

DECISION DEL RECURSO DE APELACION – Debe notificarse personalmente por ser un acto que pone fin al proceso / FALTA DE NOTIFICACION – No es causal de nulidad del acto administrativo / PUBLICIDAD – No es requisito de validez del acto administrativo

De lo anterior se advierte que el ente demandado reconoce que la decisión del recurso de apelación no fue notificada personalmente, a pesar de que a ello había lugar de conformidad con el artículo 44 del C.C.A. en atención a que le dio a la solicitud de la parte actora el trámite de un derecho de petición y que, igualmente, a la luz del procedimiento tributario, la decisión debió haber sido notificada personalmente o por correo, como lo dispone el artículo 565 E.T. Además, se observa que el Municipio no indica la forma en que procedió a poner en conocimiento de las demandantes el acto que puso fin a la actuación que, en el caso, es la Resolución 023 de 2001 que decidió el recurso de apelación, ni obra constancia de que esa diligencia se hubiera realizado por otro medio, como la “publicación” que el a quo tuvo en cuenta para iniciar el conteo del término de caducidad de la acción interpuesta cuando no aparece la prueba de ello en el expediente. En esa medida, la falta de notificación del acto en debida y legal forma es un hecho reconocido por el ente municipal y que tenía la obligación constitucional y legal de cumplir en aras de proteger los derechos al debido proceso y de defensa de la actora. Además, carece de soporte legal la excusa aducida por el Municipio sobre el hecho de que no estaba obligada a la notificación personal porque “se trataba de un recurso de apelación decidido por el Alcalde Municipal”, cuando es evidente que la decisión resuelve una situación particular y concreta. No obstante lo anterior, si bien la notificación de la Resolución 023 del 20 de febrero de 2001 fue irregular, no es procedente anularla por esa sola circunstancia porque, como lo ha indicado la Sala, la falta de notificación o la notificación irregular de los actos administrativos, no es causal de nulidad de los mismos, sino un requisito de eficacia y oponibilidad. La publicidad de un acto administrativo no es requisito para su validez, sólo constituye un requisito de eficacia del mismo, por lo que éste no será obligatorio para los particulares hasta tanto no se dé a conocer. La notificación es la forma de publicitar los actos de contenido particular y a través de ella, los administrados conocen las decisiones de la Administración y pueden controvertirlas ejerciendo su derecho de defensa.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 565 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 44

PROCESO DE COBRO COACTIVO – Finalidad / TITULO EJECUTIVO – Lo son las liquidaciones oficiales ejecutoriadas / EMBARGO Y SECUESTRO – Medidas cautelares dentro del proceso de cobro coactivo / EMBARGO – requisitos para decretarlo / TITULO EJECUTIVO – es sustento para efectuar el embargo de los bienes del contribuyente / PAGO EN EXCESO – Lo es los dineros embargados

Como lo ha indicado la Sala, el proceso de cobro coactivo tiene como fin “hacer efectivos los actos administrativos en donde conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible, es decir, que preste mérito ejecutivo. El título ejecutivo debe reunir las condiciones exigidas en el artículo 68 del C. C.A., por lo tanto, señalará con precisión a los titulares de la relación jurídica, el contenido y objeto de la relación jurídica y el monto de las obligaciones exigibles. Con base en el título ejecutivo en el que se identifique plenamente al obligado y, previa su debida notificación, la Administración debe dictar el mandamiento de pago.”. En el procedimiento administrativo de cobro de las obligaciones fiscales previsto en el Estatuto Tributario, prestan mérito ejecutivo las liquidaciones oficiales

ejecutoriadas Ahora bien, con el objeto de asegurar el pago de las sumas adeudadas contenidas en los títulos ejecutivos, dentro del trámite de cobro, se otorga la facultad de decretar como medidas preventivas el embargo y el secuestro de los bienes del deudor de manera previa o simultánea con el mandamiento de pago. Como se advierte, es indispensable para decretar el embargo tener conocimiento no sólo de que el afectado con la medida es deudor sino, además, del monto de su obligación, ambas condiciones se desprenden de la existencia de un título ejecutivo. En el caso, el título ejecutivo que servía de base para decretar el embargo desapareció del mundo jurídico al ser anulada la Liquidación Oficial que liquidaba el impuesto y determinaba la suma a pagar. En esas condiciones, el embargo realizado a las cuentas bancarias de las demandantes, contrario a lo estimado por el Municipio demandado, perdió su sustento y no existe una obligación clara, expresa y exigible de la que se pueda mantener el embargo decretado a las cuentas de la parte actora, pues aunque el Tribunal Administrativo del Tolima no se haya pronunciado expresamente respecto del embargo, el solo hecho de anular el título ejecutivo hacía improcedente continuar con la medida cautelar Por lo anterior, para la Sala los dineros embargados por el ente demandado, en este momento constituyen un pago en exceso por concepto de impuesto de industria y comercio. En consecuencia, los actos acusados no se ajustan a la legalidad y, por tanto, procede su anulación parcial, esto es, respecto de la decisión de negar parte de la devolución solicitada por la demandante, por valor de \$514'889.177.

FUENTE FORMAL: CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 68

INTERESES CORRIENTES EN DEVOLUCION DEL SALDO A FAVOR – Procedencia. Término para reconocerlos

En cuanto a los intereses corrientes reclamados por la parte actora, se advierte que son procedentes a la luz de lo dispuesto en el artículo 863 E.T. que dispone: “Se causan intereses corrientes, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la ejecutoria de la providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor”. Acorde con lo anterior, la parte actora solicitó la devolución y esta fue parcialmente negada mediante Resolución 125 del 9 de noviembre de 2000, notificada el 13 de diciembre del 2000. Por consiguiente, los intereses corrientes que se deben reconocer respecto del valor cuya devolución fue negada, es decir, \$514'889.177, son los causados entre la fecha de notificación de la Resolución 125, antes precisada, y la fecha de ejecutoria de esta providencia que ordena su devolución.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 863

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D. C., cuatro (4) de agosto de dos mil once (2011)

Radicación número: 73001-23-31-000-2001-02158-01(17608)

Actor: CEMENTOS DIAMANTE S. A., CEMENTOS DIAMANTE DE IBAGUE S.A. Y CEMENTOS DIAMANTE DE BUCARAMANGA S.A.-HOY CEMEX DE COLOMBIA S.A.

Demandado: MUNICIPIO DE SAN LUIS - TOLIMA

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 23 de enero de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima, que resolvió:

***“PRIMERO:** Declarar probada de oficio la excepción de caducidad de la acción, conforme la parte motiva de esta providencia*

***SEGUNDO:** Negar las pretensiones de la demanda.”*

ANTECEDENTES

El Municipio de San Luis - Tolima, mediante Resoluciones 22, 1563 y 1902 de 1997, practicó liquidación del impuesto de industria y comercio a las sociedades Cementos Diamante del Tolima S.A., por el período comprendido entre el 1º de enero de 1990 y el 31 de diciembre de 1994 y a Cementos Diamante S.A., por los períodos comprendidos entre el 1º de enero de 1984 y el 31 de diciembre de 1989 y del 1º de enero al 31 de diciembre de 1995, por considerar que las bases gravables no eran reales.

La Tesorería del Municipio de San Luis, mediante Oficio 003 de 20 de octubre de 1997, ordenó el embargo de las cuentas de las compañías por un monto total de \$806.213.500.

Las resoluciones de liquidación antes mencionadas, fueron anuladas mediante sentencia del 10 de noviembre de 1998 del Tribunal Administrativo del Tolima¹, en la que se ordenó al Municipio realizar nuevas liquidaciones de acuerdo con las normas locales.

El 6 de octubre de 2000, las sociedades procedieron a presentar solicitud de devolución por pagos en exceso por el valor de los \$806.213.500, producto del embargo.

Mediante Resolución 125 de 9 de noviembre de 2000², la Secretaría de Hacienda acogió parcialmente la solicitud y ordenó devolver \$291.324.322.10, pero negó la devolución de \$514'889.177.90 y ordenó la reliquidación del impuesto de industria y comercio de acuerdo con lo ordenado en sentencia de 10 de noviembre de 1998 por el Tribunal Administrativo del Tolima.

¹ Fls. 3 a 14 c.p.

² Fls. 28 a 31 c.p.

Contra la anterior decisión, las sociedades interpusieron recursos de reposición y de apelación que fueron decididos mediante las Resoluciones 022³ y 023⁴ de 20 de febrero de 2001, respectivamente, en el sentido de confirmar el acto recurrido.

LA DEMANDA

La parte actora en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 85 del C.C.A., pide la nulidad de los numerales 1 y 2 de la Resolución 125 de 2000 que negaron la devolución de \$514.889.177,90 y de las Resoluciones 022 y 023 de 2001. A título de restablecimiento del derecho, solicita que se ordene la devolución de la suma de \$514.889.177,90, correspondiente al embargo ordenado, más intereses corrientes de conformidad con el artículo 863 del Estatuto Tributario, desde el 13 de diciembre de 2000, fecha en que fue notificada personalmente la Resolución 125 de 2000, hasta la fecha del acto que confirme parcial o totalmente el saldo a favor.

Cita como normas violadas los artículos 10 y 11 del Decreto 1000 de 1997; 8 de la Ley 153 de 1887 y 714 y 717 del Estatuto Tributario.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Las demandantes presentaron solicitud de devolución dentro del término establecido en el artículo 11 del Decreto 1000 de 1997 para pagos en exceso, que dispone que las solicitudes de devolución deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva, establecida en el artículo 2536 del Código Civil, que señala que es de 10 años.

Las actoras realizaron un pago en exceso, porque las Resoluciones con las que se practicó una nueva liquidación del impuesto de industria y comercio fueron declaradas nulas mediante sentencia del 10 de noviembre de 1998, en la que se ordenó al Municipio demandado que practicara nueva liquidación oficial del impuesto, pero conforme a los actos administrativos que hubiere expedido el Concejo del Municipio de San Luis antes de entrar en vigencia el artículo 66 de la Ley 383 de 1997. Sin embargo, a la fecha, ninguna de las sociedades ha recibido notificación de nuevas liquidaciones por los años gravables discutidos, entonces, quedó sin sustento jurídico el embargo practicado.

Precisa que una vez declarada la nulidad de las Resoluciones 22, 1563 y 1902, por las cuales se practicó liquidación del impuesto de industria y comercio, y al no existir liquidaciones oficiales posteriores, se debe concluir que las actoras pagaron debidamente el impuesto de Industria y comercio, de acuerdo con las sumas liquidadas por el propio Municipio en la Resolución 5 de 1996 y el acta de compromiso del 2 de mayo de 1996 celebrada entre las demandantes y el ente demandado.

Aclara que las demandantes no estuvieron de acuerdo con la decisión del Tribunal, por considerar contrario a la ley la orden al Municipio de practicar nuevas liquidaciones oficiales, con base en normas expedidas por el municipio antes de la vigencia del artículo 66 de la Ley 383 de 1997, porque esas normas no existen o nunca fueron expedidas, pero acogieron la sentencia y decidieron esperar a que el

³ Fls. 20 a 22 c.p.

⁴ Fls. 16 a 19 c.p.

Municipio procediera a realizar las nuevas liquidaciones. No obstante, transcurridos dos años después de notificada la sentencia, solicitaron la devolución porque si el Municipio realizaba las nuevas liquidaciones se iniciaría una nueva discusión sobre su legalidad.

El Municipio demandado no puede pretender que las demandantes esperaran indefinidamente la expedición de las liquidaciones oficiales, cuando existe un embargo por \$806.213.500, con el cual no estaban de acuerdo.

En virtud del principio de certeza que deben tener las obligaciones tributarias y de la imposibilidad de dejar sin resolver una situación como la planteada en este proceso, es necesario aplicar por analogía las normas del Estatuto Tributario relativas a la firmeza de la liquidación privada. En relación con la analogía transcribe apartes de doctrinantes sobre la materia.

Sustenta que como la misma Alcaldía del Municipio de San Luis lo reconoce, en las normas municipales no existe disposición que defina el término que tiene la Administración para discutir la liquidación privada o para determinar una liquidación de aforo, pero no se puede concluir que dicho término sea indefinido, dejando, como en este caso, dinero de los contribuyentes en las arcas del Municipio sin definir su situación. Por lo que es procedente aplicar por analogía las normas de procedimiento contenidas en el Estatuto Tributario.

De acuerdo con el artículo 714 del Estatuto Tributario la declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Sobre lo cual el Acuerdo Municipal N° 029 del 20 de diciembre de 1997, en su artículo 264 dispone: *“La Declaración Tributaria y sus asimiladas quedarán en firme, si dentro del año siguiente a la fecha de su presentación, no se ha notificado requerimiento especial o practicado liquidación de corrección aritmética, salvo los casos en que la norma especial determine un plazo diferente.”*

Para los años gravables 1984 a 1995, en discusión por la Administración Municipal, las sociedades demandantes estaban en la imposibilidad de declarar el impuesto de industria y comercio, porque no existían formularios habilitados por el municipio para tal fin. Aclara que el municipio estableció por primera vez los formularios oficiales para la declaración y pago del impuesto mediante el Acuerdo 037 del 10 de diciembre de 1996, el cual empezó a regir a partir del 1° de enero de 1997.

En la Resolución 5 de 1996 del Municipio de San Luis y el Acta de Compromiso del 2 de mayo de 1996, suscrita por el Alcalde Municipal y Cementos Diamante del Tolima S.A. consignaron que: (i) liquidaron el impuesto de industria y comercio a cargo de Cementos Diamante S.A. desde el 1° de enero de 1990 hasta el 31 de diciembre de 1994, lo que arrojó una suma de \$75.496.890 y la Alcaldía reconoció la compensación de la donación efectuada por esa sociedad por valor de \$81.000.000, (ii) que Cementos Diamante del Tolima acepta que el impuesto de industria y comercio que liquida el Municipio por puzolana es de \$12.146.504 y (iii) que las partes compensan y cruzan el valor de impuesto sobre explotación de calizas puzolanas en boca de mina por \$87.643.394 ya pagados por Cementos Diamante del Tolima y, en consecuencia, el saldo del referido impuesto a cargo de la sociedad es de \$6.643.394. En la misma acta de compromiso el Municipio declara que la sociedad Cementos Diamante del Tolima S.A. *“... está a paz y salvo por dichos impuestos hasta el 31 de diciembre de 1994.”*

De acuerdo con lo anterior, y teniendo en cuenta la imposibilidad para declarar por parte de la demandante, el término para discutir los impuestos pagados comienza a partir de la fecha del acta de compromiso, es decir el 2 de mayo de 1996 y, por lo tanto, los dos años otorgados por el Estatuto Tributario, o el año establecido por el Estatuto de Rentas de Procedimiento y Régimen Sancionatorio para el Municipio de San Luis, (Acuerdo 29 de 1997), se encuentran prescritos.

Las declaraciones privadas que la Administración pretende corregir, legalmente no existen, y lo que le correspondía al Municipio era practicar las liquidaciones de aforo, de acuerdo con lo preceptuado por los artículos 715, 716 y 717 E.T.

Concluye que el término de cinco años dispuesto por el artículo 717 del Estatuto Tributario, se encuentra vencido para la totalidad de las declaraciones que la Administración Municipal pretende liquidar, correspondientes a los años 1984 a 1995.

LA OPOSICIÓN

El Alcalde Municipal de San Luis, a través de apoderado, dio respuesta a la demanda en los siguientes términos.

La parte demandante pretende revivir, a través de un derecho de petición y de la presente demanda, derechos que ya fueron debatidos ante el Tribunal Administrativo del Tolima, que ordenó una nueva liquidación y fue lo que realizó el Municipio al ordenar la devolución de una parte de las sumas a las actoras en los actos administrativos demandados.

No es por vía judicial que se debe solicitar una nueva liquidación del impuesto porque ya fue ordenada por el Tribunal Administrativo del Tolima. Además, si las demandantes no estuvieron de acuerdo con la decisión debieron apelar la sentencia.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Tolima declaró probada de oficio la excepción de caducidad de la acción y negó las pretensiones de la demanda, previas las siguientes consideraciones:

Visto el expediente y analizadas cada una de las resoluciones, advierte que la Resolución 023 del 20 de febrero de 2001, expedida por el Alcalde de San Luis Tolima, mediante la cual se resolvió el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución 125 del 9 de noviembre de 2000 y a partir de la cual comienza a contarse el término de caducidad, fue publicada el 20 de febrero de 2001; es decir, que la demanda debía interponerse a más tardar el 20 de junio del mismo año, para evitar que se presentara la caducidad de la acción.

Como la demanda se presentó el 6 de julio de 2002, después de los 4 meses que señala el artículo 136 del C.C.A., se presenta el fenómeno de la caducidad de la acción.

SALVAMENTO DE VOTO

El Magistrado Samuel José Ramírez Poveda se aparta de la decisión mayoritaria, aduciendo que en el presente proceso no obra constancia del momento en que el actor tuvo conocimiento del acto que puso fin a la vía gubernativa, incluso, que la

Administración aceptó que no se efectuó notificación personal, ni explica de qué forma dio cumplimiento al principio de publicidad de la actuación. Por lo que para garantizar el acceso a la administración de justicia debe entrarse al fondo del asunto, ya que no está demostrada la caducidad.

RECURSO DE APELACIÓN

Las sociedades demandantes, mediante apoderado especial, interpusieron recurso de apelación contra la sentencia del *a quo*, con fundamento en los siguientes planteamientos:

El fallo recurrido resolvió el tema de fondo con una excepción que no se encontraba probada.

Al Tribunal se le solicitó que resolviera sobre la procedencia o no del reintegro por devolución de una suma embargada por el Municipio de San Luis a las demandantes, con fundamento en actos que fueron declarados nulos a través de una sentencia del mismo Tribunal Administrativo del Tolima. En la demanda se señala que los actos acusados incurren en falsa motivación porque el municipio nunca realizó una nueva liquidación de revisión del impuesto y, por lo tanto, no tenía justificación para retener y conservar las sumas embargadas.

No obstante la claridad del asunto, el *a quo* consideró procedente la excepción de caducidad sin hacer un análisis de fondo, a pesar de que el pleito duró más de 8 años en estudio del Tribunal.

El fallo de primera instancia vulnera el derecho fundamental al debido proceso. El Tribunal resolvió el asunto con fundamento en la caducidad de la acción, sosteniendo que el acto administrativo que puso fin al debate fue publicado el 20 de febrero de 2001.

Hace referencia a la jurisprudencia de la Corte Constitucional⁵ sobre la garantía y derecho individual de los particulares que busca proteger al individuo frente a las actuaciones de las autoridades, procurando el respeto a las formas propias de cada juicio y el debido proceso, que consagra el artículo 26 de la Constitución Política.

Aclara, que según los términos del artículo 565 del E.T., las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación.

El artículo 44 del C.C.A. establece el deber y la forma de la notificación personal, en el sentido de que las decisiones que pongan término a una actuación administrativa se notificarán personalmente al interesado. En consecuencia, el particular debe conocer oportunamente de los actos y ejercer su derecho de contradicción y defensa en los términos de ley.

En el presente caso, la Resolución 023 del 20 de febrero de 2001, debía ser notificada personalmente, situación que no ocurrió y no lo entendió así el Tribunal, por lo que pretender que el particular conozca del acto administrativo el mismo día en que es proferido, coloca al administrado en una situación de desequilibrio frente a la Administración.

⁵ Sentencia T-467 del 18 de octubre de 1995 M.P. Vladimiro Naranjo

No hay prueba de que las compañías conocieron el acto el 20 de febrero de 2001, por lo tanto, no se puede contabilizar el término de cuatro meses para ejercer la acción de nulidad y restablecimiento, a partir de la fecha de expedición del acto administrativo.

En este caso, las cuentas procedentes son, de acuerdo con el artículo 565 E.T., diez días para la notificación personal y diez más para la notificación por edicto; luego, la notificación debió entenderse surtida el 21 de marzo de 2001 y, por lo tanto, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho caducaría el 21 de julio de 2001.

Afirma que dentro del expediente no hay prueba alguna de la notificación personal que el Tribunal ha declarado probada, motivo por el cual, al contar con una indebida valoración de las pruebas y omitir el juicio sobre el fondo del asunto, el fallo debe ser revocado y, en su lugar, se debe proferir uno que restablezca las condiciones de los poderdantes, reconociendo la devolución de la suma solicitada.

Manifiesta su preocupación por resolver el asunto referido a un impuesto originado desde el año 1984 y de un saldo que tiene en poder la Administración del Municipio de San Luis desde el año 1997.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La actora precisa los dos cargos contra el fallo apelado, así:

1. No existe título ejecutivo que respalde la medida cautelar adoptada por el Municipio.

El Municipio, vía el embargo de cuentas corrientes, en el marco de un procedimiento de cobro coactivo que no cuenta con un título ejecutivo que le brinde mérito a la medida adoptada, se apropia de dineros que pertenecen a la demandante, de esta manera se violan los artículos 828 E.T. y 488 del C.P.C.

Como se aprecia en los antecedentes, el ente demandado está cobrando una deuda que no existe porque no ha sido originada en un acto administrativo o en la liquidación privada del impuesto ni en contrato alguno suscrito por las compañías con el Municipio.

La liquidación de revisión practicada por el Municipio y que es el supuesto título de la medida cautelar, fue anulada por el Tribunal Administrativo del Tolima.

Luego de hacer un recuento cronológico de los hechos que dieron origen a esta demanda, concluye que no existe deuda alguna de las demandantes con el Municipio.

2. En relación con la caducidad de la acción, reitera los argumentos expuestos en el recurso de apelación.

El Ministerio Público considera que la sentencia de primera instancia debe ser revocada y, en su lugar, declarar parcialmente nulos los actos demandados y ordenar la devolución de \$514.889.177.90, suma reclamada por las demandantes, con sus respectivos intereses.

No obra en el expediente fecha de notificación ni constancia de la forma como se efectuó la publicidad de la Resolución 023 de 20 de febrero de 2001. Es impreciso

que el Tribunal tome como fecha para contabilizar el término que tenían las demandantes para interponer la demanda, la fecha de la expedición del acto que puso fin a la actuación administrativa, teniendo en cuenta que la notificación de la Resolución 023 de 2001 debió hacerse personalmente. Al respecto reitera jurisprudencia del Consejo de Estado⁶.

Aparece en el expediente constancia suscrita por el Secretario de Hacienda del Municipio de San Luis, en el sentido de que la Resolución 023 de 2001, que puso fin a la actuación que se demanda, no necesitaba ser notificada personalmente⁷, por lo tanto, como no fue notificada la actuación administrativa, se debe entender que las sociedades demandantes se notificaron por conducta concluyente en el momento en que interpusieron la demanda, como lo indicó la Sección Primera del Consejo de Estado en la sentencia del 10 de julio de 1997, Exp. 4367.

Sin embargo, según lo expuesto por las demandantes, de conformidad con el artículo 565 E.T., si la Administración Municipal hubiera enviado el aviso citatorio para la notificación personal y teniendo en cuenta el término de notificación por edicto, esta se puede entender hecha el 21 de marzo de 2001, por lo que tenía plazo para presentar la demanda hasta el 21 de julio de 2001 y como lo hizo el 6 de julio del mismo año, la acción es oportuna.

Por lo anterior, la sentencia de primera instancia debe ser revocada.

En cuanto al asunto de fondo indica que este debe centrarse en la devolución de la suma solicitada y no en la reliquidación del impuesto ordenada en la sentencia del Tribunal Administrativo del Tolima, asunto sobre el cual esta jurisdicción estaría inhibida para pronunciarse por tratarse de una orden que va encaminada a hacer cumplir una providencia judicial.

Resalta que no ha sido discutido por el Municipio que la suma solicitada como devolución obedece a un embargo que realizó la Administración Municipal de las cuentas bancarias de las demandantes, producto de una medida cautelar tomada en relación con el cobro del impuesto liquidado oficialmente mediante las resoluciones declaradas nulas por el Tribunal Administrativo del Tolima.

Por consiguiente, ya no existen los títulos ejecutivos para el cobro de los impuestos que produjo el embargo de las cuentas bancarias y, por ende, la Administración no tiene soporte legal para retener la suma entregada a ella por las entidades bancarias.

La Administración Municipal no aportó prueba de la existencia de obligaciones a cargo de las sociedades demandantes, por lo que no le asiste razón a la Administración para devolver parcialmente el monto de lo embargado, ni es excusa para ello el hecho que el Tribunal haya ordenado hacer nuevas liquidaciones y, por esto, pueda retener el saldo de \$514.889.177,90.

La **parte demandada** no intervino en esta oportunidad.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala establecer, en primer término, si la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos acusados fue interpuesta oportunamente. En caso de determinarse que la acción no había

⁶ Sentencia de 13 de noviembre de 2003, Sección Segunda, C.P. Dra. Ana Margarita Olaya Forero, Exp. 4343-02,

⁷ Folio 126 c.p.

caducado, se procederá a analizar de fondo el asunto planteado, esto es, si la parte actora tiene o no derecho a la devolución de \$514.889.177.90.

1. Caducidad de la acción

De la revisión del expediente se advierte que, como se expuso en el acápite de los antecedentes, mediante escrito del **6 de octubre de 2000**, las demandantes solicitaron la devolución por pago en exceso de \$806.213.500 correspondientes al embargo realizado por el Municipio de San Luis, por concepto del impuesto de industria y comercio. La anterior solicitud fue decidida mediante **Resolución 125 del 9 de noviembre de 2000**, así:

“Artículo 1) Acoger parcialmente las pretensiones de la peticionaria de acuerdo con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

Artículo 2) Ordenar la reliquidación del impuesto de Industria y Comercio de acuerdo con lo ordenado por el Tribunal Administrativo del Tolima en sentencia de fecha. (sic)

Artículo 3) Ordenar la devolución de los dineros presentados en los títulos judiciales No. (...) por valor de doscientos noventa y un millones trescientos veinticuatro mil trescientos veintidós pesos con diez centavos (\$291.324.322,10).

Artículo 4) Contra la presente Resolución procede el recurso de reposición y en subsidio de apelación el que deberá interponerse dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación personal y en su defecto a la notificación por edicto”.⁸

La anterior Resolución fue notificada personalmente el **13 de diciembre de 2000**, según constancia que obra a folio 121 c.p. Interpuesto el recurso de reposición y en subsidio el de apelación por la parte actora, la Administración Municipal procedió a decidirlos mediante Resoluciones 022 y 023 ambas expedidas el **20 de febrero de 2001**, por el Secretario de Hacienda y por el Alcalde Municipal, respectivamente.

El **6 de julio de 2001**, la parte actora presentó la demanda en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho⁹ ante el Tribunal Administrativo del Tolima, quien mediante auto de 24 de octubre de 2001 decidió inadmitirla y ordenó, además de subsanar la falta de poder conferido por algunas de las sociedades demandantes, allegar copia o fotocopia de las Resoluciones 125 de 2000 y de la Resolución 023 del 20 de febrero de 2001, *“junto con sus constancias de notificación, comunicación o ejecución, según fuere el caso”*¹⁰.

Dentro del término concedido por el Tribunal, la demandante aportó la constancia de notificación de la Resolución 125 de 2000 que resolvió la petición inicial y respecto de la **Resolución 023 del 20 de febrero de 2001**, que decidió el recurso de apelación, allegó un oficio del Secretario de Hacienda del Municipio de San Luis dirigido a la apoderada de la parte actora, en el que se indica:

⁸ Fl. 31 c.p.

⁹ Fl. 108 c.p.

¹⁰ Fl. 110 c.p.

“Es de aclararle que la Resolución No. 023 no necesita notificación personal, debido a que resuelve un recurso de apelación por parte del superior, en este caso el señor Alcalde”¹¹.

Por auto del 24 de enero de 2002, el Tribunal decidió admitir la demanda y le dio el trámite correspondiente, pero al momento de proferir el fallo determinó que la acción había caducado, para lo cual tuvo en cuenta para el conteo del término de 4 meses, la fecha de “publicación” del acto, es decir, el 20 de febrero de 2001.

De lo anterior se advierte que el ente demandado reconoce que la decisión del recurso de apelación no fue *notificada personalmente*, a pesar de que a ello había lugar de conformidad con el artículo 44 del C.C.A. en atención a que le dio a la solicitud de la parte actora el trámite de un derecho de petición y que, igualmente, a la luz del procedimiento tributario, la decisión debió haber sido notificada personalmente o por correo, como lo dispone el artículo 565 E.T.¹².

Además, se observa que el Municipio no indica la forma en que procedió a poner en conocimiento de las demandantes el acto que puso fin a la actuación que, en el caso, es la Resolución 023 de 2001 que decidió el recurso de apelación, ni obra constancia de que esa diligencia se hubiera realizado por otro medio, como la “publicación” que el *a quo* tuvo en cuenta para iniciar el conteo del término de caducidad de la acción interpuesta cuando no aparece la prueba de ello en el expediente.

En esa medida, la falta de notificación del acto en debida y legal forma es un hecho reconocido por el ente municipal y que tenía la obligación constitucional y legal de cumplir en aras de proteger los derechos al debido proceso y de defensa de la actora. Además, carece de soporte legal la excusa aducida por el Municipio sobre el hecho de que no estaba obligada a la notificación personal porque “se trataba de un recurso de apelación decidido por el Alcalde Municipal”, cuando es evidente que la decisión resuelve una situación particular y concreta.

No obstante lo anterior, si bien la notificación de la Resolución 023 del 20 de febrero de 2001 fue irregular, no es procedente anularla por esa sola circunstancia porque, como lo ha indicado la Sala, la falta de notificación o la notificación irregular de los actos administrativos, no es causal de nulidad de los mismos, sino un requisito de eficacia y oponibilidad. La publicidad de un acto administrativo no es requisito para su validez, sólo constituye un requisito de eficacia del mismo, por lo que éste no será obligatorio para los particulares hasta tanto no se dé a conocer. La notificación es la forma de publicitar los actos de contenido particular y a través de ella, los administrados conocen las decisiones de la Administración y pueden controvertirlas ejerciendo su derecho de defensa.¹³

Ahora bien, revisado el expediente, no existe tampoco evidencia de una actuación de las demandantes -diferente a la fecha de interposición de la acción el **6 de julio**

¹¹ Fl. 126 c.p. (1º de noviembre de 2001)

¹² **Artículo 565. Formas de notificación de las actuaciones de la Administración de Impuestos.** Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones tributarias, emplazamientos, citaciones, traslados de cargos, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse **por correo o personalmente**. Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación.

¹³ Sentencias de 6 de marzo de 2008, Exp. 15586 y de 26 de noviembre de 2009, Exp. 17295. C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz; y del 12 de mayo de 2010, Exp. 16534, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

de 2001- de la que se pueda inferir que se dio por enterada del contenido de las Resoluciones 022 y 023 de **20 de febrero de 2001**, por lo que para la Sala resulta razonable el término dentro del cual se presentó la demanda teniendo en cuenta la fecha de expedición de los actos y la circunstancia de que no fueron notificados.

Además, como lo alegaron las demandantes y lo acoge el Ministerio Público, si se partiera del supuesto de que la Administración Municipal hubiera enviado el aviso a las sociedades para presentarse a notificarse personalmente y contando el tiempo que lleva la notificación por edicto¹⁴, la notificación se habría efectuado el 21 de marzo de 2001. Por lo tanto, el plazo para presentar la demanda vencía el **21 de julio de 2001** y, como fue presentada el 6 del mismo mes y año, en todo caso la acción es oportuna.

En consecuencia, para la Sala la interposición de la acción resulta oportuna y, por tal razón, la decisión de primera instancia debe ser revocada.

2. Devolución del embargo.

Para efectos de entender el origen de la suma reclamada por la demandante, es necesario remitirse a los antecedentes fácticos que se encuentran en el expediente¹⁵.

Mediante el Acuerdo 7 del 25 de junio de 1992, el Concejo Municipal estableció una exención del impuesto de industria y comercio por 10 años, para las actividades de explotación de canteras y minas diferentes a las de sal, hierro, esmeraldas y metales preciosos.

Cementos Diamante del Tolima se acogió a la exención y entregó al Municipio de San Luis una donación por \$81.000.000. Los efectos de la exención fueron reconocidos mediante Resolución 248 del 4 de abril de 2003.

El Acuerdo 7 de 1992 fue demandado ante esta jurisdicción y declarado nulo el término de la exención del ICA allí prevista. Como consecuencia de lo anterior, el Municipio de San Luis revocó la exención otorgada mediante Resolución 5 de 1996 y procedió a practicar liquidación oficial de revisión mediante **Resolución 022 de 1997**, así:

Sociedad	Período
Cementos Diamante del Tolima S.A.	1º de enero de 1990 al 31 de diciembre de 1994
Cementos Diamante S.A.	1º de enero de 1984 y 31 de diciembre de 1989 1º de enero de 1995 y 31 de diciembre de 1995
Cementos Diamante de Ibagué S.A.	Inscribirlo como responsable del ICA en el Municipio de San Luis.

Contra la **Resolución 022 de 1997** se interpusieron los recursos de reposición y en subsidio el de apelación, que fueron decididos mediante las **Resoluciones 1563 del 15 de septiembre de 1997 y 1902 del 10 de octubre de 1997**. El Municipio con base en dichas Resoluciones y mediante **Oficio 003 del 20 de**

¹⁴ Art. 565 E.T. aplicable al Municipio en virtud del artículo 66 de la Ley 383 de 1997.

¹⁵ La mayoría de los hechos se extraen de la sentencia del Tribunal del 10 de noviembre de 1998. (Fls. 3 a 14 c.p).

octubre de 1997¹⁶, procedió a ordenar el embargo de las cuentas de Cementos Diamante S.A. y Cementos Diamante de Ibagué S.A. por la suma de \$806.213.500.

Contra las resoluciones que liquidaron oficialmente el impuesto, las demandantes interpusieron acción de nulidad y restablecimiento del derecho que fue decidida por el Tribunal Administrativo del Tolima mediante sentencia del 10 de noviembre de 1998, así:

1º).- *DECLARAR la nulidad de las resoluciones números 022, 1563 y 1902 del 1º de agosto, 15 de septiembre y 10 de octubre de 1997, respectivamente, las dos primeras proferidas por el Tesorero y la última por el Alcalde del Municipio de San Luis-Tolima.*

2º).- *ORDENAR al Municipio de San Luis – Tolima proceda a hacer una nueva liquidación del impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros a las sociedades Cementos Diamante S.A., Cementos Diamante del Tolima S.A. y Cementos Diamante de Ibagué S.A., pero conforme a los actos administrativos que hubiere expedido el Concejo del Municipio antes de entrar en vigencia el artículo 66 de la Ley 383 de 1997¹⁷.*

3º).- *NEGAR el resto de las pretensiones de la demanda¹⁸.*

La anterior decisión no fue recurrida y sólo con ocasión de los actos demandados en este proceso el Municipio ordena la reliquidación del impuesto.

En la Resolución que decidió la petición, el ente demandado indicó que:

“Si bien es cierto, el Tribunal Administrativo del Tolima, mediante fallo de Noviembre 10 de 1.998 declaró la nulidad de las Resoluciones No. 022, 1563 y 1902 (...), no lo hizo por que (sic) no existiera causa legal para proceder a exigir el pago del Impuesto de Industria y Comercio sino por no aplicar normas preexistentes a cuando sucedieron los hechos tributarios motivo por el cual no ordena el restablecimiento del derecho sino hacer una nueva liquidación.

Solo hasta que se produzca esa nueva liquidación de impuestos se podrá determinar si hubo o no pago en exceso y hay lugar o no a devolución alguna, por parte de esta entidad territorial.¹⁹ (Subrayas fuera de texto)

La Administración Municipal al resolver el recurso de reposición, indicó:

“En ningún momento la Administración Municipal pretende desconocer lo que en su momento entró a resolver el Tribunal Administrativo del Tolima (...), la idea por el contrario a la concepción que tiene la recurrente es proceder a realizar una nueva liquidación del impuesto de

¹⁶ No obra en el expediente pero es mencionado en la demanda y no se desvirtúa esta orden por la demandada ni en los actos acusados ni en la oposición.

¹⁷ El argumento central del Tribunal para anular los actos en esta oportunidad, según se expone en la sentencia, se fundamentó en que el Municipio debió liquidar el impuesto con base en las normas vigentes antes de la expedición de la Ley 383 de 1997.

¹⁸ Fls. 13 y 14 c.p.

¹⁹ Fl. 30 c.p.

Industria y Comercio, Avisos y Tableros (...). Teniendo en cuenta los actos administrativos que en su momento expidió el Concejo Municipal dando de esta forma cumplimiento a lo ordenado por la citada corporación.

“Es claro que los procedimientos adelantados por la administración en su momento fueron declarados nulos pero también es cierto que el fallador debe dar unas directrices a la administración Municipal sobre la forma de restablecer la situación anterior a la norma anulada al guardar silencio el fallador sobre la devolución de sumas y por el contrario ordenar a la administración una nueva liquidación ha dejado en libertad a la administración en adelantar el procedimiento adecuado a las disposiciones municipales sin el interés de perjudicar a alguna de las partes y por el contrario se busca con este procedimiento abonar, si hay lugar, a las vigencias fiscales futuras, los pagos efectuados en su momento por las entidades recurrentes por impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros”²⁰. (Subrayas fuera de texto)

Al decidir el recurso de apelación, el Alcalde acoge los planteamientos expuestos en el acto que resolvió el de reposición y añade:

“Con estas consideraciones y teniendo en cuenta que en las disposiciones municipales no existe norma alguna que disponga un término de caducidad para practicar las liquidaciones so (sic) el cobro de tributos municipales, particularmente el impuesto de Industria y Comercio, resulta apenas lógico concluir que no le asiste razón a la recurrente y por consiguiente debe confirmarse la resolución impugnada”²¹.

Teniendo claro el contexto fáctico y que la discusión en este proceso se centra, como lo señaló el Ministerio Público, en la devolución de los dineros embargados por el Municipio de San Luis a las demandantes, esta Corporación precisa lo siguiente:

La medida de embargo decretada por el ente demandado tuvo origen en el adelantamiento del cobro del impuesto de industria y comercio adeudado por las demandantes, liquidado oficialmente en las Resoluciones 022 de 1997 y confirmado en Resoluciones 1563 del 15 de septiembre de 1997 y 1902 del 10 de octubre de 1997.

Como lo ha indicado la Sala, el proceso de cobro coactivo tiene como fin *“hacer efectivos los actos administrativos en donde conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible, es decir, que preste mérito ejecutivo. El título ejecutivo debe reunir las condiciones exigidas en el artículo 68 del C. C.A., por lo tanto, señalará con precisión a los titulares de la relación jurídica, el contenido y objeto de la relación jurídica y el monto de las obligaciones exigibles”²². Con base en el título ejecutivo en el que se identifique plenamente al obligado y, previa su debida*

²⁰ Fl. 21 c.p.

²¹ Fl. 19 c.p.

²² Artículo 68 del C.C.A: Definición de las obligaciones a favor del Estado que prestan mérito ejecutivo. Prestarán mérito ejecutivo por jurisdicción coactiva, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible, los siguientes documentos: “(...) 3. Las liquidaciones de impuestos contenidas en providencias ejecutoriadas que practiquen los respectivos funcionarios fiscales, a cargo de los contribuyentes, o las liquidaciones privadas que hayan quedado en firme, en aquellos tributos en los que su presentación sea obligatoria.

notificación, la Administración debe dictar el mandamiento de pago."²³. (Subrayas fuera de texto).

En el procedimiento administrativo de cobro de las obligaciones fiscales previsto en el Estatuto Tributario²⁴, prestan mérito ejecutivo las *liquidaciones oficiales ejecutoriadas*²⁵.

Ahora bien, con el objeto de asegurar el pago de las sumas adeudadas contenidas en los títulos ejecutivos, dentro del trámite de cobro, se otorga la facultad de decretar como medidas preventivas el embargo y el secuestro de los bienes del deudor de manera previa o simultánea con el mandamiento de pago²⁶.

Como se advierte, es indispensable para decretar el embargo tener conocimiento no sólo de que el afectado con la medida es *deudor* sino, además, del *monto de su obligación*, ambas condiciones se desprenden de la existencia de un título ejecutivo.

En el caso, el título ejecutivo que servía de base para decretar el embargo desapareció del mundo jurídico al ser anulada la Liquidación Oficial que liquidaba el impuesto y determinaba la suma a pagar.

En esas condiciones, el embargo realizado a las cuentas bancarias de las demandantes, contrario a lo estimado por el Municipio demandado, perdió su sustento y no existe una *obligación clara, expresa y exigible* de la que se pueda mantener el embargo decretado a las cuentas de la parte actora, pues aunque el Tribunal Administrativo del Tolima no se haya pronunciado expresamente respecto del embargo, el solo hecho de anular el título ejecutivo hacía improcedente continuar con la medida cautelar.

Además, resulta más que razonable el tiempo que la demandante ha esperado para que se defina esa situación.

Por lo anterior, para la Sala los dineros embargados por el ente demandado, en este momento constituyen un pago en exceso por concepto de impuesto de industria y comercio. En consecuencia, los actos acusados no se ajustan a la legalidad y, por tanto, procede su anulación parcial, esto es, respecto de la decisión de negar parte de la devolución solicitada por la demandante, por valor de \$514'889.177.

En cuanto a los intereses corrientes reclamados por la parte actora, se advierte que son procedentes a la luz de lo dispuesto en el artículo 863 E.T. que dispone: "*Se causan intereses corrientes, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la ejecutoria de la providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor*".

Acorde con lo anterior, la parte actora solicitó la devolución y esta fue parcialmente negada mediante Resolución 125 del 9 de noviembre de 2000, notificada el **13 de diciembre del 2000**. Por consiguiente, los intereses corrientes que se deben

²³ Sentencia de 27 de enero de 2011, Exp. 18108, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo.

²⁴ Aplicable a los entes territoriales en virtud del artículo 66 de la Ley 383 de 1997 y vigente para la época de los hechos.

²⁵ Art. 828 num. 2 E.T.

²⁶ Art. 837 E.T.

reconocer respecto del valor cuya devolución fue negada, es decir, \$514'889.177, son los causados entre la fecha de notificación de la Resolución 125, antes precisada, y la fecha de ejecutoria de esta providencia que ordena su devolución. De acuerdo con lo anterior, la Sala revocará la sentencia apelada. En su lugar, anulará parcialmente los actos acusados. A título de restablecimiento del derecho, ordenará al Municipio de San Luis la devolución de \$514.889.177, junto con los intereses corrientes previstos en el artículo 863 E.T., a favor de CEMEX DE COLOMBIA S.A.²⁷, teniendo en cuenta que esta última es la sociedad absorbente por fusión de las sociedades demandantes, según el certificado de existencia y representación legal que obra a folio 241.

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:

1. REVOCAR la sentencia del 23 de enero de 2009 proferida por del Tribunal Administrativo del Tolima. En su lugar,

2. ANULAR parcialmente las Resoluciones 125 del 9 de noviembre de 2000, 022 y 023 del 20 de febrero de 2001, proferidas por el Municipio de San Luis (Tolima), en cuanto decidieron negar la devolución de QUINIENTOS CATORCE MILLONES OCHOCIENTOS OCHENTA Y NUEVE MIL CIENTO DIECISIETE PESOS M/CTE (\$514.889.117) a CEMEX DE COLOMBIA S.A.

3. A título de restablecimiento del derecho, **ORDENAR** al Municipio de San Luis (Tolima) devolver la suma de QUINIENTOS CATORCE MILLONES OCHOCIENTOS OCHENTA Y NUEVE MIL CIENTO DIECISIETE PESOS M/CTE (\$514.889.117) a favor de CEMEX DE COLOMBIA S.A., junto con los intereses corrientes previstos en el artículo 863 E.T. y de acuerdo con lo indicado en la parte motiva de esta providencia.

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

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

²⁷ Por Escritura Pública 2552 del 18 de julio de 2002, la sociedad Cementos Diamante S.A. cambió su nombre a CEMEX DE COLOMBIA S.A., ésta última mediante Escritura Pública 2170 de 2001 absorbió mediante fusión a Cementos Diamante de Ibagué S.A. y por Escritura Pública 5558 a Cementos Diamante de Bucaramanga S.A. (fl. 213 vto.)

CARMEN TERESA ORTÍZ DE RODRIGUEZ