



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., dieciocho (18) de abril de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2017-01314-01 [26047]
Demandante: MEDIMEX SA
Demandado: UAE - DIAN
Temas: Cobro coactivo. Impuesto al patrimonio. Pago por cuotas. Acto que ordena seguir adelante la ejecución. Prescripción

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 4 de febrero de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", que resolvió¹:

«**PRIMERO: DECLÁRESE** la nulidad parcial de la Resolución 1762 del 5 de mayo de 2017 a través de la cual, la DIAN ordenó seguir adelante con la ejecución en contra de la sociedad MEDIMEX S.A., de conformidad con las razones expuestas en esta providencia.

SEGUNDO: Como restablecimiento del derecho **DECLÁRESE** prescrita la acción de cobro respecto de la primera y segunda cuota en que se debía pagar el impuesto al patrimonio del año gravable 2011. Respecto de las demás cuotas y obligaciones por concepto de renta de los años gravables 2013 y 2014 debe continuar el proceso.

TERCERO: NEGAR las demás pretensiones».

ANTECEDENTES

El 14 de diciembre de 2016, la DIAN expidió el Mandamiento de Pago nro. 0248², mediante el cual libró orden de pago en contra de la sociedad MEDIMEX SA (en adelante, Medimex), por los siguientes conceptos y periodos, más los intereses y actualizaciones:

Concepto	Año	Periodo	Impuesto
Patrimonio	2011	1	1.003.289.000
Renta equidad	2013	1	41.481.000
Renta equidad	2014	1	36.647.000
Total			1.081.417.000

¹ Índice 2 de SAMAI. 23_ED_CDFOLIO1_SETENCIA20171314P(.PDF) NroActua 2.

² Fls. 13 y 14 c.p.



El 5 de mayo de 2017, ante el no pago de las obligaciones ni la interposición de excepciones contra el aludido mandamiento de pago, la entidad profirió la Resolución nro. 1762 -acto demandado-, mediante la cual ordenó seguir adelante la ejecución por los anteriores conceptos, más los intereses y actualizaciones causadas desde la fecha en la que se hicieron exigibles hasta el momento en el que se cancelen³.

DEMANDA

La parte demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 (en adelante, CPACA), formuló las siguientes pretensiones:

«**PRIMERA:** Que se declare la Nulidad del Acto Administrativo 1762 del 5 de mayo de 2017, mediante el cual se ordena seguir la ejecución en contra del contribuyente MEDIMEX S.A., identificado con número de NIT [...] por la suma de MIL OCHENTA Y UN MILLONES CUATROCIENTOS DIECISIETE MIL PESOS (\$1.081.417.000) valor correspondiente a los conceptos y periodos señalados a continuación:

Documento No.	Fecha	Concepto	Año	Periodo	Impuesto	Sanción
4208600842965	26/05/2011	Patrimonio	2011	1	1.003.289.000	
1401602093543	22/04/2014	Renta Cree	2013	1	41.481.000	
1402602180951	23/04/2015	Renta Cree	2014	1	36.647.000	
TOTAL					1.081.417.000	

SEGUNDO: Que en consecuencia a la declaración de nulidad se restablezca el derecho, decretando la pérdida de la ejecutoriedad del acto administrativo sujeto a la presente acción.

TERCERO: Que de conformidad a lo estipulado en el artículo 817 Numeral 1 del Estatuto Tributario se declare la prescripción de la acción de Cobro Referente a la obligación consagrada en el documento No. 4208600842965 del 26 de mayo de 2011, la cual equivale a la suma de mil tres millones doscientos ochenta y nueve pesos.

CUARTO: Que en consecuencia a la Nulidad del Acto Administrativo 1762 del 5 de mayo de 2017, los actos administrativos proferidos con posterioridad al mencionado queden sin efectos jurídicos».

Invocó como disposiciones violadas los artículos 29 y 209 de la Constitución Política (CP), 91 numeral 3, 101 y 137 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA), 817 numeral 1 y 826 del Estatuto Tributario (ET) y 422 del Código General del Proceso (CGP).

Como concepto de la violación, expuso:

Notificación del mandamiento de pago. El mandamiento de pago no fue notificado conforme a lo previsto en el artículo 826 del ET, porque la citación para comparecer en el término de 10 días no se surtió -hecho décimo de la demanda-.

Prescripción. La obligación contenida en la declaración del impuesto al patrimonio (2011), presentada por la sociedad de forma extemporánea el 24 de mayo de 2011, prescribió el 24 de mayo de 2016, de conformidad con el numeral 1 del artículo 817 del ET. A pesar de que el título ya no era exigible y había perdido fuerza ejecutoria, la DIAN expidió el Mandamiento de Pago nro. 0248 el 14 de diciembre de 2016.

³ Fls. 15, 16 y 34 c.p.



Violación al debido proceso y derecho de defensa. La Administración profirió el citado mandamiento de pago sin tener en cuenta que las facultades jurisdiccionales para el cobro de las obligaciones habían cesado de acuerdo con lo establecido en el numeral 3 del artículo 91 del CPACA, esto es, al haber perdido obligatoriedad dado que transcurrieron cinco años de estar en firme, sin que la autoridad realizara actos para ejecutarlo.

Falsa motivación. Para cuando se emitió el mandamiento de pago -14 de diciembre de 2016-, el título 42086000842965 del 26 de mayo de 2011 había perdido fuerza ejecutoria, por lo tanto, al iniciarse el proceso de cobro coactivo sin cumplir lo establecido en el artículo 422 del CGP -obligación clara, expresa y exigible- y sin tener una motivación jurídica real, es claro que el acto que ordena seguir adelante la ejecución carece de validez.

Concluyó que el mandamiento de pago, la resolución que ordena seguir adelante la ejecución y las demás actuaciones surtidas en el proceso de cobro coactivo se expidieron de manera irregular, en tanto que el funcionario carecía de facultades para continuar con dicho trámite.

OPOSICIÓN

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en los argumentos que se exponen a continuación⁴:

El artículo 298 del ET se refiere al impuesto al patrimonio, el cual dispone dos momentos diferenciados en materia tributaria: i) la oportunidad para cumplir el deber formal de presentar la declaración y ii) el relacionado con la obligación sustancial de pagar los tributos a la Nación.

Frente al pago del impuesto la norma establece dos eventos: (i) si se señala un único pago este deberá hacerse en forma concomitante a la fecha de vencimiento prevista por el gobierno nacional para la presentación de la declaración y (ii) en caso de que la norma fiscal prevea que es mediante abonos o cuotas, este se deberá realizar en las fechas que se fijen.

En cuanto a la obligación sustancial del impuesto al patrimonio del año 2011, el gobierno fijó mediante decreto la oportunidad de su pago en ocho (8) cuotas desde el 2011 al 2014, de ahí que su exigibilidad coercitiva no dependa de la fecha de presentación de la declaración tributaria que, en este, como lo alega la parte actora, fue extemporánea -24 de mayo de 2011-.

La exigibilidad por medio coercitivo se condiciona al incumplimiento de cada uno de los pagos, es decir, cualquiera de las cuotas entre el 2011 hasta el 2014. Por lo que es desacertado el planteamiento de la demandante al afirmar que para cuando se expidió el mandamiento de pago -14 de diciembre de 2016- la entidad había perdido competencia por haber operado la prescripción.

⁴ Fls. 58 a 82 c.p.



La obligación en discusión no está prescrita, toda vez que es el vencimiento de las cuotas lo que constituye la condición suspensiva dispuesta por el gobierno para el cumplimiento sustancial. De modo que, en este caso, su exigibilidad tenía como plazo máximo el 17 de septiembre de 2014, fecha en la que se cumplió la última cuota, sin pago.

Agregó que el numeral 1 del artículo 828 del ET señala que constituyen título ejecutivo las liquidaciones privadas sin pago, las que son cobrables a partir del vencimiento del término dispuesto para su exigibilidad.

Respecto a la falsa motivación alegada por la actora, manifestó que no está fundamentada en forma coherente y conforme a lo previsto en el artículo 138 del CPACA.

Finalmente, sostuvo que la solicitud de prescripción es extemporánea, comoquiera que no se hizo uso del medio exceptivo en la oportunidad prevista en los artículos 830 y 831 del ET, situación que, a la luz del debido proceso, derecho de defensa y garantía de la controversia probatoria que le asiste a la DIAN, torna improcedente su reconocimiento en sede judicial.

AUDIENCIA INICIAL

El 2 de septiembre de 2019 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011⁵. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, nulidades, ni medidas cautelares. Se indicó que la parte demandada no propuso excepciones. El litigio se concretó en determinar la legalidad del acto administrativo demandado.

En la misma diligencia se ordenó tener como pruebas las aportadas con la demanda y la contestación, se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera concepto.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta – Subsección “B” en la sentencia apelada: (i) anuló parcialmente el acto administrativo demandado, (ii) a título de restablecimiento del derecho declaró prescrita la acción de cobro respecto de la primera y segunda cuota que la actora debía pagar por concepto del impuesto al patrimonio del año gravable 2011, y en relación con las demás cuotas y obligaciones por concepto de renta de los años gravables 2013 y 2014 dispuso que se debía continuar el proceso de cobro coactivo, y (iii) negó las demás pretensiones, sin pronunciarse sobre las costas⁶.

Expuso que, conforme a los hechos probados, el 16 de diciembre de 2016 la DIAN envió citación para surtir la notificación personal del mandamiento de pago, comunicación que según la constancia emitida por la empresa de mensajería se surtió de manera exitosa. Vencido el plazo de 10 días y ante la no comparecencia del

⁵ Fls. 110 a 128 c.p.

⁶ Índice 2 de Samai.



deudor, el 29 de diciembre de 2016 se remitió notificación por correo, sin embargo, esta fue devuelta en dos oportunidades -31 de diciembre de 2016 y 3 enero de 2017- por lo que atendiendo a lo previsto en el artículo 568 del ET, dicho acto se notificó por aviso el 8 de febrero de 2017 en el portal Web de la entidad, siguiendo el procedimiento establecido para tal fin.

Respecto a la solicitud de prescripción, aclaró que esta se puede presentar como excepción al mandamiento de pago, pero también procede a petición de parte o de oficio (art. 817 ET).

Indicó que el título ejecutivo objeto de cobro es una declaración debidamente presentada por la sociedad, con saldo a cargo sin cancelar, por lo que conforme al artículo 828 del ET será exigible desde el vencimiento de la fecha establecida por la ley para el pago de la obligación declarada.

En ese contexto, debe tenerse en cuenta que la obligación condicionada a un plazo no influye en la existencia de la misma sino retarda su cumplimiento, por lo tanto, no presta mérito ejecutorio y no es exigible antes de su vencimiento, tal como lo ha precisado el Consejo de Estado⁷.

En el presente caso, si bien es cierto la obligación tributaria se causó el 1º de enero de 2011 y se cumplió con la presentación de la declaración, también lo es que la obligación sustancial se entiende satisfecha cuando se cancela el tributo, el cual se supeditó al pago de 8 cuotas iguales debidamente señaladas por el Gobierno, de manera que la acción de cobro solo es posible ejercerla a partir del momento de la exigibilidad del título, entendiendo esto como la facultad de la Administración para exigir su satisfacción una vez vencido el plazo para el pago.

Afirmó que no se desconoce que la acción de cobro debe ser ejercida dentro de los cinco años siguientes a los supuestos señalados en el artículo 817 del ET, so pena de operar la prescripción, y con fundamento en esta la demandante pretende que el término se cuente a partir de la fecha de presentación de la declaración -24 de mayo de 2011-. No obstante, *«debe hacerse una interpretación armónica del procedimiento de cobro, pues las circunstancias referidas en el artículo 817 ib. no tienen en cuenta la exigibilidad de la obligación cuando la misma se encuentra sometida a un plazo, requisito sine qua non, ni siquiera existiría título que prestara mérito ejecutivo (artículo 828 del ET). Luego, el término de prescripción del artículo 817 ejusdem resulta aplicable a las obligaciones puras y simples, en las cuales el cumplimiento formal y sustancial se da en un solo momento, y es a partir del mismo, que sin lugar a dudas se puede dar inicio al conteo de un término para extinguir la acción de cobro»*.

Comoquiera que la norma tributaria no regula el momento desde el cual se debe contar el término de prescripción de la acción de cobro cuando las obligaciones se encuentran sujetas a plazo, se debe acudir al artículo 2535 del CC, por lo que este se contabiliza a partir de que la obligación se ha hecho exigible.

Como la acción de cobro solamente se puede ejercer a partir del momento en que el título presta mérito ejecutivo y comoquiera que el Gobierno Nacional determinó que la obligación del impuesto al patrimonio se cumplía con el pago de ocho alícuotas, concluyó que, al ser cada cuota exigible en una fecha específica, el término de prescripción frente a cada una es independiente.

⁷ Citó el auto del 30 de mayo de 2013, exp. 18057, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



Teniendo en cuenta que el mandamiento de pago nro. 0248 del 14 de diciembre de 2016 se notificó el 8 de febrero de 2017, la primera (19 de mayo de 2011) y segunda cuota (19 de septiembre de 2011) debían ser cobradas hasta el 20 de mayo y el 20 de septiembre de 2016, respectivamente, por lo que están prescritas.

Respecto a la pérdida de ejecutoria de la Resolución nro. 1762 del 5 de mayo de 2017, por la que se ordenó seguir adelante la ejecución, manifestó que de conformidad con lo establecido en el inciso segundo del artículo 818 del ET, interrumpida la prescripción con la notificación del mandamiento de pago, esta se reanuda a partir del día siguiente, esto es, desde el 9 de febrero de 2017 hasta el 9 de febrero de 2022, y comoquiera que para el momento en el que se profirió el acto demandado la Administración estaba dentro del término de prescripción, no le asiste razón a la demandante en su argumento.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante apeló la sentencia de primera instancia y solicitó que se revoque, con fundamento en lo siguiente⁸:

Inaplicabilidad de la norma tributaria y la regulación interna de la DIAN. El tribunal bajo criterios subjetivos interpretó el artículo 817 del ET, aduciendo que la acción de cobro solamente es posible ejercerla a partir de que el título preste mérito ejecutivo y, por lo tanto, los 5 años se deben contabilizar desde que se hizo exigible la obligación, supuesto que no está previsto en la citada norma.

Dicha disposición es clara y no ofrece dificultad interpretativa, además es de orden público y por ende de obligatorio cumplimiento, de ahí que sea imperativo aplicar los presupuestos fácticos y jurídicos establecidos en la misma.

En el presente caso es evidente que la acción de cobro prescribió el 26 de mayo de 2016, atendiendo lo previsto en el numeral 2 del artículo 817 del ET –la declaración se presentó en forma extemporánea el 26 de mayo de 2011-, pese a lo cual, los funcionarios de cobranzas de la entidad no declararon de oficio dicho fenómeno, desconociendo los preceptos legales y los lineamientos institucionales. Citó al respecto el concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil 1904 de 2008 para indicar que a partir de la vigencia de la Ley 1066 de 2006, los representantes de las entidades públicas están facultados para decretar de oficio la prescripción de un derecho que no está contenido en un acto administrativo, así como, para declarar la extinción del cobro coactivo cuando opere la figura de la remisión de obligaciones o cuando adviertan que los actos administrativos que se pretenden hacer efectivos perdieron su fuerza ejecutoria.

Interpretación extensiva de la norma. La sentencia apelada efectuó una interpretación extensiva del artículo 817 del ET, pese a estar prohibido, desconociendo el debido proceso, el derecho de defensa, legalidad, igualdad, falta de motivación y desviación de tema y atribuciones. Al respecto citó pronunciamientos de la Corte Constitucional⁹ y del Consejo de Estado¹⁰ sobre la interpretación de las normas jurídicas.

⁸ Índice 21 de SAMAI. ED_EXPEDIENTE_001NYR1800319C1(.pdf) NroActua 2. Págs. 536 a 544.

⁹ T-1039/06, C-015/20 y C-054/16.

¹⁰ Radicación número: 11001-03-26-000-2014-00037-00 (50219).



En el fallo objeto de apelación se obvió la importancia de la interpretación restrictiva de las normas, pues el citado artículo 817 del ET señala que el término de prescripción de las obligaciones tributarias se debe contar a partir de la fecha de presentación de la declaración extemporánea, en este caso, desde el 26 de mayo de 2011 hasta el 26 de mayo de 2016, por lo que no es dable aplicar el artículo 828 *ibidem*.

Inexistencia de título ejecutivo. La inexistencia del hecho generador que dio origen formal a la obligación perdió la fuerza ejecutoria debido a su prescripción, lo que hace inaplicable el artículo 828 del ET, que citó el tribunal.

Cuando una obligación está prescrita ya no es posible exigir su cumplimiento, como en el presente caso del impuesto al patrimonio del año gravable 2011, el que prescribió desde el 24 de mayo de 2016, por lo que no había título para librar el mandamiento de pago.

Señaló que en el Oficio nro. 028842 del 22 de noviembre de 2018, emitido por la Oficina de Normativa y Doctrina de la DIAN, la entidad se pronunció frente a la prescripción de la acción de cobro de todas las obligaciones tributarias, incluido el impuesto al patrimonio, e indicó que conforme al artículo 817 del ET esta prescribe desde la fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el Gobierno Nacional.

Ante la inexistencia de la declaración que dio origen al título ejecutivo por la pérdida de ejecutoria (art. 91 CPACA), la funcionaria que libró el mandamiento de pago debió haber llevado a cabo el proceso de archivo y saneamiento contable previsto en la Ley 716 de 2001.

Transgresión de los artículos 2, 6, 29 y 209 de la Constitución Política. Se desconocieron dichas normas al: (i) incumplirse la obligación de garantizar los principios, derechos y deberes previstos en la Constitución, (ii) al omitirse las orientaciones y directrices de la entidad que son de obligatorio cumplimiento, (iii) al vulnerarse el debido proceso y (iv) no acatarse los múltiples pronunciamientos de la DIAN decretando prescripciones en aplicación del artículo 817 del ET. Citó al respecto sentencias de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado¹¹.

Falsa motivación. En la sentencia de primera instancia se relacionaron normas que no aplican al caso (no se especifican) y se motivó la decisión sin un sustento objetivo, en tanto se aceptó un cobro coactivo que no acató las normas aplicables, fundamentado en hechos que no son reales.

Primacía de la norma especial sobre la general. El fallo se amparó en lo dispuesto en el artículo 2535 del CC, sin tener en cuenta que la jurisdicción tributaria tiene norma especial (art. 817 del ET), la cual debe ser considerada para resolver el presente asunto.

Indicó que el artículo 5 de la Ley 57 de 1887 establece que cuando haya incompatibilidad entre una disposición relativa a un asunto especial, se preferirá a la

¹¹ T-747/13 y 00447 de 2011.



que tenga carácter general. Citó la sentencia C-005/96 y el concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado 00051 de 2017.

Título ejecutivo simple y título ejecutivo complejo. En el mandamiento de pago se hizo referencia únicamente al periodo 1 de la declaración nro. 4208600842965, presentada y exigible para su cobro el 26 de mayo de 2011, entendiendo y reconociendo la Administración un único título objeto de cobro, por todo su valor, razón por la cual, para efectos de prescripción no se puede contar a partir de la fecha de vencimiento de cada una de las cuotas.

Si de acuerdo al entender del *a quo*, presta mérito ejecutivo cada una de las cuotas una vez se haya vencido el término señalado para su pago, el mandamiento debía contener un título ejecutivo complejo, lo cual no se denota en la descripción que en dicho acto se hace, pues como se indicó, en este se reconoció como un solo título la declaración presentada. Al respecto, citó las sentencias de la Corte Constitucional T-747/13, del Consejo de Estado, Sección Segunda del 17 de marzo de 2014, Rad. 11001032500020140014700 (0545-14), y el concepto del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar 126 de 2016.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso de apelación se admitió mediante auto del 18 de enero de 2022¹². El 29 de abril de 2022 se negó la práctica de la prueba solicitada por la parte actora con el recurso de apelación¹³. Contra dicha decisión se interpusieron los recursos de reposición y súplica, los cuales fueron resueltos el 24 de mayo de 2023¹⁴ y el 21 de septiembre del mismo año¹⁵, respectivamente, ambos confirmando la decisión recurrida. Por auto del 22 de noviembre de 2023 se corrió traslado a las partes y al Ministerio Público para que alegaran de conclusión y emitiera concepto, respectivamente¹⁶.

La parte demandante alegó de conclusión e insistió en los argumentos expuestos en el recurso de apelación¹⁷.

La parte demandada presentó alegatos de conclusión y reiteró lo planteado en la contestación de la demanda. Agregó que la obligación por el impuesto al patrimonio por el año gravable 2011 no se encuentra prescrita porque como lo señaló el *a quo* la acción de cobro solamente es posible ejercerla a partir del momento en el que el título presta mérito ejecutivo, por lo tanto, el término de prescripción debe contabilizarse dentro de los 5 años siguientes a que se hizo exigible la obligación, que para el caso concreto corresponde al vencimiento del pago de cada cuota establecido por el Gobierno Nacional, por lo que se genera un término de prescripción independiente¹⁸.

El Ministerio Público conceptuó y solicitó que se confirme la sentencia de primera instancia, porque el término de prescripción de la acción de cobro debe contarse de

¹² Índice 4 de Samai.

¹³ Índice 12 de Samai.

¹⁴ Índice 25 de Samai.

¹⁵ Índice 33 de Samai.

¹⁶ Índice 40 de Samai.

¹⁷ Índice 48 de Samai.

¹⁸ Índice 46 de Samai.



manera individual, pues a su juicio no es lógico que se corra el mismo término frente a las ocho cuotas, teniendo en cuenta que los momentos de exigibilidad frente a cada una son distintos, como lo sostuvo el tribunal con fundamento en el artículo 2535 del CC, de manera que el término de 5 años se contabiliza a partir del día en el que el pago de cada cuota se hizo exigible¹⁹.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad del acto administrativo mediante el cual la DIAN ordenó seguir adelante la ejecución contra la sociedad MEDIMEX SAS por la suma de \$1.081.417.000, más los intereses y actualizaciones causadas desde la fecha en la que se hicieron exigibles las obligaciones objeto de cobro, hasta el momento en que se paguen.

Se advierte que el argumento sobre la inexistencia del título ejecutivo, porque en el mandamiento de pago solo se mencionó el primer periodo de la declaración del impuesto al patrimonio de 2011, no fue planteado en la demanda, por lo que la entidad no pudo controvertirlo y el tribunal no lo analizó.

Por consiguiente, la Sala se abstendrá de abordar su estudio, en tanto que, si bien conforme al artículo 328 del CGP, el juez de segunda instancia debe pronunciarse sobre los argumentos expuestos por el apelante, no se puede obviar que estos deben ser consonantes con lo planteado en la demanda, pues de lo contrario se vulneraría el derecho de defensa y contradicción de la contraparte y se desatendería el objeto del recurso de apelación, que no es otro que se examine la cuestión decidida, únicamente en relación con los reparos concretos formulados por el apelante, para que el superior revoque o reforme la decisión tomada por el *a quo* (art. 320 CGP)²⁰.

En los términos del recurso de apelación formulado por la parte demandante le corresponde a la Sala examinar la forma como se debe contabilizar el término de prescripción respecto de las obligaciones surgidas por concepto del impuesto al patrimonio de 2011, para cuyo pago se establecieron plazos. En concreto, se debe determinar si es a partir de la presentación -extemporánea- de la declaración como lo alega la sociedad actora –num. 2 art. 817 ET- o desde el vencimiento del término de cada una de las cuotas sin pago, como lo dispuso el tribunal.

Aplicación del término de prescripción en la acción de cobro del impuesto al patrimonio cuyo pago está sometido a plazos

Para la parte apelante, en el presente asunto se debe aplicar el numeral 2 del artículo 817 del ET, por ser norma especial, conforme con el cual el término de prescripción de la acción de cobro se debe contabilizar a partir de la fecha de presentación de la declaración extemporánea, sin que sea posible acudir al artículo 828 *ibidem* y 2535 del CC, como lo hizo el tribunal.

¹⁹ Índice 49 de Samai.

²⁰ En el mismo sentido, cfr. las sentencias del 9 de septiembre de 2021, exp. 22652, del 19 de mayo de 2022, exp. 24088, y del 29 de junio de 2023, exp. 26364, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



No es objeto de discusión que el impuesto al patrimonio del año gravable 2011 se podía pagar en ocho (8) cuotas, en los términos previstos en los Decretos 4836 del 30 de diciembre de 2010 y 4907 del 26 de diciembre de 2011, coincidiendo la primera cuota con la fecha de presentación de la declaración -19 de mayo de 2011-²¹.

En el expediente está probado lo siguiente:

El 24 de mayo de 2011, la sociedad Medimex presentó en forma extemporánea la declaración del impuesto al patrimonio de 2011, en la que registró un saldo a pagar de \$1.003.289.000, y un valor pago impuesto de 0²².

El 14 de diciembre de 2016, la DIAN expidió el Mandamiento de Pago nro. 0248²³, mediante el cual libró orden de pago a la sociedad MEDIMEX SA, por los siguientes conceptos y periodos, más los intereses y actualizaciones:

No.	Concepto	Año	Periodo	Impuesto	Sanción
4208600842965	Patrimonio	2011	1	1.003.289.000	0
1401602093543	Renta equidad	2013	1	41.481.000	0
1402602180951	Renta equidad	2014	1	36.647.000	0
Total				1.081.417.000	0

Ante el no pago de las obligaciones ni la interposición de excepciones contra el citado mandamiento de pago, la DIAN profirió la Resolución nro. 1762 del 5 de mayo de 2017, mediante la cual ordenó seguir adelante la ejecución por los anteriores conceptos, más los intereses y actualizaciones causadas desde la fecha en la que se hicieron exigibles hasta el momento en el que se cancelen²⁴.

Para resolver, se advierte que como lo puso de presente la parte actora, el artículo 817 del ET determina el plazo de prescripción de cinco (5) años de la acción de cobro de las obligaciones tributarias dependiendo del título ejecutivo que la contenga, así: (i) la fecha del vencimiento del término para declarar fijado por el Gobierno Nacional para las declaraciones presentadas oportunamente, (ii) la fecha de presentación de la declaración en el caso de las presentadas en forma extemporánea, (iii) la fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores y (iv) la fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación y discusión.

No se puede desconocer que el término de prescripción extintiva está expresamente ligado al momento en el que la obligación se hace exigible, por lo que, tratándose de obligaciones sometidas a plazo, como ocurre con el impuesto al patrimonio de 2011, es necesario interpretar de forma sistemática el artículo 817 del ET con el artículo 2535 del CC, en tanto, para la Sala, la regulación de la prescripción en dicho estatuto se agota con los artículos 817, 818 y 819 «*lo que supone que deban aplicarse las reglas dispuestas en el ordenamiento civil, considerando que el fenómeno prescriptivo corresponde a una categoría jurídica propia de ese ordenamiento, en torno a la cual las normas tributarias no tendrían que prever las vicisitudes que ya habían sido previstas en aquella normativa*»²⁵.

²¹ Medimex SA debía declarar y pagar la primera cuota del impuesto al patrimonio de 2011 -último dígito del Nit. 8- el 19 de mayo de 2011. Las demás cuotas en las siguientes fechas: 19 de septiembre de 2011, 18 de mayo de 2012, 19 de septiembre de 2012, 21 de mayo de 2013, 18 de septiembre de 2013, 20 de mayo de 2014 y 17 de septiembre de 2014.

²² Fl. 18 c.p.

²³ Fls. 13 a 14 c.p.

²⁴ Fls. 15 a 16 c.p.

²⁵ Sentencia del 31 de agosto de 2023, exp. 27504, C.P. Wilson Ramos Girón.



En materia fiscal esta corporación ha precisado que existen dos tipos de obligaciones: formales y sustanciales, la primera surge por la causación del impuesto que se declare, y la segunda consiste en la entrega de una suma de dinero al sujeto activo del gravamen. En algunos casos se dan las dos obligaciones al mismo tiempo declarar y pagar y, en otros eventos en fechas diferentes²⁶.

Aclarado lo anterior, se advierte que el artículo 2535 del CC señala que la prescripción que extingue las acciones exige cierto lapso durante el cual no se hayan ejercido y el tiempo se cuenta desde que la obligación se haya hecho exigible. Por lo tanto, si la obligación es pura y simple, la prescripción comienza a partir de los hechos constitutivos de su fuente; si es condicional, al cumplimiento de la condición y hasta entonces paraliza su nacimiento; y si es a plazo, desde el vencimiento de este, porque esta modalidad difiere hasta entonces el cumplimiento de la obligación.

Es criterio pacífico y reiterado de la Sección Cuarta que el inicio de un proceso administrativo de cobro –con la expedición del mandamiento de pago- implica la preexistencia de un título que preste mérito ejecutivo, esto es, que contenga una obligación clara, expresa y actualmente exigible, por no estar pendiente de ningún plazo o condición²⁷. En lo que concierne a las declaraciones privadas y sus correcciones, estas prestarán mérito ejecutivo desde el vencimiento de la fecha para su cancelación (art. 828 num. 1 ET).

En ese orden, acorde con los artículos 817 y 828 numeral 1 del ET e inciso segundo del artículo 2535 del CC, tratándose de obligaciones tributarias sujetas a plazo, el término de prescripción de la acción de cobro debe contarse a partir de su exigibilidad, esto es, para el caso, del vencimiento de cada cuota.

Así, teniendo en cuenta que en este asunto la obligación del pago del impuesto al patrimonio de 2011 con cargo a la sociedad Medimex SA estaba sometido al plazo señalado por el Gobierno Nacional -8 cuotas-, es desde el vencimiento de cada una de ellas que se debe contabilizar el término de prescripción; por lo tanto, en consideración a que los vencimientos de las cuotas tercera a octava corresponden al 18 de mayo de 2012, 19 de septiembre de 2012, 21 de mayo de 2013, 18 de septiembre de 2013, 20 de mayo de 2014 y 17 de septiembre de 2014, y el mandamiento de pago se notificó el 8 de febrero de 2017, le asiste razón al tribunal al no declarar prescritas las obligaciones -cuotas 3ª a 8ª- relacionadas con el citado tributo, en tanto no se superó el término de prescripción de 5 años.

En cuanto al argumento, según el cual en el Oficio nro. 028842 del 22 de noviembre de 2018, emitido por la Oficina de Normativa y Doctrina de la DIAN, la entidad se pronunció frente a la prescripción de la acción de cobro de todas las obligaciones tributarias, incluido el impuesto al patrimonio, e indicó que conforme al artículo 817 del ET esta prescribe desde la fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el Gobierno Nacional, se precisa que tal concepto no resulta vinculante para el juez, a quien le corresponde realizar el control de legalidad de los actos administrativos demandados.

²⁶ Cfr. la sentencia del 17 de julio de 2014, exp. 19053, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

²⁷ Cfr. las sentencias del 11 de mayo de 2017, exp. 20337, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 12 de diciembre de 2018, exp. 23288, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; del 21 de mayo de 2020, exp. 24228, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez; del 27 de octubre de 2022, exp. 26847 y del 2 de febrero de 2023, exp. 26754, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; y del 28 de septiembre de 2023, exp. 26562, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, entre otras.



Por lo expuesto, y sin que sea necesario analizar el argumento relacionado con la aplicación de la Ley 716 de 2001 -saneamiento contable-, en tanto está probado que no operó la prescripción de las cuotas tercera a octava del impuesto al patrimonio de 2011, se concluye que ante la no prosperidad del recurso de apelación lo procedente es confirmar la sentencia apelada.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 (num. 8) del Código General del Proceso, no se condenará en costas (gastos del proceso y agencias en derecho) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas.

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. **CONFIRMAR** la sentencia del 4 de febrero de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B".
2. Sin condena en costas en esta instancia.
3. **RECONOCER** personería para actuar como apoderado de la parte demandante al abogado Jesús María Carrillo Ballesteros, en los términos y para los efectos de la sustitución del poder visible en el índice 47 de Samai.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Salva el voto

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN

La integridad de este documento electrónico puede comprobarse en la opción «validador de documentos» dispuesta en <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/evalidador>