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandante manifiesta que reitera los argumentos ya expuestos en la demanda especialmente los relativos a la falta de notificación del mandamiento de pago a CAJANAL EICE y solicita que en esta instancia sean tenidos en cuenta los argumentos recogidos en los alegatos presentados ante el a quo y se confirme la sentencia de primera instancia.

La parte demandada reitera los argumentos expuestos tanto en la sustentación de la demanda como en la apelación.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

La Procuradora Sexta Delegada ante esta Corporación solicita confirmar la sentencia apelada, puesto que del escrito de contestación no se evidencia que CAJANAL EICE, se hubiera dado por suficientemente enterada de la notificación del mandamiento de pago en su contra, como deudora solidaria del proceso de cobro coactivo por las obligaciones contempladas en el mandamiento de pago EE-73994 del 7 de julio de 2004, y como dicho escrito tampoco corresponde a ninguna excepción consagrada en el artículo 831 del E.T.,

¹ Sentencia 15580 de mayo 24 de 2007, M.P. Ligia López Díaz

no se le puede dar el alcance para considerar que con su presentación la entidad tuvo conocimiento del mandamiento por conducta concluyente y ante la falta de notificación, es irrelevante referirse a la inconformidad relacionada con el no pago del impuesto sobre aportes parafiscales, razón por la que carece de sustento la inconformidad de la apelante.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se discute en esta instancia la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Dirección Distrital de Impuestos declaró no probadas las excepciones propuestas por la actora - CAJANAL EICE, contra el mandamiento de pago librado en su contra, enviado a la dirección de CAJANAL EPS, como deudora solidaria de las obligaciones de Impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros de los bimestres 1, 2, 3, y 4 de 1997 y respecto de los bimestres 1, 2, y 3 de 1999, sanción impuesta mediante Resoluciones números **48520** de 28 de abril de 2005, confirmada por la Resolución 2005-EE-**196455**, notificadas el 21 de julio de 2005.

El recurso de apelación de la Administración Distrital, plantea el análisis de dos aspectos a saber: la notificación por conducta concluyente del mandamiento de pago a cargo de la actora frente al pago de la sanción señalada y, la no procedencia en esta etapa procesal de controvertir los argumentos con relación al pago del impuesto de industria y comercio sobre el monto de los aportes parafiscales.

En primer término se observa que el mandamiento de pago se fundamentó en la liquidación oficial de corrección I.P.C. 010 del 7 de febrero de 2000, correspondiente a los períodos 1, 2 y 3 de 1999, la liquidación de revisión 040 del 25 de abril de 2000 y la Resolución 012 del 22 de enero de 2001 que falló el recurso contra la anterior, actos administrativos que se hallaban debidamente ejecutoriados para la fecha en que se profirió el mandamiento de pago SH2004EE73994 (7 de julio de 2004).

Para el caso analizado, una vez proferido el Mandamiento de Pago a cargo de la “CAJA NACIONAL DE PREVISIÓN SOCIAL” NIT: 899.999.010 el 7 de julio de 2004, se remite a la Transversal 45 N° 41-53 (Dirección registrada para CAJANAL S.A. EPS.) un oficio en el que al representante legal para que se presente a notificarse del anunciado acto, al no surtir la notificación personal se remite por correo a la misma dirección donde se recibe el 30 de julio del mismo año.

La sociedad que lo recibe (CAJANAL S.A. EPS) propone el 17 de agosto de 2004 excepciones contra el citado mandamiento de pago, escrito sobre el que recae la Resolución 104929 del 7 de octubre de 2004 que declara no probadas las excepciones. Contra esta decisión se presenta recurso de reposición, fallado el 10 de diciembre de la misma

anualidad con la Resolución SH-2004EE141285 la que confirma la providencia recurrida; actuaciones remitidas todas a la misma dirección antedicha.

Por otra parte, el 22 de febrero de 2005 la Administración envía a la CAJA NACIONAL DE PREVISIÓN SOCIAL EICE a la carrera 9ª N° 10-79 piso 3° de Bogotá, un oficio en el que ordena a su representante comparecer “con el fin de aclarar su situación fiscal”, sin enterarlo del contenido del mandamiento de pago ni citarlo para su notificación. El 28 de marzo de 2005 el representante legal responde el requerimiento anterior con un oficio explicando la situación de la empresa, tomado por el ente fiscal como escrito de excepciones contra el mismo mandamiento que no le había sido legalmente notificado, y profiere otra Resolución en la que declara no probadas las excepciones en el escrito del 28 de abril de 2005 (N°48520), acto al que la sociedad repone el 10 de junio del mismo año, y sobre el que recae la Resolución 2005EE196455 notificada el 21 de julio de 2005.

Como se deduce, al proferirse las citadas actuaciones, ni la Administración Distrital, ni la misma entidad afectada eran concientes de la diferencia entre una sociedad y otra, toda vez que, la primera profiere 6 actuaciones todas a nombre de la misma empresa (CAJA NACIONAL DE PREVISIÓN SOCIAL NIT 99.999.010), expidiendo sobre el mismo mandamiento de pago 2 resoluciones que declaran no probadas las excepciones y 2 que fallan la reposición, en tanto la sociedad CAJANAL S.A. EPS NIT: 830.130.800-4 al recibir un mandamiento de pago cuyo destinatario era diferente, procede a solicitar el reconocimiento de excepciones y repone contra la resolución que las niega. A su vez CAJANAL EICE interpone recurso para impugnar la negativa a unas excepciones que no solicitó.

No obstante como se colige de las normas transcritas y el análisis efectuado en las presentes consideraciones, la Administración no cumplió con la orden legal impartida por el artículo 826 del Estatuto Tributario² de notificar el mandamiento de pago proferido a la demandada, ya que nunca remitió a la dirección que correspondía ni la citación, ni la copia del mismo para que se enterara de su contenido, de donde no es procedente aducir conducta concluyente respecto de su conocimiento.

Por tanto, no es acertado por parte de la Administración, afirmar que con el escrito presentado por CAJANAL EICE dando respuesta a la comunicación recibida, se estén proponiendo excepciones, ni se cumplen las previsiones del artículo 48 del C.C.A. para

² Art 826 E.T. **“Mandamiento de pago:** El funcionario competente para exigir el cobro coactivo, producirá el mandamiento de pago ordenando la cancelación de las obligaciones pendientes más los intereses respectivos. Este mandamiento se notificará personalmente al deudor, previa citación para que comparezca en un término de diez (10) días. Si vencido el término no comparece, el mandamiento ejecutivo se notificará por correo. En la misma forma se notificará el mandamiento ejecutivo a los herederos del deudor y a los deudores solidarios. Cuando la notificación del mandamiento ejecutivo se haga por correo, deberá informarse de ello por cualquier medio de comunicación del lugar”

tenerla por notificada por conducta concluyente³, de donde al no vincular en debida forma al proceso al destinatario del mandamiento, es procedente dar curso positivo a las pretensiones de la demanda.

Así las cosas, los actos administrativos impugnados al declarar no probadas las excepciones propuestas por los deudores solidarios, violaron los artículos 823, 826 y 828-1, del Estatuto Tributario y 29 de la Constitución Política, lo que conduce a la confirmación de la sentencia apelada.

En cuanto a que la actuación demandada incluyó recursos del Plan Obligatorio de Salud "POS" no gravados con el impuesto de industria y comercio, se precisa que en el proceso de cobro coactivo no es posible la revisión de los aspectos jurídicos de fondo de las liquidaciones oficiales contentivas de los títulos ejecutivos debidamente ejecutoriados.

Además, frente a la solicitud de condena de los perjuicios causados, conforme a lo señalado por el *a quo*, éstos no se encuentran demostrados razón por la cual no hay lugar a su reconocimiento.

Por lo anterior, la Sala confirmará la sentencia apelada, que declaró la nulidad de los actos acusados y ordenó el cese de toda ejecución adelantada con base en el mandamiento de pago N° SH 2004EE73994 del 7 de julio de 2004, respecto a la **Caja Nacional de Previsión Social EICE** por las consideraciones aquí plasmadas.

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

FALLA

1º. CONFÍRMASE la sentencia apelada.

³ Sobre este punto se pueden consultar las siguientes sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta: Sentencia de 16 de noviembre de 2001, Exp. 12388, M.P. Ligia López Díaz y sentencia de 30 de enero de 2003, Exp. 13096, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié. En estas providencias se indicó que la notificación por conducta concluyente implica el conocimiento efectivo del acto que se pretende notificar.

2º RECONÓCESE personería para actuar en nombre de la entidad demandada a la Dra. LILIANA ANDREA FORERO GÓMEZ, de conformidad con el poder que obra a folio 493 del cuaderno

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

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidenta de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

EXP: 16845

Actor: "CAJANAL EMPRESA INDUSTRIAL Y COMERCIAL DEL ESTADO EICE"
Excepciones Cobro Coactivo.

FALLO

Hechos: Como consecuencia de la escisión se crean dos entidades distintas, completamente independientes y solidariamente responsables. Falta de título ejecutivo para establecer la responsabilidad solidaria.

TRIBUNAL

Declaró la nulidad de las actuaciones, porque si bien el artículo 828-1 E.T., adicionó la Ley 6 de 1992, no es válida la vinculación del deudor solidario hecha directamente en el mandamiento de pago, sino que ésta debe realizarse mediante un acto administrativo previo que deberá ser notificado en debida forma a los socios vinculados, donde se establezca su calidad de deudor solidario, la proporción de su participación, los períodos gravables a que corresponden las deudas objeto del cobro y la cuantía de las mismas.

Tribunal Administrativo de Cundinamarca: Stella Jeannette Carvajal

PROYECTO

Confirma la sentencia apelada, por cuanto no existió notificación por conducta concluyente

Apoderados:

Demandante: Adriana González Parra

Demandados: Liliana Andrea Forero Gómez