

HEREDEROS INDETERMINADOS DEL CONTRIBUYENTE – Es válido que se les emplazamiento mediante edicto de las liquidaciones oficiales / LIQUIDACION OFICIAL – Al notificarse a los herederos es oponible a ellos / EMPLAZAMIENTO POR EDICTO A HEREDEROS – Es válido para enterarlos de los actos oficiales de liquidación de impuestos / DEUDOR SOLIDARIO – Se le vincula al proceso únicamente mediante notificación del mandamiento de pago / COBRO COACTIVO PARA HEREDEROS – No requiere que la DIAN expida acto administrativo independiente

De los hechos probados advierte la Sala que las liquidaciones oficiales que se formularon contra el señor Luis Felipe Velásquez Arango se encuentran debidamente ejecutoriadas y son oponibles a sus herederos representados por la demandante por las siguientes razones: En el proceso se encuentra probado que la Registraduría Nacional del Estado Civil le informó a la DIAN que el 20 de agosto de 2003, la cédula del contribuyente se canceló por muerte, hecho que motivó a la entidad a proferir, el 7 de enero de 2004, el auto No. 400001 en el que ordenó emplazar por edicto a los herederos indeterminados del contribuyente Luis Felipe Velásquez Arango para que se notificaran de las liquidaciones oficiales y ordenó enviar copia del auto al Juzgado 2 de Familia de Manizales para que obrara dentro del proceso de filiación natural y petición de herencia. En efecto, de los hechos probados se aprecia que la DIAN no tuvo la posibilidad de enterarse del fallecimiento del contribuyente sino hasta el momento en que se registró el acta de defunción en la Registraduría Nacional del Estado Civil, hecho que ocurrió con posterioridad a la expedición de las liquidaciones oficiales. Una vez que se enteró del deceso del señor Velásquez Arango, la DIAN procedió a emplazar por edicto a los herederos para efectos de que se surtiera la notificación, emplazamiento al que los herederos hicieron caso omiso, no obstante que la DIAN envió copia del auto que ordenó el emplazamiento al Juzgado 2 de Familia de Manizales. No obstante que con el emplazamiento era suficiente, la DIAN indagó sobre los nombres de los herederos determinados y procedió a notificarles las liquidaciones oficiales por correo certificado a través de los apoderados dentro del proceso de sucesión y filiación natural. Para la Sala es válida la notificación que se surtió a los apoderados judiciales, pues, no debe perderse de vista que la DIAN tenía interés en los resultados en el proceso de sucesión en calidad de acreedora de la deuda debida al fisco por el causante y, en esa medida, era deber de los apoderados de los menores, informarles de esa circunstancia. No obstante, también se precisa que esta Sala reconsideró esa doctrina judicial y en sentencia del 31 de julio de 2009 rectificó el precedente expuesto porque consideró que con fundamento en la Ley 6 de 1992 y en el artículo 794 del E.T. a los deudores solidarios se les vincula al proceso de cobro coactivo únicamente mediante la notificación del mandamiento de pago y expresamente se dijo que no se requería de acto administrativo adicional. Con el mismo razonamiento considera esta Sala que para la vinculación de herederos a un proceso de cobro coactivo adelantado por la DIAN no se requería que la DIAN expidiera actos administrativos independientes.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 794

NOTA DE RELATORIA: Sobre vinculación de deudor solidario en procesos de cobro coactivo se cita sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 31 de julio de 2009, Rad. 17103, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. El proceso 16826 tiene salvamento de voto del doctor Héctor J. Romero Díaz

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

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá, D.C., Once (11) de noviembre de dos mil nueve (2009)

Radicación número: 25000-23-27-000-2004-02033-01(16826)

Demandante: DIANA CLEMENCIA RESTREPO AGUIRRE Y OTROS

Demandado: U.A.E. DIAN

F A L L O

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada en contra de la sentencia del 2 de agosto de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que dispuso:

“PRIMERO: DECLÁRASE probada la excepción de FALTA DE EJECUTORIA DE LOS TITULOS propuesta por la parte demandante contra el Mandamiento de Pago No. 400373 respecto de: el Título 22 del Impuesto de Renta del año gravable 1999, el Título 24 del primer bimestre del Impuesto sobre las Ventas del año 1999, el Título 26 del quinto bimestre del Impuesto sobre las Ventas del año 1999 y el Título 27 del sexto bimestre del Impuesto sobre las Ventas del año 1999.

SEGUNDO: NIÉGASE la excepción perentoria de PRESCRIPCIÓN respecto de las siguientes declaraciones privadas: La Nos. 500707052750, 500707052751, 50707052752, 500707052733, 50707052754, 500707052755, 500707052756, 500707052757, 500707052758, 1331701051349, 1401202053988, 1401202053987 y 1401202053986 por las cuales es procedente seguir adelante con LA EJECUCIÓN.

TERCERO: A título de restablecimiento del derecho ANULASE parcialmente el Mandamiento de Pago No. 400373 de 11 de febrero de 2004, en relación con los títulos ejecutivos cuya falta de ejecución se declara, CONTINUÉSE respecto del monto de las aludidas declaraciones privadas con el proceso de cobro.

CUARTO. En firme esta providencia, ARCHÍVESE el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen.”

ANTECEDENTES PROCESALES

La demanda

La demandante solicitó que se decreten las siguientes pretensiones.

“PRIMERO: La nulidad de los actos administrativos contentivos en las resoluciones 40006 del 06 de abril de 2004 y 400013 del 04 de junio, notificada el 11 de junio de la misma anualidad, con los cuales la Administración de Impuestos de Personas Naturales de Bogotá resolvió las excepciones y el recurso de reposición

respectivamente, propuestos contra el mandamiento de pago No. 400373 del 11 de febrero de 2004 a cargo de LUIS FELIPE VELASQUEZ ARANGO C.C. 10.259.185.

SEGUNDO: Como consecuencia de la Nulidad que se decrete, se declare (SIC) sin efecto, el cobro coactivo a los menores DANIELA VELASQUEZ RESTREPO, TOMAS VELASQUEZ RESTREPO y JUAN FELIPE VELASQUEZ GOMEZ y se levanten las medidas de embargo correspondientes a bienes del causante LUIS FELIPE VELASQUEZ ARANGO y se actualice la cuenta corriente de la DIAN en los términos de la sentencia.

TERCERO: Como resultado de la cantidad de pronunciamientos que a la fecha existen sobre el mismo tema, y ante la actitud asumida por la Administración de Personas Naturales, especialmente por la cantidad de pronunciamientos que en el mismo sentido ha efectuado el Consejo de Estado y el pronunciamiento de la Corte Constitucional en la sentencia C-1209 de diciembre 9 de 2003, sobre exequibilidad condicionada del artículo 828-1, se condene en costas a la entidad demandada”

La demandante citó como normas violadas el artículo 29 de la Carta Política, el artículo 1434 del Código Civil y los artículos 565, 793 y 828 del Estatuto Tributario.

Como concepto de violación adujo que si bien el mandamiento de pago 400373 del 11 de febrero de 2004, relacionó las deudas del señor Luis Felipe Velásquez Arango (fallecido), la Administración dejó en blanco el espacio referido al título valor que respaldaba algunas cifras, sin que pueda saberse si se trata de liquidaciones oficiales o liquidaciones privadas.

Explicó que los deudores solidarios mencionados en el mandamiento de pago eran menores de edad, sucesores del deudor principal y que, por lo tanto, debieron ser citados a través de su representante legal y no a través del apoderado de la sucesión.

Adujo que la demandada debió proferir actos administrativos previos dirigidos a los menores de edad, conforme lo ha REITERADO la doctrina judicial.¹

Contestación de la demanda

La Administración se opuso a las pretensiones de la demanda y precisó que conforme con los antecedentes administrativos, son dos los cargos que el demandante expuso. El Primero que tiene que ver con la vulneración del debido proceso y, el segundo, con la vinculación de los deudores solidarios al proceso de cobro coactivo.

En cuanto a la vulneración del debido proceso por la presunta indebida notificación del mandamiento de pago, precisó que primero se profirió el mandamiento de pago No. 20030302000961 del 28 de febrero de 2003 a cargo del señor Luis Felipe Velásquez Arango, acto administrativo que posteriormente fue revocado cuando la Registraduría Nacional del Estado Civil informó sobre su deceso.

¹ Hace una copiosa referencia a fallos proferidos por el Consejo de Estado en los que se precisó que previa a la vinculación de los deudores solidarios al proceso de cobro coactivo con la notificación del mandamiento de pago, debía proferirse un acto administrativo previo en calidad de título ejecutivo para los deudores solidarios.

Afirmó que una vez actualizada la información y advertido que en el juzgado 2 de Familia de Manizales se adelantaba la acción de petición de herencia y filiación natural, con auto comisorio del 2 de diciembre de 2003 se comisionó a la Administración de Impuestos de Manizales para que indagara sobre los antecedentes de ese proceso. Manifestó que una vez se averiguaron los pormenores del proceso, se procedió a emplazar a los herederos mediante auto del 7 de enero de 2004 y, posteriormente, mediante aviso. Que, así mismo, mediante auto del 14 de enero de 2004 se ordenó la notificación de los herederos a los apoderados de los herederos, reconocidos dentro del proceso sucesoral adelantado en el juzgado de familia, de manera que, una vez surtida la notificación, se libró el mandamiento de pago No. 400373 del 11 de febrero de 2004.

En cuanto a la vinculación de los herederos al proceso administrativo de cobro coactivo en calidad de deudores solidarios, adujo la demandada que la parte actora confundió la solidaridad del heredero con la de los socios respecto de la sociedad. Señaló que las sentencias que se invocaron en la demanda no se aplican al caso concreto porque precisamente se refieren a los socios y no a los herederos.

En cuanto al contenido del mandamiento de pago precisó que de su lectura se desprende que es claro en cuanto a las obligaciones que son objeto de cobro.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió parcialmente a las súplicas de la demanda. A partir de los hechos que consideró probados precisó que a los herederos del contribuyente no se les brindó la oportunidad de impugnar los actos administrativos que dieron origen a los títulos ejecutivos en contra del contribuyente Luis Felipe Velásquez Arango porque, no obstante que el deceso del señor Velásquez ocurrió en el transcurso de las actuaciones que adelantó la DIAN, a los herederos nunca se les notificaron esas actuaciones.

También hizo un análisis de los títulos ejecutivos que fundamentaron el mandamiento de pago y discriminó el grupo de los títulos que, conforme con el artículo 1434 del Código Civil², fueron notificados mediante auto No. 400001 del 14 de enero de 2004 a los tres herederos; el grupo de los títulos que consideró actos administrativos no ejecutoriados, por cuanto, las actuaciones administrativas se surtieron con posterioridad al fallecimiento del deudor principal y sin el concurso de éste y de los herederos, y, por último, el grupo de las liquidaciones privadas, respecto de las que consideró que por constituir confesión del contribuyente, sólo era necesario que se notificaran de conformidad con el artículo 1434 del C.C.

Respecto a la vinculación de los herederos en calidad de deudores solidarios, reiteró la doctrina judicial del Consejo de Estado referida a que no es válida la vinculación del deudor solidario con la simple notificación del mandamiento de pago, sino que es necesario proferir un acto administrativo previo que se debe notificar a los deudores.

² "CÓDIGO CIVIL. Artículo 1434. Oponibilidad de títulos ejecutivos. Los títulos ejecutivos contra el difunto serán igualmente contra los herederos; pero los acreedores no podrán entablar o llevar adelante la ejecución, sino pasados ocho días después de la notificación judicial de sus títulos".

Por lo tanto, declaró probada la excepción de falta de ejecutoria de “el Título 22 del Impuesto de Renta del año gravable 1999, el Título 24 del primer bimestre del Impuesto sobre las Ventas del año 1999, el Título 26 del quinto bimestre del Impuesto sobre las Ventas del año 1999 y el Título 27 del sexto bimestre del Impuesto sobre las Ventas del año 1999”.³

También se pronunció sobre la excepción de prescripción de la acción de cobro y la declaró no probada.

APELACIÓN

La demandada interpuso recurso de apelación contra la sentencia proferida por el Tribunal y adujo que a la Administración no se le puede hacer responsable de la falta de ejecutoria de los títulos ejecutivos, por cuanto, es un deber formal de los notarios o jueces de familia, comunicar a la Administración Tributaria sobre la admisión del proceso de sucesión ilíquida de conformidad con el artículo 844 del Estatuto Tributario.

Que así mismo, es deber de los herederos y sus representantes o apoderados, cumplir con el deber formal de presentar las declaraciones tributarias y responder por las obligaciones fiscales del de *cujus* de conformidad con el artículo 571 y siguientes del E.T. Manifestó que uno de esos deberes consistía en actualizar el RUT informando el deceso del contribuyente. Explicó que esos son los mecanismos que tiene la Administración para enterarse del fallecimiento de los contribuyentes.

Señaló que el a quo desconoció que la DIAN adelantó el proceso de notificación porque no tuvo en cuenta que la demandada notificó por correo los actos administrativos, enviándolos a la dirección informada por el contribuyente. Que como el correo fue devuelto por la causal “no reside”, la demandada, de conformidad con el artículo 568 del E.T. los notificó mediante aviso en un periódico de amplia circulación. Insistió en que los herederos no cumplieron el deber legal de reportar la novedad del fallecimiento del contribuyente y que fue gracias a la gestión que adelantaron ante la Registraduría que se logró determinar lo referente a la defunción.

En consecuencia, reitera, que no se vulneró el debido proceso y, por lo tanto, los títulos ejecutivos se encuentran debidamente ejecutoriados.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** guardó silencio.

La **demandada** reiteró que para efectos de notificar los actos administrativos, tomó los datos de la dirección del contribuyente que figuraban en el RUT. Insistió en que la Administración desconocía el último domicilio del causante y que, por lo mismo, se debió dar cumplimiento al artículo 11 del Decreto 2788 de 2004 que señala que la cancelación de la inscripción en el RUT procede, en el caso de fallecimiento de una persona natural, cuando se liquida la sucesión. Que como sólo hasta el 20 de agosto de 2003, la Registraduría Nacional del Estado Civil informó que el registro del señor Luis Felipe Velásquez Arango fue cancelado

³ En el folio 423 del cuaderno principal, página 18 del expediente figura la relación que hizo el Tribunal de los títulos ejecutivos objeto del mandamiento de pago y que hacen referencia a las liquidaciones oficiales formuladas por la DIAN.

por muerte, según Resolución 6267 del año 2002, debe entenderse que desde el 4 de enero del año 2002 y hasta el 20 de agosto de 2003, la Administración ignoró la modificación del domicilio del causante, así como del insuceso que obligó a que los títulos ejecutivos se notificaran a los herederos.

El **Ministerio Público** no se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

De acuerdo con el recurso de apelación interpuesto por la DIAN, le corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los actos acusados mediante los que se declararon no probadas las excepciones de falta de ejecutoria, falta de título ejecutivo y prescripción de la acción de cobro.

El a quo, en la sentencia apelada declaró no probada la excepción de prescripción, analizó en un solo capítulo las excepciones de falta de título y falta de ejecutoria y declaró probada esta última. Concretó el problema jurídico a si era válida la vinculación de los herederos de un contribuyente a un proceso de cobro coactivo, con la sola notificación de los títulos ejecutivos del causante. Analizó la responsabilidad solidaria en materia tributaria, si los títulos ejecutivos y el mandamiento de pago fueron dictados conforme a derecho y sin vulnerar el debido proceso y, para el efecto, examinó la forma en que se notificaron los actos que profirió la DIAN dentro del proceso de determinación de los impuestos. Por último, y con fundamento en la sentencia del 24 de febrero de 2003 proferida por esta Sala⁴, concluyó que la DIAN debió vincular a los herederos al proceso de determinación de impuestos porque *“el señor LUIS FELIPE VELASQUEZ ARANGO tal como aparece en su registro de defunción falleció el 4 de enero de 2002, y la expedición de los requerimientos especiales son de los años 2003 y 2004, lo que indica que fueron expedidos con posterioridad a la muerte del contribuyente, por lo que la Sala resalta que los títulos que pretende hacer valer la Administración de Impuestos por considerarlos ejecutoriados, para el caso concreto las liquidaciones oficiales de revisión no quedaron ejecutoriadas por no haber sido controvertidas en la etapa de determinación, ni por el contribuyente por estar muerto, ni por sus herederos por desconocer dichos actos administrativos.”*

En la apelación, la DIAN reiteró que la excepción de falta de ejecutoria no debía prosperar porque insistió en que no pudo notificar los actos proferidos dentro del proceso de determinación de los impuestos porque sólo se enteró del fallecimiento del señor Luis Felipe Velásquez hasta el 20 de agosto de 2003.

Para resolver precisa la Sala que si bien el a quo declaró probada la excepción de falta de ejecutoria con fundamento en la violación del derecho al debido proceso y de defensa del señor Luis Felipe Velásquez y sus herederos pues consideró que, el primero nunca conoció de la actuación administrativa de determinación del tributo a causa de su fallecimiento y, los segundos porque nunca fueron convocados a esa actuación como sucesores del causante,

⁴ En esa sentencia se precisó lo siguiente: “Ha dicho la Sala en reiteradas oportunidades que no es válida la vinculación del deudor solidario hecha directamente en el mandamiento de pago, sino que ésta debe realizarse mediante un acto administrativo previo que deberá ser notificado en debida forma a los socios vinculados donde se establezca su calidad de deudor solidario, la proporción de su participación, los períodos gravables a que corresponden las deudas objeto del cobro y la cuantía de las mismas.” CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia del 24 de febrero de 2003. Expediente 13109. M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié

también se evidencia que, con los mismos fundamentos, analizó la excepción de falta de título ejecutivo.

Precisa la Sala que el a quo debió limitar el análisis a si se configuraron las excepciones propuestas teniendo en cuenta para el efecto, los argumentos de la demanda y, en esa medida, precisar que las excepciones de falta de título ejecutivo y falta de ejecutoria son excluyentes pues la primera excepción hace alusión a la inexistencia del título y la segunda, parte de la existencia del título sólo que éste no se encuentra ejecutoriado por falta de notificación.

Habida cuenta de que en la parte resolutive se declaró probada únicamente la excepción de falta de ejecutoria por violación al debido proceso del señor Luis Felipe Velásquez Arango y de los sucesores del causante, la Sala no hará referencia a la excepción de falta de título, excepción que se entiende denegada por las mismas razones.

En ese orden de ideas, para resolver, la Sala destaca los siguientes hechos probados.

- En desarrollo del programa de fiscalización denominado DENUNCIA DE TERCERO se inició verificación a las declaraciones privadas del contribuyente LUIS FELIPE VELASQUEZ ARANGO.
- El día 4 de enero de 2002, el señor Luis Felipe Velásquez falleció en la ciudad de Manizales, según certificado de defunción. (Fl. 36)
- La demandada profirió varios requerimientos especiales el 23 de mayo de 2002, dirigidos al señor Velásquez, correspondientes al impuesto a las ventas de los bimestres 4, 5 y 6 de 1994; 1 a 6 de 1995, 1, 5 y 6 de 1999 y 5 de 2000 y, por retención en la fuente de los meses 10, 11 y 12 del año 2000 y por concepto del impuesto de renta del año gravable 1999.
- Los requerimientos se notificaron por correo y fueron devueltos por la causal “No reside”.
- El 4 de junio de 2002, los requerimientos fueron notificados por aviso en el Diario Portafolio.
- El proceso de determinación contra el señor Velásquez Arango concluyó el 24 de febrero de 2003.
- La Registraduría Nacional del Estado Civil le informó a la DIAN que el 20 de agosto de 2003, la cédula de ciudadanía del contribuyente se canceló por muerte.⁵
- El 7 de enero de 2004, la Administración de Impuestos profirió el Auto No. 400001 en el que ordenó emplazar por edicto a los herederos indeterminados del contribuyente Velásquez Arango Luis Felipe y ordenó enviar copia del auto al Juzgado 2 de Familia de Manizales para que obre dentro del proceso de filiación natural y petición de herencia adelantado por el Dr. Wilmar Alonso Betancur Velásquez, en calidad de apoderado del menor Juan Felipe Piñeros Castaño.
- El 14 de enero de 2004, la Administración de Impuestos profirió el Auto No. 400001 y, con fundamento en el artículo 1434 del C.C.⁶ y en los artículos 565 y 566 del E.T., ordenó la notificación de las liquidaciones oficiales a los apoderados en la sucesión de los herederos determinados de LUIS FELIPE VELASQUEZ ARANGO, esto es, a los

⁵ Hechos narrados en la contestación de la demanda. Folio 47 del cuaderno principal.

⁶ Artículo 1434 del C.C. Los títulos ejecutivos contra el difundo lo serán igualmente contra los herederos, pero los acreedores no podrán entablar o llevar adelante la ejecución, sino pasados ocho días después de la notificación judicial de los títulos”

menores DANIELA y TOMAS VELASQUEZ RESTREPO y JUAN FELIPE VELASQUEZ GÓMEZ.

- En el expediente consta el acuse de recibo de la correspondencia enviada al señor Jorge Eduardo Cárdenas Giraldo, apoderado de Juan Felipe Velásquez G.⁷ La fecha de ese acuse es del 16 de enero de 2004.
- No figura prueba de que se haya devuelto el correo dirigido al señor Carlos Eduardo Hoyos Gómez, apoderado de Daniela y Tomás de Jesús Velásquez Restrepo.
- Tampoco obra prueba de que se haya devuelto la copia que la DIAN remitió al Juzgado 2 de Familia.
- No se controvertió que la DIAN emplazó por edicto a los herederos del contribuyente y que se ordenó notificar ese edicto de conformidad a lo estipulado en el inciso 3º del artículo 563 del E.T.⁸, en concordancia con el inciso 2º del artículo 318 del C.P.C.⁹
- Con fundamento en las notificaciones surtidas, el 11 de febrero de 2004, se libró el mandamiento de pago 400373 al señor Luis Felipe Velásquez Arango, y como deudores solidarios a los menores Daniela y Tomas Velásquez Restrepo y Juan Felipe Velásquez Gómez.
- Contra el mandamiento de pago se formularon las excepciones de falta de ejecutoria del título y falta de título ejecutivo. La DIAN declaró no probadas las excepciones.
- El a quo declaró probada la excepción de falta de ejecutoria de las liquidaciones oficiales.

De los hechos probados advierte la Sala que las liquidaciones oficiales que se formularon contra el señor Luis Felipe Velásquez Arango se encuentran debidamente ejecutoriadas y son oponibles a sus herederos representados por la demandante por las siguientes razones:

Señaló la demandante que la DIAN debió cumplir el artículo 1434 del C.C. que dispone que para iniciar un proceso de cobro coactivo contra herederos, los títulos ejecutivos contra el difunto lo son igualmente contra los herederos, siempre y cuando se notifiquen. Consideró que las liquidaciones oficiales que se le formularon al señor Luis Felipe Velásquez no se notificaron a los herederos porque la notificación no se hizo al representante legal de los menores sino a sus apoderados en el proceso de sucesión que se lleva a cabo en el Juzgado 2 de Familia de Manizales.

En el proceso se encuentra probado que la Registraduría Nacional del Estado Civil le informó a la DIAN que el 20 de agosto de 2003, la cédula del contribuyente se canceló por muerte, hecho que motivó a la entidad a proferir, el 7 de enero de 2004, el auto No. 400001 en el que ordenó emplazar por edicto a los herederos indeterminados del contribuyente Luis Felipe Velásquez Arango para que se notificaran de las liquidaciones oficiales y ordenó enviar copia del auto al Juzgado 2 de Familia de Manizales para que obrara dentro del proceso de filiación natural y petición de herencia.

⁷ Fl.188

⁸ "Artículo 563 del E.T. inciso tercero. Cuando no haya sido posible establecer la dirección del contribuyente, responsable, atente retenedor o declarante, por ninguno de los medios señalados en el inciso anterior, los actos de la administración le serán notificados por medio de publicación en un diario de amplia circulación.

⁹ "Artículo 318 C.P.C. No. 3. "(...) El emplazamiento se surtirá mediante la inclusión del nombre del sujeto emplazado, las partes del proceso, su naturaleza o el juzgado que lo requiere, en un listado que se publicará por una sola vez, en un medio escrito de amplia circulación nacional o en cualquier otro medio masivo de comunicación, a criterio del juez. El juez deberá indicar en el auto respectivo, el nombre de al menos dos medios de comunicación de amplia circulación nacional que deban utilizarse (...)"

También está probado que el 14 de enero de 2004 la Administración profirió otro auto ordenando la notificación por correo de las liquidaciones oficiales a los apoderados en la sucesión de los herederos determinados del señor Luis Felipe Velásquez Arango. En el proceso no hay prueba de que el apoderado de los menores Daniela y Tomás, representados por la demandante en este proceso, haya recibido el correo, pero tampoco hay prueba de que fuera devuelta.

El apoderado de la demandante pretende hacer ver que la DIAN no hizo las gestiones pertinentes para que se surtiera la notificación de las liquidaciones oficiales a los herederos, sin embargo, de los hechos probados se aprecia que, por el contrario, la DIAN si hizo lo pertinente.

En efecto, de los hechos probados se aprecia que la DIAN no tuvo la posibilidad de enterarse del fallecimiento del contribuyente sino hasta el momento en que se registró el acta de defunción en la Registraduría Nacional del Estado Civil, hecho que ocurrió con posterioridad a la expedición de las liquidaciones oficiales. Una vez que se enteró del deceso del señor Velásquez Arango, la DIAN procedió a emplazar por edicto a los herederos para efectos de que se surtiera la notificación, emplazamiento al que los herederos hicieron caso omiso, no obstante que la DIAN envió copia del auto que ordenó el emplazamiento al Juzgado 2 de Familia de Manizales.

No obstante que con el emplazamiento era suficiente, la DIAN indagó sobre los nombres de los herederos determinados y procedió a notificarles las liquidaciones oficiales por correo certificado a través de los apoderados dentro del proceso de sucesión y filiación natural. Para la Sala es válida la notificación que se surtió a los apoderados judiciales, pues, no debe perderse de vista que la DIAN tenía interés en los resultados en el proceso de sucesión en calidad de acreedora de la deuda debida al fisco por el causante y, en esa medida, era deber de los apoderados de los menores, informarles de esa circunstancia.

Además, independientemente del emplazamiento para notificar que no fue atendido y la notificación por correo, que en efecto se surtió, constituía un deber del demandante, en calidad de representante de los herederos, informar del fallecimiento del señor Velásquez Arango, deber que no se encuentra acreditado en este proceso como cumplido¹⁰. En ese orden de ideas, la demandante no puede pretender aprovechar su propia culpa para aducir falta de ejecutoria de las liquidaciones oficiales por supuesta falta de notificación para liberar a sus representados del cobro debidamente adelantado por la DIAN. En consecuencia, la Sala considera no probada la excepción de falta de ejecutoria de los títulos ejecutivos.

Ahora bien, en cuanto a la excepción de falta de título ejecutivo, si bien no fue objeto de estudio independiente por el a quo, aprecia la Sala que en la parte considerativa del fallo, como fundamento para declarar probada la excepción de falta de ejecutoria del título, se citó una sentencia de la sección en la que se había sentado la posición de que se configuraba la falta de título ejecutivo cuando no se profería acto administrativo independiente para los deudores solidarios. En esa sentencia se dijo que no bastaba la notificación del mandamiento de pago a los deudores solidarios para vincularlos al proceso de cobro coactivo.

¹⁰ ARTICULO 572. REPRESENTANTES QUE DEBEN CUMPLIR DEBERES FORMALES. Deben cumplir los deberes formales de sus representados, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas :

(...)

d. Los albaceas con administración de bienes, por las sucesiones; a falta de albaceas, los herederos con administración de bienes, y a falta de unos y otros, el curador de la herencia yacente; (...)

La Sala aclara que esa doctrina judicial está referida a la vinculación de los socios al proceso de cobro coactivo, en calidad de deudores solidarios de la sociedad. Esa doctrina judicial no está referida a la vinculación de los herederos a los procesos de cobro coactivo y, por lo tanto, no era aplicable al caso concreto.

No obstante, también se precisa que esta Sala reconsideró esa doctrina judicial y en sentencia del 31 de julio de 2009¹¹ rectificó el precedente expuesto porque consideró que con fundamento en la Ley 6 de 1992 y en el artículo 794 del E.T. a los deudores solidarios se les vincula al proceso de cobro coactivo únicamente mediante la notificación del mandamiento de pago y expresamente se dijo que no se requería de acto administrativo adicional.

Con el mismo razonamiento considera esta Sala que para la vinculación de herederos a un proceso de cobro coactivo adelantado por la DIAN no se requería que la DIAN expidiera actos administrativos independientes. De ahí que el artículo 1434 del C.C.¹², norma invocada por la demandante, sólo exija la notificación previa de los títulos ejecutivos a los herederos determinados o indeterminados.

Adicionalmente, debe tenerse en cuenta que sólo a partir de la comunicación de la sentencia C-1201 de 2003 los títulos del causante lo son de los herederos bajo la condición de que los actos que se profieran dentro del proceso de determinación del tributo se les comuniquen en calidad de deudores solidarios, en los términos del artículo 28 del C.C.A., para que participen en todas las etapas del proceso de determinación del impuesto.

Ahora bien, como a título de restablecimiento del derecho el a quo declaró la nulidad parcial del mandamiento de pago, acto que de conformidad con el artículo 835 del E.T. no es demandable ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo y cuya nulidad no se solicitó en las pretensiones de la demanda; conforme con lo anteriormente expuesto, se revocará el numeral tercero de la sentencia y, en sustitución, se declararán no probadas las excepciones de falta de ejecutoria y de falta del título ejecutivo y, en consecuencia, se denegará la nulidad de los actos demandados.

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

F A L L A

1. **REVOCAR** los numerales primero y tercero de la sentencia proferida el 2 de agosto de 2007 dentro del proceso de la referencia por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y, en consecuencia, **DENIEGUESE** las pretensiones de la demanda.

En lo demás, CONFIRMÉSE la sentencia del a quo.

2. **RECONÓCESE** personería a la doctora ANA ISABEL CAMARGO, como apoderada de la Nación, en los términos del poder a ella conferido.

¹¹ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCION CUARTA. Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Bogotá, D.C., Treinta y uno (31) de julio de 2009. Radicación número: 250002327000200490729-01 (17103). Actor: MARIA MERCEDES QUINTERO DE PEÑA. Sentencia reiterada en CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCION CUARTA. Consejero Ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS. Bogotá, D.C., 29 DE OCTUBRE DE 2009. No. interno: 16353. Actor: ALVARO ANTONIO GUTIERREZ

¹² ARTICULO 1434. <TITULOS EJECUTIVOS CONTRA EL CAUSANTE Y HEREDEROS>. Los títulos ejecutivos contra el difunto lo serán igualmente contra los herederos; pero los acreedores no podrán entablar o llevar adelante la ejecución, sino pasados ocho días después de la notificación judicial de sus títulos.

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

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ
-SALVO VOTO-