



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C, once (11) de abril de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	63001-23-33-000-2023-00007-01 (27924)
Demandante	JBARA FAYEZ
Demandado	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, DIAN
Temas	Cobro coactivo. Actos proferidos a sociedad liquidada. Excepción de falta de título ejecutivo. Excepción de falta de calidad de deudor solidario.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 1 de junio de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío, Sala Primera de Decisión que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente¹:

“PRIMERO: DENÍEGUESEN las pretensiones de la demanda, por lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

SEGUNDO: Sin condena en costas en esta instancia, por lo previamente referenciado.”

ANTECEDENTES

Del impuesto sobre la renta del año gravable 2015

Tierra Santa Armenia S.A.S. (hoy liquidada), cuyo representante legal principal fue el señor Jbara Faye, presentó declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 2015, el 28 de abril de 2016².

Previo requerimiento especial, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – en adelante DIAN – profirió la Liquidación Oficial de Revisión 012412019000004 del 10 de abril de 2019, en la que modificó el denuncia rentístico de Tierra Santa Armenia S.A.S³. Contra el acto anterior el señor Jbara Faye en calidad de representante legal

¹ Índice 30 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío.

² Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “033FOLIO1200(.pdf)”, página 23.

³ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “042FOLIO 1801-1931(.pdf)”, páginas 90 a 108.



presentó recurso de reconsideración, el cual fue resuelto desfavorablemente mediante la Resolución 012012019-900003 del 3 de diciembre de 2019⁴.

El 3 de agosto de 2020 Tierra Santa Armenia S.A.S. por intermedio de su representante legal instauró el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contra los actos administrativos previamente indicados, proceso que concluyó con auto del 24 de junio de 2021 del Tribunal Administrativo del Quindío, Sala Quinta de Decisión que declaró probada la excepción previa de inexistencia del demandante, decisión que quedó ejecutoriada el 30 de junio de 2021⁵.

Del impuesto a la riqueza y complementario de normalización tributaria año 2017

Tierra Santa Armenia S.A.S. presentó declaración del impuesto a la riqueza y complementario de normalización tributaria del año 2017, el 22 de mayo de 2017, que tiene un saldo pendiente de pago⁶.

Proceso coactivo (actos demandados)

La administración libró mandamiento de pago contra el señor Jbara Favez, en calidad de deudor solidario, mediante la Resolución 20220302-005 del 14 de junio de 2022⁷.

Con escrito del 8 de julio de 2022, el demandante formuló contra el mandamiento de pago las excepciones de falta de calidad de deudor solidario, “error en la vinculación del deudor solidario” y falta de título ejecutivo⁸.

Mediante la Resolución 20220312-404 del 4 de agosto de 2022, la DIAN declaró no probadas las excepciones propuestas y ordenó seguir adelante la ejecución⁹. El actor interpuso recurso de reposición el 6 de septiembre de 2022 y por Resolución 20220311-000516 del 27 de septiembre de 2022 se confirmó la decisión¹⁰.

DEMANDA

El actor en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho formuló las siguientes pretensiones¹¹:

“Teniendo en cuenta las consideraciones de hecho y de derecho que se exponen más adelante, atentamente solicito al Honorable Tribunal que, mediante sentencia que resuelva el litigio acoja las pretensiones formuladas a continuación en esta demanda, a saber:

⁴ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “042FOLIO 1801-1931(.pdf)”, páginas 114 a 124 y 164 a 196.

⁵ Número de radicación 63001-2333-000-2020-00386-00, M.P. Luis Javier Rosero Villota. Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “031ExpedienteTierraSanta(.pdf)”, páginas 233 a 245 y 255.

⁶ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “031ExpedienteTierraSanta(.pdf)”, página 163.

⁷ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “031ExpedienteTierraSanta(.pdf)”, páginas 315 a 317.

⁸ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “031ExpedienteTierraSanta(.pdf)”, páginas 321 a 335.

⁹ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “031ExpedienteTierraSanta(.pdf)”, páginas 359 a 372.

¹⁰ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “031ExpedienteTierraSanta(.pdf)”, páginas 393 a 405 y 415 a 424.

¹¹ Índice 4 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío.



6.1 Que se declare la nulidad de la Resolución No. 20220312-404 del 4 de agosto de 2022 “por medio de la cual se niegan excepciones” y la Resolución No. 20220311-000516 del 27 de septiembre de 2022 “por medio de la cual se resuelve el recurso de reposición contra el fallo que resuelve las excepciones”, actos proferidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

6.2 Que, como consecuencia de la nulidad de los actos demandados, y a título de restablecimiento del derecho, se declaren probadas las excepciones propuestas por JF contra el mandamiento de pago mencionado y, por tanto, se declare que mi representado no está obligado a responder por los valores liquidados en el procedimiento de cobro coactivo.”

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política.
- Artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo – en adelante CPACA-.
- Artículos 828, 828-1 y 831 parágrafo numeral 1 del Estatuto Tributario.
- Artículo 1055 del Código de Comercio.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Violación de los artículos 828-1 del E.T. y 137 del CPACA

Afirmó que la responsabilidad solidaria que se le endilga no existe porque la DIAN aplicó indebidamente e interpretó de forma incorrecta el artículo 828-1 del Estatuto Tributario, pues desconoció que la Corte Constitucional en sentencia C-1201 de 2003 señaló que dicha norma no excluye la vinculación del deudor solidario al proceso de determinación de la obligación tributaria (M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra).

Dijo que existió violación al debido proceso, porque no tuvo la oportunidad de controvertir los actos administrativos que conforman el título ejecutivo, pues el fisco sólo le notificó el mandamiento de pago.

Por tanto, procede la excepción contra el mandamiento de pago de inexistencia de deudor solidario y en consecuencia, la nulidad de los actos acusados.

Violación de los artículos 828 del E.T. y 1055 del Código de Comercio. Procedencia de la excepción de falta de título ejecutivo o incompetencia del funcionario que lo profirió (artículo 831 numeral 7 del E.T.)

Expresó que no hay título ejecutivo en contra del actor, porque la liquidación oficial de revisión y la resolución que la confirmó se expidieron contra un contribuyente que ya no existía en el mundo jurídico (Tierra Santa Armenia S.A.S.) desde el 12 de marzo de 2019, defecto que no es subsanable con la exigencia de pago a un supuesto deudor solidario.

Aunque el numeral 2 del artículo 828 del Estatuto Tributario establece que las liquidaciones oficiales ejecutoriadas sirven de título ejecutivo, lo cierto es que el título ejecutivo expedido contra un deudor tributario que no existe no puede ser exigido contra un supuesto deudor solidario o subsidiario.

Observó que la jurisprudencia reiterada señala que los exsocios o liquidadores (exrepresentantes legales) no pueden instaurar acciones en contra de actos



administrativos proferidos contra el deudor principal cuando éste haya dejado de existir. Destacó que la DIAN no conformó un título ejecutivo en el que se determine y liquide una deuda a cargo del señor Jbara Favez.

Resaltó que la autoridad tributaria en el proceso judicial que cursó contra los actos de determinación oficial alegó falta de legitimación en la causa por activa de Tierra Santa Armenia S.A.S. por tratarse de una sociedad liquidada.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN**, se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos¹²:

Violación de los artículos 828-1 del E.T. y 137 del CPACA

- Del impuesto a la riqueza y complementario de normalización tributaria año 2017

Comentó que el actor firmó en calidad de representante legal la declaración de impuesto a la riqueza del año 2017 presentada por Tierra Santa Armenia S.A.S., documento que presta mérito ejecutivo. Además, como la declaración se presentó antes de que la sociedad se liquidara, quiere decir que el actor conocía la existencia de esta obligación al momento de iniciar el trámite de disolución y liquidación.

Observó que el hecho de que el demandante no controvertiera la existencia de la deuda demuestra el incumplimiento de la obligación de informar a la DIAN la causal de disolución y el inicio del proceso de liquidación, así como de la obligación que tenía como liquidador de efectuar las provisiones para el pago de las deudas tributarias.

- De los actos de determinación oficial del impuesto sobre la renta año 2015 y del Auto del 24 de junio de 2021 proferido por el Tribunal Administrativo del Quindío

Señaló que la liquidación oficial de revisión del 10 de abril de 2019 que modificó el denuncia rentístico del año gravable 2015 de Tierra Santa Armenia S.A.S. y la resolución del 3 de diciembre de 2019 que la confirmó, constituyen título ejecutivo de conformidad con el numeral segundo del artículo 828 del Estatuto Tributario.

Puntualizó que durante el proceso de determinación oficial se preservó el debido proceso del actor, pues se le notificaron las decisiones adoptadas, lo que se evidencia con la respuesta al requerimiento especial y el recurso de reconsideración presentados por el actor. Además, en el expediente consta el certificado de entrega de la empresa de correos, de la notificación del requerimiento especial a la dirección que el señor Jbara Favez tenía registrada en el RUT.

Dijo que el actor conoció todas las actuaciones, tuvo la oportunidad de controvertirlas y así lo hizo, no solo en sede administrativa, sino que también interpuso demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra dichos actos, proceso que culminó con providencia del 24 de junio de 2021 del Tribunal Administrativo del Quindío que declaró probada la excepción de inexistencia del demandante, decisión que quedó ejecutoriada el 30 de junio de 2021.

Por tanto, el actor conocía la existencia de la obligación antes de que iniciara la liquidación de Tierra Santa Armenia S.A.S., lo que lo obligaba a informarle a la DIAN

¹² Índice 16 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío.



sobre el acaecimiento de la causal de disolución y a realizar la provisión necesaria para el pago de los impuestos que pudieran ser determinados por el fisco, no obstante, en el acta de liquidación indicó que *“no existían deudas provisionales ni impositivas ni otros impuestos o tasas pendientes de liquidación”*.

Violación de los artículos 828 del E.T. y 1055 del Código de Comercio. Procedencia de la excepción de falta de título ejecutivo o incompetencia del funcionario que lo profirió (artículo 831 numeral 7 del E.T.)

Alegó que el demandante no puede eximirse de la responsabilidad que le asiste como deudor solidario, en los términos de los artículos 847 y 849-2 del Estatuto Tributario, por la omisión del deber como representante legal de informar a la administración sobre el inicio del proceso de liquidación y como liquidador de realizar las provisiones para pagar las obligaciones existentes y en proceso de determinación.

Precisó que la liquidación oficial de revisión que sirve de título ejecutivo se le notificó al señor Jbara Favez a la dirección que tenía registrada en el RUT, en su condición de deudor solidario, por lo que procede el cobro coactivo de la obligación allí contenida.

Expresó que, si bien una sociedad liquidada no puede comparecer a un proceso judicial al haber perdido su capacidad jurídica, ello no desvirtúa la responsabilidad solidaria que se predica a cargo del actor.

Manifestó que el demandante pudo promover el medio de control contra los actos de determinación oficial a nombre propio, como deudor solidario de Tierra Santa Armenia S.A.S., pero como no lo hizo así, los actos administrativos quedaron en firme, lo que imposibilita reabrir la discusión sobre su legalidad.

Formuló las excepciones de mérito denominadas *“legalidad de los actos demandados”* y *“mala fe y temeridad”* según las cuales, está demostrada la responsabilidad solidaria del actor, lo que implica la legalidad de los actos demandados. Planteó que el demandante actuó con temeridad al negar que conocía el contenido de los actos que sirven de título ejecutivo, pese a que sí los conoció.

Por último, solicitó condenar en costas al actor, porque a su juicio, generó un desgaste injustificado del sistema judicial y de la DIAN.

Así mismo, en escrito independiente que allegó con la contestación de la demanda, propuso las excepciones previas/mixtas denominadas *“Caducidad – Inepta demanda por indebida escogencia de la acción”* con fundamento en que al demandante le correspondía discutir su condición de deudor solidario y la notificación de los actos, dentro del proceso que inició para obtener la nulidad de los actos de determinación, pues esos argumentos no son válidos en el proceso de cobro coactivo¹³.

Mediante auto del 24 de abril de 2023, el Tribunal decidió dictar sentencia anticipada, tuvo como pruebas las aportadas con la demanda y su contestación, fijó el litigio y declaró no probadas las excepciones propuestas. Lo anterior con fundamento en que la excepción de inepta demanda por indebida escogencia del medio de control no encuadra en ninguna de las circunstancias que la configuran, según el artículo 100 del Código General del Proceso, y porque en todo caso, el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho era el mecanismo idóneo para demandar los actos enjuiciados; y que la alegada caducidad respecto de la legalidad de los actos de

¹³ Índice 16 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío.



determinación oficial y la existencia de responsabilidad solidaria del actor, son asuntos de fondo que analizaría en la sentencia¹⁴.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Quindío, Sala Primera de Decisión negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas. Las razones de la decisión se resumen así¹⁵:

De acuerdo con la jurisprudencia en cada caso particular se debe revisar si al deudor solidario se le garantizó el debido proceso con la comunicación del inicio del proceso de determinación oficial o con la notificación de los actos administrativos proferidos en contra del deudor principal, para ejercer su derecho de defensa (sentencia de unificación CE-SUJ-4-011 del 14 de noviembre de 2019, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez).

Puntualizó que la responsabilidad solidaria en cabeza del actor es la dispuesta en el artículo 847 del Estatuto Tributario. Para que ésta se configure, basta con que se compruebe que el representante legal omitió comunicar la causal de disolución dentro del término legal (sentencia 24740 del 19 de agosto de 2021, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello). En este caso, el demandante no desvirtuó el incumplimiento de ese deber.

Destacó que antes de la liquidación y cancelación de la personería jurídica, el actor se enteró de la existencia del proceso de determinación oficial y aun así, en el acto de liquidación se dejó constancia de que no existían deudas pendientes y se distribuyó el remanente entre los accionistas. Además, el demandante conocía la existencia de la deuda por concepto de impuesto a la riqueza del año 2017.

Consideró que no está demostrada la procedencia de la excepción de falta de calidad de deudor solidario, pues la DIAN vinculó al demandante al proceso con el mandamiento de pago, después de constatar el incumplimiento de las obligaciones contenidas en el artículo 847 del Estatuto Tributario, caso en el cual no aplica la vinculación del deudor solidario desde el proceso administrativo de determinación de la obligación. Negó el cargo.

En cuanto a la excepción de falta de título ejecutivo, sostuvo que los actos de determinación oficial del impuesto sobre la renta de Tierra Santa Armenia S.A.S. por el año gravable 2015, están debidamente ejecutoriados porque la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho promovida contra dichos actos concluyó ante la prosperidad de la excepción de inexistencia del demandante. Por su parte, la liquidación privada del impuesto a la riqueza del año 2017 emana del mismo deudor y presta mérito ejecutivo.

Aclaró que, si bien Tierra Santa Armenia S.A.S. está extinta y carece de capacidad para ser parte procesal y demandar los actos de determinación de tributos, los socios o el liquidador estaban facultados para demandar ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo los actos administrativos de determinación oficial.

Precisó que el proceso de liquidación del ente societario no lo exime de los deberes tributarios formales y sustanciales que contrajo antes y durante dicho proceso, ni la

¹⁴ Índice 21 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío.

¹⁵ Índice 30 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío.



extinción de la persona jurídica hace que desaparezcan también las obligaciones tributarias causadas e insolutas hasta ese momento.

Así, debido a que el señor Jbara Favez liquidó la sociedad sin avisarle a la administración tributaria y pagarle los valores adeudados, el fisco no estaba obligado a conocer esa situación, por lo que continuó el proceso de determinación oficial contra la sociedad, lo que a su vez, configura la responsabilidad solidaria establecida en el artículo 847 del Estatuto Tributario en cabeza del actor. Denegó el cargo.

No condenó en costas por inexistencia de pruebas de su causación a favor de la parte demandada.

RECURSO DE APELACIÓN

El **demandante** apeló con fundamento en los siguientes argumentos¹⁶:

Inexistencia de título ejecutivo (Artículo 831 numeral 7 del E.T.)

Aseguró que la administración y el Tribunal desconocieron que una vez se inscribe en el registro mercantil la cuenta final de liquidación de una sociedad, ésta desaparece del mundo jurídico y con ello, la posibilidad de ejercer derechos, contraer obligaciones y la capacidad de ser parte en un proceso.

Destacó que la liquidación oficial de revisión y su confirmatoria, se expidieron contra la sociedad Tierra Santa Armenia S.A.S. liquidada desde el 12 de marzo de 2019, es decir, previo a la notificación de la liquidación oficial de revisión que sirve de título ejecutivo, defecto que no puede subsanarse con la exigencia de pago a un supuesto deudor solidario.

Sostuvo que el título ejecutivo expedido contra un deudor tributario que no existe no puede ser exigido contra un supuesto deudor solidario o subsidiario.

Dijo que, según la jurisprudencia, los exsocios o liquidadores (exrepresentantes legales) no pueden instaurar ninguna acción en contra de actos administrativos que se proferieron contra el deudor principal cuando éste ya desapareció del mundo jurídico, pues no tienen interés en obtener su nulidad. Advirtió que la DIAN debió conformar un título ejecutivo en su contra, pero no lo hizo.

Resaltó que el fisco en el proceso judicial que cursó contra los actos de determinación oficial alegó falta de legitimación en la causa por activa de Tierra Santa Armenia S.A.S. por tratarse de una sociedad liquidada.

Inexistencia de deudor solidario (Artículo 831, parágrafo, numeral 1 del E.T.)

Alegó una indebida aplicación del artículo 828-1 del Estatuto Tributario, por cuanto la administración incumplió los requisitos para vincular al actor como deudor solidario de las acreencias pendientes de pago de la extinta Tierra Santa Armenia S.A.S., pues debió vincularlo al proceso de determinación del impuesto, para posteriormente efectuar el cobro coactivo, como lo señala la Sentencia C-1201 del 2003 de la Corte Constitucional (M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra).

¹⁶ Índice 33 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío.



Precisó que, dado que la sociedad se liquidó mediante Acta 1 de asamblea ordinaria de socios, inscrita el 13 de marzo de 2019 en el registro mercantil, la sociedad a la fecha no existe, de modo que la DIAN vinculó al señor Jbara Favez en calidad de deudor subsidiario, no de deudor solidario.

Explicó que toda vez que el proceso de cobro coactivo tiene origen en una obligación sustancial, no puede declararse la responsabilidad subsidiaria del representante legal por la omisión de esta obligación, pues la responsabilidad del pago del tributo recaía en la sociedad.

Indicó que según el Concepto 2020-028212 del 11 de mayo de 2012 de la Superintendencia de Sociedades, una vez inscrita en el registro mercantil la cuenta final de liquidación no existe persona jurídica a nombre de quien actuar y en consecuencia, la calidad de representante legal o liquidador también desaparece.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

La **DIAN** no se pronunció frente al recurso de apelación presentado por la demandante durante la oportunidad prevista en el numeral 4º del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021. Y, dado que no se decretaron pruebas en segunda instancia, en concordancia con el numeral 5 de la citada norma, no se corrió traslado para alegar.

El **Ministerio Público** guardó silencio durante la oportunidad prevista en el numeral 6 del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, le corresponde a la Sala determinar i) si se configuró la excepción de falta de título ejecutivo, por la liquidación de Tierra Santa Armenia S.A.S., ii) si se configuró la excepción de falta de título ejecutivo, porque no se vinculó desde el inicio al señor Jbara Favez en calidad de deudor solidario, al proceso de determinación oficial, cuyos actos sirven de base para adelantar el proceso de cobro coactivo y, iii) si se configuró la excepción de calidad de deudor solidario del demandante con las obligaciones de la sociedad que son objeto de cobro coactivo.

Excepciones de falta de título ejecutivo y de falta de calidad de deudor solidario

La Sala pone de presente que para resolver si proceden las excepciones de falta de título ejecutivo y de falta de calidad de deudor solidario, reiterará el criterio expuesto por la Sección en sentencia 27629 del 23 de octubre de 2023, particularmente¹⁷:

“Esta Sección ha señalado que, cuando la administración no logra establecer, mediante acto administrativo, la obligación a cargo de la sociedad antes de su liquidación, pero aun así dicho acto es proferido, la acreencia así determinada no se proyecta sobre terceros, como los socios, revisores fiscales y liquidadores,

¹⁷ C.P. Milton Chaves García. Ver también: Sentencia del 11 de agosto de 2022. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 26527, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez; Sentencia del 16 de junio de 2022. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 26022, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



justamente por la carencia del atributo de la capacidad de la sociedad que hace imposible trasladar obligaciones que ni siquiera ella pudo asumir.

Según lo precisado por la Sección, la sociedad se extingue cuando es inscrita en el registro mercantil la cuenta final de liquidación. Por tanto, en ese momento desaparecen todos los atributos de su personalidad jurídica, entre estos, la capacidad de ser sujeto de derechos y obligaciones, el nombre o razón social, el domicilio, el patrimonio y el derecho a ser representada legalmente.

Por ello, la Sala ha precisado que los exsocios y exliquidadores carecen de legitimación en la causa para ejercer el control jurisdiccional de los actos tributarios expedidos contra la sociedad extinta, comoquiera que, al no proyectarse sobre ellos dichas obligaciones por las razones precisadas, no tienen interés en obtener su nulidad, sin perjuicio de que, por esas obligaciones fiscales incumplidas, la administración dirija en su contra actos particulares para hacerlos responsables solidarios o subsidiarios, caso en el cual están legitimados para demandarlos.

En cuanto a la responsabilidad subsidiaria del liquidador prevista en el artículo 573 del ET, la Sala ha precisado que esta solo puede surgir cuando la prestación se determina y reclama sobre el obligado principal. De modo que, si no existe obligado principal por causa de la liquidación de la sociedad, no nace la responsabilidad subsidiaria. Asimismo, esta Sección ha dicho que, de conformidad con el artículo 847 del ET, el liquidador debe procurar el pago de las deudas de plazo vencido, por lo cual es responsable solidario cuando desconoce la prelación de los créditos fiscales y se incumple el pago de la obligación.

De acuerdo con expuesto, los actos acusados no definieron una situación jurídica contra el demandante, pues para la época en que fueron proferidos ya se encontraba extinta la personalidad jurídica de la sociedad Linares Granados Creaciones Pachicas y Cía. S en C, por lo que la deuda allí fijada, que es incobrable por ausencia deudor principal, no pudo proyectarse sobre el liquidador por ninguna de las figuras de la responsabilidad antes mencionadas.” (Subraya la Sala)

De acuerdo con la sentencia previamente transcrita, los actos administrativos que determinan una obligación en cabeza de una sociedad cuya personería jurídica previamente se extinguió con ocasión del proceso de liquidación, no constituyen títulos ejecutivos que puedan ser objeto de cobro a su liquidador como responsable solidario, en la medida en que no existía sujeto principal a quien imponerle y cobrarle la obligación.

Lo anterior, en el entendido que, a partir de la inscripción de la cuenta final de liquidación, la sociedad desaparece del mundo jurídico, lo que implica que queda imposibilitada para contraer derechos y obligaciones. Así, los actos administrativos proferidos contra una sociedad extinta y que definen una obligación a su cargo, son incobrables por ausencia de deudor principal, y por tanto, no podrán proyectarse sobre terceros, ni siquiera bajo la figura de responsabilidad solidaria prevista en el artículo 847 del Estatuto Tributario.

En el caso concreto, la DIAN libró mandamiento de pago contra el demandante en calidad de deudor solidario de la extinta Tierra Santa Armenia S.A.S., en los términos del artículo 847 del Estatuto Tributario, por las siguientes obligaciones a cargo de la sociedad¹⁸:

¹⁸ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “031ExpedienteTierraSanta(.pdf)”, páginas 315 a 317.



Título ejecutivo	Concepto	Año	Impuesto	Sanción
Liquidación privada N° 4401603455848	Impuesto a la riqueza y complementario de normalización tributaria	2017	\$25.501.000	0
-Liquidación Oficial de Revisión 102112019000004 del 10 de abril de 2019. -Resolución 0120122019-900003 del 3 de diciembre de 2019	Impuesto sobre la renta	2015	\$323.789.000	\$323.789.000
Total				\$673.079.000

En lo que alude a la obligación de impuesto sobre la renta del año gravable 2015, el demandante propuso las excepciones de falta de título ejecutivo y de falta de calidad de deudor solidario, pues consideró que los actos administrativos que se expidieron contra una sociedad que desapareció del mundo jurídico previamente, no pueden constituir título ejecutivo contra el deudor solidario y debido a que la DIAN no lo vinculó como deudor solidario al proceso de determinación oficial.

Consta en el expediente que mediante Acta 6 de reunión extraordinaria de la asamblea de accionistas de la sociedad Tierra Santa Armenia S.A.S. efectuada el 1 de septiembre de 2017, se aprobó la disolución de la sociedad por incumplimiento del objeto social¹⁹, registrada ante la Cámara de Comercio de Armenia y del Quindío bajo el número 44251 del Libro IX del registro mercantil el 8 de septiembre del 2017²⁰.

El 23 de julio de 2018, la administración tributaria profirió el Requerimiento Especial 012382018000014 en el que propuso modificar el denuncia rentístico del año gravable 2015 presentado por Tierra Santa Armenia S.A.S. en el que indicó que *“teniendo en cuenta que en el certificado de cámara de comercio de la sociedad TIERRA SANTA ARMENIA S.A.S., esta aparece en liquidación, se notificará al Representante Liquidador de la sociedad JBARA FAYEZ Nit. 700.102.355 en la dirección registrada en el Rut correspondiente”*²¹.

El señor Jbara Fayez en calidad de representante legal de la sociedad, respondió el requerimiento especial, mediante escrito radicado el 25 de octubre de 2018²².

Mediante Acta 1 de reunión extraordinaria de socios que se llevó a cabo el 12 de marzo de 2019 se aprobó la cuenta final de liquidación, en la que se dejó constancia de que no existían deudas provisionales o impositivas, ni otros impuestos o tasas pendientes²³. El acta se registró ante la Cámara de Comercio de Armenia y del Quindío bajo el número 47706 del Libro IX del registro mercantil el 13 de marzo de 2019²⁴.

¹⁹ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “031ExpedienteTierraSanta(.pdf)”, página 339.

²⁰ Índice 4 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío.

²¹ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “042FOLIO 1801-1931(.pdf)”, páginas 18 a 32.

²² Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “042FOLIO 1801-1931(.pdf)”, páginas 76 a 83.

²³ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento “031ExpedienteTierraSanta(.pdf)”, páginas 278 a 281.

²⁴ Índice 4 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío.



La DIAN profirió la Liquidación Oficial de Revisión 012412019000004 del 10 de abril de 2019, en los términos del requerimiento especial, notificada al señor Jbara Favez el 12 de abril de 2019, en su condición de deudor solidario²⁵.

Contra el acto anterior, el demandante actuando en calidad de representante legal, interpuso recurso de reconsideración el 7 de junio de 2019²⁶, desatado desfavorablemente mediante Resolución 0120122019-900003 del 3 de diciembre de 2019²⁷.

Se destaca que, mediante escrito del 31 de mayo de 2022, la Cámara de Comercio de Armenia y del Quindío respondió al Oficio 101272555-977 del 19 de mayo de 2022 de la DIAN, en el sentido de informar que el señor Jbara Favez fungió como liquidador de la Tierra Santa Armenia S.A.S., toda vez que no se nombró liquidador, por lo que de conformidad con el artículo 227 del Código de Comercio, esa responsabilidad recaía en él²⁸.

Del recuento fáctico anterior se desprende que la liquidación oficial de revisión (10 de abril de 2019) y la resolución que la confirmó (3 de diciembre de 2019), fueron proferidas por la DIAN con posterioridad a la liquidación de la sociedad Tierra Santa Armenia S.A.S., pues el **13 de marzo de 2019** se inscribió en el registro mercantil la cuenta final de la liquidación.

En ese orden de ideas, dada la inexistencia de Tierra Santa Armenia S.A.S. como obligado principal al pago del impuesto sobre la renta del año gravable 2015, los actos de determinación oficial no definieron una situación jurídica para la sociedad, y en ese sentido, la obligación es incobrable a terceros.

Es decir, que dichos actos administrativos no constituyen título ejecutivo para el cobro en contra de la sociedad y en consecuencia, no tienen el alcance para establecer consecuencias jurídicas adversas para los deudores solidarios.

Por tanto, procede declarar probadas las excepciones de falta de título ejecutivo y de falta de calidad de deudor solidario propuestas por el actor, pero únicamente en lo que alude a la Liquidación Oficial de Revisión 012412019000004 del 10 de abril de 2019 y de la Resolución 012012019-900003 del 3 de diciembre de 2019, que confirmó el acto anterior en reconsideración.

Así mismo, teniendo en consideración que el actor guardó silencio en sede administrativa y judicial frente al cobro del impuesto a la riqueza y su complementario de normalización tributaria del año 2017, no hay lugar a declarar la nulidad de los actos administrativos respecto de dicha obligación.

La Sala pone de presente que los argumentos esgrimidos anteriormente para declarar la nulidad de los actos enjuiciados por las obligaciones contenidas en los actos de determinación oficial no son extensivos al impuesto a la riqueza y su complementario de normalización tributaria del año 2017 en la medida en que esta se hizo exigible

²⁵ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento "042FOLIO 1801-1931(.pdf)", páginas 90 a 108 y 111.

²⁶ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento "042FOLIO 1801-1931(.pdf)", páginas 114 a 124.

²⁷ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento "042FOLIO 1801-1931(.pdf)", páginas 164 a 196.

²⁸ Índice 19 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo del Quindío. Documento "031ExpedienteTierraSanta(.pdf)", páginas 307 a 309.



previo a la liquidación de la sociedad Tierra Santa Armenia S.A.S. y toda vez que la obligación está contenida en la declaración privada presentada por la compañía.

Entonces, se revocará el ordinal primero de la sentencia apelada, para en su lugar declarar la nulidad parcial de los actos enjuiciados.

Condena en costas

La Sala precisa que no condena en costas en esta instancia conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

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

PRIMERO: Revocar el ordinal primero de la sentencia del 1 de junio de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío, Sala Primera de Decisión. En su lugar:

“PRIMERO: Declarar la nulidad parcial de la Resolución 2022-20312-404 del 4 de agosto de 2022 y de la Resolución 00516 del 27 de septiembre de 2022, ambas expedidas por la DIAN, únicamente respecto de la obligación tributaria contenida en la Liquidación Oficial de Revisión 012412019000004 del 10 de abril de 2019 y la Resolución 012012019-900003 del 3 de diciembre de 2019, por estar probadas las excepciones de falta de título ejecutivo y de inexistencia de la calidad de deudor solidario. En lo demás dejar incólumes los actos enjuiciados.”

SEGUNDO: Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese y cúmplase.

La anterior providencia fue discutida y aprobada en sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Salvo voto parcialmente

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8086/Vistas/documentos/validador>