**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Consejera ponente: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D. C., veintiuno (21) de octubre de dos mil veintiuno (2021)**

**Radicación número: 73001-23-33-000-2015-00756-01 (25559)**

**Actor: HUGO HERNANDO ESCOBAR RODRÍGUEZ**

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 23 de septiembre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima, que decidió (fl. 240 vto.):

*“****PRIMERO.****– Negar las pretensiones de la demanda.*

***SEGUNDO.****– Condenar en costas a la parte demandante. Para el efecto, se fija como agencias en derecho la suma equivalente a un (1) salario mínimo mensual legal vigente, según lo señalado en precedencia. Liquídense por secretaría.*

***TERCERO.****– Por secretaría, liquídense los gastos del proceso y si hubiere remanentes, DEVUÉLVASE a la parte demandante.*

***CUARTO:****Una vez en firme, archívese el expediente”.*

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

El 31 de marzo de 2015, la DIAN libró Mandamiento de Pago Nro. 304-900029 (fls. 116 a 118) contra la Cooperativa de Trabajo Asociado Laboorum y adicionalmente, con fundamento en el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario, ordenó vincular como deudor solidario al señor Hugo Hernando Escobar Rodríguez por el monto de $191.124.600, más intereses moratorios. Este valor corresponde al 20% de las siguientes obligaciones tributarias a cargo de la cooperativa:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Nro. título | Concepto | Año | Período | Impuesto | Porcentaje | Totales |
| 0924120090000034 | VENTAS | 2006 | 01 | $119.482.000 | 20 % | $23.896.400 |
| 0924120090000035 | VENTAS | 2006 | 02 | $167.091.000 | 20 % | $32.472.800 |
| 0924120090000036 | VENTAS | 2006 | 03 | $173.467.000 | 20 % | $34.015.600 |
| 0924120090000037 | VENTAS | 2006 | 04 | $161.712.000 | 20 % | $31.752.800 |
| 0924120090000038 | VENTAS | 2006 | 05 | $159.003.000 | 20 % | $31.261.200 |
| 0924120090000039 | VENTAS | 2006 | 06 | $192.181.000 | 20 % | $27.725.800 |
| **Totales** |  | | | | | **$191.124.600** |

El 12 de mayo de 2015, el actor presentó la excepción de indebida tasación de la deuda a su cargo contra el mandamiento de pago[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn1" \o "), con fundamento en que el valor por el cual fue librado el mandamiento en su contra no corresponde al monto de sus aportes en la cooperativa.

Mediante la Resolución Nro. 312-00004 del 2 de junio de 2015[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn2" \o "), la Administración rechazó la excepción propuesta por el señor Hugo Hernando Escobar Rodríguez y, en consecuencia, ordenó seguir adelante la ejecución contra el actor.

El 24 de julio de 2015, el actor presentó recurso de reposición contra dicho acto administrativo[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn3" \o "), el cual fue decidido por la DIAN mediante la Resolución Nro. 311-900004 del 21 de agosto de 2015[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn4" \o "), en el sentido de confirmar el acto recurrido.

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN JUDICIAL**

**Demanda**

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), Hugo Fernando Escobar Rodríguez formuló las siguientes pretensiones, según consta en el escrito de la demanda[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn5" \o "):

***PRIMERA:****Se declare la nulidad de la Resolución No. 312-00004 del 2 de junio de 2015, emitida por la DIAN que negó las excepciones propuestas al mandamiento de Pago No. 304-900029 del 31 de marzo de 2015.*

***SEGUNDA:****Se declare la nulidad de la Resolución No. 311-900004 del 21 de agosto de 2015, emitida por la DIAN que resolvió el Recurso de Reposición interpuesto contra la Resolución No. 312-00004 del 2 de junio de 2015, de la misma entidad, que negó las excepciones al Mandamiento de Pago No. 304-900029 del 31 de marzo de 2015.*

***TERCERA:****Y como consecuencia de las nulidades anteriores y a título de restablecimiento del derecho, a favor del demandante se proceda a:*

*3.1 Declarar probada la excepción de INDEBIDA TASACIÓN DE LA DEUDA, sobre el Mandamiento de Pago No. 304-900029 del 31 de marzo de 2015.*

*3.2 Declarar que el señor HUGO HERNANDO ESCOBAR RODRÍGUEZ, solo es deudor solidario de la Cooperativa de Trabajo Asociado LABOORUM Talento Humano Integral NIT: 809.007.808-0 “A Prorrata” de sus aportes, esto es el 0.2% del total.*

*3.3 Que se ordene a la DIAN que se levanten las medidas cautelares decretadas, se devuelven los bienes embargados, se termine y archive el referido proceso de cobro.*

***CUARTA:****Que se condene en costas y agencias en derecho a la parte demandada.*

Para estos efectos invocó como normas violadas los artículos 6, 29, 83, 95 y 363 de la Constitución; [683](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=850), [794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983), [828-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1024), [831](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1028) y [833](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1030) del Estatuto Tributario; 2 y 3 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, 27 y 28 del Código Civil y 3 de la Ley 153 de 1887.

El concepto de la violación de las citadas normas se sintetiza así[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn6" \o "):

**1. Falsa motivación por interpretación errónea del**[**artículo 794**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983)**del Estatuto Tributario**

Expuso que la DIAN fundamentó en el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario la vinculación al proceso de cobro coactivo del demandante y la responsabilidad de este de pagar el 20% del valor total de las deudas a cargo de la cooperativa. Al respecto, señaló que esa norma dispone claramente que la responsabilidad de los cooperados por las deudas de la cooperativa es a prorrata de sus aportes o participaciones en la misma y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable. Sin embargo, la Administración desconoció tal regla que tiene una única interpretación, teniendo en cuenta la definición de la palabra *a prorrata* prevista en el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española. En ese orden de ideas, sostuvo que la responsabilidad de los cooperados se limita a los aportes de cada uno en la cooperativa.

Argumentó que, a pesar de la claridad del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario, la Administración manifestó que la limitación de la responsabilidad solidaria en función de los aportes y del tiempo en que se poseyeron, no es aplicable para los cooperados en virtud del parágrafo de esa norma, según el cual, en el caso de las cooperativas, solo responderán solidariamente los administradores o gestores del negocio. Interpretación que, precisó, es extraña y está fuera del texto de la norma.

Sobre este punto, manifestó que la interpretación adoptada por la Administración es ilegal, dado que, de conformidad con el artículo 28 del Código Civil, las palabras de la ley se entenderán bajo su significado “natural y obvio”. En consecuencia, comoquiera que el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) es claro se debió seguir el criterio establecido en el artículo 27 del Código Civil respecto de la interpretación gramatical.

Frente al argumento de que el parágrafo “rompe” con la regla de la limitación de la responsabilidad solidaria al monto de los aportes y al tiempo en que se poseyeron, dijo que es falso, en la medida en que lo previsto en ese parágrafo significa que solo se puede vincular como deudores solidarios en un proceso de cobro coactivo por deudas fiscales a cargo de una cooperativa, a los administradores o socios gestores. Se trata de un complemento del primer inciso del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983), una regla muy específica con respecto a quienes pueden ser vinculados como deudores solidarios en el caso de las cooperativas, sin que desconozca la limitación del monto para su vinculación. De ahí que no existe disposición expresa que señale que los cooperados no responderán a prorrata de sus aportes.

Agregó que la Corte Constitucional, en sentencia C-210 de 2000, analizó la exequibilidad del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) y allí confirmó que el sentido de esa norma y su única interpretación consiste en que la responsabilidad solidaria no es ilimitada, pues solo se circunscribe a la proporción de los aportes. Hizo énfasis en que, en los actos administrativos acusados, la DIAN citó apartes de la sentencia de constitucionalidad mencionada para tratar de sustentar su posición. No obstante, la Corte quiso decir que el trato diferenciado que prevé el parágrafo del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) hacia las cooperativas está justificado por las condiciones específicas de sus cooperados o socios, las cuales llevan a considerar que sobre los únicos que se puede predicar la responsabilidad es respecto de los administradores o gestores de los negocios. Pero que, en todo caso, la Corte nunca manifestó que a ese tipo de cooperados no les es aplicable la limitación sobre los montos, simplemente manifestó que es constitucional la diferenciación hecha en el parágrafo referente a quienes se puede vincular.

De igual forma, indicó que la doctrina de la DIAN confirma su posición con el  Concepto Nro. 002550 del 15 de enero de 2010, que se encuentra vigente según lo afirmó la misma entidad en respuesta a una solicitud elevada por el demandante en tal sentido, y,  en el que se indicó que la responsabilidad solidaria en el caso de las cooperativas solo es predicable de los cooperados que se hayan desempeñado como administradores o gestores de los negocios de la cooperativa, siempre teniendo en mente que dicha responsabilidad solo es aplicable a prorrata de sus aportes o participaciones en las mismas y durante el tiempo durante el cual los hubieran poseído en el respectivo período gravable. Considerando lo anterior, argumentó que la Administración desconoció su propia doctrina, vulnerando el principio de confianza legítima.

**2. Falsa motivación por aplicación indebida de la normativa comercial para interpretar la responsabilidad solidaria prevista en el**[**artículo 794**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983)**del Estatuto Tributario**

Afirmó que, en los actos demandados, se explicó, a partir de las normas comerciales y las circulares proferidas por la Superintendencia de Economía Solidaria, cuál era el régimen de responsabilidad en general de los administradores y cómo se aplicaba la solidaridad. Igualmente, se trajo a colación la Circular Básica Jurídica Nro. 007 del 21 de octubre de 2008, en especial, el Título V, Capítulo IV, artículo 4 de ese documento.

Al respecto, indicó que esa norma no prevé una responsabilidad ilimitada, por el contrario, se refiere a la responsabilidad personal y solidaria por decisiones, actuaciones y obligaciones. Además, señaló que dicha norma contiene un régimen de responsabilidad general, es decir, para todo tipo de responsabilidad a cargo de los administradores. En contraste, el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) contiene un régimen especial *“es decir es una excepción a la regla ya que solo se refiere a la responsabilidad frente al cobro como deudor solidario de las cooperativas por lo que para el caso, debe aplicarse la regla hermenéutica contenida en el artículo 3 de la ley 153 de 1887, es decir que prevalece la ley especial sobre la ley general”*.

En línea con lo anterior, manifestó que, de conformidad con el artículo 2 del CPACA, para tomar su decisión la Administración debió haberse circunscrito a las normas del Estatuto Tributario no las normas del Código de Comercio.

**3. El**[**artículo 794**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983)**consagra una responsabilidad mancomunada, no solidaria.**

Aseveró que, el Consejo de Estado, en sentencia del 12 de marzo de 2009, precisó que la responsabilidad allí prevista no es solidaria, sino mancomunada, comoquiera que no es posible hablar de una obligación solidaria, en los términos de la legislación civil, ya que esta es ilimitada, sino que debe hablarse de una obligación mancomunada, ya que los asociados únicamente responden en proporción a sus aportes.

Indicó que esta aclaración resulta importante para este caso concreto porque el rechazo de la excepción propuesta contra el mandamiento de pago (indebida tasación de la deuda), se basó en que la responsabilidad prevista en el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) era solidaria, pero sin tener en cuenta la regla especial prevista en esa norma, esto es, que se responde hasta la porción de los aportes realizados a la sociedad y dependiendo del tiempo en que se poseyeron. Limitación que, afirmó, no se entiende excepcionada por ninguna otra norma.

**4. Procedencia de la excepción por indebida tasación de la deuda**

De conformidad con todo lo expuesto, aseveró que, contrario a lo dicho por la entidad demandada en los actos acusados, el monto del aporte del actor no corresponde al 20% del total de los aportes que conforman la cooperativa. Sostuvo que, el Libro de Registro de Cooperados, cuyo folio autenticado aporta,  el certificado suscrito por el representante legal y el revisor fiscal de la cooperativa y la constancia expedida por la Superintendencia de Economía Solidaria se acredita que el monto de los aportes realizados por el demandante corresponde al 0.2% del total de los aportes de la cooperativa.

En consecuencia, siguiendo el mismo método utilizado por la Administración, señaló que para determinar el monto que le corresponde pagar al actor con ocasión del mandamiento de pago, lo que realmente adeuda, en su condición de deudor solidario de la Cooperativa de Trabajo Asociado Laboorum, es lo siguiente:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Nro. Título | Concepto | Año | Período | Impuesto | % | Totales |
| 0924120090000034 | FA- VENTAS | 2006 | 01 | $119.482.000 | 0.2% | $238.964 |
| 0924120090000035 | FA- VENTAS | 2006 | 02 | $167.091.000 | 0.2% | $334.182 |
| 0924120090000036 | FA- VENTAS | 2006 | 03 | $173.467.000 | 0.2% | $346.934 |
| 0924120090000037 | FA- VENTAS | 2006 | 04 | $161.712.000 | 0.2% | $323.424 |
| 0924120090000038 | FA- VENTAS | 2006 | 05 | $159.003.000 | 0.2% | $318.006 |
| 0924120090000039 | FA- VENTAS | 2006 | 06 | $192.181.000 | 0.2% | $384.362 |
| **TOTAL** |  |  |  | $955.623.000(sic) | 0.2% | $1.911.246 |

De manera que la DIAN debió haber vinculado como deudor solidario únicamente por un valor a pagar de $1.911.246.

**Oposición a la demanda**

La DIAN controvirtió las pretensiones de la actora con fundamento en los siguientes argumentos[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn7" \o "):

Después de citar varios apartes de la sentencia C-210 de 2000 de la Corte Constitucional, expuso que en ella se determina que debe existir un tratamiento diferencial entre un socio de una sociedad comercial y un cooperado, lo cual determina que, frente a estos últimos, la solidaridad solo sea predicable de los cooperados que se hayan desempeñado como administradores o gestores. Agregó que dicha sentencia señala un trato diferente en cuanto a la vinculación de los socios que hacen parte de una sociedad, pero respecto al monto por el cual deben responder los miembros de una cooperativa, la providencia no dice nada, de ahí que no se pueda afirmar *“que el fallo establezca un criterio vinculante”.*

No obstante, indicó que como la sentencia de la Corte establece que los miembros de una cooperativa tienen un trato diferenciador frente a los socios de una sociedad comercial, es posible afirmar que no son iguales y, por ende, no puede ser posible que respondan de la misma forma a como lo hace un socio de una sociedad comercial, esto es, a prorrata de sus aportes o participaciones en la misma y de acuerdo con el tiempo durante el cual los hubiera poseído durante el respectivo año gravable. En esa medida, precisó que la vinculación de los cooperados debe ser solidaria en el monto total de la obligación tributaria que se le pretende cobrar a la cooperativa.

Agregó que, a la luz del artículo 3 del Decreto 4588 de 2006, que reglamenta la organización y el funcionamiento de las cooperativas de trabajo asociado se extrae que dichas entidades no son iguales a una sociedad comercial, por lo que tiene un trato diferenciador que, en materia tributaria, se traduce en que la responsabilidad solidaria solo recae frente a los gestores de los negocios de la cooperativa y que, no puede ser igual a la de un socio de una sociedad comercial. Citó varios apartes de la sentencia proferida por el Consejo de Estado el 26 de septiembre de 2013, exp. 18442, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, respecto de la naturaleza de las cooperativas.

Respecto a la vulneración de la doctrina oficial contenida en el Concepto Nro. 002550 del 15 de enero de 2010 indicó que este se limitó a repetir lo consagrado en el inciso primero del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto, pero no precisó o resolvió el tema objeto de controversia, esto es, el monto por el que deben responder solidariamente los miembros de una cooperativa. Por el contrario, recalcó que el concepto resolvió otro interrogante sobre situaciones fácticas y jurídicas diferentes, aduciendo que, no se puede afirmar que existe un concepto que determina la responsabilidad solidaria de los miembros de una cooperativa a prorrata de sus aportes.

Considerando lo anterior, afirmó que los actos demandados no están falsamente motivados y, por lo tanto, se debe mantener la presunción de legalidad que los ampara.

Precisó que, de conformidad con la jurisprudencia del Consejo de Estado, no es procedente la condena en costas solicitada por el demandante en contra de la Administración, porque no existe medio de prueba que la justifique.

**Sentencia apelada**

El Tribunal Administrativo del Tolima negó las pretensiones de la demanda con fundamento en lo siguiente[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn8" \o "):

A partir de la transcripción de varios apartes de la sentencia C-210 de 2000 de la Corte Constitucional, señaló que el régimen de solidaridad es una figura de creación legal, por lo que el legislador podía implementarla como un mecanismo tendiente a impedir la evasión tributaria, en procura de la función social que tienen los impuestos tanto en el derecho de propiedad como en la financiación de los gastos e inversiones públicas.

Sostuvo que, de acuerdo con lo probado en el expediente, el demandante fue vinculado como deudor solidario por ser asociado de la Cooperativa de Trabajo Asociado Laboorum y, en especial, por ser uno de los cinco miembros del consejo de administración de esa entidad. Así las cosas, se refirió a los artículos 3 y 5 del Decreto 4588 del 2006, que regulan la naturaleza de las cooperativas de trabajo asociado y su objeto social, respectivamente. De otro lado, se refirió al [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario y a la sentencia C-210 de 2000 de la Corte Constitucional, en la que esa Corporación se pronunció sobre la diferencia existente entre las sociedades comerciales y las cooperativas, que justifica lo previsto en el parágrafo de esa norma. Con base en ello, expresó que en el caso de los socios de las sociedades comerciales son responsables solidarios a prorrata de sus aportes, mientras que en las cooperativas solo son llamados a responder solidariamente los gestores y administradores de esta.

Advirtió que, al analizar el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto, se aprecia que en el inciso primero se hace una relación detallada de quienes responderán solidariamente a prorrata de sus aportes o participación en la respectiva entidad y, al tiempo, esa misma disposición hace una clara distinción en el caso de las cooperativas, al establecer que tendrán responsabilidad solidaria solo los cooperados que se hayan desempeñado como administradores o gestores en la misma, sin determinar que su responsabilidad sería de acuerdo a sus aportes.

En ese sentido, manifestó que el parágrafo del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) no dispone de manera expresa que la responsabilidad solidaria de los cooperados gestores o administradores de la cooperativa se deba estimar en el mismo porcentaje de sus aportes, sin que se pueda aplicar lo dispuesto en el inciso primero de esa norma, porque las cooperativas poseen su propio régimen legal, cumplen finalidades diferentes y gozan de un tratamiento especial en materia de algunos impuestos (como el de renta), lo cual fue “*el motivo que justificó la desigualdad existente entre estas y las sociedades mercantiles en materia de responsabilidad solidaria, como indicó la Corte Constitucional”.*

Así las cosas, precisó que el parágrafo del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) no prevé para los administradores y gestores de la cooperativa una responsabilidad solidaria sujeta al monto de sus aportes, lo cual es coherente con el hecho de que la finalidad es garantizar el pago total de la deuda, más aún si se tiene en cuenta que esta responsabilidad fue establecida con el fin de asegurar la efectividad del sistema tributaria sustancial, mediante el pago efectivo de los impuestos que se determinan a cargo de las sociedades y entes asimilados.

En consecuencia, la actuación de la DIAN se ajustó a la finalidad de la norma, lo cual no se cumpliría si se aplicara lo pretendido por el actor, más aún cuando este asegura que sus aportes constituyen el 0.2%, porcentaje que no cubriría prácticamente nada de la deuda fiscal. Por todo lo anterior, señaló que el demandante no logró desvirtuar la legalidad de los actos administrativos acusados.

Finalmente, condenó en costas al actor siempre y cuando se encuentren acreditadas en el proceso.

**Recurso de apelación**

La parte demandante interpuso recurso de apelación y solicitó que se revocara la sentencia de primera instancia con base en los argumentos que se resumen a continuación[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn9" \o "):

**1. Falsa motivación por interpretación errónea del**[**artículo 794**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983)**del Estatuto Tributario**

Señaló que el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) hace referencia al inciso primero de esa misma norma al señalar que *“En el caso de las cooperativas, la responsabilidad solidaria establecida en el presente artículo”* razón por la cual, este artículo y su parágrafo no se pueden interpretar como si se trataran de dos disposiciones diferentes, pues lo que establece el parágrafo es una excepción respecto a qué tipo de cooperados no serán objeto de la responsabilidad solidaria. De manera que, de lo consagrado en esa disposición, no es posible entender que, respecto de los cooperados que ejercieron como administradores o gestores de la cooperativa, desparezca la limitación al monto de su responsabilidad, pues esa no fue la intención del legislador.

En consecuencia, no es posible pretender aplicar un régimen de responsabilidad solidaria diferente al establecido en el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) y sus limitaciones legales y que, además, resulta inexistente en el ordenamiento jurídico colombiano, *“pues como se extrae de la Sentencia proferida por el Tribunal y de los actos administrativos de la DIAN, ambas autoridades pretenden por una lógica sin fundamento legal alguno, limitar o dividir la responsabilidad solidaria de los cooperados administrados o gestores en razón al número de miembros que hayan ejercido dichas funciones, lo que además resulta absurdo y en total contradicción de los principios constitucionales”.*

Agregó que las normas de responsabilidad solidaria tienen carácter sancionatorio, pues parte de la base de una adjudicación de responsabilidad por la infracción de una norma, de ahí que sus elementos deben estar expresamente señalados en la ley y su aplicación no puede quedar a cargo *“del operador de la norma”* mediante un criterio meramente subjetivo que dista del ordenamiento jurídico.

Adicionalmente, el sistema tributario es un régimen especial, que regula de forma exclusiva la solidaridad en materia de impuestos nacionales de los cooperados, por lo que no es posible pretender aplicar el régimen de solidaridad previsto en otras disposiciones. Lo anterior, porque las normas del Estatuto Tributario son de orden público, de obligatorio cumplimiento, cuyo desconocimiento genera responsabilidad de los funcionarios u operadores jurídicos.

Si bien la Corte Constitucional en la sentencia C-210 de 2000, confirmó la existencia de un tratamiento diferencial en lo que respecta a la solidaridad tributaria de las cooperativas, lo que avala es que el legislador haya exceptuado de dicha responsabilidad a los cooperados que no hayan ejercido la función directiva, sin que con ello haya señalado que al exceptuar a dichos cooperados, se traslade toda la responsabilidad solidaria exclusivamente a quienes hayan ejercido este cargo en la cooperativa.

Igualmente, sostuvo que la posición del Tribunal desconoció que todas las normas se deben interpretar de tal manera que su sentido se avenga a las disposiciones constitucionales, según lo señaló la Corte Constitucional en las sentencias C-878 de 2011 y C-054 de 2016.

En esa medida, insistió que el parágrafo del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) hace relación expresa al inciso primero de esa norma, en la medida en que regula una excepción respecto a quienes deben asumir la responsabilidad solidaria, lo que quiere decir que es un complemento del primer inciso que establece una regla específica respecto de quienes pueden ser vinculados como deudores solidarios en el caso de las cooperativas, sin que rompa la regla sobre la limitación al aporte. No existe norma que disponga que los cooperados no responderán a prorrata de sus aportes.

Por todo lo anterior, concluyó que se encuentra acreditado el alcance errado del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) otorgado en los actos y en la sentencia de primera instancia, pues es contrario al texto de esa norma, a los métodos de interpretación de la ley e, incluso, al concepto de la DIAN Nro. 002550 del 15 de enero de 2010. Además, vulnera el artículo 2 de la Constitución y el espíritu de justicia consagrado en el [artículo 683](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=850) del Estatuto Tributario.

**2. Procedencia de la excepción de indebida tasación de la deuda sobre el Mandamiento de Pago Nro. 304-900029 del 31 de marzo de 2015.**

Teniendo en cuenta los argumentos expuestos en el punto anterior, señaló que es incuestionable el error que cometieron el Tribunal y la Administración al considerar que era dueño del 20% del total de la cooperativa, cuando lo cierto es que solo es dueño del 0,2% de esa entidad. Por consiguiente, su vinculación como deudor solidario por las deudas de la cooperativa debió realizarse determinando un valor a pagar de $1.911.246, que corresponde al 0.2% del total de la deuda de la Cooperativa con el fisco.

Lo anterior, porque, en la sentencia C-210 de 2000, la Corte Constitucional señaló que cuando el legislador estableció la solidaridad, como un principio de carácter jurídico para asegurar el pago de impuestos, la limitó únicamente a prorrata de los aportes en la misma y únicamente durante el tiempo que los socios los hubieran poseído en el respectivo período gravable y no como si se trataran de dos normas diferentes

Trajo a colación la sentencia del 17 de abril de 2008, (exp. 16073, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié) del Consejo de Estado en la que se señaló que los cooperados responderán solidariamente por los impuestos de la sociedad, a prorrata de sus aportes y del tiempo durante el cual los hubieran poseído en el respectivo período gravable. Esta decisión es coherente con lo dispuesto en la sentencia C-210 de 2000.

Añadió que es contrario a la Ley y a los principios constitucionales que el Tribunal haya señalado que, de aplicarse lo pretendido por el actor, no se cumpliría el propósito buscado por el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario, pues el monto de los aportes cubriría en gran parte la deuda fiscal a cargo de la cooperativa. Esto porque la Corte señaló que el socio debe responder al lado de la sociedad y no en lugar de esta.

Insistió en que en el expediente se encuentra probado que el porcentaje de su participación en el patrimonio de la cooperativa es del 0.2%.

**Alegatos de conclusión**

La parte demandante guardó silencio.

La parte demandada[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn10" \o ") insistió en que, con base en el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario y la sentencia C-210 de 2000 de la Corte Constitucional, no se puede establecer que los administradores o gestores de la cooperativa respondan solidariamente en proporción a sus aportes. Lo anterior, porque la solidaridad tiene por finalidad garantizar el pago de la obligación fiscal, de ahí que frente a esta clase de personas la responsabilidad es ilimitada.

Agregó que el Consejo de Estado afirmó que las controversias de naturaleza tributaria deben resolverse con fundamento en el Estatuto Tributario, por ser una norma de carácter especial frente a las normas de carácter general y solo debe acudirse a otras normas cuando no existe disposición tributaria concreta que permita dar solución a las controversitas. Para el caso concreto deben aplicarse los artículos [793](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=982) y siguientes del Estatuto, salvo que se advierta algún vacío que haga necesario acudir a las normas generales.

Citó la aclaración de voto a la sentencia proferida por el Consejo de Estado en el proceso Nro. 23753 y expresó que *“a prorrata de sus aportes o participaciones en las mismas”, se debe tener como una solidaridad pasiva al interior de la misma sociedad, dando aplicación a la subrogacio´n del art. 1569 y 1670 del C.C.”*.

Indicó que la solidaridad de los cooperados que se hubieran desempeñado como administradores de la cooperativa no puede estar limitada a los aportes o participaciones en esa entidad, porque *(i)* el parágrafo del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) delimita la solidaridad en el caso de las cooperativas a los administradores o gestores, pero al momento de excluir a los demás miembros de esta entidad no determinó el monto o porcentaje de su responsabilidad, *(ii)* el artículo 158 de la Ley 78 de 1998 determina que en los casos no previstos en la ley o en sus reglamentos, se resolverán conforme a la doctrina y a los principios cooperativos y que, en último término, se recurrirá a las disposiciones generales sobre asociaciones, fundaciones y sociedades que por su naturaleza sean aplicables a las cooperativas, *(iii)* por remisión expresa de la norma la responsabilidad de los administradores o gestores de la cooperativa debe ser analizada conforme al Código de Comercio que el artículo 200 prevé que los administradores responderán solidaria e ilimitadamente por los perjuicios que por dolo o culpa grave ocasionen a la sociedad, a los socios o a terceros y, por último, porque *(v)* en la responsabilidad de un administrador o gestor de una sociedad se debe garantizar el pago de la deuda fiscal. En esa medida, alegó que el demandante debe responder de forma solidaria e ilimitada por las obligaciones fiscales a cargo de la cooperativa.

En caso de que no se aceptaran los argumentos que expuso, solicitó que se estudiara la tesis propuesta en la aclaración de voto a la sentencia, a la cual se hizo referencia en párrafo anterior

Por último, manifestó que al demandante no se le está cobrando la totalidad de la obligación fiscal a cargo de la cooperativa, pues al momento de proferir el mandamiento de pago se tuvo en cuenta cuántos eran los miembros del consejo directivo de la cooperativa y se dividió entre partes iguales. Por lo que afirma que la Administración le dio una aplicación justa y equitativa a lo previsto en el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario.

**Concepto del Ministerio Público**

El Ministerio Público[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn11" \o ") solicitó revocar la sentencia apelada y, en consecuencia, anular la actuación demandada. Lo anterior, porque de la lectura integral del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario, acorde con las precisiones del fallo de exequibilidad de esa norma, se puede inferir que: *(i)* en todos los casos, son responsables solidarios los cooperados por los impuestos, intereses y actualizaciones a prorrata de sus aportes y *(ii)* en el caso de las cooperativas, esa responsabilidad solo es aplicable a los cooperados que se hubieran desempeñado como administradores o gestores de los negocios o actividades de la respectiva cooperativa.

Precisó que, si bien la norma bajo análisis inicialmente incluyó a todos los cooperados como responsables solidarios a prorrata de sus aportes, restringió su aplicación en el caso de las cooperativas a quienes se desempeñaran en los cargos de dirección, bajo la misma condición de prorrata de sus aportes, pues en el parágrafo se refiere específicamente “*a la responsabilidad solidaria establecida en el presente artículo”* que no es otra que la del inciso primero en la cual indica como marco de la misma, los aportes. Además, indicó que se trata de los mismos cooperados del inciso 1, carácter que se predica de quienes pertenecen a las cooperativas a las que se refiere el parágrafo.

Agregó que este entendimiento del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) está acorde con lo precisado en la jurisprudencia al indicar que el parágrafo establecía un tratamiento diferencial al excluir de responsabilidad solidaria a las cooperativas, con excepción de los cooperados que hubieran ejercido la administración o gestión de la entidad. Lo cual se justifica en el hecho de que para ellos la responsabilidad solidaria se da en virtud del vínculo *intuitu personae*, limitada a prorrata de sus aportes y durante el tiempo de posesión.

Expresó que la postura de la  DIAN, avalada por el Tribunal, no consulta el contexto del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) como regla de interpretación, según la cual el querer del legislador en el inciso primero está representado en la finalidad de incluir como responsables solidarios con el pago de impuestos a los cooperados a prorrata de sus aportes, pero aplicar esa solidaridad solo respecto de quienes se hubieran desempeñado en las funciones de administración, lo cual no significa que hubiera abolido el porcentaje de cálculo en el parágrafo, porque se trata de la misma norma y finalidad.

Resaltó que la DIAN desacató el verdadero entendimiento del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) al dividir el monto de la deuda quienes desempeñaron cargos de dirección, razón la cual arrojó el 20% a cargo del demandante, quien justamente reclama la indebida tasación del monto de la deuda a su cargo. De igual forma, sostuvo que, con este proceder, se desconoció lo dicho por la Corte Constitucional en el fallo de exequibilidad en la que se expuso que el socio debe responder al lado de la sociedad y no en lugar de esta.

**CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Corresponde a la Sala juzgar la legalidad de los actos administrativos que negaron la excepción de indebida tasación de la deuda interpuesta por el actor contra el mandamiento de pago librado en su contra, por concepto de obligaciones tributarias e intereses de mora a cargo de la Cooperativa de Trabajo Asociado Laboorum, referentes al impuesto sobre las ventas del año 2006.

Atendiendo a los motivos de inconformidad expuestos por el demandante contra la sentencia de primera instancia, el problema jurídico a resolver consiste en determinar si, a la luz del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario, la responsabilidad solidaria del actor debe tasarse en función del monto de sus aportes o participaciones en el patrimonio de la cooperativa o si, por el contrario, la responsabilidad solidaria del actor es ilimitada y, en consecuencia, si la tasación de la deuda efectuada por la Administración se ajusta a lo previsto en el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario.

En primer término, la Sala pone de presente que no es objeto de la controversia, pues no fue discutido por las partes, el hecho de que el actor es miembro de la Cooperativa de Trabajo Asociado Laboorum y que se desempeñó como administrador o gestor de los negocios de esa entidad durante el año gravable 2006, al cual corresponden las obligaciones tributarias por concepto del impuesto sobre las ventas, que se le pretenden cobrar mediante el mandamiento de pago.

Aclarado lo anterior, para resolver el problema jurídico propuesto en esta instancia, preciso es señalar que el Estatuto Tributario desarrolla expresamente los supuestos de solidaridad por obligaciones de carácter fiscal y establece las condiciones en las que opera. Así, la normativa tributaria establece los sujetos obligados solidariamente, los límites de su responsabilidad y el procedimiento que la Administración debe llevar a cabo para su exigibilidad. Esta normativa, por ser especial, se prefiere frente a las normas que regulan asuntos de manera general, como los Códigos Civil y de Comercio[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn12" \o ").

La responsabilidad solidaria de los cooperados frente a las obligaciones tributarias a cargo de las cooperativas está regulada en el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario. Esta es la norma aplicable para resolver las controversias sobre el alcance de la responsabilidad solidaria de los cooperados, salvo que se advierta algún vacío que haga necesario acudir a las normas generales, esto es, a los Códigos Civil o de Comercio.

Los actos administrativos acusados vincularon al actor como deudor solidario de la cooperativa por el 20% de la obligación cargo de la cooperativa respecto del año gravable 2006, en virtud del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario.

Dicha norma dispone:

[***Art. 794***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983)***. Responsabilidad solidaria de los socios por los impuestos de la sociedad.****En todos los casos los socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, responderán solidariamente por los impuestos, actualización e intereses de la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica de la cual sean miembros, socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, a prorrata de sus aportes o participaciones en las mismas y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable.*

*Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a los miembros de los fondos de empleados, a los miembros de los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, a los suscriptores de los fondos de inversión y de los fondos mutuos de inversión, ni será aplicable a los accionistas de sociedades anónimas y asimiladas a anónimas.*

***Parágrafo.****En el caso de cooperativas, la responsabilidad solidaria establecida en el presente artículo, solo es predicable de los cooperadores que se hayan desempeñado como administradores o gestores de los negocios o actividades de la respectiva entidad cooperativa.*

Sobre la disposición legal transcrita, esta Sala recientemente señaló *“que se encuentra dirigida a unos determinados sujetos: “socios”, “copartícipes", “asociados”, “cooperados”, “comuneros” y “consorciados”, los cuales deben responder a prorrata de sus aportes o participación en la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica y del tiempo de posesión"****[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn13" \o ")***(subrayado de la Sala).

Ahora bien, en el caso de las cooperativas, según el parágrafo de la norma bajo análisis *“la responsabilidad solidaria establecida en el presente artículo solo es predicable de los cooperadores que se hayan desempeñado como administradores o gestores de los negocios o actividades de la respectiva entidad cooperativa”*.

La Corte Constitucional, en sentencia C-210 de 2000[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn14" \o "), declaró que la limitación de la responsabilidad solidaria en materia tributaria únicamente frente a los cooperados que se hubieran desempeñado como administradores o gestores de los negocios de la cooperativa se ajusta a la Carta Política. Al respecto, esa Corporación señaló:

*“La Corte estima que el tratamiento diferencial que establece el*[*artículo 794*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983)*del Estatuto Tributario, en el sentido de excluir de responsabilidad solidaria a los accionistas de las sociedades anónimas o asimiladas y a las cooperativas -salvo en lo relacionado con los cooperados que hayan ejercido la administración o gestión de la entidad-, quienes también responden solidariamente, se justifica como quiera que la responsabilidad solidaria de los socios por los impuestos de la sociedad, solo es aplicable a determinados tipos de agrupaciones societarias, en donde la característica personal es un elemento relevante, como quiera que, el vínculo intuitu personae, es la característica esencial de las sociedades colectivas, de responsabilidad limitada e inclusive de las asociaciones de carácter colectivo, en las que es posible identificar una relación de gestión; evento que no ocurre con las sociedades anónimas o por acciones, en donde el factor intuitu personae se desdibuja, a tal punto que la gran mayoría de accionistas virtualmente se encuentran separados de la dirección o administración de la compañía, conforme a las propias reglas del Código de Comercio e inclusive de sus propios estatutos fundacionales.  Para la Corte es evidente entonces, que las compañías de responsabilidad limitada o las colectivas, por su propia naturaleza jurídica y sus especiales características no se hallan en las mismas circunstancias fácticas frente a las sociedades anónimas, ni mucho menos a las cooperativas”* (subrayado de la Sala)*.*

En la misma providencia, la Corte Constitucional dejó claro que, en el caso de los cooperados que hayan ejercido como gestores o administradores de la cooperativa, la responsabilidad solidaria prevista en el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributaria se limita únicamente a prorrata de los aportes en esa entidad y durante el tiempo en que los hubieran poseído durante el período gravable:

*“Por último, para la Corporación, es claro que cuando el legislador estableció la solidaridad, como un principio de carácter jurídico para asegurar el pago de los impuestos, a los socios, copartícipes, asociados,****cooperados****, comuneros y suscriptores, en la forma prevista en el*[*artículo 794*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983)*del Estatuto Tributario, modificado por el 163 de la Ley 223 de 1995, y adicionado por el artículo 108 de la Ley 488 de 1998, acusado,****la limitó únicamente a prorrata de los aportes en la misma, y únicamente durante el tiempo que los socios hubieren poseído sus aportes en el respectivo período gravable, lo cual es una manifestación  del ejercicio de las competencias que le corresponde ejercer al Congreso de la República****, conforme a lo ordenado en los artículos 150-12 y 338, normas que habilitan al legislador para determinar el régimen jurídico tanto de las sociedades y de otras personas jurídicas, así como del ordenamiento tributario”* (énfasis de la Sala)*.*

Considerando lo anterior, la Sala no comparte la posición del Tribunal de primera instancia en el sentido de que la responsabilidad solidaria de los cooperados que se hayan desempeñado como administradores o gestores es ilimitada, en la medida en que en el parágrafo del [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario no señaló expresamente que la responsabilidad de esta clase de sujetos se limitaba al monto de sus aportes en la cooperativa. Ello, porque tal precisión no era necesaria, en la medida en que dicho parágrafo se refiere a *“la responsabilidad solidaria establecida en el presente artículo”*, lo cual significa que la responsabilidad solidaria de los cooperados que se hayan desempeñado como administradores o gestores debe tasarse tal y como lo dispone el inciso primero de esa norma, esto es, en función de *(i)*los aportes o participaciones poseídas en el patrimonio de la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica y *(ii)* del tiempo en que se hubieran poseído en el respectivo período gravable*.*

Ahora, frente al argumento de la DIAN consistente en que la responsabilidad de los cooperados que se hubieran desempeñado como administradores es ilimitada porque debe analizarse a la luz del artículo 200 del Código de Comercio, en virtud de la remisión que efectúa el artículo 158 de la Ley 78 de 1998, la Sala reitera que las controversias relacionadas con el alcance de la responsabilidad solidaria de los cooperados respecto de obligaciones de carácter fiscal a cargo de las cooperativas deben resolverse de conformidad con el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario, por ser la norma especial que regula específicamente este asunto. De ahí que no haya lugar a aplicar las normas generales previstas en otras regulaciones, pues la norma especial prevalece sobre la norma general.

Así las cosas, para el caso sub examine el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario consagra que los cooperados son responsables solidariamente por los impuestos, intereses y actualizaciones de la cooperativa de la que hacen parte, siempre y cuando se hayan desempeñado como administradores o gestores. Lo anterior, en función del monto de sus aportes y al tiempo en que los hayan poseído durante el año gravable.

Con base en lo expuesto, la Sala revocará la sentencia apelada. En su lugar, se anularán parcialmente los actos administrativos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, se tasará la deuda a cargo del demandante, de conformidad con el [artículo 794](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=983) del Estatuto Tributario.

Para estos efectos, se tendrá en cuenta la certificación expedida por el revisor fiscal, el contador y el representante legal de la Cooperativa de Trabajo Asociado Laboorum, cuya veracidad no fue cuestionada en este proceso, en la que consta que el capital social para el 31 de diciembre de 2006 de la entidad era de $180.798.811 y que el aporte del señor Hugo Hernando Escobar Rodríguez, al mismo corte era de $370.000[[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftn15" \o ").

Así las cosas, y teniendo en cuenta las aclaraciones iniciales, la Sala declara que la deuda a cargo del demandante corresponde al 0,20% de las obligaciones por concepto del impuesto sobre las ventas del año 2006 que constan en el mandamiento de pago notificado al actor, pues ese el porcentaje de participación que el demandante acreditó tener en la cooperativa al final de ese período gravable.

Finalmente, en lo que tiene que ver con el levantamiento las medidas cautelares decretadas, la devolución de los bienes embargados y la terminación y archivo del proceso de cobro, la Sala declara que se negarán estas solicitudes en la medida en que la Administración puede seguir el proceso de cobro coactivo, respecto de las deudas tasadas en la forma expuesta, eso sí, dando plena aplicación a las reglas de limitación de los embargos contenidas en el [artículo 838](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1037) del Estatuto Tributario.

No habrá condena en costas en ambas instancias conforme a lo establecido en los numerales 4 y 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable en virtud del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

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 apelada del 23 de septiembre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima. En su lugar:

*1.****Declarar****la nulidad parcial de la Resolución No. 312-00004 del 2 de junio de 2015 y de la Resolución No. 311-900004 del 21 de agosto de 2015, en cuanto negaron la prosperidad de la excepción de indebida tasación de la deuda.*

*2. A título de restablecimiento del derecho,****declarar****que la responsabilidad a cargo del, señor Hugo Hernando Escobar Rodríguez, corresponde al 0,20% del monto de las obligaciones que constan en el mandamiento de pago Nro. 304-900029 del 31 de marzo de 2015.*

**2.** Sin condena en costas en ninguna de las dos instancias.

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

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

*(Firmado electrónicamente)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**

Presidente

*(Firmado electrónicamente)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Firmado electrónicamente)*

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref1" \o ") Fls. 123 a 127 del cuaderno 1.

[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref2" \o ") Fls. 132 a 135 del cuaderno 1.

[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref3" \o ") Fls. 139 a 147 del cuaderno 1.

[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref4" \o ") Fls. 161 a 165 del cuaderno 1.

[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref5" \o ") Fl. 25 vto. del cuaderno 1.

[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref6" \o ") Fls. 27 a 38 del cuaderno 1. La demanda fue inadmitida mediante auto del 23 de febrero de 2016, por no haber hecho una estimación razonada de la cuantía y por no haber indicado las direcciones de correo electrónico de las partes.

[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref7" \o ") Fls. 67 a 74.

[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref8" \o ") Fls. 232 a 240.

[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref9" \o ") Fl. 247 a 253 del cuaderno 1.

[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref10" \o ") Índice 19 de Samai.

[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref11" \o ") Índice 21 de Samai.

[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref12" \o ") Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia del 27 de agosto de 2020,. exp. 23753 C.P. Milton Chaves García.

[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref13" \o ") Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia del 22 de julio de 2021, exp. 25261 C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref14" \o ") M.P. Fabio Morón Díaz.

[[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=43052" \l "_ftnref15" \o ") Fl. 15