

ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL – Sus normas son las aplicables a la administración y control de las contribuciones y aportes inherentes a la nómina / COBRO DE APORTES PARAFISCALES – Se aplican las normas que regulan el procedimiento tributario y no las normas civiles / PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA – El conteo del término de prescripción se encuentra en el artículo 817 del Estatuto Tributario

Ahora bien, para dar claridad al asunto debatido, es preciso señalar que de conformidad con el artículo 54 de la Ley 383 de 1997, las normas de procedimiento, sanciones, determinación, discusión y cobro contenidas en el libro quinto del Estatuto Tributario Nacional, son las aplicables a la administración y control de las contribuciones y aportes inherentes a la nómina, tanto del sector privado como del sector público, establecidas en las leyes 58 de 1963, 27 de 1974, 21 de 1982, 89 de 1988 y 100 de 1993, contribuciones dentro de las cuales se cuentan aquellas en favor del ISS, por tanto debe acudir a las normas que regulan el procedimiento tributario y no a las normas civiles, como insinuó el ISS. En ese orden, el artículo 817 del Estatuto Tributario, que fundamentó la excepción y posterior demanda del actor, aplicable al caso por remisión expresa del artículo 54 de la Ley 383 de 1997, determina que la acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribe a los 5 años, contados a partir de: i) la fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el Gobierno Nacional, para las declaraciones presentadas oportunamente; ii) la fecha de presentación de la declaración, en el caso de las presentadas en forma extemporánea; iii) la fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores; y iv) la fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación o discusión.

FUENTE FORMAL: LEY 383 DE 1997 – ARTICULO 54 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 817

TITULO EJECUTIVO EJECUTORIADO – Se presenta en los eventos previstos en el artículo 829 del Estatuto Tributario / COBRO COACTIVO – La obligación a cobrar debe ser clara, expresa y exigible / INTERRUPCION DEL TERMINO DE PRESCRIPCIÓN – Interrumpida la prescripción el término empieza a correr de nuevo desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago / CONTRIBUCIONES PARAFISCALES A LA NOMINA – Para su determinación se aplican las disposiciones del libro quinto del Estatuto Tributario

Por su parte el artículo 829 del referido Estatuto prevé que los actos administrativos que sirven de título ejecutivo se entienden ejecutoriados en los siguientes evento (...) En igual sentido, es preciso aclarar que para hacer efectivo el cobro coactivo, la obligación debe ser clara, expresa y exigible, constar en un documento proveniente del deudor o en alguno de los documentos que prestan mérito ejecutivo de conformidad con el artículo 68 del Código Contencioso Administrativo, entre los que se cuentan: (...) Ahora bien, sobre la interrupción y suspensión del término de prescripción, el artículo 818 del Estatuto Tributario establece que el término de la prescripción de la acción de cobro se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago, por el otorgamiento de facilidades para el pago, por la admisión de la solicitud del concordato y por la declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa. En tal precepto se determinó que, luego de interrumpida la prescripción, el término empezará a correr de nuevo desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago, desde la terminación del concordato o desde la terminación de la liquidación forzosa administrativa. (...) En ese orden, para la determinación de las contribuciones inherentes a la nómina son aplicables las disposiciones contenidas en el Libro Quinto del Estatuto Tributario, dentro de

las que se cuentan aquellas relacionadas con la liquidación de los tributos, por lo que es preciso aplicar las normas relacionadas anteriormente en aras de establecer la legalidad de los actos demandados y si procede confirmar la excepción declarada por la primera instancia.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 818 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 829

PRESCRIPCION DE LA ACCION DE COBRO DE APORTES AL ISS – Se debe contar a partir de la fecha en que los aportes patrono-laborales se hicieron legalmente exigibles / TERMINO DE PRESCRIPCION DEL COBRO DE APORTES AL ISS – Es de cinco años contados a partir del último periodo adeudado / MANDAMIENTO DE PAGO PARA EL COBRO DE APORTES AL ISS – Al notificarse después de los cinco años de su exigibilidad se produce la prescripción de la acción de cobro / ACTO QUE DECIDE EXCEPCIONES EN COBRO COACTIVO – Es nulo cuando la obligación que se pretende cobrar está prescrita

Así las cosas, en el *sub examine* el término de prescripción de la acción de cobro, regulado por el artículo 817 del Estatuto Tributario debe contarse a partir de la fecha en que los aportes patrono - laborales se hicieron legalmente exigibles. Por ello, en consideración a la normativa en mención, la exigibilidad de los aportes parafiscales a cargo del empleador y a favor del Instituto de los Seguros Sociales, se inició al momento en que debía ser cumplida la obligación, período a partir del cual la entidad tenía la facultad para exigir su pago, esto es, los cinco años contados a partir del último periodo adeudado que, como se vio, fue en 1998. En el presente caso, las obligaciones que pretende hacer efectivas el Instituto de Seguro Social corresponden a los ciclos dejados de pagar por concepto de “Aportes Pensión, Fondo de solidaridad pensional, Aporte salud, Aporte a Riesgos profesionales e intereses” de julio de 1995 a diciembre de 1998, por lo que hasta el 5 de febrero de 2007, fecha en la cual se notificó la “liquidación certificada de la deuda” ya habían transcurrido más de cinco años desde su exigibilidad y, en consecuencia, no era procedente si quiera la suspensión del término de prescripción de que trata el artículo 818 del E.T., como lo mencionó la demandada, ya que el mandamiento de pago se profirió el 23 de enero de 2008, motivo por el cual es procedente confirmar la prescripción de la obligación. En ese orden de ideas, según las precisiones efectuadas en esta providencia, para la fecha de notificación del mandamiento de pago, esto es, el 9 de abril de 2008, ya estaba vencido el término de prescripción de la acción de cobro de la obligación objeto de ejecución, razón por la cual el ISS perdió la competencia para adelantar el proceso de cobro, lo que conlleva a que deba confirmarse la nulidad de la Resolución 1295 de 4 de julio de 2008, que resolvió las excepciones contra el mandamiento de pago y del acto ficto presunto negativo que se configuró en relación con el recurso de reposición interpuesto contra esta. Por lo expuesto, al encontrarse probada la excepción de prescripción de la acción de cobro contenida en el artículo 817 del Estatuto Tributario, el recurso de apelación no está llamado a prosperar y, en consecuencia, la sentencia de primera instancia será confirmada.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 817 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 818

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA (E)

Bogotá D.C., diecinueve (19) de mayo de dos mil dieciséis (2016)

Radicación número: 08001-23-31-000-2009-00013-01(20711)

Actor: MUNICIPIO DE SOLEDAD

Demandado: INSTITUTO DE SEGUROS SOCIALES ISS

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el Instituto de Seguros Sociales, a través de apoderado judicial contra la sentencia de 3 de mayo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, que dispuso¹:

“Primero.- Declárase la nulidad de la Resolución No. 1295 del 4 de julio de 2008 y del acto ficto presunto negativo en relación con el recurso de reposición interpuesto contra aquella, proferidos por la Dirección Jurídica Seccional Atlántico del Instituto de Seguros Sociales, a través de los cuales se resolvió denegar y confirmar las excepciones de prescripción de la acción de cobro y falta de título ejecutivo interpuestas por el municipio de Soledad dentro del proceso de cobro coactivo adelantado por ISS contra esa entidad territorial.

Segundo.- A título de restablecimiento del derecho ordénase al Instituto de Seguros abstenerse de continuar el proceso de cobro coactivo contra el municipio de Soledad contenido en el expediente No. 181 de 2008.

Tercero.- Sin costas.

¹ Folios 296 a 312 del cuaderno principal

[...]"

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Mediante la Resolución 181 de 19 de enero de 2007, la Jefe del Departamento Financiero del Seguro Social Seccional Atlántico, liquidó los aportes patrono - laborales pendientes de pagársele por parte del municipio de Soledad por la suma de \$319.915.425 discriminados en "*riesgos profesionales, pensión, salud y fondo de solidaridad pensional*"².

El Instituto de Seguros Sociales ISS inició en contra del municipio el proceso de cobro coactivo dentro del cual profirió mandamiento de pago 1194 de 23 de enero de 2008, en orden a ejecutar el cumplimiento de la obligación liquidada por la resolución anterior³.

Con el fin de oponerse a la orden de pago, el municipio ejecutado propuso las excepciones⁴ que denominó: "*prescripción de la acción de cobro*" y "*falta de título ejecutivo*", las cuales fueron resueltas de forma negativa por parte de la entidad ejecutante por Resolución 1295 de 4 de julio de 2008, acto mediante el cual, el ISS incrementó el valor de la obligación de \$319.915.425 a \$837.206.964⁵.

Contra la resolución que resolvió las excepciones se interpuso recurso de reposición⁶, el cual la entidad demandada no resolvió y, por el contrario, expidió la Resolución 1379 de 10 de septiembre de 2008 mediante la cual ordenó abrir el proceso a pruebas durante 30 días.

LA DEMANDA

Pretensiones

² Folio 65 del cuaderno principal

³ Folio 63 y 64 del cuaderno principal

⁴ Folio 53 a 59 del cuaderno principal

⁵ Folio 28 a 30 del cuaderno principal

⁶ Folio 42 a 59 del cuaderno principal.

La actora, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones⁷:

“QUE SON NULOS los actos administrativos contenidos en la Resolución No. 1295 de julio 4 de 2008, POR MEDIO DE LA CUAL SE RESUELVEN EXCEPCIONES Y SE SIGUE ADELANTE CON LA EJECUCIÓN, la Resolución No. 1379 de Septiembre 10 de 2008, POR MEDIO DEL CUAL SE ORDENA LA APERTURA DE PRUEBAS y el ACTO FICTO O PRESUNTO, generado al NO RESOLVER el recurso de Reposición promovido en tiempo y oportunidad en contra de la Resolución No. 1295 de julio 4 de 2008, y por lo tanto con decisión NEGATIVA a los intereses del Municipio de Soledad.

Que como consecuencia de la prosperidad de la NULIDAD DE LOS ACTOS DEMANDADOS, se RESTABLEZCA EL DERECHO en favor del demandante; municipio de Soledad Atico, (Sic) y mediante la sentencia proferida, se ordene a la entidad demandada dejar sin efecto los Actos demandados y como consecuencia de esta decisión el Demandante no es responsable ante el Instituto de Seguros Sociales, de la supuesta obligación por APORTES PATRONO – LABORALES Y PAGOS EXTEMPORANEOS (Sic), por valor de \$837.206.694, más los intereses que se causen, más los gastos del presente proceso.

[...]”

Normas Violadas

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 1, 4, 6, 13, 29, 95 y 209 de la Constitución Política
- Artículo 3 de la Ley 489 de 1998
- Artículo 683, 817 y 834 del Estatuto Tributario
- Artículos 175, 176, 181, 187, 488 y 521 del Código de Procedimiento Civil

⁷ Folios 2 y 3 del cuaderno principal

Concepto de la violación

Para desarrollar el concepto de la violación expuso lo siguiente:

Primer cargo.

Violación de los artículos 1, 4, 4, 13, 29,95 y 209 de la Constitución Política, 3 de la Ley 488 de 1998 y 683 del Estatuto Tributario.

El municipio de Soledad consideró que los actos administrativos demandados son nulos, por cuanto vulneraron el derecho fundamental al debido proceso al incurrir en falsa motivación y pretender exigir que se pagara más de aquello que la misma ley ha determinado para coadyuvar las cargas públicas de la Nación.

Indicó que el servidor público se negó a analizar, estudiar y tener en cuenta las pruebas aportadas.

Señaló que la entidad ejecutante no tiene certeza de la existencia de la obligación cobrada; no obstante, ordenó seguir adelante con el proceso de cobro y ordenó liquidar el crédito, actuación con la que desconoció lo preceptuado por el artículo 488 del C.P.C., ya que la obligación no es clara, expresa ni exigible.

Adujo que con la actuación de la entidad demandada se vulneró el derecho a la defensa, al pretermitir un periodo probatorio que fue solicitado en el memorial de excepciones, pero que, contrario a ello, sólo se limitaron a mencionar que “*deben aportarse algunos documentos para tener claridad sobre la obligación*”, posición con la que, a su juicio, configura un abuso de autoridad e imposición de poder dominante.”

Consideró que atenta contra el derecho fundamental al debido proceso, el hecho de que el ISS adicionara al mandamiento de pago sumas de dinero en un 161.7% frente a las cuales no se adelantó ningún procedimiento previo de determinación del tributo, y sin ningún sustento probatorio.

Afirmó que el ISS a través del concesionario no agotó el procedimiento de determinación, liquidación y aforo en relación con la adición del mandamiento.

Concluyó el cargo alegando falsa motivación porque la Resolución 1295 de 2008 se motivó de forma deficiente y falsa. El acto desestimó las pruebas aportadas y liquidó el crédito adicionando el mandamiento sin dar la oportunidad de interponer el recurso de reconsideración.

Segundo cargo.

Violación a los artículos 175,176 y 187 del Código de Procedimiento Civil.

Señaló que el acto administrativo demandado es nulo en aplicación de tales preceptos del Código de Procedimiento Civil, en razón a que en el memorial de excepciones contra el mandamiento de pago se aportaron una serie de pruebas que no fueron tenidas en cuenta, tal como se aprecia en la Resolución No. 1295 que ahora se demanda, al haber hecho mención tangencialmente a los documentos aportados pero sin profundizar en su análisis.

Aseguró que dentro de esas pruebas, aportó un listado de docentes que nunca estuvieron afiliados al sistema general de pensiones ya que pertenecen al Fondo de Prestaciones del Magisterio sobre los cuales no recae ninguna responsabilidad ante el ISS, planteamiento del que no se pronunció la demandada de fondo pues se limitó a enunciar el documento sin asignarle valor probatorio alguno.

Se ratificó en la prescripción de la acción de cobro y sostuvo que pidió la práctica de una prueba, consistente en depurar el monto de la obligación que se le endilgaba al municipio, teniendo en cuenta las novedades y pagos que con anterioridad se habían practicado al seguro social, con el fin de conciliar valores y acreditar la existencia de la verdadera obligación.

Adujo que, mientras el municipio entregaba como elementos de prueba un listado con el nombre y la identificación de las personas que nunca han estado afiliadas al ISS, por ser docentes que hacen parte del Fondo Prestacional del Magisterio, la entidad demandada insistió en expedir liquidaciones sin nombre de los supuestos afiliados, ni identificación, es decir, que el ejecutado no sabe cuáles son los funcionarios o ex funcionarios, sobre los cuales el ISS liquidó y cobró los aportes de seguridad social en su favor.

Tercer cargo.

Violación del artículo 181 del Código de Procedimiento Civil.

Afirmó que los actos administrativos demandados son nulos, ya que para preferirlos la entidad demandada desconoció el principio de inmediación probatoria establecido por el artículo 181 del C.P.C., al delegar la práctica de una prueba a un particular como fue la unión temporal UT. LEON ASOCIADOS, quienes adelantaron las diligencias ordenadas en el domicilio de la entidad territorial, desconociendo que ello es competencia exclusiva de la autoridad que adelanta el proceso de cobro coactivo.

Resaltó que frente a ese hecho presentó la debida objeción, sobre la cual el ISS no se pronunció.

Cuarto Cargo.

Violación de los artículos 488 y 521, del Código de Procedimiento Civil.

En relación con este cargo, el demandante consideró que son nulos los actos administrativos acusados, por cuanto a partir de estos el ISS pretendió cobrar una obligación que no es clara, expresa ni exigible, al haber modificado de manera ilegal el monto de la obligación inicialmente liquidada.

Aseguró que el ISS hizo uso del proceso coactivo para ejercer el cobro de lo no debido, ya que el organismo ejecutor no fue consistente, ni demostró que existieran los elementos indispensables que acreditaran el verdadero valor a pagar, pues, reiteró, que el auto de mandamiento de pago fue librado por la suma de \$319.915.425, al que posteriormente, la entidad demandada le aumentó el valor en un 161.7%, con una nueva presunta obligación por valor de \$837.206.964, determinación sobre la que no tuvo la oportunidad de pronunciarse, ni ejercer el derecho al debido proceso.

Afirmó que la presunta obligación a cargo del ejecutado, no es clara ni expresa, y no puede admitirse que sin explicación ni justificación alguna, el ISS liquide una nueva obligación cuando ya se estaba tramitando el proceso de cobro coactivo por un monto totalmente diferente, lo que genera la duda del título ejecutivo de

recaudo, pues no es válido que la entidad adicionara \$517.291.539, a los \$319.915.3425, liquidados inicialmente, sin sustento de tipo sustancial y sin adelantar un proceso de determinación tal como lo establece el Estatuto Tributario.

Señaló que, si bien el párrafo del artículo 826 del Estatuto Tributario establece que en un mismo mandamiento de pago el funcionario competente para exigir el cobro puede referirse a más de un título ejecutivo del mismo deudor, en este caso tal precepto no es aplicable, ya que el ISS constituyó un segundo título ejecutivo y lo adicionó al primero, sin notificarlo en debida forma al supuesto deudor y sin sustento probatorio para determinar los motivos que dieron lugar a ese incremento.

Aseguró que en ese caso no se tuvo la oportunidad de controvertir la nueva liquidación oficial de aforo que expidió el ISS en su contra, pues lo hizo en el trámite del proceso de cobro y de manera extemporánea, es decir, que la demandada implementó un nuevo título ejecutivo y lo adicionó a la Resolución No. 1295 de 4 de julio de 2008, sin que hubiese antecedentes administrativos sobre dicha actuación.

Quinto Cargo.

Violación de los artículos 817 y 834 del Estatuto Tributario.

Consideró que los actos administrativos deben ser declarados nulos, por cuanto desconocieron el término de prescripción de la acción de cobro y omitieron resolver de fondo el recurso de reposición promovido contra la Resolución No. 1295 de 4 de julio de 2008.

Indicó que la acción de cobro para la mayoría de las obligaciones impuestas data de años anteriores al 2002, es decir, que cuando inició el proceso habían transcurrido más de cinco años, tal como lo establece el artículo 817 del Estatuto Tributario.

Afirmó que *“las fechas de pago con saldo a favor del ISS en el cuadro soporte, dan cuenta que éstos se generaron en el año 1995, 1996 y 2002, y al decir de la norma aplicable y vigente, esta supuesta ACREENCIA tiene antigüedad mayor de cinco (5) años, tiempo durante el cual no fue ejercida la ACCIÓN DE COBRO en*

términos del precepto del Art. 818 del E.T. es decir, no fue notificado el AUTO MANDAMIENTO DE PAGO, con respecto a dicha obligación específica.”

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

- El Instituto de Seguros Sociales -ISS⁸, a través de apoderado judicial, contestó la demanda en los siguientes términos⁹:

Aseguró que la Resolución 1592 de 4 de julio de 2008, se encuentra debidamente motivada, pues se estableció el motivo o finalidad, su contenido, la competencia del funcionario y la voluntad administrativa de expedir los actos administrativos ajustados a derecho, por lo que no se vulneró ningún derecho de orden constitucional o legal.

Indicó que tampoco es cierto el criterio del demandante, según el cual pretende hacer valer las pruebas que presuntamente son la base para desconocer sus obligaciones, ya que no son conducentes para demostrar la falta de responsabilidad de la alcaldía municipal de soledad, en relación con los pagos requeridos por el ISS.

Adujo que no es de recibo el argumento en el que se reclama la aplicación de los artículos 488 y 521 del Código de Procedimiento Civil, toda vez que el artículo 57 de la Ley 100 de 1993, facultó al ISS para hacer los cobros coactivos por el no pago de los aportes que deben hacer los empleadores, de tal suerte que como dicha normativa es de carácter especial, prima sobre las demás normas que el actor pretende hacer valer.

De igual manera consideró que no son aplicables en el asunto bajo estudio los artículos 817 y 834 del Estatuto Tributario, por cuanto no se discuten tributos, tasa o contribuciones.

⁸ En los términos establecidos por el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 y el Decreto Ley 169 de 2008, la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP, asumió la coordinación con las demás entidades del Sistema de la Protección Social, las tareas de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social, así como el cobro de las mismas que le correspondían al extinto Instituto de Seguros Sociales.

⁹ Folio 77 a 80 cuaderno principal.

La entidad demandada aseguró que en los actos expedidos en virtud del proceso de cobro coactivo, no se puede hablar de falsa motivación, cuando lo que se discute es un hecho cierto e indiscutible, que para el caso concreto fue el mandamiento de pago que está debidamente motivado y que se emitió por la deuda que el municipio de Soledad tiene con el ISS por concepto de aportes al sistema de seguridad social, lo cual en ninguno de los argumentos del demandante fue controvertido.

Por último, propuso la excepción de inepta demanda, al considerar que en el presente caso no es posible aplicar normas del Estatuto Tributario, ya que no se discuten impuestos, tasas o contribuciones, pues el motivo por el que se libró el mandamiento de pago, fue por la deuda que tiene el municipio de Soledad con el ISS en virtud de los aportes a la seguridad social de sus empleados. También enunció la falta de causa para demandar.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico en sentencia de 3 de mayo de 2012, resolvió¹⁰:

“Primero.- Declárase la nulidad de la Resolución No. 1295 del 4 de julio de 2008 y del acto ficto presunto negativo en relación con el recurso de reposición interpuesto contra aquella, proferidos por la Dirección Jurídica Seccional Atlántico del Instituto de Seguros Sociales, a través de los cuales se resolvió denegar y confirmar las excepciones de prescripción de la acción de cobro y falta de título ejecutivo interpuestas por el municipio de Soledad dentro del proceso de cobro coactivo adelantado por ISS contra esa entidad territorial.

Segundo.- A título de restablecimiento del derecho ordénase al Instituto de Seguros abstenerse de continuar el proceso de cobro coactivo contra el municipio de Soledad contenido en el expediente No. 181 de 2008.

Tercero.- Sin costas.

¹⁰ Folios 296 a 312 cuaderno principal.

[...]"

Luego de hacer un recuento de la Resolución 1295 de 4 de julio de 2008, a través de la cual se resolvieron desfavorablemente las excepciones propuestas por el municipio de Soledad, determinó que la ejecución cuyo título de recaudo, según la liquidación inicial certificada por el ISS 181 de enero 19 de 2007 era por la suma de \$319.915.425 y fue incrementada de manera intempestiva en ese estadio procesal a \$837.206.694, como consecuencia de la aparición, al parecer, de nuevos saldos insolutos, proceder que en su entender, quebrantó el derecho fundamental al debido proceso de la entidad territorial ejecutada.

Indicó que ello es así, porque la sentencia de excepciones se circunscribió única y exclusivamente al estudio y resolución de los mecanismos de defensa propuestos por la demandada, es decir, supone que hasta ese momento estuvieran verificados la totalidad de los requisitos del título ejecutivo, sin que sea posible, so pretexto de haber advertido con posterioridad la existencia de nuevo pagos extemporáneos certificados por el contratista UT León Asociados, adicionar el valor inicial por el cual se inició el proceso de cobro coactivo, sin haber otorgado la oportunidad de discutir en sede gubernativa esa adicción.

Advirtió que el ISS olvidó que el presupuesto fundamental para el inicio de este tipo de procesos es que el acto administrativo contentivo del crédito esté debidamente ejecutoriado, lo cual no aconteció en este caso respecto del mayor valor por el cual se pretendió equivocadamente seguir la ejecución en la sentencia de excepciones, pues sobre el mismo no se había formulado pronunciamiento alguno por parte de la entidad demandada en el mandamiento de pago y mucho menos en el decurso del trámite procesal.

Resaltó que la Resolución 5729 de 2005, por la cual se establece la competencia y procedimiento para la notificación de las liquidaciones certificadas de deuda, estableció que para el inicio del procedimiento de cobro coactivo ante el ISS, se requiere como antecedente previo e indispensable, la ejecutoria de la liquidación certificada de la deuda en su calidad de acto administrativo, lo cual guarda congruencia con las previsiones del artículo 828, numeral 1º del Estatuto Tributario, que señala que los títulos ejecutivos para constituirse como tales, deben encontrarse ejecutoriados, es decir, agotadas las etapas de determinación

del tributo, etapa previa de cuyo agotamiento no dan cuenta respecto del mayor valor por el cual se incrementó el crédito en la sentencia de excepciones.

Afirmó que la posibilidad de iniciar el cobro coactivo supone la certeza de la existencia de un título ejecutivo previo que sirva de soporte al mandamiento de pago, a fin de que el obligado pueda ejercer su derecho de defensa, por lo que la sentencia de excepciones no podría tener la doble connotación de documento de cobro y a la vez de oportunidad para debatir la existencia de la obligación, tal como pretendió hacerlo la demandada al sorprender a la ejecutada con un incremento del crédito cobrado hasta ese momento.

Advirtió que, no obstante lo anterior, en modo alguno significa que de encontrarse acreditada la existencia de nuevos valores insolutos a cargo de la ejecutada no pueda exigírsele compulsivamente su satisfacción; empero, lo censurable es que los motivos de hecho y de derecho que dieron origen a la “adición” del mandamiento de pago no fueron conocidos por la accionante, quien oportunamente interpuso las excepciones que consideró procedentes; sin embargo, se vio sorprendida con un aumento de la deuda en una oportunidad procesal que no era la adecuada para ese propósito.

Hizo notar que en el proceso de cobro coactivo adelantado por el ISS se incurrió en irregularidades procesales, por cuanto la entidad decretó la apertura del periodo probatorio con posterioridad a la resolución que desató las excepciones, proceder que en su consideración, contradice lo previsto por el artículo 832 del Estatuto Tributario, el cual dispone que antes de proferirse la resolución que decide las excepciones se deberán ordenar las pruebas conducentes y pertinentes, de considerarse necesario.

En ese orden de ideas, aseguró que el Instituto de Seguros Sociales, al pretender integrar el título ejecutivo por fuera del mandamiento de pago, por ejemplo en la etapa probatoria, fracturó el debido proceso y el derecho de defensa, toda vez que sobre el monto o suma adicional a la inicialmente exigida, la ejecutada no tuvo oportunidad de pronunciarse, lo cual derivó en la falta de integración del título.

Adujo que si bien, el párrafo del artículo 826 del Estatuto Tributario, posibilita que el mandamiento de pago podrá referirse a más de un título ejecutivo del mismo deudor, también lo es que en este caso no se está en presencia de tal

situación, pues la Resolución 1295 de 2008, lo que hizo fue adicionar indebidamente en la resolución de excepciones el primer título librado contra la entidad territorial ejecutada.

Por otra parte, en cuanto a la prescripción de la acción de cobro, que a consideración del demandante "los aportes de la liquidación certificada No. 181 de 2006, dan cuenta de que las fechas de pago de los aportes se generaron en los años 1995, 1996 y 2002, razón por la cual la acreencia tienen una vigencia superior a cinco (5) años, lapso durante el cual no fue ejercida la acción de cobro por parte del ISS", señaló que el artículo 54 de la Ley 383 de 1997, dispuso que las normas de procedimiento, sanciones, determinación, discusión y cobro contenidas en el libro quinto del Estatuto Tributario nacional, serán aplicables a la administración y control de las contribuciones y aportes inherentes a la nómina, tanto del sector privado como del sector público, establecidas en las leyes 58 de 1963, 27 de 1974, 21 de 1982, 89 de 1988 y 100 de 1993.

En ese sentido, afirmó que dentro de las anteriores contribuciones y aportes se encuentran aquellas que deben liquidarse y pagarse al ISS, razón por la cual, contrario a lo afirmado por la demandada, debe acudirse a las normas que regulan el procedimiento tributario.

Así las cosas, señaló que la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado han dicho que por su alcance y finalidad, tales cotizaciones tienen el carácter de contribuciones parafiscales, porque corresponden a tributos que deben pagar los empleados y los afiliados al sistema, en las proporciones que establece la ley, para que éste cubra las contingencias que afecten la salud y capacidad económica del trabajo, aunque dicha contraprestación no sea equivalente al monto de cotización.

Hizo referencia a los artículos 817 y 818 del Estatuto Tributario, aplicable al cobro de los aportes parafiscales, para indicar que el ISS tuvo como título ejecutivo la certificación 181 expedida por el Jefe del Departamento Financiero Seccional Atlántico del ISS, la cual contiene los períodos no pagados correspondientes a los años 1995, 1996 y 2002, y el mandamiento de pago fue expedido a través de la Resolución 1194 de 23 de enero de 2008, notificada el 12 de febrero de 2008, por lo tanto dicho mandamiento no interrumpió el término de prescripción, porque las deudas cobradas se habían hecho exigibles en los años antes señalados.

Por lo anterior, determinó que la acción de cobro de tales obligaciones se encuentra prescrita.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, en los siguientes términos¹¹:

Aseguró que en el caso concreto se encuentra demostrada la existencia de la deuda de parte del municipio de Soledad a favor del ISS, razón por la cual el hecho de que se generen intereses frente a las normas civiles y comerciales sobre las sumas adeudas se da como una consecuencia lógica.

Hizo énfasis en que, contrario a lo señalado por el tribunal de primera instancia, los aportes parafiscales, como los de la seguridad social, no prescriben en cinco años, tal como se encuentra establecido para los impuestos comunes.

Aseveró que la prescripción que se aplica en ese caso es la contenida en el artículo 2512 del Código Civil, como modo de adquirir las cosas ajenas o de extinguir las acciones o derechos ajenos y el artículo 2536 ibídem consagra un término de diez (10) años para la prescripción de las acciones ejecutivas, motivo por el cual, el hecho de que los aportes parafiscales no tengan la naturaleza de un impuesto ordinario, se deben ajustar a las normas de derecho común, por lo que la prescripción de la acción de cobro desde la fecha que se hicieron exigibles, tienen otro término establecido.

Por otra parte, señaló que esa entidad actuó conforme con los procedimientos señalados para este tipo de actuaciones, es decir tanto en la parte sustantiva como en el trámite atendieron todas y cada una de las etapas, y en especial la salvaguarda del derecho al debido proceso de la parte ejecutada.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes no presentaron alegatos de conclusión.

¹¹ Folio 314 a 316 cuaderno principal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En relación con los actos administrativos demandados, advierte la Sala que el municipio de Soledad solicitó que se anularan, además de la Resolución 1295 de 4 de julio de 2008 (que resolvió las excepciones y ordenó seguir adelante con la ejecución), y el acto ficto o presunto que se generó porque la entidad demandada no resolvió el recurso de reposición interpuesto en contra de la anterior resolución, el acto administrativo contenido en la Resolución 1379 de 10 de septiembre de 2008, por el que el ISS ordenó la apertura a pruebas dentro del proceso de cobro coactivo adelantado por este en contra del ente territorial.

En relación con el último acto demandado se debe señalar que no es objeto de control jurisdiccional, por tratarse de un acto de trámite, dado que no pone fin al proceso de cobro, dicha orden no crea, modifica ni extingue una obligación diferente a la que se ejecuta, de modo que respecto del mismo no cabe este tipo de control en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, por no ser de carácter definitivo¹².

Por lo tanto, tal como lo hizo el *a quo*, la Sala se abstendrá de pronunciarse en relación con la pretendida nulidad de ese acto.

Es importante destacar que la presente controversia se adelanta en virtud de los actos administrativos proferidos dentro del proceso de cobro coactivo que inició el Instituto de Seguros Sociales – ISS contra el municipio de Soledad, con el fin de recaudar los valores insolutos y pagos extemporáneos correspondientes a los aportes patrono – laborales en pensiones a cargo del ente territorial.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandada, corresponde a la Sala resolver sobre la legalidad de la Resolución 1295 de 4 de julio de 2008, proferida por el Instituto de Seguros Sociales – ISS, hoy Colpensiones y para efectos de aportes parafiscales UGPP, mediante la cual resolvió las excepciones propuestas por la demandante contra el mandamiento de pago contenido en la Resolución 1194 de 23 de enero de 2008, dentro del proceso

¹² Sentencia de 23 de febrero de 2011, Consejero Ponente: William Giraldo Giraldo, expediente: 25000-23-27-000-2006-01104-01(17039)

de cobro coactivo iniciado por el no pago y/o extemporaneidad de los aportes patrono – laborales a cargo del municipio de Soledad.

En aras de establecer la legalidad cuestionada en el presente caso, de acuerdo con el recurso de alzada, sea lo primero estudiar si se debe declarar o no probada la excepción de “*prescripción de la acción de cobro*”, contenida en el numeral 6 del artículo 831 del E.T., interpuesta en contra del mandamiento de pago expedido por el Jefe de Departamento Financiero Seccional Atlántico del Instituto de Seguros Sociales.

La entidad demandada consideró que se debe revocar la sentencia de primera instancia, por cuanto en este caso, contrario a lo señalado por el Tribunal Administrativo del Atlántico, no es posible aplicar la prescripción contenida en el Estatuto Tributario, tal como lo reclamó el Municipio de Soledad, por cuanto, los aportes parafiscales como los de la seguridad social, no prescriben en cinco años como en el caso de los impuestos comunes.

Sostuvo que la prescripción en este caso se debe regir por los preceptos contenidos en el artículo 2512 del Código Civil, como modo de adquirir las cosas ajenas o de extinguir las acciones o derecho ajenos, por lo que de acuerdo con el artículo 2536 de la misma normativa, el término para contabilizar la prescripción de las acciones ejecutivas es de diez años, lo que trae como consecuencia que al tratarse de aportes parafiscales, los cuales no tienen la naturaleza de impuestos, es necesario ajustarse a las normas del derecho común.

En el acto administrativo que rechazó la excepción mencionada, la demandada señaló lo siguiente¹³:

[...]

Es importante aclarar que lo consagrado en esa normatividad respecto de la prescripción no es aplicable a las deudas por aportes a la seguridad social, debido a que esta clase de deudas no se enmarcan dentro de las OBLIGACIONES FISCALES de que trata el mencionado artículo, ya que solamente es aplicable lo establecido en el Estatuto Tributario respecto del cobro coactivo en los artículos 823 y siguientes.

¹³ Folios 28 a 30 del cuaderno principal

De igual forma, para este Despacho es totalmente claro que las deudas por aportes a la seguridad social son IMPRESCRIPTIBLES, debido a que en estas se involucran derechos fundamentales, como son el derecho a la salud, a la seguridad social y a la obtención de una pensión.

[...]

Ahora bien, para dar claridad al asunto debatido, es preciso señalar que de conformidad con el artículo 54 de la Ley 383 de 1997, las normas de procedimiento, sanciones, determinación, discusión y cobro contenidas en el libro quinto del Estatuto Tributario Nacional, son las aplicables a la administración y control de las contribuciones y aportes inherentes a la nómina, tanto del sector privado como del sector público, establecidas en las leyes 58 de 1963, 27 de 1974, 21 de 1982, 89 de 1988 y 100 de 1993, contribuciones dentro de las cuales se cuentan aquellas en favor del ISS, por tanto debe acudir a las normas que regulan el procedimiento tributario y no a las normas civiles, como insinuó el ISS.

En ese orden, el artículo 817 del Estatuto Tributario¹⁴, que fundamentó la excepción y posterior demanda del actor, aplicable al caso por remisión expresa del artículo 54 de la Ley 383 de 1997, determina que la acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribe a los 5 años, contados a partir de:

- i) la fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el Gobierno Nacional, para las declaraciones presentadas oportunamente;
- ii) la fecha de presentación de la declaración, en el caso de las presentadas en forma extemporánea;
- iii) la fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores; y
- iv) la fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación o discusión.

Por su parte el artículo 829 del referido Estatuto prevé que los actos administrativos que sirven de título ejecutivo se entienden ejecutoriados en los siguientes eventos:

1. Cuando contra ellos no proceda recurso alguno.

¹⁴ Modificado por el artículo 86 de la Ley 788 de 2002.

2. Cuando vencido el término para interponer los recursos, no se hayan interpuesto o no se presenten en debida forma.
3. Cuando se renuncie expresamente a los recursos o se desista de ellos, y
4. Cuando los recursos interpuestos en la vía gubernativa o las acciones de restablecimiento del derecho o de revisión de impuestos se hayan decidido en forma definitiva, según el caso.

En igual sentido, es preciso aclarar que para hacer efectivo el cobro coactivo, la obligación debe ser clara, expresa y exigible, constar en un documento proveniente del deudor o en alguno de los documentos que prestan mérito ejecutivo de conformidad con el artículo 68 del Código Contencioso Administrativo, entre los que se cuentan:

“1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de la Nación, de una entidad territorial, o de un establecimiento público de cualquier orden, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.”

(...)

“3. Las liquidaciones de impuestos contenidas en providencias ejecutoriadas que practiquen los respectivos funcionarios fiscales, a cargo de los contribuyentes, o las liquidaciones privadas que hayan quedado en firme, en aquellos tributos en los que su presentación sea obligatoria.”

Ahora bien, sobre la interrupción y suspensión del término de prescripción, el artículo 818 del Estatuto Tributario establece que el término de la prescripción de la acción de cobro se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago, por el otorgamiento de facilidades para el pago, por la admisión de la solicitud del concordato y por la declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa.

En tal precepto se determinó que, luego de interrumpida la prescripción, el término empezará a correr de nuevo desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago, desde la terminación del concordato o desde la terminación de la liquidación forzosa administrativa.

El término de prescripción de la acción de cobro se suspende desde que se dicte el auto de suspensión de la diligencia del remate y hasta:

“[...]

- *La ejecutoria de la providencia que decide la revocatoria,*
- *La ejecutoria de la providencia que resuelve la situación contemplada en el artículo 567 del Estatuto Tributario.*
- *El pronunciamiento definitivo de la Jurisdicción Contencioso Administrativa en el caso contemplado en el artículo 835 del Estatuto Tributario”.*

En ese orden, para la determinación de las contribuciones inherentes a la nómina son aplicables las disposiciones contenidas en el Libro Quinto del Estatuto Tributario, dentro de las que se cuentan aquellas relacionadas con la liquidación de los tributos, por lo que es preciso aplicar las normas relacionadas anteriormente en aras de establecer la legalidad de los actos demandados y si procede confirmar la excepción declarada por la primera instancia.

Así las cosas, en el *sub examine* el término de prescripción de la acción de cobro, regulado por el artículo 817 del Estatuto Tributario debe contarse a partir de la fecha en que los aportes patrono - laborales se hicieron legalmente exigibles.

Por ello, en consideración a la normativa en mención, la exigibilidad de los aportes parafiscales a cargo del empleador y a favor del Instituto de los Seguros Sociales, se inició al momento en que debía ser cumplida la obligación, período a partir del cual la entidad tenía la facultad para exigir su pago, esto es, los cinco años contados a partir del último periodo adeudado que, como se vio, fue en 1998.

En el presente caso, las obligaciones que pretende hacer efectivas el Instituto de Seguro Social corresponden a los ciclos dejados de pagar por concepto de “*Aportes Pensión, Fondo de solidaridad pensional, Aporte salud, Aporte a Riesgos profesionales e intereses*” de julio de 1995 a diciembre de 1998, por lo que hasta el 5 de febrero de 2007, fecha en la cual se notificó la “*liquidación certificada de la deuda*” ya habían transcurrido más de cinco años desde su exigibilidad y, en consecuencia, no era procedente si quiera la suspensión del término de prescripción de que trata el artículo 818 del E.T., como lo mencionó la demandada, ya que el mandamiento de pago se profirió el 23 de enero de 2008, motivo por el cual es procedente confirmar la prescripción de la obligación.

En ese orden de ideas, según las precisiones efectuadas en esta providencia, para la fecha de notificación del mandamiento de pago, esto es, el 9 de abril de 2008, ya estaba vencido el término de prescripción de la acción de cobro de la obligación objeto de ejecución, razón por la cual el ISS perdió la competencia para adelantar el proceso de cobro, lo que conlleva a que deba confirmarse la nulidad de la Resolución 1295 de 4 de julio de 2008, que resolvió las excepciones contra el mandamiento de pago y del acto ficto presunto negativo que se configuró en relación con el recurso de reposición interpuesto contra esta.

Por lo expuesto, al encontrarse probada la excepción de prescripción de la acción de cobro contenida en el artículo 817 del Estatuto Tributario, el recurso de apelación no está llamado a prosperar y, en consecuencia, la sentencia de primera instancia será confirmada.

De otra parte, es preciso señalar que el acto administrativo que sirvió como base para el título ejecutivo, respecto del cual el ISS libró el mandamiento de pago, lo constituyó la “liquidación certificada de la deuda” 181 de 19 de enero de 2007, que obra a folios 65 a 67 del expediente, a través de la que se determinó que los periodos dejados de pagar fueron 1995, 1996 y 1998, según se ve en el folio 108, por lo que ese es el acto de determinación.

No obstante, advierte la Sala que en dicha resolución no se indicaron las bases que tuvo en cuenta para establecer que el municipio de Soledad debía aportes “patrono-laborales” en la cuantía señalada; no es claro el monto base de liquidación, pues en esa “liquidación certificada” se determinó como valor total de aportes la suma de \$319.915.425 y en la Resolución 1295 de 4 de julio de 2008, que resolvió las excepciones, se determinó que la deuda ascendía a \$837.206.964, careciendo de los elementos de la contribución, pues no hubo una explicación concreta que permita establecer el fundamento de la deuda y, menos aún, se demuestra que se hubiera adelantado el procedimiento de determinación de tal obligación.

En ese orden, las falencias del acto administrativo base del título ejecutivo, hacen que en ese documento no conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible, por lo que no puede considerarse como un acto que determinara el tributo

y en consecuencia no constituye título ejecutivo, sin contar con que, como se dijo, había prescrito la acción de cobro.

En mérito a 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:

CONFÍRMASE la sentencia de 3 de mayo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS**

Presidenta de la Sección

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

