



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

**Consejero ponente: ALBERTO YEPES BARREIRO**

Bogotá D.C., cinco (5) de abril de dos mil dieciocho (2018)

**Radicación Número: 68001-23-31-000-2008-00717-01**

**Actora: SOCIEDAD DE COMERCIALIZACIÓN INTERNACIONAL TAIRONA S.A. EN LIQUIDACIÓN.**

**Demandado: FEDERACIÓN NACIONAL DE PRODUCTORES DE TABACO – FEDETABACO– Y UAE DIAN.**

**Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho – Fallo de Segunda Instancia**

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación oportunamente interpuesto por la DIAN contra la sentencia de 21 de junio de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, Subsección de Descongestión, que resolvió:

***“PRIMERO: DECLARAR NO PROBADAS las excepciones de caducidad de la acción, inepta demanda por falta de legitimidad del ente demandado DIAN y por no ser demandable una inconformidad ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo en Acción de Nulidad y Restablecimiento, propuestas por la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN, por las razones expuestas en la parte motiva de la presente providencia.***

***SEGUNDO: DECLARAR la nulidad de los actos administrativos emitidos por el Auditor Interno del Fondo Nacional del Tabaco que corresponde a la Certificación No. 006 del 18 de octubre de 2002 y por el Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales que corresponde a la Conformidad Oficio No. 50-0001-0663 del 14 de abril de 2003, conforme a lo expuesto en la parte motiva de la sentencia.***

***TERCERO: DENEGAR LAS DEMÁS PRETENSIONES DE LA DEMANDA de conformidad con el análisis realizado en la presente providencia.***

***CUARTO: Sin costas en esta instancia, al tenor de lo dispuesto en el artículo 171 del C.C.A.***

***(...)”***



**Radicación Número:** 68001-23-31-000-2008-00717-01

**Actor:** Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.

**Demandado:** Fedetabaco y UAE DIAN.

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

## I. ANTECEDENTES

### 1. Demanda

La **Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación**, por medio de apoderado, y en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho establecida en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, en adelante C.C.A., presentó demanda ante el Tribunal Administrativo de Santander, con el fin de que se declare la nulidad de la **Certificación Nro. 006 de 18 de octubre de 2002**, expedida por el Auditor de Fedetabaco y de **la Conformidad No. 50-00001-0663 del 14 de abril de 2003** dada a la certificación anterior por parte de la DIAN.

#### 1.1. Al respecto formuló las siguientes pretensiones:

*"[...] 1. Que se declare la Nulidad de la **Certificación Nro. 006 de octubre 18 de 2002** suscrita por el Auditor del Fondo Nacional del Tabaco y el Representante Legal de Fedetabaco y de la **Conformidad** dada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) a la citada certificación, conformidad que se distingue con el N° 50-00001-0663 del 14 de Abril de 2003 y suscrita por su Director General (E).*

*Que como consecuencia de lo anterior y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, se solicita que se declare:*

*a) que no proceden los pretendidos derechos de FEDETABACO -por cuanto estaban prescritos o caducados- a practicar liquidación oficial de cualquier naturaleza con respecto a los periodos gravables de los meses de Enero, Marzo, Abril, Mayo, Agosto, Septiembre y Noviembre del año 2000 y Mayo, Junio, Julio y Agosto del año 2001; por lo que además, las declaraciones de la exacción parafiscal denominada Cuota para el Fomento y Diversificación del sub-sector Tabacalero presentadas por la Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A –En Liquidación-, para los periodos gravables de los meses Enero, Marzo, Abril, Agosto y Noviembre del año 2000 y Agosto del año 2001 **se encuentran en firme** y,*

*b) que además, son ilegales e improcedentes las sanciones por extemporaneidad y por intereses de mora impuestas a SOCIEDAD DE COMERCIALIZACIÓN INTERNACIONAL TAIRONA S.A. – EN LIQUIDACIÓN- en los actos acusados.*

**2. Como subsidiaria de esta petición Nro. 2: y para el caso de que no sea aceptada la petición de restablecimiento del derecho que precede:**

*Que como consecuencia de lo anterior y a título de Restablecimiento del Derecho, se solicita que se declare:*

*a) que las declaraciones de la exacción parafiscal denominada Cuota para el Fomento y Diversificación del sub-sector Tabacalero presentadas por la Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. – En liquidación -,*



**Radicación Número:** 68001-23-31-000-2008-00717-01

**Actor:** Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.

**Demandado:** Fedetabaco y UAE DIAN.

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

para los periodos gravables de los meses de Enero, Marzo, Abril, Agosto y Noviembre del año 2000 y Agosto del año 2001 **han quedado en firme;**

b) que para los periodos gravables de los meses Mayo de 2000 y Mayo, Junio y Julio de 2001 la Sociedad no estaba obligada a declarar, toda vez que durante estos periodos no se dieron hechos gravables; y

c) que además, son improcedentes e ilegales las sanciones por extemporaneidad y por intereses de mora impuestas a la sociedad en los actos acusados.

3. Que se condene en costas a las entidades demandadas FEDETABACO y la DIAN. [...]”.

1.2. En apoyo de sus pretensiones, la actora señaló, en síntesis, los siguientes hechos:

Expuso que la Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación es una sociedad comercial legalmente constituida con domicilio en la ciudad de Medellín, cuyo objeto social es principalmente la adquisición, procesamiento y exportación del tabaco.

Adujo que, el 29 de junio de 1982, la compañía fue reconocida oficialmente para operar como sociedad de comercialización internacional, clasificada con el No. 022, que le otorgó derechos para beneficiarse de los incentivos y tratamientos previstos en los Decretos 2874 de 1980, 1519 de 1984, 1740 de 1994, y demás normas legales que los complementan.

Dijo que la Ley 534 de 1999<sup>1</sup> estableció el gravamen parafiscal denominado *cuota para el fomento y la diversificación del subsector tabacalero*, con una tarifa del 2% del precio de cada kilogramo de tabaco de hoja en producción nacional, a cargo de quienes cultiven o exporten tabaco (art. 4). Que dicha ley, en su artículo 3, creó el Fondo Nacional del Tabaco, encargado del manejo de los recursos provenientes del recaudo de la cuota.

Explicó que, a su vez, el artículo 8 de la mencionada norma autorizó al Gobierno Nacional para contratar con Fedetabaco la administración del Fondo Nacional del Tabaco y el recaudo de la cuota de fomento del subsector tabacalero.

---

<sup>1</sup> Reglamentada por el Decreto 4428 de 2005.



**Radicación Número:** 68001-23-31-000-2008-00717-01

**Actor:** Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.

**Demandado:** Fedetabaco y UAE DIAN.

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

Dijo que, en virtud de las obligaciones impuestas por la Ley 534 de 1999 a las empresas tabacaleras, la sociedad demandante presentó oportunamente, ante Fedetabaco, las declaraciones privadas correspondientes a los periodos gravables de los meses de enero, marzo, abril, agosto y noviembre de 2000 y agosto de 2001 y pagó los valores del gravamen parafiscal. Agregó que por lo periodos gravables de mayo de 2000 y mayo, junio y julio de 2001 la sociedad no presentó declaración, por cuanto en esos meses no se registraron compras de tabaco.

Advirtió que las declaraciones privadas fueron presentadas en los formatos oficiales a partir de su implantación en junio de 2001 y que, antes de esta fecha, declaraba mediante una relación detallada de las operaciones gravadas y la zona donde se realizaba el recaudo. Que dicha relación hacía las veces de liquidación privada, pues ella contenía los elementos necesarios para determinar el gravamen.

Sostuvo que, el 15 de agosto de 2008, recibió notificación del mandamiento de pago expedido por el Juzgado Sexto Civil del Circuito de Medellín, librado dentro del proceso Ejecutivo Singular radicado bajo No. 2008-00175-00, propuesto por Fedetabaco para el cobro del título ejecutivo complejo, conformado por: (i) la Certificación No. 006 del 18 de octubre de 2002 firmada por el Auditor y Representante Legal de Fedetabaco, (ii) y la conformidad Nro. 50-00001-0663 de 14 de abril de 2003, dada por la DIAN, que contenía una real y verdadera liquidación tributaria del valor de la supuesta cuota parafiscal de fomento y diversificación del subsector tabacalero, correspondiente a las exportaciones realizadas por la sociedad comercializadora durante los periodos gravables de enero, marzo, abril, mayo, agosto y noviembre de 2000 y mayo, junio, julio y agosto de 2001, la cual ascendía a la suma total de COP \$4.341.203.111, más los intereses de mora y la sanción por extemporaneidad.

Expresó que el título con el que se inició el proceso ejecutivo carecía de exigibilidad porque los actos que lo conformaron no se encontraban en firme, en tanto no habían sido notificados a la sociedad demandante, ni fueron fruto de un proceso administrativo en el que ella hubiere sido parte. Que, de hecho, tuvieron conocimiento del cobro el día en que recibieron la notificación del juzgado, razón por la que, el 29 de agosto de 2008, compareció al proceso ejecutivo y presentó las excepciones correspondientes.



**Radicación Número:** 68001-23-31-000-2008-00717-01

**Actor:** Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.

**Demandado:** Fedetabaco y UAE DIAN.

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

Dijo que presentó la demanda ante el contencioso, con fundamento en el inciso 3 del Art. 135 del C.C.A, y que acudió directamente ante la jurisdicción para evitar el vencimiento del término de caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

**1.3.** La parte actora adujo que los actos demandados violaron los artículos 13, 29, 83 y 210 de la CP; 1, 28 y 46 del C.C.A.; 28 y 29 del Código Civil, 634, 746 y 828 del Estatuto Tributario; 1, 2, 4, 5, 6, 8 y 16 de la Ley 534 de 1999; 30 y concordantes de la Ley 101 de 1993; 1 y 4 del Decreto 2025 de 1993; 20 del Decreto 1740 de 1994 y 2 del Decreto 93 de 2003.

Señaló que Fedetabaco ejerce función administrativa, en tanto suscribió un contrato con el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural para la administración del Fondo Nacional del Tabaco y el recaudo de la cuota de fomento para la modernización y diversificación del subsector tabacalero, de acuerdo con lo dispuesto en las Leyes 101 de 1993 y 534 de 1999, razón por la que puede expedir actos administrativos y le son aplicables las normas del C.C.A.

Indicó que el procedimiento para la fiscalización, discusión, liquidación y recaudo de la cuota mencionada, a cargo de Fedetabaco, debe cumplir con los requisitos señalados en la normativa específica para su cobro, respetar el derecho fundamental al debido proceso y las disposiciones de la Ley 534 de 1999.

Explicó que la conformación del título ejecutivo requerido para el cobro de los valores adeudados por la cuota de fomento necesita de un proceso de perfeccionamiento de la obligación tributaria, que no resulta completo si no es puesto a consideración del ejecutado para que ejerza los derechos de defensa y contradicción e indicó que Fedetabaco constituyó el título ejecutivo a espaldas de la sociedad, con violación de diversos aspectos formales, y tornó ejecutable un acto que no se encontraba en firme, lo que vulneró el artículo 76 numeral 7 del C.C.A. Tal violación, a juicio de la demandante, llevó a que se impusieran sanciones por extemporaneidad indeterminadas y a que se cobraran intereses de mora sin notificar al sancionado y sin competencia para ello.

Sostuvo que el gravamen parafiscal objeto de cobro ya se encontraba pago en su totalidad. Que, además, los actos acusados ampliaron el hecho generador del tributo, pues al gravar el tabaco procesado e industrializado, el impuesto recayó sobre la actividad industrial de la



**Radicación Número: 68001-23-31-000-2008-00717-01**

**Actor: Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.**

**Demandado: Fedetabaco y UAE DIAN.**

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

sociedad, que no corresponde al hecho gravado por la cuota de fomento sino por el impuesto de industria y comercio. Que, en todo caso, si Fedetabaco no estaba de acuerdo con las liquidaciones privadas presentadas por la sociedad demandante debió adelantar el respectivo proceso de fiscalización, requerir al contribuyente y expedir el correspondiente acto administrativo de liquidación oficial.

Adujo que pasaron más de 3 años desde la ocurrencia de los supuestos hechos que originaron la imposición de “*las sanciones*” sin que al afectado de la decisión se le hubiere comunicado la existencia de un proceso sancionatorio, ni la expedición de un acto administrativo de liquidación de la cuota de fomento, por lo que el término de la facultad administrativa sancionatoria caducó de acuerdo con lo previsto en los artículos 38 del C.C.A. y 638 del Estatuto Tributario.

Cuestionó la base gravable determinada para la liquidación de la cuota de fomento, y dijo que, al haberse liquidado el impuesto sobre el tabaco elaborado exportado, se tuvo en consideración no solo la hoja de tabaco, sino sus valores agregados, los cuales le fueron incorporados por parte de la sociedad. Que, en consecuencia, Fedetabaco vulneró el principio de legalidad del tributo, dado que no está permitido que por vía de interpretación o analogía se creen obligaciones tributarias o se modifiquen las existentes.

Indicó que tampoco era sujeto pasivo de la cuota de fomento tabacalero por el tabaco elaborado y exportado en 2000 y 2001, ni hacía parte del subsector tabacalero y, concluyó, que una cosa era el gravamen sobre el producto y otra el gravamen sobre la actividad exportadora.

Narró que la sociedad realizó un proceso de transformación de la hoja de tabaco y exportó tabaco elaborado, más no la hoja. Que, en consecuencia, los productos exportados no encuadraban en la definición que lo hacía sujeto pasivo de la cuota del subsector tabacalero.

Finalmente, dijo que de acuerdo con las normas que regulan la actividad de comercialización internacional, el proveedor que les vendía los productos que posteriormente exportaban adquiriría la calidad de exportador y que, por ende, no podía ser gravada por la actividad desarrollada por otro.

Por todo lo anterior, pidió que se anularan los actos demandados.



**Radicación Número:** 68001-23-31-000-2008-00717-01

**Actor:** Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.

**Demandado:** Fedetabaco y UAE DIAN.

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

## 2. Admisión de la demanda

Mediante auto del 22 de abril de 2009 (folio 120 a 121), el Tribunal Administrativo de Santander admitió la demanda, ordenó la notificación del director de la UAE DIAN, del representante legal de Fedetabaco y del representante del Ministerio Público. A continuación, solicitó a la parte demandada aportar los antecedentes administrativos que dieron origen a los actos sometidos a debate.

## 3. Contestación

La **DIAN** se opuso a la prosperidad de las pretensiones y condenas solicitadas por la parte demandante, por las siguientes razones:

En primer lugar, propuso las excepciones de falta de legitimación en la causa por pasiva, de inepta demanda y de caducidad de la acción.

De la falta de legitimación en la causa por pasiva dijo que la entidad simplemente se limitó a expedir la *conformidad* a la certificación expedida por Fedetabaco, para que la federación conformara el título ejecutivo de cobro, mas no participó de las irregularidades atribuidas a la certificación mencionada, razón por la que no debió ser vinculada al presente proceso, mucho menos como entidad demandada.

Sostuvo que se configuró la excepción de inepta demanda porque una *conformidad* no es un acto administrativo definitivo, susceptible de control mediante la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

De la caducidad de la acción, adujo que los actos demandados fueron proferidos el 14 de abril de 2003 y el 18 de octubre de 2003 y la demanda se presentó el 15 de diciembre de 2008.

Del asunto de fondo, sostuvo que el concepto de la violación no demostró actuación irregular u omisión por parte de la DIAN, pues todos los cargos se encaminan a cuestionar la actuación adelantada por Fedetabaco para configurar el título ejecutivo cobrado a la demandante.

Dijo que la Ley 101 de 1993 le atribuyó la función administradora de las exacciones parafiscales a la entidad gremial que mejor representara la actividad agropecuaria gravada, que en este caso resultó ser Fedetabaco. Explicó, a su vez, que las contribuciones parafiscales son tributos



excepcionales de orden legal, cuya finalidad es favorecer en forma exclusiva determinado sector económico.

Adujo que no ha expedido actos administrativos con violación al debido proceso y demás derechos invocados como violados por la actora, en lo que tuvo que ver con la administración, liquidación y cobro de la citada cuota.

Que tampoco se violaron los artículos 634, 746 y 828 del Estatuto Tributario, pues la primera de las disposiciones hace referencia a la sanción aplicable en caso de mora en el pago de impuestos, anticipos y retenciones; el artículo 748 establece la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias y el artículo 828 ib. dispone que actuaciones prestan mérito ejecutivo, conceptos que no se corresponden con los motivos de inconformidad de la demanda.

Explicó que la competencia para la conformación del título ejecutivo y el cobro de la cuota de fomento tabacalero radica en Fedetabaco y no en la DIAN y que, por tanto, no tiene competencia para conformarlo ni perseguir su cobro. Y agregó que la controversia sobre el mencionado título no podía adelantarse en un proceso contencioso en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, pues el proceso ejecutivo cuenta con los mecanismos idóneos para excepcionar o interponer recursos por vicios como los que citó la actora.

Indicó que la demandante no demostró por qué la DIAN le violó el debido proceso al emitir la *conformidad* a la certificación presentada por el Auditor de Fedetabaco e insistió en que esa actuación no era ni título ejecutivo ni acto administrativo susceptible de demanda, por lo que pidió ser desvinculada del presente proceso.

**Fedetabaco** no contestó la demanda.

#### **4. Fundamentos de la sentencia recurrida**

Mediante sentencia de 21 de junio de 2012, el Tribunal Administrativo de Santander declaró no probadas las excepciones propuestas por la DIAN. A continuación, anuló la Certificación No. 006 de 18 de octubre de 2002, proferida por el Auditor Interno del Fondo Nacional de Tabaco y la *Conformidad* No. 50-00001-0663 del 14 de abril de 2003, proferida por el Director de la UAE DIAN y denegó las demás pretensiones de la





**Radicación Número:** 68001-23-31-000-2008-00717-01

**Actor:** Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.

**Demandado:** Fedetabaco y UAE DIAN.

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

demanda, con fundamento en razonamientos que pueden resumirse de la siguiente manera:

De las excepciones propuestas por la DIAN, el Tribunal dijo que en el expediente no pudo determinarse con claridad cuál fue la fecha de la notificación de Certificación No. 006 demandada, razón por la que resultaba procedente concluir que la sociedad se enteró por conducta concluyente, al notificarse del proceso ejecutivo que cursó en los Juzgados Civiles de Medellín. En consecuencia, el *a quo* consideró que la acción había sido presentada en el término.

Respecto de la excepción de ineptitud de la demanda por falta de legitimación en la causa por pasiva, el Tribunal consideró que esta no se configuró, habida cuenta de que la DIAN tenía la capacidad legal para ejercer derechos, contraer obligaciones y ser representada judicial y extrajudicialmente y, además, porque participó de manera directa en los hechos que dieron origen al proceso, pues expidió la conformidad a la certificación No. 006 objeto de demanda.

De la excepción de inepta demanda, el Tribunal consideró que los actos estudiados fueron un claro ejemplo de un acto administrativo complejo, pues para su conformación no solo se requería de una autorización previa por parte de Fedetabaco, sino que era necesaria la concurrencia de la DIAN para que el acto se expidiera con el pleno cumplimiento de los requisitos legales.

A juicio del Tribunal, el actor tenía razón en decir que Fedetabaco vulneró el debido proceso, puesto que no adelantó el procedimiento requerido para hacer exigibles las cuotas de fomento que presuntamente se dejaron de recaudar o que se pagaron irregularmente, en los términos del Decreto 2025 de 1996.

Dijo que al analizar las pruebas que obraban en el expediente, pudo advertirse que el Auditor Interno del Fondo Nacional de Tabaco certificó la existencia de una deuda originada en la falta de pago de los aportes parafiscales por concepto de la *cuota para el fomento y diversificación del subsector tabacalero* y que, posteriormente, la DIAN como autoridad delegada emitió la conformidad respecto de dicha certificación. Que, producto de esa actuación, Fedetabaco consideró que ya había cumplido con el trámite establecido, e inició el proceso ejecutivo ante la jurisdicción ordinaria, sin surtir el procedimiento de perfeccionamiento de la obligación



tributaria, pues no agotó las etapas de fiscalización y de discusión del gravamen. Que, en consecuencia, era procedente declarar la nulidad de la Certificación No. 006 del 18 de octubre de 2002.

A continuación, dijo que la DIAN erró en la expedición de la conformidad, toda vez que al darle lectura al artículo 4º del Decreto 2025 de 1996, dentro de su función como delegado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, le correspondía avalar o invalidar el reporte rendido por quien fungía como **representante legal** del fondo, mas no de las certificaciones expedidas por el **auditor general** del mismo, que cumplía con funciones propias de vigilancia y control de los agentes retenedores y de seguimiento de la destinación de los recursos cancelados, pero no tenía la representación de Fedetabaco.

Que, en consecuencia, los actos acusados eran nulos por desconocer de manera abierta el procedimiento fijado para la cancelación de la cuota para el fomento y diversificación del subsector tabacalero.

En cuanto a la pretensión de declaratoria de firmeza de las obligaciones tributarias a cargo de la demandante, dijo el Tribunal que carecía de competencia para tomar decisiones sobre situaciones de derecho que debían ser debatidas dentro del proceso ejecutivo.

Del restablecimiento de los derechos conculcados a la parte demandante, dijo el Tribunal que este era automático, en la medida en que al ser nulos los actos administrativos demandados operó inexigibilidad de los mismos. De ahí que la sociedad demandante no estaba obligada a pagar las sumas producto de la sanción impuesta, ni los intereses de mora, ni las sanciones por extemporaneidad liquidadas, y dijo que, en caso de que dicha suma hubiese sido cobrada, debía ser reintegrada a la sociedad.

## **5. Trámite en segunda instancia**

El recurso propuesto por la DIAN fue admitido por la Sección Primera de esta Corporación, mediante auto de 4 de julio de 2013 (folio 4, cuaderno de apelación).

## **6. Recurso de apelación**

La **DIAN** insistió en la improcedencia de la acción por las siguientes razones:



**Radicación Número:** 68001-23-31-000-2008-00717-01

**Actor:** Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.

**Demandado:** Fedetabaco y UAE DIAN.

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

Reiteró que operó la caducidad de la acción porque el último de los actos demandados, esto es, la conformidad Nro. 50-0001 0663, fue expedido el 14 de abril de 2003 y la demanda fue presentada el 15 de diciembre de 2008.

Repitió que no debió tenerse como parte pasiva en el proceso, habida cuenta de que la *conformidad* no es un acto administrativo pasible de control jurisdiccional. Dijo, además, que la entidad tampoco participó en la expedición de la certificación del Auditor del Fondo Nacional de Tabaco y el Representante Legal de Fedetabaco, acto que sí es demandable ante la jurisdicción.

Agregó que las irregularidades que la demandante atribuye a la Certificación No. 006 del 18 de octubre de 2002 no son responsabilidad de la DIAN y que, en consecuencia, no podía declararse nula la actuación realizada por ella, pues su intervención consistió en dar un visto bueno de dicha certificación, visto bueno que no se concedió mediante acto administrativo, por lo que solicitó que se revoque la sentencia apelada y que, en su lugar, se declaren probadas las excepciones propuestas.

## **7. Alegatos de segunda instancia**

### **7.1. De la parte actora**

En escrito del 25 de junio de 2013 (folios 6 a 9, cuaderno de apelación), la parte demandante pidió que se confirmara la decisión de la primera instancia.

### **7.2. De la parte demandada, DIAN**

Mediante memorial del 3 de septiembre de 2013 (folios 12 a 15, cuaderno de apelación), la parte demandada reiteró la totalidad de los argumentos expuestos en el recurso de apelación, e insistió en que se deben revocar los numerales primero y segundo de la decisión y reconocer, en consecuencia, la legalidad de las actuaciones administrativas adelantadas.

## **8. Concepto del agente del Ministerio Público en segunda instancia**

En esta etapa procesal la Agencia del Ministerio Público guardó silencio.



## II. CONSIDERACIONES

### 1. Competencia

Corresponde a la Sala de lo Contencioso Administrativo, a través de esta Sección, conocer el recurso de apelación interpuesto por la DIAN contra la sentencia dictada el 21 de junio de 2012, por el Tribunal Administrativo de Santander, en los términos del artículo 129 del C.C.A., en concordancia con lo decidido en el Acuerdo de Descongestión No. 357 de 5 de diciembre de 2017, suscrito entre las Secciones Primera y Quinta de esta Corporación.

### 2. Actos demandados

El presente asunto se contrae a establecer la legalidad de la **Certificación No. 006 del 18 de octubre de 2012**, expedida por el Auditor Interno del Fondo Nacional del Tabaco y del oficio o **Conformidad No. 50-00001-0663 del 14 de abril de 2003**, expedido por la DIAN.

### 3. Delimitación de la litis

En concreto, corresponde a la Sala determinar si debe modificar, confirmar o revocar la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, en particular, en cuanto dispuso declarar no probadas las excepciones de caducidad de la acción y de falta de legitimidad en la causa por pasiva que propuso la DIAN, y en cuanto decidió anular el oficio-conformidad 50-0001-0663 del 14 de abril de 2003, proferido por la apelante, que, a juicio de la recurrente, no era pasible de control.

Al respecto, la Sala pone de presente que si bien Fedetabaco fue notificado de la demanda interpuesta en su contra, no la contestó ni presentó recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia<sup>2</sup>, razón por la que se dejará incólume la decisión de nulidad de la Certificación No. 006 del 18 de octubre de 2002.

---

<sup>2</sup> En el expediente aparece un escrito de alegatos de conclusión en primera instancia, radicado el 29 de septiembre de 2010 por el apoderado de Fedetabaco, en el que la federación se limitó a aportar el contrato de administración del Fondo Nacional del Tabaco suscrito con el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural y a solicitar la nulidad de todo lo actuado para que se vinculara al mencionado Ministerio (Folios 202-206).



**Radicación Número:** 68001-23-31-000-2008-00717-01

**Actor:** Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.

**Demandado:** Fedetabaco y UAE DIAN.

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

Para resolver el caso, la Sala verificará si esa conformidad tiene la naturaleza de un acto de mero trámite, no demandable ante la jurisdicción, razón que propone la DIAN para fundamentar la excepción de falta de legitimación en la causa por pasiva, quien considera que no debe obrar en el proceso en calidad de parte demandada.

En consecuencia, la Sala analizará las excepciones propuestas por la DIAN, y, para el efecto, se referirá al marco legal que regula la cuota de fomento para la modernización y diversificación del subsector tabacalero, al procedimiento para la determinación y certificación de la deuda por ese concepto, y a la naturaleza del oficio que profirió la DIAN y que ahora se demanda en acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

Con fundamento en ese marco legal, la Sala resolverá el caso concreto.

#### **4. De la cuota de fomento para la modernización y diversificación del subsector tabacalero. Procedimiento para la determinación y certificación de la deuda por este concepto**

El artículo 29 de la Ley 101 de 1993 permitió la creación de contribuciones parafiscales que permitieran el diseño y ejecución de políticas que fomentaran el desarrollo del sector agropecuario y pesquero.

En virtud de lo anterior, la Ley 534 de 1999, en su artículo 2, estableció la cuota de fomento para la modernización y diversificación del subsector tabacalero, como una contribución parafiscal cuyo recaudo y manejo se asignó a la cuenta especial denominada Fondo Nacional del Tabaco, creada en el artículo 3 de la misma ley. A su vez, la administración del Fondo Nacional del Tabaco, conforme con el artículo 8, recae en la Federación Nacional de Productores de Tabaco - Fedetabaco.

El artículo 4 ib. señaló como sujeto pasivo de la cuota de fomento para la modernización y diversificación del subsector tabacalero a las personas naturales o jurídicas que cultiven o exporten tabaco, y fijó como retenedores de la misma a las compañías procesadoras de la hoja de tabaco, a los exportadores de la hoja de tabaco y a los comerciantes particulares compradores de la hoja de tabaco [art. 6].

El valor de la cuota de fomento para la modernización y diversificación del subsector tabacalero corresponde al 2% del precio de cada kilogramo de tabaco en hoja de producción nacional [art. 5].



**Radicación Número:** 68001-23-31-000-2008-00717-01

**Actor:** Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.

**Demandado:** Fedetabaco y UAE DIAN.

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

Ahora bien, en virtud de la labor de administración realizada por Fedetabaco, el parágrafo del artículo 30 de la Ley 101 de 1993 determina que “[l]as entidades administradoras de los mencionados Fondos podrán demandar por vía ejecutiva ante la jurisdicción ordinaria el pago de las mismas. Para este efecto, el representante legal de cada entidad expedirá, de acuerdo con la información que le suministrará el Ministerio de Hacienda, el certificado en el cual conste el monto de la deuda y su exigibilidad”.

El aparte del parágrafo transcrito dispone que para el cobro de las contribuciones que fueron o debieron ser recaudadas y que no se hayan pagado al Fondo Nacional del Tabaco, el representante de la entidad encargada de administrarlas [en este caso, Fedetabaco] podrá expedir un acto en el que figure el monto de la deuda, que sirve de título ejecutivo para ser cobrado en un proceso ejecutivo de cobro por la vía ordinaria.

El procedimiento que debe seguir la entidad administradora del Fondo Nacional del Tabaco para determinar la cuota de fomento para la modernización y diversificación del subsector tabacalero está establecido en el Decreto 2025 de 1996, por medio del cual el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural reglamentó la contribución parafiscal.

De conformidad con el artículo 1º del Decreto 2025 de 1996, cada fondo constituido con las contribuciones parafiscales del sector agropecuario o pesquero contará con una auditoría interna encargada de hacer el seguimiento de los recursos recaudados por concepto de contribuciones parafiscales. En desarrollo de ese seguimiento, la auditoría debe verificar la correcta liquidación, recaudo, pago y consignación de las contribuciones parafiscales, y **certificará** la información relativa a las cuotas parafiscales que no se paguen en tiempo o se dejen de recaudar, o cuando existan irregularidades en la liquidación, en el pago, en el recaudo o en la consignación.

Así mismo, para determinar el monto de las contribuciones parafiscales que debieron cobrarse, el artículo 3 del Decreto 2025 de 1996 dispone que el representante legal de la entidad administradora del correspondiente fondo parafiscal puede pedir autorización al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para efectuar visitas de inspección a los libros de contabilidad, soportes contables y registros de los sujetos de la contribución y de las entidades recaudadoras. Y, luego, con fundamento



**Radicación Número:** 68001-23-31-000-2008-00717-01

**Actor:** Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.

**Demandado:** Fedetabaco y UAE DIAN.

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

en la certificación del auditor del respectivo fondo, se debe enviar un reporte a la DIAN<sup>3</sup> para que esta manifieste su **conformidad** o no con la determinación de la deuda del obligado por las contribuciones parafiscales. Con la conformidad de la DIAN, el representante legal de la entidad administradora del fondo deberá elaborar el certificado de lo adeudado, el que, se reitera, presta mérito ejecutivo en los procesos ejecutivos que se surtan ante la jurisdicción ordinaria. [par. 2º del artículo 4º]

Así se realiza la determinación de la deuda a cargo de los obligados al recaudo, pago y consignación de las contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras.

## **5. Naturaleza del acto de conformidad expedido por la U.A.E. DIAN**

De acuerdo con la exposición hecha en el capítulo anterior, y para efectos del caso, en el procedimiento administrativo para la determinación de la contribución parafiscal denominada *cuota de fomento para la modernización y diversificación del subsector tabacalero* intervienen la Auditoría Interna del Fondo Nacional de Tabaco, que expide la certificación de las cuotas parafiscales no pagadas, las no recaudadas o las pagadas irregularmente; la UAE DIAN, que, por delegación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, profiere el documento que aprueba o no la certificación de las cuotas adeudadas y, la administradora del fondo (en este caso Fedetabaco), que dicta el acto administrativo que define la obligación a cargo del sujeto pasivo de la cuota.

En el caso de los actos expedidos por la Auditoría Interna del Fondo Nacional del Tabaco y la U.A.E. DIAN, la jurisprudencia del Consejo de Estado, respaldada por la proferida por la Corte Constitucional, ha coincidido en afirmar que **son actos de trámite** que no deciden de manera directa o indirecta la obligación a cargo del sujeto pasivo de la cuota.

Así lo sostuvo la Corte, en la sentencia C-085 de 2014, que aludió al criterio de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, adoptado en las sentencias del 10 de septiembre de 2009<sup>4</sup> y del 24 de mayo de 2012<sup>5</sup>:

---

<sup>3</sup> La DIAN realiza esta función en virtud de la delegación hecha por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la Resolución 078 de 1997.

<sup>4</sup> Expediente 16999, Consejero ponente Héctor Romero.

<sup>5</sup> Expediente 17702, Consejero ponente Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



**Radicación Número: 68001-23-31-000-2008-00717-01**

**Actor: Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.**

**Demandado: Fedetabaco y UAE DIAN.**

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

*“De la doctrina judicial transcrita se pueden extraer las siguientes conclusiones:*

*a. Las cesiones de estabilización que hacen los productores, vendedores o exportadores al Fondo de Estabilización de Precios del Aceite de Palma, Palmiste y sus Fracciones **son contribuciones parafiscales** que se pagan cuando el precio del mercado internacional de un producto, para el día en que se registra la operación en dicho fondo, es superior al precio de la referencia o al límite superior de la franja de precios de referencia.*

*Empero, si el precio del mercado internacional, para el día en que se registre la operación en dicho fondo, es inferior al precio de referencia o al límite inferior de una franja de precios de referencia, se pagará a los productores, vendedores o exportadores una compensación de estabilización equivalente a un porcentaje de la diferencia entre ambos precios.*

*b. En el procedimiento administrativo para la determinación de la **contribución** intervienen la Auditoría Interna del Fondo de Estabilización de Precios del Palmiste, el Aceite de Palma y sus Fracciones, que expide la certificación de las cesiones de estabilización no pagadas, las no recaudadas o las pagadas irregularmente; la DIAN que, por delegación del Ministro de Hacienda y Crédito Público, profiere el acto que aprueba la certificación de cesiones adeudadas, y la administradora del fondo (en este caso, Fedepalma), que dicta el acto administrativo que define la obligación a cargo del productor, vendedor o exportador del palmiste, el aceite de palma y sus fracciones.*

*c. Los actos que expiden la Auditoría Interna del Fondo de Estabilización de Precios del Palmiste, el Aceite de Palma y sus Fracciones y la DIAN son actos de trámite que no deciden directa o indirectamente la obligación a cargo del productor, vendedor o exportador de palmiste, de aceite de palma o de sus fracciones.*

*d. El acto administrativo que expide Fedepalma es el acto administrativo que define la obligación a cargo del productor, vendedor o exportador de palmiste, de aceite de palma o de sus fracciones y, por lo tanto, es el acto pasible de control jurisdiccional. De hecho, ese mismo acto sirve de título ejecutivo para el cobro por la vía coactiva.” (Negrilla de la Sala)*

Así, el acto administrativo definitivo que expide el representante legal de Fedetabaco es el que determina la obligación a cargo del sujeto pasivo de la cuota, y, por lo tanto, es el acto susceptible de control jurisdiccional, además de ser el acto que sirve de título ejecutivo para el cobro por vía ejecutiva.





## **6. Solución del caso**

En el caso *sub examine* se tiene que el Oficio 50-0001-0663 del 14 de abril de 2003, suscrito por el entonces Director General de la U.A.E. DIAN, en el que manifestó la **conformidad** con la Certificación 006 del 18 de octubre de 2002, por valor de \$434.203.111, correspondiente al capital de las cuotas de fomento y diversificación del subsector tabacalero no pagadas por la Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación, es un acto de trámite no susceptible de control judicial.

En esa medida, la Sala considera pertinente declarar probada la excepción de falta de legitimidad por pasiva invocada por la DIAN, teniendo en cuenta que es Fedetabaco quien, en ejercicio de la función administrativa<sup>6</sup>, debía expedir el acto administrativo definitivo demandable, esto es, la certificación del monto de la cuota de fomento para la modernización y diversificación del subsector tabacalero dejada de pagar o liquidada de manera inexacta.

Finalmente, la Sala no se pronunciará sobre la excepción de caducidad de la acción alegada por la U.A.E. DIAN, teniendo en cuenta que la entidad ya no es parte demandada en el proceso ante la falta de legitimación declarada y, en consecuencia, no puede solicitar la caducidad.

En consonancia con lo anterior, se revocará el numeral primero y parcialmente el segundo de la sentencia apelada, en el sentido de declarar probada la excepción de falta de legitimación de la DIAN como parte demandada en el proceso<sup>7</sup> y se confirma la decisión apelada en todo lo demás.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado – Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Quinta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

---

<sup>6</sup> En la sentencia C-085 de 2014 antes referida, la Corte Constitucional reiteró que los particulares que recaudan y administran recursos parafiscales (como el caso de la cuota de fomento para la modernización y diversificación del subsector tabacalero) ejercen funciones administrativas atribuidas por la ley, en virtud de las cuales puede proferir actos administrativos dentro del marco de las etapas propias de cada procedimiento, respetando para tal efecto el derecho fundamental al debido proceso que le asiste a los administrados y ciñéndose a la regulación de las actuaciones administrativas contenidas en el Código Contencioso Administrativo.

<sup>7</sup> En el mismo sentido se pronunció la Sección Cuarta del Consejo de Estado, al estudiar la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta por Coltabaco contra la certificación No. 011 del 18 de octubre de 2002, proferida por Fedetabaco y la conformidad No. 50-0001-1296 del 01 de julio de 2003, proferida por la DIAN. Sentencia No. 20948 del 26 de julio de 2017, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto (E).



**Radicación Número: 68001-23-31-000-2008-00717-01**

**Actor: Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.**

**Demandado: Fedetabaco y UAE DIAN.**

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

## FALLA

**PRIMERO: REVÓCANSE** los numerales primero y segundo de la sentencia del 21 de junio de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por la Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en Liquidación contra Fedetabaco y la U.A.E. DIAN, para, en su lugar:

**PRIMERO: DECLÁRASE** probada la excepción de falta de legitimidad de la U.A.E. DIAN para intervenir como parte demandada en el proceso.

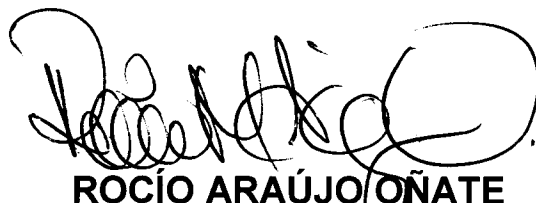
**SEGUNDO: DECLÁRASE** la nulidad de la Certificación 006 del 18 de octubre de 2002, expedida por el Auditor Interno del Fondo Nacional del Tabaco y el Representante Legal de Fedetabaco.

**SEGUNDO: CONFÍRMASE** en lo demás la sentencia apelada.

**TERCERO: ACÉPTASE** la renuncia del abogado Juan Roberto Mejía Mansilla al poder que lo acreditaba como apoderado judicial de la U.A.E. DIAN (folio 23).

**CUARTO: RECONÓCESE** como apoderado de la U.A.E. DIAN al abogado Pablo Nelson Rodríguez Silva, en los términos del poder que le fue otorgado (folio 27).

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

  
**ROCÍO ARAÚJO OÑATE**  
Presidente



**Radicación Número: 68001-23-31-000-2008-00717-01**

**Actor: Sociedad de Comercialización Internacional Tairona S.A. en liquidación.**

**Demandado: Fedetabaco y UAE DIAN.**

**Proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –Sentencia de segunda instancia**

  
**LUCY JEANNETTE BERMÚDEZ BERMÚDEZ**  
Consejera Aclaro voto

  
**CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO**  
Consejero

  
**ALBERTO YEPES BARREIRO**  
Consejero



SC5780-6-1



GP059-6-1

