



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

**Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas**

Bogotá, D.C., primero (1º) de junio de dos mil dieciséis (2016)

**Radicación:** 250002327000201200405-01  
**No. Interno:** 20165  
**Asunto:** Contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho  
**Demandante:** Banco Agrario de Colombia S.A.  
**Demandado:** U.A.E. DIAN

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el Banco Agrario de Colombia S.A. contra la sentencia del 11 de abril de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que negó las siguientes pretensiones:

*“Primero, declarar **nulos** el Mandamiento de Pago del Anexo 3 [302-0024 del 4 de octubre de 2011], así como la resolución del Anexo 4 [312-0852 del 2 de diciembre de 2011], que declaró no probada la excepción propuesta contra él, y la del Anexo 5 [311-0029 del 19 de enero de 2012], notificada el pasado 3 de febrero, sobre el recurso interpuesto contra la anterior.*

*Segundo, en consecuencia y como medida para **restablecerlo en su derecho**, le demando declarar que Banagrario no es deudor de lo que se le mandó pagar determinado en las liquidaciones de revisión de los Anexos 6 y 7, confirmadas mediante las resoluciones de los Anexos 8 y 9 y que corresponden al Impuesto sobre las Ventas, IVA, respectivamente, de los bimestres tercero, mayo-junio, y cuarto, julio-agosto, del año dos mil cuatro (2004).”*

## **1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS**

- El 4 de octubre de 2011, la DIAN profirió el mandamiento de pago 302-0024 del 4 de octubre de 2011 en contra del Banco Agrario de Colombia S.A., por el cobro de las obligaciones de IVA del tercero y cuarto bimestre de 2004, liquidadas oficialmente en las resoluciones 310642007000113 y 310642007000114 del 26 de noviembre de 2007, respectivamente.
- El Banco Agrario de Colombia formuló la excepción de falta de título ejecutivo contra el mandamiento de pago, la que fue declarada no probada por la DIAN en la Resolución 312-0852 del 2 de diciembre de 2011. Esta resolución fue confirmada en reconsideración por medio de la Resolución 311-0029 del 19 de enero de 2012.

## **2. ANTECEDENTES PROCESALES**

### **2.1. LA DEMANDA**

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, el Banco Agrario de Colombia S.A. hizo las peticiones transcritas al inicio de esta providencia.

#### **2.1.1. Normas violadas**

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 4, 6, 29, 83, 95-9, 189-11, 189-20, 228. 243, 338 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 476 [num. 3], 828 [num. 2], 831 [num. 7] y 833 del Estatuto Tributario.
- Artículo 170 del Decreto Ley 01 de 1984.
- Artículo 304 del Código de Procedimiento Civil.

### **2.1.2. Concepto de la violación**

Como único concepto de la violación, el demandante señaló que los títulos ejecutivos que sirvieron de base para proferir los actos demandados, esto es, las liquidaciones oficiales de revisión 310642007000113 y 310642007000114 del 26 de noviembre de 2007, no se ajustaron a la ley.

Explicó que en las liquidaciones oficiales de revisión citadas, la DIAN gravó con el IVA la prestación del servicio bancario de pago de pensiones, actividad que, según el numeral 3 del artículo 476 del Estatuto Tributario, está exenta del impuesto.

Dijo que el servicio de pago de pensiones es un servicio vinculado con los recursos destinados para la seguridad social, los que, como ha dicho la Corte Constitucional<sup>1</sup>, no pueden ser destinados para fines diferentes.

Indicó que el hecho de que no haya demandado las liquidaciones oficiales de revisión [títulos ejecutivos] no le quitan el hecho de que no se ajusten a la ley.

---

<sup>1</sup> Sentencia C-824/2004.

Que, por tanto, debe darse prevalencia al derecho sustancial sobre el formal para entender que los títulos ejecutivos no causan ejecutoria en razón a su ilegalidad.

Por lo anterior, alegó que se configuró la excepción de falta de título ejecutivo en relación con el mandamiento de pago y los demás actos acusados.

## **2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

El apoderado de la U.A.E. DIAN contestó la demanda en los siguientes términos:

Puso de presente que el demandante pretende atacar las liquidaciones oficiales de revisión que sirvieron de título ejecutivo, las que no demandó oportunamente. Advirtió que este aspecto no es propio del proceso de cobro coactivo y no constituye una falta de título ejecutivo, como pretende hacerlo ver el Banco.

Señaló que como las liquidaciones oficiales adquirieron firmeza, inició el proceso de cobro coactivo en contra el Banco para obtener el recaudo de las obligaciones allí contenidas.

Indicó que no es procedente la excepción de inconstitucionalidad que el demandante invocó, pues solo proceden las excepciones taxativamente señaladas en el artículo 831 del Estatuto Tributario. Además, dijo que con este argumento el demandante pretende atacar las liquidaciones oficiales de revisión, lo que, repite, no es propio del proceso de cobro coactivo.

### **2.3. LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las pretensiones de la demanda con fundamento en las siguientes consideraciones:

Aclaró que la excepción de falta de título ejecutivo se configura sólo cuando el título ejecutivo [liquidación oficial de revisión] no contiene una obligación expresa, clara y exigible. Esto descarta cualquier discusión sobre la legalidad del título ejecutivo.

Advirtió que el proceso de determinación del impuesto es un proceso distinto e independiente del proceso de cobro coactivo.

No admitió el alegato sobre la prevalencia del derecho sustancial para justificar la omisión del Banco de demandar las liquidaciones oficiales de revisión en acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

### **2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN**

El Banco Agrario de Colombia S.A. apeló la decisión del Tribunal. Las razones de inconformidad con la sentencia se resumen a continuación:

Insistió en que las liquidaciones oficiales de revisión [título ejecutivo] no se ajustan a la ley, por cuanto gravan un servicio que se encuentra exceptuado del IVA, conforme con el artículo 476 [num. 3]. Agregó que, por tanto, esos títulos no son exigibles, razón para declarar probada la excepción de falta de título ejecutivo.

### **2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante** reiteró lo dicho en la demanda y en el recurso de apelación.

La **U.A.E. DIAN** reiteró lo dicho en la contestación de la demanda.

## **2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

El Ministerio Público no rindió concepto.

## **3. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

La Sala resuelve el recurso de apelación interpuesto por el Banco Agrario de Colombia S.A. contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca que negó la pretensión de nulidad de las resoluciones 312-0852 del 2 de diciembre de 2011 y 311-0029 del 19 de enero de 2012, expedidas por la U.A.E. DIAN.

En los términos del recurso, la Sala debe decidir si es procedente la excepción de falta de título ejecutivo propuesta contra el mandamiento de pago 302-0024 del 4 de octubre de 2011.

### **3.1. EXCEPCIONES CONTRA EL MANDAMIENTO DE PAGO. FALTA DE TÍTULO EJECUTIVO**

El artículo 831 del Estatuto Tributario permite que, durante el trámite de cobro coactivo tributario, solamente se puedan proponer las siguientes excepciones contra el mandamiento de pago:

- El pago efectivo.
- La existencia de acuerdo de pago.

- La falta de ejecutoria del título.
- La pérdida de ejecutoria del título por revocación o suspensión provisional del acto administrativo, hecha por autoridad competente.
- La interposición de demandas de restablecimiento del derecho o de proceso de revisión de impuestos, ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.
- La prescripción de la acción de cobro.
- **La falta de título ejecutivo o incompetencia del funcionario que lo profirió.**

Por su parte, el artículo 828 del Estatuto Tributario establece que las liquidaciones oficiales ejecutoriadas, entre otros, sirven de fundamento o título ejecutivo en el proceso de cobro coactivo, **siempre que contengan una obligación clara, expresa y actualmente exigible<sup>2</sup>.**

A su turno, el artículo 829 *ibídem*, en armonía con el artículo 62 del Código Contencioso Administrativo, prescribe que se entienden ejecutoriados los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro coactivo [títulos ejecutivos], en los siguientes eventos:

1. Cuando contra ellos no proceda recurso alguno.
2. Cuando vencido el término para interponer los recursos, estos no se hayan interpuesto o no se presenten en debida forma.
3. Cuando se renuncie expresamente a los recursos o se desista de ellos.

---

<sup>2</sup> Artículo 68 del Código Contencioso Administrativo.

4. Cuando los recursos interpuestos en la vía gubernativa o la acción de nulidad y restablecimiento del derecho se hayan decidido en forma definitiva.

Así pues, si el título ejecutivo no está ejecutoriado, el proceso administrativo de cobro no puede iniciarse, pues la ausencia de firmeza impide la exigibilidad de la obligación cuyo cobro se pretende.

### **3.1.1. Caso concreto**

El Banco Agrario de Colombia S.A. alegó que es procedente la excepción de falta de título ejecutivo contra el Mandamiento de Pago 302-0024 del 4 de octubre de 2011, porque las liquidaciones oficiales de revisión que, constituyen el título ejecutivo, no se ajustaron a la ley.

Para el demandante, el hecho de que las liquidaciones oficiales de revisión que modificaron las declaraciones del IVA del tercero y cuarto bimestre de 2004, violan el artículo 476 [num. 3] del Estatuto Tributario, al gravar con el impuesto *“el servicio bancario de pagar pensiones”*, cuando es un servicio exceptuado por la ley.

La DIAN alegó que las razones que aduce el demandante buscan atacar la legalidad de los actos administrativos que constituyen el título ejecutivo, discusión que no es propia del proceso de cobro coactivo sino del de determinación del impuesto. Por tanto, dijo que como las liquidaciones oficiales están debidamente ejecutoriadas y contienen obligaciones expresas, claras y exigibles, no hay lugar a declarar la excepción de falta de título ejecutivo.



La Sala le halla la razón a la DIAN por las siguientes razones:

De conformidad con el artículo 829-1 del Estatuto Tributario, *“En el procedimiento administrativo de cobro, no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de discusión en la vía gubernativa”*. Esto, porque para cobrar administrativamente una obligación tributaria, es necesario que el acto que sirve de título ejecutivo esté en firme.

En el expediente se encuentra probado que las liquidaciones oficiales de revisión 310642007000113 y 310642007000114 del 26 de noviembre de 2007, que modificaron las declaraciones privadas del IVA de los bimestres tercero y cuarto del año 2004, se encuentran en firme, teniendo en cuenta que el recurso de reconsideración interpuesto contra estas fue resuelto por la Administración<sup>3</sup>, y no fueron demandadas ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo dentro del término legal, como lo afirmó el Banco Agrario.

Adicionalmente, se advierte que la discusión que plantea la parte actora para sustentar la excepción ataca, únicamente, la legalidad de las liquidaciones oficiales de revisión [títulos ejecutivos], lo que, como se vio, es improcedente, pues en el proceso de cobro coactivo no es pertinente discutir la validez del título ejecutivo, por ser una cuestión propia del proceso de determinación del tributo.

Los aspectos que menciona la demandante, relacionados con la violación del artículo 476 [num. 3] del Estatuto Tributario, debieron plantearse al momento de interponer el recurso de reconsideración y, posteriormente, si era del

---

<sup>3</sup> Resolución 310662008000037 y 3106620080000378 del 11 y del 16 de septiembre de 2008 [fls. 76 a 115]

caso, debió acudir a la jurisdicción contencioso administrativa en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, para definir si las liquidaciones oficiales de revisión se ajustaban o no a la legalidad.

Lo anterior, por cuanto la finalidad del proceso de cobro coactivo es la efectividad de las obligaciones previamente definidas a favor del fisco y a cargo de los contribuyentes o responsables, y no la declaración o constitución de las mismas, ni mucho menos la revisión de aspectos propios de la etapa de determinación del impuesto, como son los que atañen a los elementos de la obligación tributaria. Por esta razón, la Sala se abstiene de hacer análisis sobre el particular.

En vista de lo anterior, y como lo concluyó el Tribunal, la Sala no encuentra probada la excepción de falta de título ejecutivo formulada contra el mandamiento de pago 302-024 del 4 de octubre de 2011, pues las liquidaciones oficiales de revisión 310642007000113 y 310642007000114 del 26 de noviembre de 2007, que constituyen el título ejecutivo, se presumen legales, se encuentran en firme y contienen obligaciones claras, expresas y exigibles a cargo del Banco Agrario de Colombia S.A.

No prospera el recurso de apelación. Se confirma la sentencia apelada.

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.

**F A L L A**

**1. CONFÍRMASE** la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 11 de abril de 2013, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho iniciado por el Banco Agrario de Colombia S.A. contra la U.A.E. DIAN.

**2. RECONÓCESE** personería a la abogada Diana Patricia García Noriega para actuar en representación de la U.A.E. DIAN, en los términos del poder que le fue otorgado.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE  
VALENCIA**  
Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS  
BÁRCENAS**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**