



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., diecinueve (19) de febrero de dos mil quince (2015)

Radicación: 25000232700020120033801 (20188)

Actor: MAZAL GROUP S.A. (NIT. 830.124.924-4)

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN-
FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 21 de febrero de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante la cual negó las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES

A través del sistema informático electrónico de la DIAN, MAZAL GROUP S.A. presentó las declaraciones electrónicas del impuesto sobre las ventas correspondientes a los bimestres sexto del año gravable 2009; 1º, 2º, 3º, 4º, 5º y 6º del año gravable 2010 y del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010¹.

¹ Fl. 423-430, c.a.

Radicación: 25000-23-27-000-2012-00338 01 (20188)

Actor: Mazal Group S.A.

Demandado: DIAN

2

Con base en estas declaraciones, el 22 de junio de 2011 la DIAN profirió el Mandamiento de Pago 20110302000011, para el cobro de las siguientes obligaciones²:

No	Tipo documento	Fecha	Concepto	Año	periodo	Impuesto(\$)	Sanción(\$)	Interés(\$)
1000080322793	LP	20/01/2010	VENTAS	2009	6	11.676.606	0	0
1000083344868	LP	17/03/2010	VENTAS	2010	1	164.038.000	0	0
1000087673764	LP	20/05/2010	IMPUESTO AL PAT	2010	1	88.247.000	0	0
1000087715465	LP	20/05/2010	VENTAS	2010	2	144.468.000	0	0
1000091473370	LP	19/07/2010	VENTAS	2010	3	141.557.000	0	0
1000096344575	LP	16/09/2010	VENTAS	2010	4	78.521.000	0	0
1000100234656	LP	18/11/2010	VENTAS	2010	5	60.510.000	0	0
1000104147247	LP	28/01/2011	VENTAS	2010	6	1.811.804.000	0	0
							TOTAL	2.500.821.606

La actora propuso las excepciones de falta de título ejecutivo e incompetencia del funcionario que lo profirió³.

Mediante Resolución 20110312000001 de 9 de agosto de 2011, la DIAN rechazó las excepciones propuestas y ordenó llevar adelante la ejecución⁴.

Previa interposición del recurso de reposición⁵, el 7 de octubre de 2011 la DIAN profirió la Resolución 20111031000001, que confirmó el acto impugnado⁶.

DEMANDA

MAZAL GROUP S.A., en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

² Fl. 435-436, c.a.

³ Fl. 445-459, c.a.

⁴ Fl. 460-463, c.a.

⁵ Fl. 464-471, c.a.

⁶ Fl. 477-480, c.a.

«**PRIMERO:** Que se **DECLARE** la nulidad de la Resolución No. 20110311000001 del 7 de Octubre de 2011 proferida por la **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**, Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes –División Gestión de Cobranzas, por medio de la cual se resolvió el recurso de reposición interpuesto contra la Resolución No. 20110312000001 del 9 de Agosto de 2011.

SEGUNDO: Que se **DECLARE** la nulidad de la Resolución No. 20110312000001 del 9 de Agosto de 2011 proferida por la **DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**, Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes –División Gestión de Cobranzas, por medio de la cual se negaron las excepciones propuestas al mandamiento de pago.

TERCERO: Que como consecuencia de lo anterior, se restablezcan los derechos del contribuyente **MAZAL GROUP S.A.**, devolviéndose los valores que se hayan cancelado o se cancelen por dicho concepto, debidamente indexados y con los intereses corrientes y moratorios que se causen hasta la fecha de pago.

CUARTO: Que se condene en costos, costas y agencias en derecho a la parte demandada.»

Citó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 665, 683, 824, 828, 831 y 832 del Estatuto Tributario.
- Artículos 35 y 179 del Código Contencioso Administrativo.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Falta de título al no reposar en el expediente la liquidación privada original o certificado expedido por el administrador de impuestos

De acuerdo con los artículos 828 del Estatuto Tributario y 488 del Código de Procedimiento Civil, solo presta mérito ejecutivo, con la habilidad de ser plena prueba para la ejecución de una obligación tributaria, el original de la declaración privada y la liquidación oficial que contenga la certificación del Administrador de Impuestos. Lo anterior, para evitar que se inicien otros procesos de cobro con base en copias o actos administrativos que carezcan de dicha certificación.

No obstante lo anterior, el proceso administrativo de cobro adelantado por la DIAN contra MAZAL GROUP S.A., se encuentra soportado en copias de las declaraciones electrónicas presentadas por la actora, las cuales no constituyen título ejecutivo porque no emanan del deudor y no son originales. En consecuencia, no existe título ejecutivo para adelantar el cobro de las obligaciones tributarias pretendidas.

Violación del debido proceso por incompetencia del funcionario que profirió el mandamiento de pago

El artículo 831 del Estatuto Tributario prevé como excepción contra el mandamiento de pago la incompetencia del funcionario que lo profirió.

El funcionario que expidió el mandamiento de pago se identificó como Gestor II de “Gestión de Cobranzas”, quien, conforme con el artículo 824 del Estatuto Tributario no es competente para proferir dicho acto, pues no existió delegación de funciones.

Además, la competencia del funcionario no fue probada porque en el mandamiento de pago no se señalaron las facultades que específicamente le fueron conferidas al delegatario. Tampoco se entregó a la actora copia de la resolución de delegación ni se aportó al expediente de cobro, por lo cual el mandamiento es nulo.

Falta de motivación de la resolución que resuelve la excepciones y de su confirmatoria

En las excepciones contra el mandamiento de pago se censuró la falta de competencia del funcionario que lo expidió. No obstante, al momento de

resolverlas, la Administración guardó silencio al respecto e impidió a la demandante ejercer su derecho de defensa y contradicción. Ello, porque no dio a conocer las razones en que se fundó para dar por no probada la excepción, a pesar de que conforme con el artículo 832 del Estatuto Tributario, existe la obligación del funcionario de decidir sobre cada una de las obligaciones propuestas.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La demandada propuso la excepción de *inepta demanda*, y solicitó que se emitiera un pronunciamiento inhibitorio frente a la solicitud de nulidad del mandamiento de pago, porque no es un acto demandable, de conformidad con el artículo 835 del Estatuto Tributario.

Además, se opuso a las pretensiones de la demanda, así⁷:

Falta de título ejecutivo

Como lo ha sostenido el Consejo de Estado, conforme con los artículos 1, 7 y 10 de la Ley 527 de 1999; 579-2 y 828 del Estatuto Tributario y 1, 2 y 8 del Decreto 1791 de 23 de mayo de 2007, las declaraciones electrónicas se encuentran revestidas de la originalidad y autenticidad propias de los títulos ejecutivos, gozan de pleno valor probatorio y prestan mérito ejecutivo⁸. Por lo anterior, la DIAN adelantó el proceso de cobro con base en títulos ejecutivos en los que consta una obligación clara, expresa y actualmente exigible.

No es admisible lo señalado por la actora en el sentido de que no figura en el expediente la certificación del Administrador de Impuestos en donde constan las

⁷ Fl. 41-65 c.p.

⁸ Sentencias de 1 de octubre de 2009, exp. 16443 y de 10 de febrero de 2010, exp. 17155, ambas con ponencia del Consejero Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

obligaciones objeto de cobro, puesto que esta se requeriría en el evento de que no se contara con las declaraciones privadas y/o liquidaciones oficiales, según lo dispuesto en el artículo 828 del Estatuto Tributario.

Violación al debido proceso

Conforme con los artículos 823 y 824 del Estatuto Tributario, el cobro de las obligaciones fiscales administradas por la DIAN corresponde, entre otros funcionarios, al Administrador de Impuestos y al Jefe de la División de Cobranzas de la Administración respectiva, con la posibilidad de que esa facultad sea delegada en otros funcionarios de la misma entidad.

El mandamiento de pago fue expedido por Luis Hernando Pinilla Bernal, quien se desempeñaba como Jefe de la División de Gestión de Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes y por Isabel Cristina Moreno Arias, quien se encontraba ubicada en esa división. Ambos estaban facultados para expedir el mandamiento de pago, de conformidad con los artículos 828 del Estatuto Tributario y 2, 8 y 10 de la Resolución DIAN 533 de 19 de agosto de 2010. A estos funcionarios se les designó en dichos cargos mediante Resoluciones 00004599 de 4 de mayo de 2009 y 0240 de 2 de junio de 2009, respectivamente, lo que prueba que el mandamiento de pago fue librado por funcionarios competentes.

Falta de motivación

Contrario a lo manifestado por la actora, la resolución que resolvió las excepciones y la que la confirmó, sí precisaron los fundamentos de hecho y de derecho para negar la excepción de falta de competencia, por lo cual se garantizaron los derechos de defensa y contradicción que ampara el artículo 29 de la Constitución Política.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, con base en los argumentos que se resumen así⁹:

Falta de título ejecutivo

Como lo ha precisado el Consejo de Estado, a partir de la expedición del Decreto Ley 2150 de 1995 y la habilitación de los sistemas de transmisión electrónica de datos en entidades públicas, se implementó la utilización del “*documento electrónico*” para que los usuarios envíen o reciban la información requerida en sus actuaciones frente a la Administración¹⁰.

En ese sentido, conforme con los artículos 5, 10 y 11 de la Ley 527 de 1999, los mensajes de datos deben valorarse como documentos, pues no pueden negarse “*efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a todo tipo de información por la sola razón de que esté en forma de mensaje de datos*”. Dicha ley también prevé que no se puede negar eficacia y validez a estos documentos en razón de no haberse presentado en original y que la valoración de su fuerza probatoria se hará de acuerdo con las reglas de la sana crítica y demás criterios de apreciación de las pruebas¹¹.

Según el artículo 579-2 del Estatuto Tributario y el Decreto 408 de 2001, en concordancia con el artículo 828 del Estatuto Tributario, las declaraciones electrónicas constituyen títulos ejecutivos que pueden ser cobrados administrativamente por la DIAN. Ello, porque el título ejecutivo es la información contenida en la base de datos de la Administración y para que pueda adelantarse el cobro solo basta su materialización mediante la impresión en papel, que constituye prueba suficiente de la existencia del título ejecutivo. Además,

⁹ Fl. 126-159 c.p.

¹⁰ Sentencia de 1 de octubre de 2009, exp 16443 C.P.Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹¹ Ibídem

corresponde al deudor probar que la información impresa es falsa o errónea, como lo ha precisado el Consejo de Estado¹².

En consideración a que en el expediente están las “*reproducciones impresas de imágenes no modificables*” de las declaraciones electrónicas objeto de cobro coactivo (artículo 771-1 del Estatuto Tributario) y en razón a que la demandante no cuestionó la legitimidad o corrección del título, o su inexistencia por razones distintas a la ausencia de originalidad, carece de fundamento la excepción de falta de título ejecutivo.

Falta de competencia del funcionario que expidió el mandamiento de pago

La excepción de falta de competencia se predica respecto del título ejecutivo, no del mandamiento de pago, según el artículo 831 numeral 7 del Estatuto Tributario.

Sin embargo, en el expediente figuran las actas de ubicación y designación de los funcionarios que suscribieron el mandamiento de pago, quienes actuaron con base en la delegación prevista en la Resolución 533 de 9 de agosto de 2010, del Director Seccional de Impuestos, conforme con el artículo 824 del Estatuto Tributario.

Además, es irrelevante que la resolución de delegación conste o no en el expediente de cobro, pues fue publicada y su contenido fue conocido por el apoderado de la actora. Además, tales actos solo tienen efectos en el ámbito interno de la Administración.

Falta de motivación de la resolución que resolvió las excepciones contra el mandamiento de pago

¹² *Ibíd*em

De la lectura de los actos censurados se evidencian las pruebas, los hechos y las normas en que se fundó la Administración para rechazar la excepción de falta de competencia. Es decir, los actos administrativos señalan sumariamente los elementos de juicio jurídicos (art. 824 E.T.) y fácticos (Resolución 0533 de 9 de agosto de 2010) que sustentan su decisión, por lo que al ser expresados en forma concreta y breve no generan la ausencia de motivación.

RECURSO DE APELACIÓN

La **actora** apeló con fundamento en los siguientes argumentos¹³:

1. Excepción de falta de título ejecutivo

Desde el punto de vista documental, el título ejecutivo debe constituir plena prueba contra el ejecutado. El inciso 1 del artículo 488 del Código de Procedimiento Civil, señala que son títulos ejecutivos únicamente los que provienen del deudor. Por ello, no es posible iniciar un proceso administrativo de cobro con base en copias del título ejecutivo original, presentadas por la demandante.

Conforme con los artículos 828 del Estatuto Tributario y 488 del Código de Procedimiento Civil, solo presta mérito ejecutivo el original de la declaración privada y la liquidación oficial que contenga la certificación del Administrador de Impuestos, pues solo estas son originales y auténticas. No obstante, el proceso administrativo de cobro administrativo adelantado contra la actora se encuentra soportado en copias de las declaraciones electrónicas que presentó y que carecen de fuerza ejecutiva.

2. Violación del debido proceso por falta de competencia

El funcionario que profirió el mandamiento de pago se identificó como Gestor II de Gestión de Cobranzas, quien no tiene competencia para dictar ese acto, según el

¹³ FI 161-173 c.p.

artículo 824 del Estatuto Tributario. Además, en el mandamiento de pago no se señalaron las facultades que le fueron conferidas al delegatario y en el proceso de cobro no se entregó copia de la resolución de delegación para que fuera conocida por la demandante. De manera que al no probarse la competencia del funcionario para expedir el mencionado acto, existe incompetencia de este y violación al debido proceso.

3. Falta de motivación de los actos que resolvieron las excepciones

Existe falta de motivación de la resolución que resolvió las excepciones y de su confirmatoria, porque no se hizo referencia a las razones que llevaron a la Administración a declarar no probada la excepción de falta de competencia del funcionario que expidió el mandamiento de pago.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos de la demanda y del recurso¹⁴.

La **demandada** reiteró lo expuesto en la contestación de la demanda y solicitó confirmar la sentencia apelada¹⁵.

El **Ministerio Público** solicitó que se confirme la sentencia apelada, por las siguientes razones¹⁶:

El recurrente insiste en la falta de título ejecutivo porque en el expediente no está la liquidación privada original, sin tener en cuenta que esta fue presentada por medios electrónicos y presta mérito ejecutivo como lo reconoció el *a quo*, conforme con la Ley 527 de 1999, el Decreto 408 de 14 de marzo de 2001 y la jurisprudencia del Consejo de Estado.

¹⁴ FI 209-223.

¹⁵ FI. 184- 188.

¹⁶ FI 224-229 c.p.

El hecho de que no se haya entregado a la actora la resolución de delegación y que esta no fuera aportada al proceso de cobro, no desvirtúa la competencia del funcionario que expidió el mandamiento de pago, pues esta no depende de ello. Además, en el mandamiento de pago se informó a la demandante que los funcionarios actuaban por delegación efectuada mediante Resolución 0533 de 2010, cuya legalidad no ha sido desvirtuada.

En los actos acusados la DIAN se pronunció sobre la falta de competencia del funcionario que expidió el mandamiento de pago, razón por la cual el cargo de falta de motivación no tiene vocación de prosperidad.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala determina si es posible adelantar el proceso administrativo de cobro de las obligaciones contenidas en las declaraciones electrónicas del IVA e impuesto al patrimonio precisadas en los antecedentes, con base en las impresiones de las declaraciones electrónicas presentadas por la actora. También precisa si se configuró la falta de competencia del funcionario que profirió el mandamiento de pago y si existió falta de motivación de los actos acusados.

Excepción de falta de título ejecutivo

La excepción propuesta tiene como fundamento el hecho de que la demandada profirió el mandamiento de pago con base en copias impresas de las declaraciones que la demandante presentó por medio electrónico, documentos que, a juicio de esta, no tienen fuerza ejecutiva porque no son originales.

En concordancia con el artículo 488 del Código de Procedimiento Civil¹⁷, el artículo 68 del Código Contencioso Administrativo, señala que prestan mérito ejecutivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible: i) 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; ii) las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, de una entidad territorial, o de un establecimiento público de cualquier orden, la obligación de pagar una suma líquida de dinero; iii) 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**; iv) los contratos, las pólizas de seguro y las demás garantías que otorguen los contratistas a favor de entidades públicas, que integrarán título ejecutivo con el acto administrativo de liquidación final del contrato, o con la resolución ejecutoriada que decreta la caducidad, o la terminación según el caso; v) las demás garantías que a favor de las entidades públicas se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación y iv) los documentos que provengan del deudor en los cuales consten obligaciones a su cargo.

En consonancia con la anterior, el artículo 828 del Estatuto Tributario establece que prestan mérito ejecutivo, entre otros documentos, **las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación.**

¹⁷ “ARTÍCULO 488. TÍTULOS EJECUTIVOS. Pueden demandarse ejecutivamente las obligaciones expresas, claras y exigibles que consten en documentos que provengan del deudor o de su causante y constituyan plena prueba contra él, o las que emanen de una sentencia de condena proferida por juez o tribunal de cualquier jurisdicción, o de otra providencia judicial que tenga fuerza ejecutiva conforme a la ley, o de las providencias que en procesos contencioso - administrativos o de policía aprueben liquidación de costas o señalen honorarios de auxiliares de la justicia. La confesión hecha en el curso de un proceso no constituye título ejecutivo, pero sí la que conste en el interrogatorio previsto en el artículo 294.”

Ha precisado la Sala que el título ejecutivo supone la existencia de una obligación clara, expresa y exigible. La obligación debe ser expresa porque se encuentra especificada en el título ejecutivo, en cuanto debe imponer una conducta de dar, hacer o no hacer. Debe ser clara porque los elementos de la obligación (sujeto activo, sujeto pasivo, vínculo jurídico y la prestación u objeto) están determinados o, por lo menos, pueden inferirse de la simple revisión del título ejecutivo. Y debe ser exigible porque no está sujeta al cumplimiento de un plazo o condición¹⁸.

Por su parte, los artículos 578 y 579-2 *ibídem*, establecen, respectivamente, que los contribuyentes o responsables deben presentar sus declaraciones tributarias a través de los formularios que la DIAN establezca para el efecto o, a través de medios electrónicos, previa autorización de la entidad¹⁹.

El artículo 579-2 del Estatuto Tributario se encuentra reglamentado por el Decreto 1791 de 2007 que establece, entre otros aspectos, que las declaraciones electrónicas **se presentarán a través de los servicios informáticos electrónicos de la entidad** [art. 1], y que para todos los efectos jurídicos, las declaraciones presentadas a través de los servicios informáticos electrónicos y los recibos que soportan las transacciones de pago electrónicas **reemplazarán los documentos físicos en papel** [art. 8].

¹⁸ Auto de 30 de mayo de 2013, Exp. 18057, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹⁹ «**ARTÍCULO 578. UTILIZACIÓN DE FORMULARIOS.** La declaración tributaria se presentará en los formatos que prescriba la Dirección General de Impuestos Nacionales. En circunstancias excepcionales, el Director de Impuestos Nacionales, podrá autorizar la recepción de declaraciones que no se presenten en los formularios oficiales.

[...]

ARTÍCULO 579-2. PRESENTACIÓN ELECTRÓNICA DE DECLARACIONES. <Artículo modificado por el artículo 38 de la Ley 633 de 2000. El nuevo texto es el siguiente:>

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 579 el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante resolución, señalará los contribuyentes, responsables o agentes retenedores obligados a cumplir con la presentación de las declaraciones y pagos tributarios a través de medios electrónicos, en las condiciones y con las seguridades que establezca el reglamento. Las declaraciones tributarias, presentadas por un medio diferente, por parte del obligado a utilizar el sistema electrónico, se tendrán como no presentadas. [...]

De acuerdo con las normas en mención, las declaraciones presentadas físicamente y las presentadas electrónicamente son documentos que tienen la misma validez jurídica y probatoria²⁰.

Ha sostenido la Sala que con el ánimo de atribuirle a los documentos electrónicos, la misma validez probatoria que a los documentos le otorga el C.P.C., se expidió la Ley 527 de 1999²¹, que definió el mensaje de datos como *"Aquella información generada, enviada, recibida, almacenada o comunicada por medios electrónicos, ópticos o similares, como pudieron ser, entre otros, el intercambio electrónico de datos (EDI), Internet, el correo electrónico, o el telegrama, el télex o el telefax. De igual manera ha dicho lo siguiente²²:*

«[...]

Ahora bien, los artículos 5º, 10º y 11 de la Ley 527 de 1999 establecieron que no se puede negar "efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a todo tipo de información por la sola razón de que esté en forma de mensaje de datos"²³, razón por la cual se deben valorar como documentos²⁴.

Estipuló que para la valoración de la fuerza probatoria de los mensajes de datos se debe tener en cuenta las reglas de la sana crítica y demás criterios reconocidos legalmente para la apreciación de las pruebas. Por consiguiente, dijo la norma, que "habrán de tenerse en cuenta: la confiabilidad en la forma en la que se haya generado, archivado o comunicado el mensaje, la confiabilidad en la forma en que se haya conservado la integridad de la información, la forma en la que se identifique a su iniciado y cualquier otro factor pertinente²⁵.

En consecuencia, los mensajes de datos deben apreciarse como documentos de contenido electrónico cuyo valor probatorio surge a partir de las reglas de la sana crítica y de los demás criterios legales de apreciación probatoria, sin

²⁰ Sentencia de 10 de febrero de 2010, exp. 17155 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

²¹ **Ley 527 de 1999. ARTÍCULO 10. Admisibilidad y fuerza probatoria de los mensajes de datos.** Los mensajes de datos serán admisibles como medios de prueba y su fuerza probatoria es la otorgada en las disposiciones del Capítulo VIII del Título XIII, Sección Tercera, Libro Segundo del Código de Procedimiento Civil.

En toda actuación administrativa o judicial, no se negará eficacia, validez o fuerza obligatoria y probatoria a todo tipo de información en forma de un mensaje de datos, por el solo hecho que se trate de un mensaje de datos o en razón de no haber sido presentado en su forma original.

²² Sentencia de 10 de febrero de 2010, Exp. 17155, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

²³ Artículo 5 de la Ley 527 de 1999.

²⁴ Artículo 10 de la Ley 527 de 1999.

²⁵ Artículo 11 de la Ley 527 de 1999

perder de vista que para efectos de confiabilidad, deben tenerse en cuenta, además, tres aspectos: i) la forma como se generó; ii) la forma como se ha conservado y, iii) la forma como se identifique el iniciador²⁶.

[...]

Tratándose de los formatos físicos, la prueba de su existencia no representa ningún inconveniente en la medida que se aporta al proceso el documento material.

*No ocurre lo mismo con el formato electrónico por cuanto, precisamente **por su inmaterialidad, no existe la posibilidad de aportar el título original al proceso.** Sin embargo, conforme se advirtió, **esa circunstancia no le resta efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a la información que consta en el mensaje de datos.***

Por consiguiente, si se quiere demostrar la inexistencia del documento electrónico como tal, quien así lo alega deberá demostrar la inexistencia del mensaje de datos o la adulteración del mismo.

*En ese orden de ideas, **por el hecho de que no repose en el expediente el documento electrónico, no es dable inferir que el documento no existe,** pues ese hecho, se reitera, debe probarse.*

Pero si se quiere demostrar que el documento electrónico no presta mérito ejecutivo, quien así lo alega deberá fundamentar porqué (sic) el documento no es claro, no es expreso, ni actualmente exigible.” (Se destaca)

De conformidad con lo expuesto, la Sala reitera que las declaraciones tributarias presentadas por los contribuyentes o responsables, bien sea en medio físico o a través de los servicios informáticos electrónicos que para el efecto disponga la DIAN, tienen la misma validez como documento.

Asimismo, tal como lo ha precisado la Sala, las declaraciones electrónicas también constituyen títulos ejecutivos que pueden ser cobrados coactivamente por la

²⁶ El profesor Hernán Fabio López Blanco, hace algunas precisiones frente al aspecto probatorio de los documentos electrónicos, al efecto dijo: "En verdad lo que podríamos denominar el original del documento corresponde a lo que se halla grabado en la memoria del computador y, en exégesis pura, sería necesario aportar al proceso el aparato, lo que a todas luces es una extravagancia sin sentido. No obstante como lo que contiene esa memoria se exterioriza bien en una pantalla, ora mediante su impresión escrita, o disquette, resulta claro que podrá tomarse nota de la existencia del documento e incorporarlo al proceso mediante el escrito resultado de la labor de impresión o, así no sea la forma más práctica, en una inspección judicial mirando el juez lo que muestra la pantalla y dejando las constancias del contenido del mismo. 'LÓPEZ BLANCO Hernán Fabio, Procedimiento Civil Tomo III Pruebas, Dupre Editores, Bogotá, 2001, página 354.

Administración, siempre y cuando contengan obligaciones claras, expresas y actualmente exigibles²⁷. En consecuencia, por su carácter inmaterial no se les puede restar valor probatorio ni carácter ejecutivo, pues la información que se transmite a través de mensajes de datos no difiere de la que puede contener un documento físico, toda vez que, *al igual que este último, su contenido representa de forma inteligible y comprensible para el ser humano hechos jurídicamente relevantes*²⁸.

Sobre la fuerza ejecutiva de los documentos electrónicos, la Sala también precisó lo siguiente²⁹:

«Las impresiones de tales documentos electrónicos, en tanto no se pruebe lo contrario, se reputan auténticas y son prueba de la representación material de las declaraciones tributarias electrónicas transmitidas a través del sistema informático de la DIAN y, por lo tanto, son idóneas y conducentes para inferir la existencia de los títulos ejecutivos.

Si bien es cierto que para iniciar procesos de ejecución se debe contar con el original o una copia especialmente habilitada del título ejecutivo, en el caso de las liquidaciones privadas electrónicas, el título ejecutivo original está conformado por la información que reposa en la base de datos del sistema a través del cual se envió la información. En consecuencia, por el hecho de que las declaraciones estén representadas en forma de mensaje de datos, no dejan de tener efecto jurídico, validez o fuerza obligatoria, conforme lo dispone el artículo 5 de la Ley 527 de 1999.» (Se destaca)

De acuerdo con el criterio anterior, que la Sala reitera, es la inmaterialidad e intangibilidad de las declaraciones electrónicas lo que hace imposible que estas puedan aportarse al proceso en original. De manera que las impresiones de tales documentos, que se reputan auténticas, son prueba de la representación material de las citadas declaraciones, y, por lo tanto, son idóneas y conducentes para inferir la existencia de los títulos ejecutivos.

²⁷ Sentencia de 1 de octubre de 2009, Exp. 16443, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

²⁸ Sentencia de 10 de febrero de 2010, Exp. 17155, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

²⁹ Ibídem

En el caso *sub exámine*, se encuentra probado que, en cumplimiento de las normas que exigen a los contribuyentes presentar las declaraciones por medio electrónico, la actora presentó por esa vía las declaraciones del impuesto sobre las ventas correspondientes a los bimestres 6º del año gravable 2009; 1º, 2º, 3º, 4º, 5º y 6º, del año gravable 2010 y del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010, de las cuales figuran copias impresas en el expediente³⁰.

Con fundamento en las anteriores impresiones de las declaraciones tributarias, la DIAN profirió mandamiento para obtener de la actora el pago de las siguientes obligaciones:

No	Tipo documento	Fecha	Concepto	Año	periodo	Impuesto(\$)	Sanción(\$)	Interés(\$)
1000080322793	LP	20/01/2010	VENTAS	2009	6	11.676.606	0	0
1000083344868	LP	17/03/2010	VENTAS	2010	1	164.038.000	0	0
1000087673764	LP	20/05/2010	IMPUESTO AL PAT	2010	1	88.247.000	0	0
1000087715465	LP	20/05/2010	VENTAS	2010	2	144.468.000	0	0
1000091473370	LP	19/07/2010	VENTAS	2010	3	141.557.000	0	0
1000096344575	LP	16/09/2010	VENTAS	2010	4	78.521.000	0	0
1000100234656	LP	18/11/2010	VENTAS	2010	5	60.510.000	0	0
1000104147247	LP	28/01/2011	VENTAS	2010	6	1.811.804.000	0	0
							TOTAL	2.500.821.606

Comoquiera que el proceso de cobro adelantado por la Administración tuvo como fundamento las declaraciones electrónicas presentadas por la demandante a través del sistema informático de la DIAN, de las cuales existen copias impresas en el expediente, no está probada la excepción de *falta de título ejecutivo*, pues, se reitera, las impresiones de estas son idóneas y conducentes para inferir la existencia de los títulos ejecutivos.

En conclusión, para el cobro administrativo de las obligaciones tributarias no es posible que se aporte el original de las declaraciones electrónicamente presentadas, como lo sugiere la actora, dado su carácter inmaterial e intangible.

³⁰ Fl. 423-430, c.a.

Además, en este caso, tampoco era necesaria la expedición de la certificación del Administrador de Impuestos, sobre la existencia y el valor de las liquidaciones electrónicas presentadas, pues esta certificación, por sí sola, no constituye título ejecutivo, ni su expedición es necesaria para que se entienda bien constituido el título ejecutivo. En tal certificación solamente consta que existen la liquidación privada o la oficial y su valor, los cuales legalmente, son los títulos ejecutivos³¹.

Asimismo, la demandante no probó la inexistencia o adulteración del mensaje de datos, o que las obligaciones contenidas en las declaraciones electrónicas impresas no eran claras, expresas ni actualmente exigibles. No prospera el cargo de la apelación.

Falta de competencia del funcionario que expidió el mandamiento de pago

Con fundamento en el numeral 7 del artículo 831 del Estatuto Tributario, la actora alegó que se configuró la excepción de falta de competencia, porque el mandamiento de pago fue proferido por funcionario incompetente.

La excepción alegada es improcedente, pues la falta de competencia a que alude el citado numeral se predica del título ejecutivo, no del mandamiento de pago. En efecto, conforme con el numeral 7 de la norma en mención, contra el mandamiento de pago procede la excepción de "*La falta de título ejecutivo o incompetencia del funcionario que lo profirió*", esto es, la incompetencia del funcionario que expidió el título, no de quien libró el mandamiento.

No obstante, no hubo falta de competencia de los funcionarios que libraron el mandamiento de pago. En efecto, de conformidad con el artículo 824 del Estatuto Tributario, la competencia funcional para obtener el cobro de las deudas a favor del fisco nacional está en cabeza del Subdirector de Recaudación de la Dirección General de Impuestos y Aduanas Nacionales, los Administradores de Impuestos,

³¹ Sentencia de 27 de septiembre de 2007, Exp. 16060. C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

los jefes de las dependencias de cobranzas y los funcionarios de las dependencias de cobranzas y de las recaudaciones de Impuestos Nacionales, a quienes se les deleguen estas funciones. Por su parte, el artículo 826 *ibídem*, establece que el funcionario competente para exigir el cobro coactivo, debe expedir el mandamiento de pago y ordenar el pago de las obligaciones pendientes más los intereses respectivos.

El mandamiento de pago fue suscrito por Luis Hernando Pinilla Bernal, a quien la DIAN designó y ubicó como **Jefe de la División de Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes**³², e Isabel Cristina Moreno Arias, a quien se le ubicó en la misma dependencia, **como Gestor III de la División de Gestión de Cobranzas**³³.

Ambos funcionarios actuaron en ejercicio de la delegación de funciones conferida por la Resolución 533 de 9 de agosto de 2010, en la que la Directora de la Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la DIAN, delegó en *los funcionarios ubicados en el Despacho de la División de Gestión de Cobranzas de la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes*, entre otras, la de iniciar los procesos coactivos profiriendo el mandamiento de pago³⁴.

Respecto del argumento de que en el expediente administrativo de cobro no consta la resolución de delegación, la Sala reitera que ello no es necesario, puesto que dicho acto es vinculante para los funcionarios de la Administración y su contenido solo tiene incidencia en el ámbito interno. Por tanto, para que sea eficaz y produzca efectos jurídicos no requiere ser publicado³⁵.

³² Fl. 80 c.p.

³³ Fl. 78 c.p.

³⁴ Fl. 72 a 78 c.p.

³⁵ Sentencias de 13 de abril de 2005, exp. 14066, C.P. Ligia López Díaz y 14 de agosto de 2008, exp. 16204, C.P. Hector J. Romero Díaz.

Además, la existencia del acto de delegación fue conocida por la actora al proferirse el mandamiento de pago, pues en dicho acto se precisó que los funcionarios de Gestión de Cobranzas actuaban en uso de sus facultades legales, al igual que de *“la Resolución de Delegación No 533 de fecha 9/08/2010”*³⁶.

Por consiguiente, los funcionarios que suscribieron el mandamiento de pago, sí tenían competencia para proferirlo y exigir el cobro coactivo de las obligaciones fiscales.

Cabe anotar que aunque la demandante sostuvo que la falta de competencia genera la nulidad del mandamiento, toda su argumentación se centró, en verdad, en la equivocada procedencia de la excepción de falta de competencia en la expedición del mandamiento de pago, es decir, que no cuestionó realmente el mandamiento.

Por lo tanto, debe declararse que no prospera la excepción de inepta demanda que propuso la DIAN porque entendió que la actora sí había demandado el mandamiento. Cabe advertir que tal excepción no fue resuelta por el *a quo*, por lo que procede adicionar la parte resolutive de la sentencia apelada para declarar no probada la excepción propuesta por la demandada.

Falta de motivación de los actos acusados frente a la excepción de incompetencia

La Sala precisa que el cargo propuesto no prospera porque, contrario a lo sostenido por la actora, la Administración si motivó sumariamente, conforme con el artículo 35 del Código Contencioso Administrativo, la decisión de dar por no probada la excepción, como se lee en la resolución que resolvió las excepciones contra el mandamiento de pago:

³⁶ Fls 435 y 436 c.a

«[...]

Este Despacho considera que no está probada la excepción de incompetencia del funcionario para librar el mandamiento de pago, por cuanto de conformidad con el artículo 824 del Estatuto Tributario, son competentes para exigir el cobro coactivo de las obligaciones tributarias, el Subdirector de Recaudo de la DIAN, los Administradores de Impuestos, los Jefes de Cobranzas y los funcionarios de las dependencias de cobranzas y de las recaudaciones de impuestos nacionales, a quienes se les deleguen estas funciones, y, tal como se señaló en el Mandamiento de Pago No 20110302000011 de fecha 22 de junio de 2011, dicho acto administrativo fue proferido por la suscrita funcionaria de la División de Gestión de Cobranzas, con fundamento en la Resolución de Delegación de Funciones No 533 de fecha 9/08/2010, mención que resulta suficiente para considerar que está plenamente facultada para proferir el mandamiento de pago impugnado, tal y como expresamente lo manifestó allí, por lo cual es irrelevante que el acto administrativo de delegación conste o no en el expediente de cobro coactivo, tal y como lo ha establecido la jurisprudencia del Consejo de Estado, por lo que es inexistente la vulneración al debido proceso a que hace referencia el apoderado.

[...]»

La anterior motivación fue reiterada en la resolución que resolvió el recurso de reposición interpuesto contra el anterior acto, con lo que queda desvirtuado el cargo propuesto.

Las razones que anteceden son suficientes para adicionar el numeral primero de la parte resolutive de la sentencia apelada, que negó las pretensiones de la demanda, para, además, declarar no probada la excepción de inepta demanda. En lo demás, se confirma la providencia impugnada.

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

ADICIÓNASE el numeral primero de la parte resolutive de la sentencia apelada, el cual queda así:

PRIMERO: DECLÁRASE no probada la excepción de inepta demanda propuesta por la DIAN y **NIÉGANSE** las pretensiones de la demanda.

En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

RECONÓCESE personería a **DIANA PATRICIA GARCÍA NORIEGA** para actuar como apoderada judicial de la DIAN, en los términos y para los efectos del poder que está en el folio 189 del expediente.

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

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

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

HECHOS: la actora presentó las declaraciones electrónicas del impuesto sobre las ventas correspondientes a los bimestres 6 del año gravable 2009; 1, 2, 3, 4, 5 y 6, del año gravable 2010 y del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010.

Con base en estas declaraciones, la DIAN profirió mandamiento, contra el cual la actora propuso las excepciones de falta de título ejecutivo y falta de competencia del funcionario que profirió el mandamiento de pago, las cuales fueron declaradas no probadas.

Demanda: el proceso de cobro coactivo se adelantó con base en copias de las declaraciones electrónicas, las cuales no tienen fuerza ejecutiva en los términos de los artículos 488 C.P.C. y 828 E.T.

El funcionario que profirió el mandamiento de pago es incompetente porque en dicho acto no se señalaron las facultades que le fueron delegadas, ni se aportó copia de esta al expediente.

Los actos demandados no motivaron la decisión para no declarar probada la excepción de falta de competencia del funcionario que libró el mandamiento de pago.

Contestación: de acuerdo con los artículos 5, 10 y 11 de la Ley 527 de 1999; 578, 579-2 y 828 E.T., las declaraciones electrónicas constituyen títulos ejecutivos que pueden ser cobrados coactivamente por la DIAN.

No existe la incompetencia alegada puesto que quienes suscribieron el mandamiento de pago estaban facultados por la Resolución de Delegación 533 de fecha 9/08/2010.

Tampoco existe falta de motivación, pues los actos demandados dieron a conocer las razones por las cuales no se declaró probada la excepción de falta de competencia.

Tribunal: niega pretensiones.

Apela la demandante.

Proyecto: adiciona para negar excepción de inepta demanda. En lo demás, confirma porque las impresiones de las declaraciones electrónicas son idóneas y conducentes para inferir la existencia de los títulos ejecutivos, que por su carácter inmaterial e intangible, es imposible aportarlas al proceso.

El funcionario que libró el mandamiento de pago es competente de acuerdo con la Resolución de Delegación 533 y con el artículo 824 E.T.

La DIAN motivó la decisión para no declarar probada la falta de motivación. (Reiteración de sentencias de 1 de octubre de 2009, exp. 16443 y de 10 de febrero de 2010, exp 17155, ambas con ponencia del doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Tribunal Administrativo de Cundinamarca. M.P: Nelly Yolanda Villamizar de Peñaranda.

Apoderados:

Demandante: Hernando Rueda Amorocho

Radicación: 25000-23-27-000-2012-00338 01 (20188)

Actor: Mazal Group S.A.

Demandado: DIAN

24

Demandado: Olga Patricia Cárdenas González-Diana Patricia García Noriega