

DACION EN PAGO - Definición / EXCEPCION AL MANDAMIENTO DE PAGO - Puede invocarse la dación en pago una vez aceptada ésta / EXCEPCIONES AL MANDAMIENTO DE PAGO - Ocurren antes al mandamiento y pretenden desvirtuar la exigibilidad de la obligación

La dación en pago es una forma de extinguir una obligación, acto jurídico mediante el cual el deudor se libera entregando una cosa diferente a la debida, en los términos del artículo 11 de la Ley 716 de 2001. Una vez aceptada la dación en pago, puede proponerse como excepción al mandamiento ejecutivo, el pago de la obligación (artículo 831 numeral 1 del Estatuto Tributario), toda vez que ya se han cumplido los requisitos, el acreedor ha aceptado esta forma de pago y se ha dado el trámite correspondiente a su perfeccionamiento. Mientras esto no ocurra, no existe “pago de la obligación”. En efecto, las excepciones son hechos que han ocurrido con anterioridad al mandamiento de pago y están dirigidas a desvirtuar la exigibilidad de la obligación, bien porque no existe título ejecutivo, o no está ejecutoriado, o la Administración perdió competencia para hacer su cobro, o ya se pagó o existe un acuerdo para el pago, o porque la obligación se encuentra sub iudice ante la jurisdicción de lo contencioso. Una vez probado alguno de estos hechos la Administración ordena la terminación del proceso y el levantamiento de las medidas cautelares.

FALSA MOTIVACION - No existe cuando los argumentos para negar la dación en pago son ciertos / DEUDOR DE PROCESO CONCURSAL O LIQUIDACION FORZOSA ADMINISTRATIVA - Al no serlo no es posible aceptar la dación en pago para extinguir obligaciones / DACION EN PAGO - Su petición no puede adelantarse mediante el escrito de excepciones

En el presente caso, la Sala no encuentra demostrada la falsa motivación aducida, toda vez que los argumentos expuestos por la Administración para negar la solicitud de dación en pago son ciertos, pues el artículo 1 del Decreto 1915 de 2003 precisó que esta figura se aplica a los deudores que se encuentren en proceso concursal y de liquidación forzosa administrativa de las instituciones financieras vigiladas por la Superintendencia Bancaria, que no es el caso de la actora. En efecto, pretendía la sociedad que la Administración declarara probada la excepción de “PAGO EFECTIVO”, pero en realidad lo planteado era que se aceptara una dación en pago, trámite que no se puede adelantar con el escrito de excepciones, razón suficiente para que la Administración rechazara la aparente excepción, que por lo demás no tenía ningún sustento jurídico. Ahora bien, que en la Resolución demandada, haya afirmado que el Gobierno Nacional no había aún expedido el reglamento correspondiente al Artículo 840 del Estatuto Tributario, no vicia de nulidad el acto administrativo, pues de una parte, no fue el único argumento de hecho y de derecho que se expuso en el acto como fundamento de la decisión, y en segundo lugar, el reglamento que tanto invoca la demandante a su favor, no le es aplicable, toda vez que la actora no es una deudora que se encuentre en proceso concursal y de liquidación forzosa administrativa como lo exige el Artículo 1º del Decreto 1915 de 2003 en concordancia con el Artículo 11 de la Ley 716 de 2001 y del inciso 2º del Artículo 840 del Estatuto Tributario, tal como se le indicó al decidir la reposición.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: LIGIA LOPEZ DIAZ

Bogotá, D.C., abril veintiséis (26) de dos mil siete (2007)

Radicación número: 25000-23-27-000-2004-00126-01(15057)

Actor: ALMACENADORA SURAMERICANA DEL COMERCIO LTDA MASUL LTDA

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la empresa ALMACENADORA SURAMERICANA DEL COMERCIO LTDA. contra la sentencia de 9 de septiembre de 2004 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, desestimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada contra los actos administrativos mediante los cuales la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, declaró no probadas las excepciones propuestas en contra del mandamiento de pago N° 302-020 de mayo 12 de 2003, librado en su contra.

ANTECEDENTES

El 12 mayo de 2003 la Administración Local de Impuestos Nacionales de Grandes Contribuyentes de Bogotá de la DIAN, profirió en contra de la sociedad ALMACENADORA SURAMERICANA DEL COMERCIO LTDA. ALMASUR el Mandamiento de Pago N° 302-0020 por la suma de \$309.067.000 por concepto del impuesto de renta del año gravable 2001, impuesto a las ventas (períodos 5 y 6 de 2001 y 1 a 5 de 2002) y por retención en la fuente (períodos 11 y 12 de 2001 y 1 a 6 de 2002).

Contra el citado mandamiento de pago, la actora propuso las excepciones de falta de título ejecutivo, existencia de un acuerdo de pago y pago efectivo, las cuales fueron negadas por la Administración, mediante Resolución, acto que fue confirmado al resolver la reposición.

LA DEMANDA

Ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y por conducto de apoderado judicial, la sociedad actora solicitó la nulidad de la Resolución N° 312-007 de 17 de julio de 2003, que declaró no probadas las excepciones propuestas en contra del mandamiento de pago 302-020 de 12 de mayo de 2003 y de la Resolución N° 331-006 de 9 de septiembre de 2003 que resolvió el recurso de reposición, confirmando la anterior decisión. A título de restablecimiento del derecho solicitó que se acepten las excepciones propuestas o en su defecto se acceda a la dación en pago ofrecida por la sociedad.

Invocó como normas violadas los artículos 84 y 85 del Código Contencioso Administrativo, 840 del Estatuto Tributario y el Decreto Reglamentario 1915 de 2003, con fundamento en lo siguiente:

Señaló que la sociedad no niega deber la suma que la DIAN le está cobrando a través del proceso de cobro coactivo demandado, pero considera que los actos acusados fueron falsamente motivados, toda vez que la Administración negó la excepción de pago efectivo mediante dación de bienes propuesta por la sociedad, con fundamento en que a la fecha el Gobierno Nacional no había expedido el reglamento para que tal figura procediera, no obstante el 10 de julio de 2003 se había expedido el Decreto Reglamentario No. 1915 y para el momento en que se resolvieron las excepciones (17 de julio de 2003) se encontraba en plena vigencia y señalaba que procedía la dación en pago con bienes embargados o entregados en garantía.

Sin embargo, la Administración desconoció los principios orientadores de la función pública, como son, economía procesal, eficiencia, agilidad, eficacia y celeridad que consagra el artículo 209 de la Constitución Política, así como el principio de justicia en materia tributaria y persistió en adelantar un proceso engorroso y que culminará con el remate de bienes por un valor ostensiblemente inferior a su valor comercial, en detrimento de los derechos de la sociedad.

OPOSICIÓN

El apoderado de la Administración Tributaria se opuso a la prosperidad de las pretensiones de la demanda, con los siguientes argumentos:

Defendió la legalidad de los actos acusados por cuanto sí existe título ejecutivo para adelantar el cobro, teniendo en cuenta la validez de la información en forma

de mensajes de datos conforme lo dispone la Ley 527 de 1999 y los documentos electrónicas de acuerdo con el artículo 11 del Decreto 408 de 2001 reglamentario del artículo 579-2 del Estatuto Tributario, en consecuencia las declaraciones tributarias que se presenten electrónicamente tienen fuerza probatoria y las liquidaciones privadas contenidas en ellas constituyen título ejecutivo.

Señaló que tampoco procedía la excepción del acuerdo de pago, toda vez que las obligaciones contenidas en el mandamiento ejecutivo, no formaron parte de la facilidad de pago otorgada por la Administración a la sociedad, que por lo demás para la fecha en que se profirió el mandamiento, ya la facilidad había sido declarada sin vigencia.

Finalmente y en relación con la solicitud de la sociedad reiterada en la demanda de que se acepte la dación en pago con los bienes que tiene embargados la DIAN en desarrollo del cobro coactivo, precisó la demandada, que esa figura se estableció para situaciones especiales, como para deudores que se encuentren en procesos concursales y de liquidación forzosa administrativa de las instituciones financieras vigiladas por la Superintendencia Bancaria conforme lo dispuso el artículo 1º del Decreto 1915 de 2003, que no es el caso de la actora.

LA SENTENCIA APELADA

La Subsección “B” de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca mediante la sentencia de fecha 9 de septiembre de 2004 decidió negar las súplicas de la demanda con fundamento en el siguiente análisis:

Precisó que la inconformidad planteada por el demandante se limita a la excepción denominada “pago efectivo mediante dación de bienes”. En relación con el pago efectivo, señaló que la demandante no demostró el pago de las obligaciones tributarias objeto de cobro, ni que existiera una facilidad de pago en relación con las mismas.

El Decreto 1915 de 2003, reglamentario del artículo 1 de la Ley 716 de 2001 y del artículo 840 del Estatuto Tributario, previó la dación en pago para deudores que se encuentren en procesos concursales y de liquidación forzosa administrativa, que debe ser previamente autorizada según el artículo 3º del mencionado Decreto y que tiene efectos a partir de la fecha en que se perfeccione la tradición o entrega

material para bienes que no están sometidos a solemnidad alguna, y que ninguno de estos requisitos fueron probados en el proceso, por lo tanto no tenía viabilidad esa figura.

APELACIÓN

La parte demandante apeló la decisión para lo cual insistió en que los actos administrativos demandados incurrieron en falsa motivación por cuanto se adujo la inexistencia de una disposición normativa, sin tener en cuenta que el Decreto 1915 de 2003 que regula la dación en pago ya estaba vigente y era fundamental para decidir, aspecto sobre el cual no se pronunció el Tribunal.

Advirtió que esta circunstancia hace que exista una nulidad sobreviniente sobre todas las actuaciones posteriores a esa actuación y que debe ser declarada por infringir las normas en que debió fundarse.

Solicitó en consecuencia que se revoque la sentencia apelada y se acojan sus pretensiones.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandada** al alegar de conclusión precisó que la excepción de “pago efectivo mediante dación en pago” no está consagrada como excepción por el artículo 831 del Estatuto Tributario, sin embargo, es un modo de extinguir las obligaciones pero para contribuyentes que se encuentren en circunstancias especiales, como procesos concursales o de liquidación forzosa administrativa, que no era el caso de la actora, razón por la cual la Administración no tenía por que dar aplicación al Decreto 1915 de 2003, por lo que se desvirtúa la falsa motivación.

La **parte demandante** no alegó de conclusión.

El **Ministerio Público**, representado por la señora Procuradora Sexta Delegada ante la Corporación en su concepto solicitó que se nieguen las pretensiones de la demanda.

Señaló que si bien era cierto que el Decreto 1915 de 2003, cuya existencia desconocía la Administración, estaba en plena vigencia para cuando la Administración resolvió las excepciones, también era cierto que ese no fue el único argumento expresado en los actos acusados, toda vez que también se indicó que para que procediera la dación en pago se tenían que cumplir otros requisitos: haber llevado el bien a remate y que ese bien después de una tercera licitación no se hubiera podido adjudicar, lo cual según las pruebas obrantes en el proceso, a juicio del Ministerio Público, no se acreditó.

Concluyó que la Administración sí expuso motivos suficientes para negar la dación en pago con fundamento en el artículo 840 del Estatuto Tributario y sobre los cuales nada dijo la sociedad, por lo que no puede considerarse que el error de la Administración alcance a viciar de nulidad por falsa motivación los actos administrativos demandados.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, la Sala debe decidir si los actos administrativos demandados fueron falsamente motivados por cuanto la demandada rechazó la excepción propuesta de pago efectivo mediante la dación en pago de bienes embargados por la Administración con fundamento en que el Gobierno Nacional no había expedido la norma que reglamentaba esta figura, desconociendo la existencia del Decreto 1915 de 2003 que se encontraba vigente para el momento en que profirió la Resolución que decidió la excepciones y resultaba fundamental para decidir.

De los antecedentes administrativos se observa que la DIAN profirió a la actora el Mandamiento de Pago N° 302-020 de 12 de mayo de 2003 por la suma de \$309.067.000 por concepto de obligaciones del impuesto de renta, del impuesto sobre las ventas y por retenciones en la fuente por los años 2001 y 2002.

Contra este mandamiento de pago la sociedad propuso las excepciones de: 1) falta de título ejecutivo por cuanto las liquidaciones privadas no estaban acompañadas del certificado del administrador de impuestos sobre su existencia y valor; 2) la existencia de un acuerdo de pago otorgado mediante Resolución 000055 de 24 de diciembre de 1997, modificada con la Resolución 000224 de 31 de marzo de 1999 por cuanto se habían dado como garantía dos inmuebles de la

sociedad ubicados en el municipio de Ricaurte -Cundinamarca; y 3) Pago efectivo en virtud de la solicitud de que se acepte en dación en pago los inmuebles a que hizo referencia en la anterior excepción o que se haga un cruce de cuentas con la DIAN pues le adeuda a la sociedad la suma de \$959.862.026.

La Sala observa que aunque la sociedad propuso excepciones contra el mandamiento de pago, su argumentación se ha centrado en que la Administración incurrió en falsa motivación al negar la petición de dación en pago impetrada en el escrito de excepciones.

La dación en pago es una forma de extinguir una obligación, acto jurídico mediante el cual el deudor se libera entregando una cosa diferente a la debida, en los términos del artículo 11 de la Ley 716 de 2001.

Una vez aceptada la dación en pago, puede proponerse como excepción al mandamiento ejecutivo, el pago de la obligación (artículo 831 numeral 1 del Estatuto Tributario), toda vez que ya se han cumplido los requisitos, el acreedor ha aceptado esta forma de pago y se ha dado el trámite correspondiente a su perfeccionamiento. Mientras esto no ocurra, no existe “pago de la obligación”.

En efecto, las excepciones son hechos que han ocurrido con anterioridad al mandamiento de pago y están dirigidas a desvirtuar la exigibilidad de la obligación, bien porque no existe título ejecutivo, o no está ejecutoriado, o la Administración perdió competencia para hacer su cobro, o ya se pagó o existe un acuerdo para el pago, o porque la obligación se encuentra *sub judice* ante la jurisdicción de lo contencioso.

Una vez probado alguno de estos hechos la Administración ordena la terminación del proceso y el levantamiento de las medidas cautelares.

Si bien en el presente caso, la sociedad dentro del escrito de excepciones planteó como medio exceptivo un hecho que aún no se había presentado y que dependía de la decisión sobre la solicitud de dación en pago, lo cual no es propio de este procedimiento, la Sala, teniendo en cuenta que es el único asunto que debate ante esta jurisdicción, lo analizará para establecer si los actos acusados incurrieron en falsa motivación, como lo alega el recurrente.

La motivación de un acto administrativo es la fundamentación o expresión de los argumentos de hecho y de derecho que sirven al funcionario para tomar su decisión, es decir, el conjunto de las circunstancias fácticas y jurídicas plasmadas en el acto para sustentar la decisión de la Administración.

Según el Artículo 84 del Código Contencioso Administrativo una de las causales de ilegalidad del acto administrativo es la falsa motivación, caso en el cual, corresponde al administrado mediante el ejercicio de la acción de nulidad o de nulidad y restablecimiento del derecho, demostrar que los motivos expresados en el acto administrativo demandado no existen o no corresponden a la realidad o son engañosos o aparentes y que por tanto, la decisión se encuentra viciada de ilegalidad.

En el presente caso, la Sala no encuentra demostrada la falsa motivación aducida, toda vez que los argumentos expuestos por la Administración para negar la solicitud de dación en pago son ciertos, pues el artículo 1 del Decreto 1915 de 2003 precisó que esta figura se aplica a los deudores que se encuentren en proceso concursal y de liquidación forzosa administrativa de las instituciones financieras vigiladas por la Superintendencia Bancaria, que no es el caso de la actora.

En efecto, pretendía la sociedad que la Administración declarara probada la excepción de "PAGO EFECTIVO" (fl. 75 c.p.), pero en realidad lo planteado era que se aceptara una dación en pago, trámite que no se puede adelantar con el escrito de excepciones, razón suficiente para que la Administración rechazara la **aparente excepción**, que por lo demás no tenía ningún sustento jurídico.

Ahora bien, que en la Resolución demandada, haya afirmado que el Gobierno Nacional no había aún expedido el reglamento correspondiente al Artículo 840 del Estatuto Tributario, no vicia de nulidad el acto administrativo, pues de una parte, no fue el único argumento de hecho y de derecho que se expuso en el acto como fundamento de la decisión, y en segundo lugar, el reglamento que tanto invoca la demandante a su favor, no le es aplicable, toda vez que la actora no es una deudora que se encuentre en proceso concursal y de liquidación forzosa

administrativa como lo exige el Artículo 1º del Decreto 1915 de 2003¹ en concordancia con el Artículo 11 de la Ley 716 de 2001² y del inciso 2º del Artículo 840 del Estatuto Tributario, tal como se le indicó al decidir la reposición.

Así las cosas, para la Sala los actos administrativos demandados no fueron falsamente motivados, por lo que la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda, deberá confirmarse.

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

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia apelada.

RECONÓCESE personería a la doctora Patricia del Pilar Romero para representar a la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-.

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

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

JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE
PRESIDENTE

LIGIA LOPEZ DIAZ

MARIA INES ORTIZ BARBOSA

HECTOR J. ROMERO DIAZ

¹ Dación en Pago. La dación en pago de que trata el Artículo 11 de la Ley 716 de 2001 y el inciso segundo del Artículo 840 del Estatuto Tributario, es un modo de extinguir las obligaciones tributarias administradas por la Unidad Administrativa Especial – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, a cargo de los deudores que se encuentren en procesos concursales y de liquidación forzosa administrativa de las instituciones financieras vigiladas por la Superintendencia Bancaria, por concepto de impuestos, anticipos, retenciones y sanciones, junto con la actualización e intereses a que hubiere lugar.

² BIENES RECIBIDOS COMO DACIÓN EN PAGO. Los bienes muebles e inmuebles entregados a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a título de dación en pago, dentro de los procesos concursales y de liquidación forzosa administrativa de las instituciones financieras vigiladas por la Superintendencia Bancaria, darán lugar a que se supriman de los registros contables y de la cuenta corriente del deudor, las obligaciones que figuren a su cargo.