**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D. C., veinticuatro (24) de noviembre de dos mil veintidós (2022)**

**Referencia Nulidad y restablecimiento del derecho**

**Radicación 25000-23-37-000-2015-01030-01 (24700)**

**Demandante LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS**

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

**Temas Cobro coactivo. Excepción de falta de título ejecutivo. Debido proceso.**

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por La Previsora S.A. Compañía de Seguros (en adelante La Previsora S.A.) contra la sentencia del 28 de marzo de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que decidió:

*«****PRIMERO. DENIÉGANSE****las pretensiones de la demanda, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.*

***SEGUNDO.****No se condena en costas a la parte vencida, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva. (...)»*[1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-1)*.*

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

Dugilco Ltda. presentó la declaración del IVA por el período 3 de 2009, en la que determinó un saldo a favor de $1.992’053.000. La contribuyente solicitó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN) la devolución del saldo a favor y, como garantía, allegó la Póliza de Cumplimiento Nro. 1011321 del 30 de julio de 2009 expedida por La Previsora S.A. La autoridad tributaria accedió a esta petición mediante la Resolución Nro. 16629 del 4 de septiembre del mismo año.

La DIAN adelantó el procedimiento de fiscalización y expidió la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 112412011000142 del 23 de agosto de 2011, que rechazó el saldo a favor del IVA declarado por Dugilco Ltda. por dicho bimestre. La sociedad interpuso recurso de reconsideración contra la anterior decisión, pero fue confirmada mediante la Resolución Nro. 900.196 del 21 de septiembre de 2012.

Luego del trámite respectivo, la Administración expidió la Resolución Sanción Nro. 112412012000290 del 11 de mayo de 2012, que impuso a Dugilco Ltda. sanción por devolución improcedente y ordenó notificar la decisión a la aseguradora.

La Previsora S.A. realizó el pago de $1.992’053.000 en cumplimiento de la resolución sanción y solicitó la terminación por mutuo acuerdo del procedimiento sancionatorio, según lo previsto en la Ley 1607 de 2012. Empero, su petición fue negada mediante el Acta Nro. 147 del 18 de septiembre de 2013, decisión que fue confirmada por las Resoluciones Nro. 35 del 13 de enero de 2014 y Nro. 1673 del 10 de marzo del mismo año, que decidieron los recursos interpuestos por la actora.

La compañía de seguros presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho en la que pretendía la nulidad de los actos que negaron la terminación por mutuo acuerdo, que fue decidida desfavorablemente por esta corporación mediante sentencia del 25 de junio de 2020, dentro del proceso con número interno 23562.

La DIAN profirió el Mandamiento de Pago Nro. 0252 del 19 de septiembre de 2014 en el que invocó como título ejecutivo la resolución sanción y determinó que el valor del capital adeudado es de $1.731’083.000, liquidó la sanción del 500% del monto indebidamente devuelto en $8.655’416.000 y dispuso que deben pagarse los intereses moratorios incrementados en un 50%.

La Previsora S.A. formuló las excepciones que denominó falta absoluta de competencia funcional, falsa motivación del mandamiento de pago, inexistencia del título ejecutivo, inexistencia de la calidad de deudor y pago de la obligación. Sin embargo, la DIAN las declaró no probadas mediante la Resolución Nro. 5580 del 1° de diciembre de 2014. Esta decisión fue confirmada por la Resolución Nro. 398 del 23 de enero de 2015, que decidió la reposición interpuesta por la aseguradora.

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN JUDICIAL**

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), La Previsora S.A. formuló las siguientes pretensiones[2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-2):

*«****PRIMERA:****Que se declare la nulidad de la Resolución No. 0252 del 19 de septiembre de 2014, proferido por el Abogado Ejecutor de la oficina de Gestiones y Cobranzas de la DIAN relacionado con el contribuyente:****DUGILCO LTDA. NIT No. 900.229.210-1 PERÍODO: III AÑO 2.009. PÓLIZA 1011321,****acto administrativo que contiene el mandamiento de pago, por la suma de $1.731.083.000 MIL SETECIENTOS TREINTA Y UN MILLONES, OCHENTA Y TRES MIL PESOS, como saldo insoluto de la suma indebidamente devuelta y/o compensada, más la suma de $8.655.416.000 OCHO MIL SEICIENTOS (sic) CINCUENTA Y CINCO MILLONES CUATROCIENTOS DIECISÉIS MIL PESOS, por el saldo del 500% de la suma indebidamente devuelta y/o compensada, más los intereses moratorios que se continúen generando hasta el momento del pago aumentados en un 50%, más las cosas del proceso, contra la PREVISORA S.A. Compañía de Seguros.*

***SEGUNDA:****Que se declare la nulidad de la Resolución 5580 del 01 de diciembre de 2014, Acto administrativo por medio de la cual se resolvieron las excepciones propuestas contra la resolución No. 0252 del 19 de septiembre de 2004, proferido por el Abogado Ejecutor de la Oficina de Gestiones y Cobranzas de la DIAN relacionado con el contribuyente:****DUGILCO LTDA. NIT No. 900.229.210-1 PERÍODO: III AÑO 2.009. PÓLIZA 1011321,****y que contenía el Mandamiento de Pago.*

***TERCERA:****Que se declare la nulidad de la RESOLUCIÓN 0398 DEL 23 DE ENERO DE 2015 Proferida por la Jefe de la División de Gestión y Cobranzas de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, Acto administrativo mediante la cual se decidió confirmar la resolución 5580 del 01 de diciembre de 2014, por medio de la cual se resolvieron las excepciones propuestas contra el acto administrativo que contiene el mandamiento de pago No. 0252 del 19 de septiembre de 2014, proferido por el Abogado Ejecutor de la Oficina de Gestiones y Cobranzas de la DIAN relacionado con el contribuyente:****DUGILCO LTDA. NIT No. 900.229.210-1 PERÍODO: III AÑO 2.009. PÓLIZA 1011321.***

***CUARTA:****Que se restablezcan los derechos de mi representada vulnerados con los Actos administrativos atacados, en el sentido que se declaren las excepciones propuesta (sic) por la Previsora Compañía de Seguros en el escrito y se dispongan probadas las excepciones propuestas por la PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS y se ordene la terminación y archivo del proceso ejecutivo relacionado con el contribuyente:****DUGILCO LTDA. NIT No. 900.229.210-1 PERÍODO: III AÑO 2.009. PÓLIZA 1011321.***

***QUINTA:****Se ordene a LA DIAN debe afrontar y asumir los costos y gastos incurridos por mi Representada en el presente trámite administrativo, así como los que se demuestren como incurridos en defensa de sus propios intereses»*[3](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-3)*.*

El Tribunal, mediante auto del 21 de octubre de 2015, rechazó la pretensión de nulidad del mandamiento de pago porque no es un acto administrativo susceptible de control judicial y, además, admitió la demanda frente a las demás pretensiones formuladas[4](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-4).

La Previsora S.A. invocó como normas violadas los artículos 2, 6, 25, 29, 85, 228, 229 y 230 de la Constitución; los artículos 65 a 73 y 87 del Código Contencioso Administrativo (Decreto 01 de 1984); los artículos [815](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1008), [824](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1018), [825](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1019), [828](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1023), [860](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1070) y siguientes del Estatuto Tributario; los artículos 140, 142, 144, 170 y 171 del Código de Procedimiento Civil; y el artículo 306 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo

Los cargos de nulidad se resumen así:

**1.** **Falta de competencia**

La demandante indicó que el mandamiento de pago fue expedido por una funcionaria de la División de Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, la cual carece de competencia por el factor territorial, puesto que, a su juicio, el domicilio de La Previsora S.A. está vinculado a la Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, según lo regulado en el [artículo 825](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1019) del Estatuto Tributario.

De otro lado, aseguró que la funcionaria también incurrió en falta de competencia porque el [artículo 824](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1018) *ibidem* y el Decreto Extraordinario 1643 de 1991 prevén que el mandamiento de pago debe ser proferido por el Jefe de Cobranzas de la Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, y no por un abogado ejecutor.

Afirmó que la DIAN consideró que la funcionaria era competente porque expidió el mandamiento de pago con base en la delegación efectuada para esos efectos. Sin embargo, para la demandante, dicha delegación solo puede ser entendida como la labor de gestionar los procesos, sin que la habilite para suscribir actos administrativos.

Manifestó que en este caso se configura una causal de nulidad prevista en el artículo 140 del Código General del Proceso, la cual es insanable por disposición del numeral 5 del artículo 144 *ibidem*.

**2.** **Suspensión por prejudicialidad administrativa**

La sociedad actora afirmó que solicitó la suspensión del procedimiento de cobro coactivo con fundamento en los artículos 170 y 171 del Código de Procedimiento Civil, hasta que se resolviera la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho que controvertía la legalidad de los actos que negaron la terminación por mutuo acuerdo del procedimiento sancionatorio. Pese a esto, la DIAN negó su petición y continuó con la ejecución, lo que a su juicio constituye una violación de las normas superiores.

**3.** **Falsa motivación**

Sostuvo que la DIAN incurrió en falsa motivación al asegurar que el pago efectuado solo fue parcial, a pesar de que se manifestó expresamente su voluntad de realizar el pago total de la suma asegurada, atendiendo los límites de la responsabilidad de las compañías de seguros que se prevén en el artículo 1079 del Código de Comercio y que fueron estipulados en la Póliza Nro. 1011321.

También adujo que el mandamiento de pago incurrió en falsa motivación porque no existe un título ejecutivo en contra de La Previsora S.A. ya que *i)* no fue notificada de los actos de determinación del impuesto ni de la resolución sanción, y *ii)* el pliego de cargos y la resolución sanción no ordenaron hacer efectiva la Póliza Nro. 1011321, pues ni siquiera la mencionaron.

Para fundamentar estas últimas afirmaciones, señaló que el cobro de una obligación en contra de una compañía aseguradora debe fundamentarse en un título ejecutivo complejo que está integrado por la liquidación oficial de revisión, la resolución sanción y la póliza de seguro.

Sostuvo que solicitó a la DIAN que le notificara personalmente los actos que componen el título, pero la autoridad tributaria se negó a surtir dicha notificación y continuó el procedimiento de cobro coactivo sin fundamento contra la garante, lo que vulneró su derecho al debido proceso.

Señaló que la Administración, en el acápite de notificaciones de la resolución sanción, mencionó a la actora, pero, a su juicio, esto no es suficiente para considerar el acto contiene una obligación clara y exigible a la aseguradora, pues en ningún aparte declaró la existencia de un siniestro ni la efectividad de la póliza.

De otro lado, puso de presente que el [artículo 860](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1070) del Estatuto Tributario establece que el seguro, en casos como el de la referencia, tiene una vigencia de dos años y que dentro de dicho plazo se debe notificar la liquidación oficial de revisión. Así las cosas, para este caso, la Póliza Nro. 1011321 estuvo vigente entre el 30 de julio de 2009 y el mismo día y mes de 2011. Pese a lo anterior, la DIAN no surtió la notificación de la liquidación oficial de revisión, de tal modo que perdió su condición de deudora solidaria.

Finalmente, adujo que, si se considera que conserva la calidad de deudor solidario, debe tenerse presente que su responsabilidad está limitada porque el artículo 1055 del Código de Comercio prevé riesgos inasegurables y el artículo 1078 *ibidem*regula la reducción de la indemnización por incumplimiento por parte del asegurado.

**4.** **Violación del derecho de defensa, del debido proceso y de contradicción**

Manifestó que se violó su derecho al debido proceso porque no se refirió a los medios probatorios solicitados por la actora, quien, además no pudo controvertir las pruebas que la DIAN hizo valer en su contra debido a que no fueron decretadas de conformidad a las normas que rigen la materia.

**Oposición a la demanda**

La DIAN controvirtió las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos[5](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-5):

**1.** **Falta de competencia**

Sostuvo que el [artículo 824](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1018) del Estatuto Tributario no solo asigna la competencia funcional para proferir el mandamiento de pago al Jefe de la División de Cobranzas, sino también a los funcionarios de las dependencias de cobranzas a quienes se deleguen estas funciones. Así, señaló que la funcionaria que suscribió el mandamiento de pago fue debidamente delegada mediante la Resolución Nro. 323 del 15 de febrero de 2010, por lo que no se configura la falta de competencia funcional alegada por la demandante.

En cuanto a la competencia territorial, manifestó que el [artículo 825](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1019) del Estatuto Tributario señala que el cobro coactivo se puede llevar a cabo por la oficina de cobranzas en donde esté domiciliado el deudor. Indicó que esta norma debe ser interpretada entendiendo por deudor al contribuyente y no a la aseguradora. Entonces, para este caso era competente la Dirección Seccional de Bogotá debido a que corresponde al domicilio de Dugilco Ltda.

**2.** **Suspensión por prejudicialidad administrativa**

Adujo que el [artículo 835](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1033) del Estatuto Tributario indica que la admisión de la demanda contra los actos que niegan excepciones y ordenan seguir adelante con la ejecución no impide continuar con el cobro coactivo, sino solo prohíbe realizar el remate hasta que finalice el proceso judicial.

Manifestó que la resolución sanción constituye un título ejecutivo frente a La Previsora S.A. porque no se encuentra en discusión su legalidad, de tal modo que está en firme y puede ser objeto de ejecución. Así, aunque se presentó demanda contra los actos que negaron la terminación por mutuo acuerdo de la resolución sanción, esto no permite suspender el cobro por prejudicialidad ya que la decisión que se adopte en ese proceso no tiene relación alguna con el cobro coactivo.

**3.** **Falsa motivación**

Aseguró que la intención de la demandante es reabrir el debate frente a la liquidación oficial de revisión y la resolución sanción, por lo que a su juicio operó la caducidad frente a cualquier argumento que pretenda controvertir la legalidad de estos actos.

De otro lado, señaló que, como lo indicó la sentencia del 11 de noviembre de 2009 proferida por el Consejo de Estado, el título ejecutivo frente a la aseguradora está constituido por el acto que declara la improcedencia de la devolución y ordena el reintegro, esto es, por la resolución sanción. En este caso, la Resolución Sanción Nro. 112412012000290 fue debidamente notificada a Dugilco Ltda. y a La Previsora S.A. el 17 de mayo de 2012, por lo que se dio cumplimiento a lo dispuesto en el [artículo 565](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699) del Estatuto Tributario.

Si bien la demandante alega una falsa motivación del mandamiento de pago, no puede desconocerse que el Tribunal, mediante auto del 21 de octubre de 2015, excluyó este acto del litigio porque no es susceptible de control judicial.

Señaló que no le asiste la razón a la demandante cuando afirma que la póliza limita su responsabilidad a la suma de $1.993’059.000 porque ese mismo documento estipula que la garante es solidariamente responsable de las obligaciones garantizadas, incluyendo el monto de la sanción por improcedencia de la devolución y los intereses correspondientes. Así las cosas, consideró que el pago que realizó La Previsora S.A. no puede considerarse que corresponde al total de la obligación, destacando que el siniestro ocurrió por el incumplimiento de compromisos asegurados.

**4.** **Violación del derecho de defensa, el debido proceso y el derecho de contradicción**

Manifestó que no violó el derecho al debido proceso de la demandante porque se pronunció sobre la petición de pruebas dentro del procedimiento de cobro coactivo, incluso se allegaron al expediente los documentos solicitados por la demandante, aunque se rechazaron las pruebas inconducentes, impertinentes e inútiles.

**Sentencia apelada**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, negó las pretensiones de la demanda con base en las siguientes consideraciones:

**1.** **Violación del derecho de defensa, el debido proceso y el derecho de contradicción**

El Tribunal hizo un recuento de las pruebas que obran en el expediente y, con base en ellas, concluyó que no se violó el derecho al debido proceso de la demandante porque la Administración tributaria decidió sobre las pruebas solicitadas.

**2.** **Falta de competencia.**

Aseguró que la División de Gestión de Cobranzas está facultada para iniciar el procedimiento de cobro coactivo con base en el Decreto 4048 de 2008 y la Resolución DIAN 9 de 2008.

De otro lado, indicó que el artículo 49 *ibidem* facultó a los jefes de las direcciones seccionales para delegar sus funciones a los empleados públicos en sus respectivas dependencias. En concordancia, el [artículo 824](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1018) del Estatuto Tributario dispone que son competentes para tramitar los procedimientos de cobro coactivo los funcionarios de las dependencias a quienes se les haya delegado dicha función. De esta forma, en este caso la abogada ejecutora que profirió el mandamiento de pago fue debidamente delegada para hacerlo mediante la Resolución Nro. 323 de 2010, acto que no obra en el expediente, pero cuya legalidad no es objeto de controversia. En consecuencia, la funcionaria tenía competencia funcional para expedir el mandamiento de pago.

Manifestó que no se configuró la falta de competencia por el factor territorial debido a que el [artículo 825](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1019) del Estatuto Tributario indica que debe adelantar el trámite del cobro coactivo la oficina de cobranzas que corresponda al domicilio del deudor, es decir al de Dugilco Ltda. y no de La Previsora S.A.

**3.** **Suspensión por prejudicialidad**

Adujo que la resolución sanción es el título ejecutivo que soporta el cobro coactivo y que no es relevante que se haya demandado la legalidad de los actos que negaron la terminación por mutuo acuerdo porque se tratan de procedimientos independientes, entre los que no existe una relación directa que los condicione total o parcialmente.

**4.** **Falsa motivación**

Señaló que, conforme con el [artículo 860](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1070) del Estatuto Tributario y el precedente del Consejo de Estado[6](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-6), la aseguradora debe ser notificada del acto que declara la improcedencia de la devolución e impone la sanción prevista en el [artículo 670](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=833) *ibidem*, es decir la resolución sanción, y no el acto de determinación del tributo.

Afirmó que está probado que La Previsora S.A. fue notificada de la resolución sanción, por lo que no es procedente la excepción de inexistencia del título ejecutivo.

Manifestó que la demandante no perdió su condición de deudora porque, insistió, el acto que determina su responsabilidad como garante es la resolución sanción. En todo caso, puso de presente que el acto de determinación del tributo fue notificado a Dugilco Ltda. antes de que finalizara el plazo de vigencia de la Póliza Nro. 1011321, pues esta fue prorrogada hasta el 24 de septiembre de 2014.

Adujo que el hecho de que la resolución sanción no hiciera efectiva la Póliza Nro. 1011321 ni dispone pago alguno a cargo de La Previsora S.A. no puede ser objeto de estudio en este caso porque en este procedimiento no debe analizarse la legalidad del título ejecutivo.

Sin perjuicio de lo anterior, señaló que la resolución sanción puso de presente que la solicitud de devolución del saldo a favor fue respaldada en la Póliza Nro. 1011321, expedida por La Previsora S.A., y que se ordenó la notificación a la aseguradora. En consecuencia, para el *a quo* no se configuró la irregularidad aducida por la demandante.

Finalmente señaló que, la compañía de seguros se comprometió en la Póliza Nro. 1011321 a garantizar solidariamente las obligaciones incluyendo el monto de la sanción, por lo que en este caso tiene la obligación de devolver las sanciones que corresponden al 500% del monto indebidamente devuelto y de los intereses moratorios incrementados en un 50%.

Con base en lo anterior, el *a quo* concluyó que, aunque está probado que la demandante efectuó el pago de $1.992’053.000, este no corresponde al total de la obligación, por lo que no está probada la excepción de pago.

El Tribunal puso de presente que la Ley 1819 de 2016 disminuyó la sanción prevista en el [artículo 670](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=833) del Estatuto Tributario. Empero, no es posible realizar una disminución en este proceso porque no se discutió la legalidad del acto administrativo que impuso la sanción.

Finalmente, no impuso condena en costas porque no encontró probada su causación.

**Recurso de apelación**

La Previsora S.A. presentó recurso de apelación contra la anterior decisión, con base en lo siguiente[7](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-7):

**1.** **Violación de los derechos al debido proceso y de defensa**

Aseguró que se demostró que la compañía aseguradora solicitó la práctica de pruebas en el procedimiento de cobro coactivo, pero fueron negadas sin una motivación expresa, lo que, a su juicio, se puede comprobar con la lectura de los actos acusados.

**2.** **Falta de competencia**

Indicó que el Tribunal no tuvo en cuenta la norma especial que regula la materia, especialmente el artículo 4 de la Resolución Nro. 7 de 2008 de la DIAN, según la cual la competencia de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá no comprenderá las personas calificadas como grandes contribuyentes. Así, el cobro coactivo contra La Previsora S.A. solo podía ser adelantado por la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes.

Aseguró que la funcionaria que suscribió el mandamiento de pago no tenía competencia para hacerlo, debido a que el Decreto Extraordinario Nro. 1643 de 1991 no le atribuyó funciones para adelantar cobros coactivos a los funcionarios que integran las oficinas de recaudo y cobranzas, sino al jefe de dicha dependencia. Por lo anterior, la delegación contenida en la Resolución Nro. 323 de 2010 no le permite suscribir el mandamiento de pago.

Finalmente, reiteró que se trata de una nulidad insubsanable, según lo dispuesto en el numeral 5° del artículo 144 del Código de Procedimiento Civil.

**3.** **Suspensión por prejudicialidad**

Adujo que el Tribunal desconoció que se discute la legalidad de los actos que negaron la terminación por mutuo acuerdo, lo cual es esencial para este caso porque, si la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo los anula, automáticamente deberá terminarse el procedimiento.

**4.** **Falsa motivación**

Indicó que el mandamiento de pago violó la literalidad y legalidad de la resolución sanción porque dicho acto no ordenó hacer efectiva la Póliza Nro. 1011321 ni dispuso ningún cobro a cargo de La Previsora S.A.

Aseguró que también existe falsa motivación al considerar que el pago efectuado no fue total, sino parcial, pues no tuvo en cuenta que la voluntad de la compañía de seguros era extinguir la obligación y que su responsabilidad está limitada a las condiciones del seguro, según lo establece el artículo 1079 del Código de Comercio.

Afirmó que el Consejo de Estado[8](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-8), en un caso similar, determinó que la resolución sanción debe tasar la obligación a cargo de la aseguradora pues, de lo contrario, se puede proponer la excepción de indebida tasación de la obligación.

Señaló que, en todo caso, para este caso no existe un título ejecutivo complejo porque no fue debidamente notificada de los actos constitutivos del impuesto y la sanción, pese a que solicitó a la DIAN que llevara a cabo dicho trámite, sin embargo, la autoridad tributaria se negó a surtir dicha notificación y continuó el procedimiento de cobro coactivo sin fundamento contra la garante, lo que vulneró su derecho al debido proceso.

Si bien la DIAN, en la resolución sanción, mencionó a La Previsora S.A., dicho acto no contiene el número de la póliza afectada, la decisión de cobro a la aseguradora, la declaratoria del siniestro, los efectos y el plazo para el pago.

Insistió en que el [artículo 860](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1070) del Estatuto Tributario establece que, en casos como este, el seguro tiene una vigencia de dos años y que dentro de dicho plazo se debe notificar la liquidación oficial de revisión, lo cual no se cumplió y, por ende, no surge la obligación en cabeza de la aseguradora.

Finalmente, destacó que la Póliza Nro. 1011321 indicó que su responsabilidad estaba limitada al valor asegurado de $1.99’053.000, de tal modo que el pago efectuado correspondió al total de su obligación, aunado a que el Tribunal se equivocó al no aplicar el principio de favorabilidad.

**Alegatos de conclusión**

La demandante reiteró lo expuesto en la demanda y la apelación, mientras que la demandada insistió en los argumentos de la oposición.

**Concepto del Ministerio Público**

El Ministerio Público[9](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-9) solicitó revocar parcialmente la sentencia de primera instancia y, en su lugar, inhibirse para realizar un pronunciamiento sobre el mandamiento de pago, además de confirmar la decisión de negar las pretensiones de la demanda.

Señaló que no se violó el debido proceso de la demandante porque no se decretó la inspección al expediente de la contribuyente, ya que en este caso no se discute la legalidad de la determinación de la obligación.

Sobre la competencia de la DIAN, hizo un recuento de los fundamentos expuestos por el tribunal, del cual destacó que es importante el domicilio del contribuyente y no del garante, ante lo cual la apelante insistió en la competencia de la Seccional de Grandes Contribuyentes, por lo que su argumento carece de sustento legal para desvirtuar lo expuesto en la sentencia apelada.

Indicó que no era procedente la suspensión por prejudicialidad porque la legalidad del cobro coactivo no depende de las actas que negaron la terminación por mutuo acuerdo de la resolución sanción.

Afirmó que en este caso el título ejecutivo está constituido por la resolución sanción y la póliza que fue expedida para garantizar la devolución del saldo a favor, sin que sea necesario que se notifique la liquidación oficial de revisión a la compañía de seguros.

Finalmente, señaló que, aunque la póliza de seguro no ampara la sanción del 500% del monto indebidamente devuelto porque esta infracción solo opera ante la utilización de medios fraudulentos, la actora no expuso este argumento en la vía gubernativa ni en la judicial, por lo que no procede la nulidad de los actos acusados por este motivo.

**CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Para decidir sobre la legalidad de las Resoluciones Nro. 5580 del 1° de diciembre de 2014 y Nro. 398 del 23 de enero de 2015, por medio de las cuales la DIAN negó las excepciones propuestas contra el Mandamiento de Pago Nro. 0252 del 19 de septiembre de 2014 y se resolvió un recurso de reposición.

Se pone de presente que, habiéndose desintegrado el quórum decisorio y haberse presentado un empate en relación con el proyecto inicialmente presentado por el consejero Milton Chaves García, fueron designados como conjueces la doctora Eleonora Lozano Rodríguez y el doctor Juan Camilo Serrano Valenzuela[10](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-10), tras lo cual, el proyecto fue negado, debiendo pasar al despacho de la posición mayoritaria que seguía en turno, cuya ponencia dio origen al presente fallo.

Se destaca igualmente que, de forma preliminar, la consejera Stella Jeannette Carvajal Basto manifestó estar incursa en la causal de impedimento del numeral 2 del artículo 141 del Código General del Proceso, la cual fue declarada fundada en providencia del 10 de diciembre de 2021[11](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-11).

Ahora, según la apelante, en el asunto de la referencia no existe un título ejecutivo que le sea oponible porque no le notificaron los actos de determinación del tributo ni la sanción. Además, señaló que en el proceso sancionatorio no se hizo efectiva la Póliza Nro. 1011321 ni le impusieron ningún cobro en su contra.

Es preciso citar que, el [artículo 828](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1023) del Estatuto Tributario enuncia los títulos que prestan mérito ejecutivo, incluyendo las garantías prestadas para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria del acto en que se declare el incumplimiento o exigibilidad de la obligación (numeral 4). A su vez, el numeral 7° del [artículo 831](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1028) *ibidem*, señala que contra el mandamiento de pago procede la excepción de falta de título ejecutivo.

Para que un acto, como el señalado anteriormente, preste mérito ejecutivo, se requiere que contenga una obligación clara, expresa y exigible a cargo del deudor y a favor del fisco nacional. La obligación será expresa, cuando se encuentra delimitada de manera específica en el título ejecutivo en cuanto impone el cumplimiento de una prestación a favor del acreedor. Será clara cuando los elementos de la obligación estén definidos en el título ejecutivo. Y será exigible cuando la obligación no esté sujeta al cumplimiento de un plazo o condición, o no esté prescrita.

Ahora, se observa que esta Sección, en la sentencia de unificación del 14 de noviembre de 2019[12](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-12), analizó cuál debe ser la oportunidad para vincular a las compañías aseguradoras a los procedimientos de determinación de la obligación y sancionatorios.

En ella se expuso que, según el precedente vinculante para el momento en que se expidió dicha providencia, el único acto administrativo que debía ser notificado al garante para que ejerza su derecho de defensa es la resolución sanción por ser el acto que declara la improcedencia de la devolución y ordena el correspondiente reintegro, a la luz de los artículos [828](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1023) y [860](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1070) del Estatuto Tributario.

*Esta Sección, a partir de la sentencia de unificación invocada, rectificó esta postura y concluyó que «es deber de la administración tributaria notificar el requerimiento especial y el pliego de cargos al deudor solidario, garante o asegurador, en los términos expuestos en esta sentencia». «De conformidad con el artículo 29 constitucional, los artículos*[*828-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1024)*y*[*860*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1070)*del Estatuto Tributario, el título ejecutivo contra el deudor principal lo será también contra el deudor solidario, garante o asegurador, siempre que se le vincule al procedimiento administrativo de liquidación oficial del gravamen y al proceso de imposición de la sanción». No obstante, se precisó que «los efectos de la presente sentencia de unificación son hacia el futuro».*

Teniendo en cuenta lo anterior, en el expediente consta que la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 112412011000142 (que rechazó el saldo a favor declarado por Dugilco Ltda.) fue expedida el 23 de agosto de 2011[13](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-13), época para la cual estaba vigente el precedente según el cual ese acto administrativo no debía ser notificado a las compañías aseguradoras. En consecuencia, para este caso no es relevante que no se haya notificado el requerimiento especial o la liquidación oficial de revisión a la sociedad actora porque, se insiste, no es aplicable la regla de unificación jurisprudencial de la sentencia del 14 de noviembre de 2019.

Frente a la falta de comunicación de la Resolución Sanción Nro. 112412012000290 del 11 de mayo de 2012, se evidencia que, contrario a lo indicado por la sociedad actora, en la parte considerativa de dicho acto consta que se dispuso su notificación[14](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-14), orden que fue cumplida el 17 de mayo de 2012[15](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-15). Así las cosas, no es cierto que este acto no haya sido notificado formalmente a la sociedad actora, sin embargo, deben examinarse las demás razones que a juicio del actor constituyen la excepción invocada.

*En hilo con lo anterior, en cuanto a si la resolución sanción hizo efectiva la póliza e impuso alguna obligación a cargo de la actora, debe tenerse en cuenta que la Corte Constitucional, en la sentencia C-1201 de 2003 estudió el*[*artículo 828-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1024)*del Estatuto Tributario (que desarrolla la vinculación de los deudores solidarios en el proceso de cobro coactivo) y señaló que la Constitución explícitamente consagra que el debido proceso se aplicará a toda actuación administrativa, «de donde se deduce que todo el trámite del proceso de determinación y cobro de los tributos, en cualquiera de sus etapas, debe permitir las garantías que se derivan de dicho principio constitucional”, razón por la cual “los derechos de contradicción y controversia tiene vigencia desde la iniciación misma de cualquier procedimiento administrativo tributario, es decir desde el primer requerimiento hecho por la administración, hasta la conclusión del proceso de cobro coactivo, y debe cobijar a todas las personas que puedan resultar obligadas en virtud de lo resuelto por la Administración». Así mismo, en dicha providencia se indicó que: «(...) partiendo de una concepción del procedimiento administrativo, y dentro de él el proceso de determinación de las obligaciones tributarias, que lo entiende como un conjunto de actos independientes pero concatenados con miras a la obtención de un resultado final que es la decisión administrativa definitiva, cada acto, ya sea el que desencadena la actuación, los instrumentales o intermedios, el que le pone fin, el que comunica este último y los destinados a resolver los recursos procedentes por la vía gubernativa, deben responder al principio del debido proceso. Dentro de este contexto, el acto mediante el cual se vincula a los interesados a dicha actuación tiene como finalidad garantizar los derechos de defensa y de contradicción como nociones integrantes del concepto de debido proceso a que se refiere el artículo 29 de la Constitución Política, y por ello reviste especial importancia que se lleve a cabo de manera tal que permita una participación real de tales interesados en el procedimiento administrativo iniciado». (énfasis propio).*

El análisis hecho por la Corte Constitucional, como se advirtió, tuvo como objeto el examen del [artículo 828-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1024) del Estatuto Tributario referido a la vinculación de los deudores solidarios en el cobro coactivo. Las razones allí expuestas por la Corte se considerarán para el caso en concreto comoquiera que el problema propuesto se enfoca en la garantía del derecho fundamental al debido proceso y con ello la participación real del interesado en la actuación administrativa, pero, a partir del acto con el que se vinculó dado el precedente vigente para la época de los hechos, la sanción por devolución improcedente y su efectiva configuración como título ejecutivo.

Además, se tendrá en cuenta el principio de publicidad de la función administrativa consagrado en el artículo 209 constitucional, que comprende los derechos de defensa y contradicción, lo que supone que antes de ser ejecutado el administrado en amparo de la transparencia en la actuación administrativa, se le permita contrastar los supuestos fácticos y jurídicos por los que se le exige el acatamiento de una obligación.

En dicho sentido, en el examen de casos de vinculación a terceros en procesos de imposición de una sanción es necesario asegurar materialmente la realización del derecho de defensa, para dar cumplimiento a las garantías sustanciales y procesales que rodean los procesos públicos. En este orden, la autoridad tributaria que adelanta el trámite administrativo debe, individualizar la obligación que impone, identificar con claridad el procedimiento al cual se vincula al tercero, indicar el título bajo el cual se hace la vinculación, señalar las condiciones requeridas para intervenir en el proceso, advertir las consecuencias u obligaciones que pueden ser imputadas al tercero y, en general, debe asegurar todas las garantías propias del tipo de actuación en la que se hace la vinculación con el fin de hacer efectivo el derecho al debido proceso del artículo 29 de la Constitución.

Hechas estas precisiones, se evidencia que la parte resolutiva de la resolución sanción dispuso lo siguiente:

*«PRIMERO: Imponer la sanción, por el hecho sancionable: 8. Improcedencia de las Devoluciones y/o Compensaciones al contribuyente DUGILCO LIMITADA, Nit. 900229210, de conformidad con lo expuesto en la parte considerativa del presente acto administrativo.*

*En consecuencia, ordenar el reintegro de la suma devuelta y/o compensada en forma improcedente, por valor de UN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y DOS MILLONES CINCUENTA Y TRES MIL PESOS /MCTE. ($1.995.053.000) más los intereses moratorios aumentados en un cincuenta por ciento (50%). Y adicionalmente el 500% del valor devuelto, equivalente a la suma de NUEVE MIL NOVECIENTOS SESENTA MILLONES DOSCIENTOS SESENTA Y CINCO MIL PESOS /MCTE ($9.960.265.000).*

*SEGUNDO: Notificar al contribuyente por correo o personalmente, de conformidad con el inciso 1° del*[*artículo 565*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699)*del Estatuto Tributario, en concordancia con los artículos*[*566*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=700)*y*[*569*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=703)*ibidem, advirtiendo al contribuyente que contra la presente resolución, procede el recurso de*

*Reconsideración, de conformidad con lo establecido en el*[*artículo 720*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=896)*del Estatuto Tributario, que podrá interponerse ante la División de Gestión Jurídica de la DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS DE MEDELLÍN o la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, teniendo en cuenta el*[*artículo 560*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=693)*del Estatuto Tributario y los artículos 21 y 40 del decreto 4048 de 2008 dentro de los dos (2) meses siguientes a su notificación previo cumplimiento de los requisitos exigidos en el*[*artículo 722*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=898)*del Estatuto Tributario»*[16](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-16)*.*

La Sala advierte que, como lo señaló la apelante, la parte resolutiva de la Resolución Sanción Nro. 112412012000290 no ordenó hacer efectiva la Póliza Nro. 1011321 ni le impuso ninguna obligación concreta a su cargo, pues se limitó a delimitar la obligación de reintegrar y a imponer las sanciones procedentes a Dugilco Ltda.

Además, se advierte que la parte considerativa de la resolución sanción puso de presente que la solicitud de devolución del saldo a favor *«fue respaldada con la Póliza de Garantía No. 1011321 de la Aseguradora LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS NIT 860.002.400-2»*[17](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-17)*.* Empero, en ella tampoco se hace efectiva la póliza de seguro ni se impone una obligación concreta a cargo de la sociedad demandante. En realidad, se observa que, de nuevo, la DIAN se limitó a delimitar la obligación y las sanciones a cargo de Dugilco Ltda., en los siguientes términos:

*«Una vez analizados los anteriores presupuestos y valoradas las pruebas en cumplimiento del Principio del DEBIDO PROCESO consagrado en el inciso 2° del Artículo 29 de la Constitución Política, al contribuyente DUGILCO LIMITADA NIT 900.229.210-1, se le impone la sanción, de conformidad con el*[*Artículo 670*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=833)*del Estatuto Tributario, la cual se calcula con base en los siguientes parámetros:*

*(…)*

*Dicha sanción consiste en ordenar el reintegro del valor del saldo devuelto y/o compensado con los correspondientes intereses aumentados en un 50%.*

*Adicionalmente teniendo en cuenta que el proceso de determinación se comprobó la inexistencia de las compras de bienes y servicios a los proveedores citados en el requerimiento especial, la Sociedad DUGILCO LIMITADA NIT 900.229.210-1 también se hace acreedora de la sanción establecida en los incisos 2° y 5° del*[*artículo 670*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=833)*del Estatuto Tributario que establece (...)»*[18](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_note-18)*(subraya la Sala).*

Con base en lo anterior, la Sala concluye que, aunque la resolución sanción fue notificada a La Previsora S.A., su vinculación no fue eficaz porque, al no hacer efectiva la póliza ni imponer una obligación expresa a su cargo, no garantizó su derecho al debido proceso ni cumplió con el requisito de publicidad y oponibilidad de los actos administrativos.

En efecto, se insiste en que la sola notificación de la resolución sanción no garantiza el cumplimiento de las reglas del derecho al debido proceso, por cuanto es necesario que el acto administrativo cumpla las garantías mínimas, como lo es identificar la obligación que se pretende endilgar al notificado. Así las cosas, ante el incumplimiento de esta garantía constitucional, no se puede exigir la multa pretendida vía proceso coactivo a la compañía aseguradora demandante.

En consideración a lo expuesto, este cargo de la apelación prospera.

Ahora bien, la Sala advierte que lo anterior es suficiente para revocar la sentencia de primera instancia y, en su lugar, declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, sin que sea necesario analizar los demás cargos de la apelación.

Además, a título de restablecimiento del derecho, se declarará probada la excepción de falta de título ejecutivo y, en consecuencia, se ordenará a la DIAN la terminación y archivo del procedimiento de cobro coactivo adelantado contra La Previsora S.A.

Se destaca que la demandante no formuló ninguna pretensión relacionada con la devolución del pago efectuado al momento en que solicitó la terminación por mutuo acuerdo de la resolución sanción.

Finalmente, no se impondrá condena en costas porque no fue demostrada su causación, tal como lo exige el 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 de Colombia y por autoridad de la ley,

**FALLA**

**1. Revocar**la sentencia de primera instancia proferida el 28 de marzo de 2019 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A. En su lugar se dispone:

**2. Declarar la nulidad**de las Resoluciones Nro. 5580 del 1° de diciembre de 2014 y Nro. 398 del 23 de enero de 2015, proferidas por la DIAN.

**3.** A título de restablecimiento del derecho **declarar probada**la excepción de falta de título ejecutivo, por los motivos expuestos en esta providencia y, en consecuencia, **ordenar**a la DIAN la terminación y el archivo del procedimiento de cobro coactivo adelantado contra La Previsora S.A.

**4.** Sin condena en costas.

**5. Reconocer**al abogado Andrés Felipe Mariño Severiche como apoderado de la DIAN, para los fines y en los términos previstos en el poder que obra a folio 147 del cuaderno 3.

**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)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

Presidente

*(Firmado electrónicamente)*

**ELEONORA LOZANO RODRÍGUEZ**

Conjuez

*(Firmado electrónicamente)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**

Salvo el voto

*(Firmado electrónicamente)*

**JUAN CAMILO SERRANO VALENZUELA**

Conjuez

**Notas al pie**

1. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-1) Fls. 365 a 385.
2. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-2) Las pretensiones que se transcriben son tomadas del escrito de subsanación de la demanda presentado el 30 de septiembre de 2015, fls 124 y 125 Cuaderno 1.
3. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-3) Expediente físico. Cuaderno 1. Folios 127 a 128.
4. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-4) Expediente físico. Cuaderno 2. Folio 202.
5. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-5) Folios 216 a 234 cuaderno 2.
6. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-6) Citó la siguiente providencia: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 68001-23-33-000-2014-00131-01 (21996). Sentencia el 17 de marzo de 2016. CP: Carmen Teresa Ortiz Rodríguez.
7. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-7) Folios 396 a 409 Cuaderno 2
8. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-8) Sobre este punto invocó la siguiente providencia: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 54001-23-33-000-2013-00305-01 (21953). Sentencia del 19 de mayo de 2016. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia.
9. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-9) Folios 33 a 35 cuaderno 3
10. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-10) SAMAI. Índices 37 y 40.
11. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-11) SAMAI. Índice 26.
12. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-12) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-37-000-2013-00452-01 (23018) 2019CE-SUJ-4-011. Sentencia del 14 de noviembre de 2019. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.
13. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-13) Expediente físico. Anexo 2. Folio 262.
14. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-14) Expediente físico. Anexo 3. Folio 491.
15. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-15) Expediente físico. Anexo 3. Folio 486.
16. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-16) Expediente físico. Anexo 3. Folio 484.
17. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-17) Expediente físico. Anexo 3. Folio 489.
18. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47380#cite_ref-18) *Ibidem.*