

Honorable Magistrada

Tribunal Administrativo de Cundinamarca

Sala de lo Contencioso Administrativo - Sección Cuarta – Subsección “B”

Dra. Carmen Amparo Ponce Delgado

E. S. D.

Referencia:	Expediente:	250002337000-2018-00144-00
	Procedimiento:	Ordinario (Ley 1437 de 2011)
	Medio de control:	Nulidad y Restablecimiento del Derecho
	Actor:	Drummond Ltd.
	NIT:	800.021.308-5
	Demandada:	U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
	Gravamen:	Impuesto social a los explosivos
	Períodos:	2011 y 2012
	Actuación:	Recurso de reposición en contra de la decisión contenida en el numeral primero que vinculó a Indumil como litisconsorte necesario

JUAN CARLOS VALENCIA MÁRQUEZ, abogado en ejercicio, identificado como aparece al pie de mi firma, actuando en mi calidad de apoderado especial de **Drummond Ltd.** (en adelante en forma indistinta "Drummond" o "DLTD"), según se demuestra con el poder especial que reposa en el expediente, con todo respeto, por medio del presente escrito me dirijo a la H. Magistrada con el fin de interponer recurso de reposición en contra de la decisión contenida en el numeral primero del auto del 12 de octubre de 2021 que vinculó a Indumil como litisconsorte necesario de la parte pasiva en el proceso de la referencia.

1. OPORTUNIDAD Y PROCEDENCIA

Mediante estado del 13 de octubre de 2021, el Tribunal notificó el Auto del 12 de octubre de 2021 en virtud del cual la H. Magistrada: (i) vinculó a Indumil al proceso como litisconsorte necesario de la DIAN, y (ii) negó la vinculación del ADRES como litisconsorte de la DIAN. De acuerdo con el artículo 242 del CPACA, el recurso de reposición procede contra todos los autos.

De acuerdo con el artículo 318 del Código General del Proceso cuando el auto se notifica por estado, el recurso de reposición deberá interponerse y sustentarse por escrito ante quien lo profirió dentro de los tres días siguientes a su notificación. En consecuencia, el término para interponer el recurso de reposición corre desde el 14 de octubre hasta el 19 de octubre de 2021.

2. ANTECEDENTES

2.1. El 9 de abril de 2019 la DIAN formuló excepción previa por indebida integración del contradictorio, porque Indumil y la Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (ADRES antes FOSYGA) eran litisconsortes necesarios de la parte pasiva que debían vincularse al proceso.

2.2. El razonamiento que sustentaba el planteamiento de la DIAN era que Indumil es el recaudador del Impuesto Social a los Explosivos y el ADRES es la entidad destinataria de los recursos recaudados, por lo que esta última sería la llamada a devolver lo pagado indebidamente. Ante esta solicitud se corrió traslado y respondimos a la excepción propuesta.

2.3. El 12 de octubre de 2021, el Tribunal resolvió (i) vincular a Indumil como litisconsorte necesario al ser el recaudador del Impuesto Social a los Explosivos, y (ii) negó la integración del ADRES como litisconsorte necesario en la medida que esta entidad no era la recaudadora ni administradora del tributo del Impuesto Social a los Explosivos.

3. CONSIDERACIONES

3.1. La legitimidad por pasiva en el Medio de Control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho se encuentra en la entidad que expidió el acto administrativo que se pretende nulo

El artículo 89 de la Constitución Política de Colombia estableció la facultad del legislador para regular los recursos, acciones y procedimientos necesarios con la finalidad de hacer valer la integridad del orden jurídico y los derechos de los asociados. El doctor Jaime Orlando Santofimio Gamboa ha dicho que en Colombia las acciones contencioso administrativas son “objetivas” (simple nulidad, electoral) o subjetivas (nulidad o restablecimiento del derecho, reparación directa, contractual, de lesividad)”¹. Para el Dr. Santofimio esto se debe a que en Colombia las “acciones contencioso administrativas constituyen una versión avanzada de las originales francesas de anulación (objetiva) y de plena jurisdicción (subjetivas), pero con contenidos y variantes significativas que las hacen particulares y específicas de nuestro derecho administrativo”².

Así, en el medio de control de nulidad y restablecimiento al ser una acción subjetiva, la legitimidad por pasiva se encuentra en la entidad que expidió el acto administrativo. Al respecto, el Consejo de Estado en sentencia del 27 de mayo de 2010 consideró que:

“Tratándose de acciones contra actos administrativos, las entidades que deben ser vinculadas al proceso como parte pasiva son las que lo expidieron, a menos que tengan interés directo e inmediato en las resultas del proceso, lo que puede ocurrir en acciones con alcance subjetivo o concreto.

En este caso se observa que la mencionada superintendencia no aparece suscribiendo el decreto objeto del sub lite, y que los únicos que lo firmaron fueron el Presidente de la República y el Ministro del Trabajo y Seguridad Social, existente en esa época, que fue sustituido por el actual Ministerio de la Protección Social, es decir, el Gobierno Nacional conformado de esa manera.

*Por ende, el único ente que debe ser vinculado al plenario es el la Nación-Ministerio de la Protección Social, luego la excepción se ha de desestimar por carecer de fundamento, como se hará en la parte resolutive de esta providencia”.*³

En este caso el Consejo de Estado desestimó la excepción de falta de integración del litisconsorcio, en tanto que la legitimación por pasiva sólo recaía en la entidad que expidió el acto. En esa medida, en el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho como lo que se pretende es la nulidad de un acto administrativo en concreto, la parte demandada debe ser la entidad que expidió el acto administrativo.

En el presente caso se solicitó la nulidad de los actos administrativos por medio de los cuales la DIAN negó por improcedente la solicitud de devolución del pago de lo no debido para los períodos de 2011 y 2012. Estos actos administrativos son:

- Resolución No. 6283-015 del 2 de noviembre de 2016, expedida por la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la DIAN.
- Resolución No. 633-0016 del 21 de noviembre de 2016, expedida por la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la DIAN, por medio de la cual se corrigió parcialmente la Resolución No. 6283-015.
- Resolución No. 8291 del 26 de octubre de 2017, expedida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante la cual se

¹ Santofimio, J (2004) Tratado de Derecho Administrativo. Tomo III. Universidad Externado de Colombia. Página 129.

² *Ibidem*. Página 129.

³ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Sentencia del 27 de mayo de 2010. Radicado: 11001-03-24-000-2006-00323-00. M.P. Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta.

resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra las Resoluciones No. 6283-015 y No. 633-0016.

- Resolución No. 6283-0057 del 25 de mayo de 2017, expedida por la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la DIAN.
- Resolución No. 001131 del 9 de febrero de 2018, expedida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 6283-0057.

Como en este caso Indumil no expidió ninguno de los anteriores actos administrativos demandados, se debe concluir que esta entidad no debe ser vinculada al presente proceso, al no tener legitimación por pasiva por la naturaleza misma del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho y por lo dicho en la jurisprudencia citada.

3.2. Indumil al ser un mero recaudador no tiene interés en el presente proceso y tampoco tiene legitimación para ser vinculado

El Tribunal mediante el Auto del 12 de octubre de 2021 consideró que:

“Conforme a lo anterior, advierte el Despacho que en el presente asunto se discute en el proceso la legalidad de los actos administrativos en los que se determinó el impuesto social por porte de explosivos proferidos por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN; según la cual, si bien, nada se dice respecto de las actuaciones administrativas de la Industria Militar-INDUMIL, también lo es que al ser la entidad que recauda el impuesto social al porte de armas de fuego y a las municiones y explosivos, está llamada a ser parte de los procesos que debatan dicho recaudo.”

Para el Tribunal Indumil tiene legitimación por pasiva, pues es el recaudador del impuesto. Sin embargo, Indumil como recaudador no es distinto a lo que sería cualquier comercio respecto de un impuesto indirecto como el IVA o como lo sería cualquier entidad financiera respecto de un impuesto indirecto como el GMF.

Otro ejemplo que evidencia lo que se dice en la presente oportunidad lo encontramos en cualquier discusión que surja en materia de retención en la fuente con la DIAN, caso en el cual se hace evidente que nunca se llama como parte del proceso al respectivo agente de retención, como quiera que éstos son sencillamente agentes de recaudo que una vez que cumplieron su función de recaudo no tienen interés alguno en el fondo de la discusión.

Por su misma condición de recaudador, que además ya ha transferido el impuesto recaudado al entonces FOSYGA, las resultas de este proceso no pueden afectarlo por lo que no cumple con el requisito esencial para ser litisconsorte necesario. El inciso 1 del artículo 61 del CGP establece que:

*“Cuando el proceso verse sobre relaciones o actos jurídicos respecto de los cuales, por su naturaleza o por disposición legal, haya de resolverse de manera uniforme y **no sea posible decidir de mérito sin la comparecencia de las personas que sean sujetos de tales relaciones o que intervinieron en dichos actos**, la demanda deberá formularse por todas o dirigirse contra todas; si no se hiciere así, el juez, en el auto que admite la demanda, ordenará notificar y dar traslado de esta a quienes falten para integrar el contradictorio, en la forma y con el término de comparecencia dispuestos para el demandado.”*

En esa medida, este artículo estableció que sólo son litisconsortes necesarios los sujetos que estén implicados en las relaciones o actos en controversia. Como lo expresamos en el capítulo precedente, los actos administrativos demandados fueron expedidos por la DIAN, no Indumil. Además, Indumil tampoco estuvo implicado en la solicitud de devolución presentada por Drummond para los períodos de 2011 y 2012, por lo que Indumil no es litisconsorte necesario.

En el Auto recurrido el Tribunal citó la sentencia del 24 de octubre de 2019 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado⁴. En los hechos de dicha sentencia se estableció que se demandaron dos facturas de cobro expedidas por Indumil, por lo que en dicho caso no existió una solicitud de devolución por pago de lo no debido a la DIAN y la controversia versó sobre la legalidad de las facturas expedidas por Indumil, como si fueran actos administrativos (que no lo son). De ahí que, dicha sentencia no es aplicable a los hechos del presente caso al no demandarse ninguna factura emitida por Indumil.

Al respecto es preciso traer a colación lo dispuesto en el concepto del 10 de febrero de 2014 de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, M.P. Augusto Hernández Becerra, Expediente 00381, en virtud de cual la Sala resolvió el conflicto negativo de competencias administrativas suscitado entre la Industria Militar – Indumil y el Ministerio de Salud y Protección Social, en el cual interviene también la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

En el numeral 6 de los Antecedentes:

*“**INDUMIL sostiene que su función se limita únicamente al recaudo**, que se realiza de la misma manera como los notarios o los bancos recaudan los impuestos, función que no puede extenderse a la administración de los tributos, la cual comprende otras funciones como la liquidación, la discusión y el cobro coactivo de los mismos” (Subrayo y resalto).*

En los numerales 3 y 5 de las Conclusiones, la Sala señala en lo pertinente:

*“3. La competencia para administrar los impuestos sociales a las armas de fuego y a las municiones y explosivos no se ha asignado de manera expresa a ninguna entidad pública, pues **a la Industria Militar – INDUMIL tan solo se le asignó la función de recaudación.***

*5. (...) las otras funciones de administración de tales impuestos, vale decir, la fiscalización, liquidación, **discusión**, cobro, devolución, sanción y demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de los mismos **recae en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN**, en virtud de la competencia residual sobre la administración de impuestos nacionales antes anotada” (Subrayo y resalto).*

Así mismo, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado señaló mediante concepto del 7 de diciembre de 2015 que:

*“en esa medida, considera la Sala que no se compadece con tales principios generar o promover conflictos de competencias administrativas cada vez que un contribuyente formule una consulta, interponga un recurso, discuta el monto del tributo o solicite una devolución, entre otros asuntos, con el argumento de que la Sala de Consulta y Servicio Civil no ha señalado que la DIAN sea la competente para llevar a cabo tales actuaciones o adoptar esas decisiones en casos específicos, cuando la doctrina expuesta por la Sala es clara, uniforme y reiterada en el sentido de que **todas las atribuciones y tareas involucradas en la función de administrar los impuestos “sociales” a las armas de fuego y a las municiones y explosivos, corresponden legalmente a la DIAN, con excepción de su recaudo**” (Subrayo y resalto).*

Bajo estos supuestos y acatando los pronunciamientos del Consejo de Estado, se ha entendido que Indumil no tiene una relación jurídico sustancial respecto de la cual se predique la existencia de su condición litisconsorcial necesaria.

Al respecto, se debe tener en cuenta que todos los procesos que se han iniciado en materia de discusión o devolución del impuesto con posterioridad al año 2015 se han formulado exclusivamente contra la DIAN, sin que se haya aceptado o requerido la vinculación de Indumil como litisconsorte. Como ejemplo de lo anterior, se puede citar la aclaración de voto del Magistrado Julio Roberto Piza Rodríguez en la sentencia 22246 del 4 de diciembre de 2019 en donde se establece que:

⁴ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 24 de octubre de 2019. Exp. 22081. M.P. Milton Chaves García.

“5.3- Corolario de lo anterior, la intervención de Indumil en la relación jurídico tributaria existente con motivo del tributo en cuestión solo se explica en la medida en que se trata de una empresa industrial y comercial del Estado que vende los bienes gravados, en virtud de un monopolio establecido a favor del Estado por el artículo 223 constitucional y las demás normas que lo desarrollan.

6- El órgano administrativo ante el cual tendría que haber adelantado sus reclamaciones la demandante, encaminadas a obtener la devolución de las sumas que estimaba haber pagado de manera indebida o en exceso era la DIAN. Esto por efecto de la cláusula de competencia residual fijada a cargo de esa unidad administrativa especial en el artículo 1.º del Decreto 4048 de 2008, cuestión que en su día puso de presente la Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación en las decisiones del 10 de febrero de 2014 (expediente: 2013-00381-00(C), CP: Augusto Hernández Becerra), del 11 de noviembre de 2014 (expediente: 2014-00170-00(C), CP: Germán Bula Escobar) y del 07 de diciembre de 2015 (expediente: 2015-00158-00, CP: Álvaro Namén Vargas).“

De acuerdo con este pronunciamiento, el Consejo de Estado ha establecido que Indumil sólo es un mero recaudador y esta competencia no implica que tenga relación alguna con la discusión que acontece. Aceptar lo contrario implicaría, por ejemplo, que se pudiese solicitar en devolución a los agentes de retención las sumas recaudadas por impuestos, aún cuando la entidad estatal competente de resolver estas solicitudes sea la DIAN. Esta hipótesis también desconoce que los agentes de retención no tienen interés en los procesos contenciosos administrativos en donde se demandan actos administrativos de la DIAN. En consecuencia, no consideramos apropiado que el Tribunal considere en este caso en particular que un mero recaudador es un litisconsorte necesario, pues se reitera que esto conduciría a que en todos los procesos de IVA, GMF o retención en la fuente se deba incluir al agente retenedor o responsable del recaudo del impuesto como parte procesal.

3.3. El ADRES no profirió los actos administrativos demandados por lo que no está llamada a defender la legalidad de actos que no expidió

El Tribunal en el Auto recurrido estableció que:

Ahora bien, respecto de la intervención del Ministerio de la Protección Social (FOSYGA) advierte el despacho que la misma no está llamada a prosperar dado que la entidad no cuenta con la facultad de recaudar y administrar el tributo al porte de armas de fuego, municiones y explosivos, por cuanto no liquida las facturas o expide los actos administrativos mediante los cuales se cobra el impuesto. (Página 6)

En esa medida, el Tribunal consideró que así el ADRES administrara los recursos recaudados, esta entidad no tenía relación con los actos jurídicos que se pretenden nulos. En este mismo Auto, el Tribunal sostuvo que:

El trámite de recaudo está a cargo de la Industria Militar-INDUMIL quien lo transfiere a la DIAN como entidad competente para la administración de dicho impuesto, en virtud de lo establecido el artículo 224 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011. (Página 4)

Al respecto queremos aclarar que Indumil es el recaudador del tributo y este transfiere los recursos al ADRES, de conformidad con el artículo 1 del Decreto 1792 de 2012 que establece:

Artículo 1º. Modifícase el artículo 23 del Decreto 1283 de 1996, el cual quedará, así:

"Artículo 23. Recursos especiales. A la Subcuenta de Solidaridad del Fondo de Solidaridad y Garantía (Fosyga), ingresarán los recursos provenientes del impuesto social a las armas definido en el artículo 224 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011. Con ellos se formará un fondo para financiar tanto la atención de eventos de trauma mayor ocasionados por violencia de la población pobre en lo no cubierto con subsidios a la demanda, como las medidas de atención de que tratan los literales a) y b) del artículo 19 de la Ley 1257 de 2008 y las normas que los modifiquen, adicionen o sustituyan, de las mujeres afiliadas al Régimen Subsidiado, de acuerdo con los criterios de priorización y monto que defina el Ministerio de Salud y Protección Social en su calidad de Consejo de Administración del Fosyga.

Una vez la totalidad de esta población se afilie efectivamente al Sistema General de Seguridad Social, en Salud, el monto de los recursos que el Consejo de Administración del Fosyga fije para la atención de eventos de trauma mayor ocasionados por violencia, se destinará a financiar la UPC del Régimen Subsidiado.

Los recursos a que refiere el presente artículo serán recaudados por Indumil y deberán girarse dentro de los primeros quince días calendario del mes siguiente, al Fondo de Solidaridad y Garantía, (Fosyga), Subcuenta de Solidaridad. (...)

En consecuencia, Indumil en ningún caso transfiere ni recursos, ni facultad de recaudación ni competencia de administración del tributo a la DIAN. Queremos reiterar que Indumil es un mero recaudador, la DIAN es la entidad que tiene la competencia residual de discusión y el ADRES es la entidad que administra los recursos recaudados del Impuesto Social.

En consecuencia, con el debido respeto nos permitimos manifestar que no compartimos que el Tribunal considere que Indumil si es litisconsorte necesario, aún cuando este es un mero recaudador que no expidió los actos demandados y tampoco tiene disposición sobre la devolución o no del tributo.

4. SOLICITUD

Conforme con lo anteriormente expuesto, respetuosamente solicito a la H. Magistrada que revoque el Auto del 12 de octubre de 2021 que vinculó a Indumil al proceso como litisconsorte necesario.

5. NOTIFICACIONES

A continuación, me permito informar el lugar y dirección donde las partes recibiremos notificaciones:

La **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales** recibirá notificaciones en la Carrera 8 N° 6C – 38 Edificio San Agustín y en el correo electrónico notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co.

Apoderado de Drummond Ltd.: Recibiré notificaciones en la Calle 72 No. 10-07 Oficina 1302 en Bogotá, Colombia, teléfono 5871014.

Igualmente, adjunto para efectos informativos, pero no para que sea tenida en cuenta como mecanismo de notificación, la siguiente dirección electrónica: jvalencia@hklaw.com, rafael.lafont@hklaw.com, rmedina@drummondLtd.com.

De la Honorable Magistrada, con todo respeto,



JUAN CARLOS VALENCIA MÁRQUEZ
C.C. 79.423.625 de Bogotá.
T.P. 78258 del C. S. de la J.
Apoderado Especial