



550

www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá D.C. 23 OCT. 2015

100208221 001392

Señor  
**JAIME ANDRÉS GIRÓN MEDINA**  
[jaime.giron@bakermckenzie.com](mailto:jaime.giron@bakermckenzie.com)  
Avenida 82 # 10-62 piso 5  
Bogotá D.C.

**DIAN** No. Radicado 000S2015031635  
Fecha 2015-11-04 10:40:30  
Remitente SUB GES NORMATIVA DOCTRINA  
Destinatario JAIME ANDRES GIRON MEDINA  
Anexos 0 Folios 3



COR-000S2015031635

Ref.: Radicado No. 031935 del 10 de agosto de 2015

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptor	Cobro Administrativo Coactivo
Fuentes formales	Artículos 719-1, 837 y 837-1 del Estatuto Tributario, 28 del Código Civil; Concepto No. 000270 del 3 de enero de 2003 y No. 013442 del 8 de febrero de 2008; Oficios No. 002854 del 6 de enero de 2006 y No. 036381 del 21 de mayo de 2010; providencia del Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, C.P. LUIS FERNANDO ALVAREZ JARAMILLO del 9 de agosto de 2007, Radicación No. 11001-03-06-000-2007-00052-00 (1835).

Atento saludo Sr. Girón Medina.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

En el radicado de la referencia reitera una serie de preguntas que fueron puestas en conocimiento tanto de este Despacho como de la Coordinación de Relatoría, pues considera que las mismas no fueron atendidas debidamente.

1. *“¿Procede el Decreto de medidas cautelares no obstante que con ocasión de la discusión en vía gubernativa contra los actos de determinación oficial del impuesto el contribuyente se ofrezca caución de la compañía de seguros por el doble de lo que se discute en el proceso y haya entregado formalmente esa caución?” (sic) (negrilla fuera de texto).*

*“¿Es legalmente válido que no se acepten o no se emita pronunciamiento alguno sobre el ofrecimiento y entrega de caución que haga el contribuyente **con ocasión de la discusión en vía gubernativa** contra los actos de determinación oficial del impuesto?” (negrilla fuera de texto).*

Mediante Oficio No. 002854 del 6 de enero de 2006, esta Entidad manifestó:

*“Damos respuesta a su consulta (...) relacionada con la inscripción en los registros públicos de la liquidación oficial de revisión o de aforo y de la resolución sanción debidamente notificadas (...)*

*Según el artículo 6° de la Ley 788 de 2002, dentro del proceso de determinación del tributo e imposición de sanciones, el respectivo Administrador de Impuestos Nacionales, ordenará **la inscripción de la liquidación oficial de revisión o de aforo y de la resolución sanción debidamente notificados según corresponda, en los registros públicos**, lo que significa que para la inscripción de estos actos administrativos, solo se requiere que se encuentren debidamente notificados, hecho que no implica su ejecutoria.*

*Sin embargo, los artículos 6° y 7° de la Ley 788 de 2002, que adicionaron al Estatuto Tributario los artículos 719-1 y 719-2, no han sido reglamentados, hecho que impide su aplicación, en razón a que el artículo 6° de la mencionada ley, **condicionó su aplicación a los términos que señale el reglamento.**” (negrilla fuera de texto).*

Así las cosas, toda vez que a la fecha no ha sido expedido el correspondiente decreto reglamentario que permita hacer uso del artículo 719-1 del Estatuto Tributario, no le es viable jurídicamente a la Administración Tributaria ordenar la referida inscripción en los registros públicos de determinados bienes, a partir de la cual, los mismos *“quedan afectados al pago de las obligaciones del contribuyente”*.

En este orden de ideas, sólo es procedente considerar la práctica de medidas cautelares en el procedimiento administrativo de cobro, como fuera manifestado en el Concepto No. 000270 del 3 de enero de 2003:

*“(...) es válido que la Administración inicie el proceso de cobro, bien sea mediante gestiones persuasivas o profiriendo mandamiento de pago, **en ambos casos con posibilidad de decretar las medidas cautelares** que se estimen necesarias, en virtud de lo dispuesto por el artículo 837 *ibidem*.” (negrilla fuera de texto).*

En efecto, el artículo 837 del Estatuto Tributario dispone que *“**[p]revia o simultáneamente con el mandamiento de pago**, el funcionario podrá decretar el embargo y secuestro preventivo de los bienes del deudor que se hayan establecido como de su propiedad” (negrilla fuera de texto).*

2. *“El inciso cinco del artículo 837-1 del E.T. ordena a la entidad ejecutora a proceder inmediatamente a ordenar el desembargo de las cuentas bancarias del deudor cuando se acredite la admisión de la demanda o el ejecutado garantice el pago del 100% del valor en discusión, mediante caución bancaria o de compañía de seguros. ¿La admisión de la demanda puede acreditarse con una copia del auto admisorio? ¿Qué*

*se entenderá por inmediatamente?” .*

Mediante providencia del 9 de agosto de 2007, Radicación No. 11001-03-06-000-2007-00052-00 (1835), el Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, C.P. LUIS FERNANDO ALVAREZ JARAMILLO manifestó al respecto:

***“Para que el deudor pueda solicitar dentro de un proceso administrativo coactivo el levantamiento de las medidas cautelares debe presentar copia certificada del auto admisorio de la demanda contra el título ejecutivo y constancia del respectivo despacho judicial de que el proceso se encuentra en trámite.”*** (negrilla fuera de texto).

En cuanto al vocablo *“inmediatamente”*, el artículo 28 del Código Civil indica que *“[l]as palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras”*, de manera que habrá de entenderse por tal una actuación expedita de la Administración Tributaria dentro de los términos legalmente señalados.

3. *“¿La entidad ejecutora puede instruir a las entidades financieras para que trasladen los recursos embargados al sujeto de cobro, a cuentas de depósitos judiciales o a cuentas de entidades financieras, o a cuentas de la propia entidad, no obstante que no hayan concluido de manera definitiva los procesos de nulidad y restablecimiento del derecho promovidos contra (i) los actos administrativos de determinación y/o (ii) cobro?”*

El inciso 5° del artículo 837-1 del Estatuto Tributario instaura que *“[l]os recursos que sean embargados **permanecerán congelados en la cuenta bancaria del deudor hasta tanto sea admitida la demanda o el ejecutado garantice el pago del 100% del valor en discusión, mediante caución bancaria o de compañías de seguros.** En ambos casos, la entidad ejecutora debe proceder inmediatamente, de oficio o a petición de parte, a ordenar el desembargo”* (negrilla fuera de texto).

Por su parte, en el Oficio No. 036381 del 21 de mayo de 2010, esta Entidad expresó:

*“Como quiera que la citada Ley no define expresamente la expresión ‘congelados’ a que alude el inciso 5 del artículo referido, es aplicable el principio de interpretación de la ley, consagrado en el artículo 28 del Código Civil y entenderse en su sentido natural y obvio.*

*Según la Real Academia de la Lengua Española ‘Congelado, da’, significa ‘m. Acción y efecto de congelar.’ A su turno, ‘Congelar’ en el sentido que más se acomoda a nuestro análisis significa: ‘Econ. Dicho de un gobierno: Inmovilizar fondos o créditos particulares prohibiendo toda clase de operaciones con ellos’.*

*En consecuencia, cuando se den los presupuestos fácticos previstos en los incisos 4, 5 y 6 del artículo 837-1, la entidad ejecutora deberá dar estricta aplicación a ésta disposición, **librando las respectivas órdenes ante los establecimientos financieros para congelar o inmovilizar los recursos en la cuenta bancaria del deudor cuando hubiere lugar a ello, de tal manera que no puedan disponerse o realizarse operaciones con ellos; así como ordenar el ‘desembargo’ de oficio o a petición de parte, cuando se den los presupuestos a los que alude la misma disposición en armonía con lo previsto en el párrafo del artículo 837 ibídem.** En los casos en que se hubieren constituido los títulos a nombre de la entidad ejecutora y se dieran los presupuestos fácticos a los que alude la norma en comento, la entidad ejecutora deberá obrar de conformidad con lo*

previsto, y garantizar el derecho a la defensa y al debido proceso consagrados en el artículo 29 de nuestra Carta Política.

**En todo caso, siempre será la entidad ejecutora, la encargada dentro del proceso de cobro de librar ante las entidades financieras las respectivas órdenes, conforme con las decisiones adoptadas dentro del proceso de cobro coactivo, y el destinatario de la orden emitida por la autoridad competente, no está llamado a desconocer su eficacia (...)**

Finalmente no hay que perder de vista como lo ha expresado la doctrina vigente que: **“Cuando se hubiere iniciado el proceso de cobro y los títulos ejecutivos estén ejecutoriados, no opera la congelación de los recursos embargados y por lo tanto la entidad financiera deberá consignar la suma retenida en la cuenta de depósitos que se señale. (Concepto DIAN 013442 de 2008 Tesis Jurídica No. 1)”** (negrilla fuera de texto).

Asimismo, en el Concepto No. 013442 del 8 de febrero de 2008 se comunicó:

**“El embargo de saldos bancarios, depósitos de ahorro, títulos de contenido crediticio y de los demás valores de que sea titular el contribuyente se comunicará a la entidad como lo establece el artículo 839-1 citado y quedará consumado con la recepción del oficio de comunicación de la medida cautelar.**

**Las entidades financieras en estos casos deberán actuar conforme con lo establecido en el artículo 839-1 del Estatuto Tributario, norma que por ser de carácter especial y de orden público es de obligatorio cumplimiento, y la suma retenida deberá ser consignada al día hábil siguiente en la cuenta de depósitos que se señale o deberá informarse de la no existencia de sumas de dinero depositadas en dicha entidad.**

**Las entidades bancarias, crediticias, financieras y las demás personas y entidades, a quienes se les comunique los embargos, que no den cumplimiento oportuno con las obligaciones impuestas por las normas, responderán solidariamente con el contribuyente por el pago de la obligación. (Parágrafo 3 Art. 839-1 E.T)**

**Ahora bien, puede el funcionario ejecutor, previas las verificaciones a que hubiere lugar, precisar en los comunicados de medidas cautelares dirigidos a establecimientos bancarios, crediticios, financieros o similares que la acción de cobro se adelanta con base en títulos ejecutoriados y que la acreencia está plenamente demostrada.**

**Cuando los procesos ejecutivos de cobro se inicien con títulos que no requieren ejecutoria porque per-se son títulos ejecutivos como las declaraciones privadas, podrá indicarse así en los comunicados.**

**Acorde con lo anterior, cuando se hubiere iniciado el proceso de cobro y los títulos ejecutivos estén ejecutoriados no opera la congelación de los recursos embargados a que alude el artículo 837-1 incisos 5 y 6.”** (negrilla fuera de texto).

En esta medida, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales no puede instruir a las entidades financieras para que trasladen los recursos embargados a cuentas de depósitos judiciales, a cuentas de otras entidades financieras o a cuentas de la propia entidad, ya que:

i) Los recursos deben permanecer congelados en la cuenta bancaria del deudor, a menos que se hubiere iniciado el proceso de cobro y los títulos ejecutivos estén ejecutoriados, en cuyo caso no opera la congelación de los recursos embargados y por lo tanto la entidad financiera deberá consignar la suma retenida en la cuenta de depósitos que se señale.

ii) Habiéndose iniciado un proceso de nulidad y restablecimiento de derecho contra el título ejecutivo se debe proceder de oficio al desembargo de los recursos, una vez se ha admitido la demanda. Si la materia del proceso versa sobre las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución, se debe proceder de oficio al desembargo de los recursos cuando además de la admisión de la demanda "se presta garantía bancaria o de compañía de seguros, por el valor adeudado" como lo establece el parágrafo del artículo 837 del Estatuto Tributario.

4. *"¿La entidad ejecutora puede exigir al contribuyente que al constituir la caución que pretende evitar el decreto de medidas cautelares, la ofrezca de forma que esa caución pueda ser cobrada al concluir la discusión en vía gubernativa, es decir sin perjuicio de lo que al final declare el juez de la República sobre la existencia de la obligación al resolver sobre la demanda que interponga, pueda interponer o haya interpuesto el contribuyente?" (sic)*

*"¿La entidad ejecutora puede cobrar las cauciones ofrecidas por los contribuyentes, y aceptadas por ésta, no obstante que los debates ante la jurisdicción no hayan concluido?"*

La caución sólo puede ser exigida por la Administración Tributaria cuando la sentencia proferida por la jurisdicción de lo contencioso administrativo que resuelve la demanda interpuesta contra las resoluciones que fallaron las excepciones previstas en el artículo 831 del Estatuto Tributario resulta adversa al demandante.

Por último, es de agregar que las antepuestas respuestas se emiten en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co) siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando "Doctrina" y Dirección Gestión Jurídica.

Atentamente,



**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**  
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

P:Arc/R:Cnyd