



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 056 de 2017

fas 58-75
C.N. 4
SIGEMA

Cartagena de Indias D.T y C., veintisiete (27) de julio de dos mil diecisiete (2017)

| | |
|---------------------------|--|
| Acción | NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO |
| Radicado | 13-001-33-31-006-2010-000238-02 |
| Demandante | SIA INTRAMAR LTDA |
| Demandado | UAE DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES |
| Magistrado Ponente | MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ |
| Tema | <i>Actuación administrativa aduanera sancionatoria – viola el debido proceso cuando se sanciona a la agencia de intermediación aduanera sin existir vinculación formal al proceso.</i> |

I.- ASUNTO A DECIDIR

Incumbe a la Sala, dictar sentencia de segunda instancia, dentro del proceso de la referencia, en virtud del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la providencia de fecha 12 de noviembre de 2013¹, proferida por el Juzgado Sexto Administrativo del Circuito de Cartagena, que negó las pretensiones de la demanda.

II.- ANTECEDENTES

2.1. Demandante

La presente acción fue instaurada por la empresa SIA INTRAMAR LTDA., por conducto de apoderado judicial.

2.2. Demandado

La acción está dirigida en contra de la UAE DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN.

2.3. La demanda².

A través de apoderado judicial constituido al efecto la empresa SIA INTRAMAR LTDA, presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho para que, previo el trámite a que hubiere lugar, se accediera a las siguientes,

¹ Folio 487-510 c/no 3

² Folios 62-87 y Reforma a la Demanda fl. 97-102 del C. Ppal No. 1



2.4. Pretensiones

Primera: Que se declare la nulidad del expediente No. RA2006200850080, el requerimiento especial aduanero No. 000230 del 24 de septiembre de 2009 y las Resoluciones No. 002349 del 12 de noviembre de 2009 y 000272 del 11 de febrero de 2010.

Segunda: Que se declare la nulidad del expediente No. RA2006200850081, el requerimiento especial aduanero No. 000229 del 24 de septiembre de 2009 y las Resoluciones No. 002346 del 11 de noviembre de 2009 y 000308 del 18 de febrero de 2010.

Tercera: Que se declare la nulidad del expediente No. RA2006200850082, el requerimiento especial aduanero No. 000206 del 28 de agosto de 2009 y las Resoluciones No. 002249 del 27 de octubre de 2009 y 000309 del 18 de febrero de 2010.

2.5 Hechos relevantes

Como soporte fáctico de sus pedimentos, la parte demandante estimó los siguientes:

- **Expediente RA2006200850080**

La sociedad SIA INTRAMAR LTDA expone que, en los días 5 y 6 de octubre de 2006, la empresa importadora GERAMAXI LTDA llevó a cabo las declaraciones de importación No. 23830013278605 liquidada para efectos de pago de aduana por la suma de \$1.892.612; declaración 23830013278676 para efectos del pago de aduanas por la suma de \$919.152; y, Declaración 01204080625762 para efectos de pago de aduana por la suma de \$2.128.949, por la importación de unas mercancías provenientes de Panamá, autorizándose por parte de la DIAN el levante de la mercancía.

Sostiene que, en el año 2008, la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena, abrió el expediente RA2006200850080 dentro del cual expidió el Requerimiento Especial Aduanero No. 000230 del 24 de septiembre de 2009 en contra del importador GERARMAXI LTDA (únicamente), imponiéndole la sanción establecida en el numeral 3 del artículo 499 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 46 del Decreto 1232 de 2001; lo anterior, por haber declarado una base gravable inferior al valor en aduanas en las Declaraciones de Importación: 1. No. 01204080625762 del 6 de octubre de 2006 con diferencia



13-001-33-31-006-2010-00238-02

de \$ 2.138; No. 23830013278605 del 5 de octubre de 2006 con diferencia de \$ 7'653.922; y, No. 23830013278676 del 5 de octubre de 2006 con diferencia de \$1.714.826, por lo que la sumatoria de las diferencias encontradas entre lo declarado por el importador GERARMAXI LTDA. y la liquidación oficial de la DIAN era de: \$ 9'370.886.00., cifra que fue redondeada a \$9'370.000.00.

Añade, que en el artículo tercero del Requerimiento Especial Aduanero No. 000230 del 24 de septiembre de 2009, ordena la notificación de ese Requerimiento a GERARMAXI LTDA; sin embargo, también ordena notificar a la SIA INTRAMAR LTDA, hoy AGENCIA DE ADUANAS INTRAMAR LTDA, a pesar de que sobre ésta última no recaía ningún tipo de imputación.

En el artículo cuarto del Requerimiento Especial Aduanero No. 000230 del 24 de septiembre de 2009 se informa "al interesado" es decir, sobre quien recaía el Requerimiento (GERARMAXI LTDA.) que contaba con 15 días siguientes a la fecha de notificación del mismo de acuerdo con el artículo 510 del Decreto 2685 de 1999 para que diera su respuesta en la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena / Grupo Interno de Trabajo: Investigaciones Aduaneras I, presentando en la misma sus objeciones y solicitando o aportando las pruebas que pretendiera hacer valer, oportunidad que no se le otorgó a mi apoderada AGENCIA DE ADUANAS INTRAMAR LTDA. NIVEL 2.

Adicionalmente ese artículo cuarto del Requerimiento Especial Aduanero No. 000230 del 24 de septiembre de 2009 informa "al interesado" es decir sobre quien recaía el Requerimiento (GERARMAXI LTDA.) que se podía acoger a un descuento sobre la multa impuesta si reconocía la infracción del cuarenta por ciento (40%) conforme a lo establecido en el artículo 521 del Decreto 2685 de 1999, oportunidad que no se le otorgó a mi apoderada AGENCIA DE ADUANAS INTRAMAR LTDA. NIVEL 2.

Posteriormente, la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena de la División de Gestión de Liquidación Aduanera emite la Resolución No. 002349 del doce (12) de noviembre de dos mil nueve (2009) en donde ya vincula a INTRAMAR, cuando ya se le había vulnerado el derecho a la defensa en el Requerimiento Especial Aduanero.

En el artículo tercero de la Resolución No. 002349 del doce (12) de noviembre de dos mil nueve (2009) decide sancionar a INTRAMAR ordenando el pago de la suma de \$12'448.000; la decisión adoptada por la DIAN es confusa porque no establece claramente cuánto le corresponde o debería en caso dado ser



13-001-33-31-006-2010-00238-02

cancelado por parte del importador y cuánto por el declarante, si los pagos debían ser conjuntos o proporcionales.

Manifiesta, que la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena de la - División de Gestión Jurídica Aduanera emite la Resolución No. 000272 del once (11) de febrero de dos mil diez (2010), la cual confirma lo dispuesto por la Resolución No. 002349 del doce (12) de noviembre de dos mil nueve (2009), incluso con las fallas anotadas en el hecho anterior y bajo el primigenio error de no haber contado mi apoderada con el derecho de defensa sobre el Requerimiento Especial Aduanero No. 000230 del 24 de septiembre de 2009.

- **Expediente RA2006200850081**

Sostiene que el día 20 de octubre de 2006, la empresa importadora GERARMAXI LTDA, llevó a cabo las declaraciones de importación Nos. 2383001332335 liquidada para efectos de pago de aduana por la suma de \$2'659.337; y declaración 23830013323421 para efectos de pago de aduana por la suma de \$ 1.350.556, por la importación de unas mercancías provenientes de Panamá, autorizándose por parte de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena el levante de las mercancías.

Que, en el año 2008, la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena abrió el expediente RA2006200850081 dentro del cual expidió el Requerimiento Especial Aduanero No. 000229 del 24 de septiembre de 2009 solo en contra del importador GERARMAXI LTDA., imponiéndole al mismo, la sanción establecida en el numeral 3 del artículo 499 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 46 del Decreto 1232 de 2001, por haber declarado una base gravable inferior al valor en aduanas en las Declaraciones de Importación: 1. No. 2383001332335 del 20 de octubre de 2006 con diferencia de \$ 425.731, y Declaración No. 23830013323421 del 20 de octubre de 2006 con diferencia de \$ 212.865, por lo que la sumatoria de las diferencias encontradas entre lo declarado por el importador GERARMAXI LTDA, y la liquidación oficial de la DIAN era de: \$638.596, cifra que fue redondeada a \$638.000.

En el artículo tercero del Requerimiento Especial Aduanero No. 000229 del 24 de septiembre de 2009, se ordena la notificación a GERARMAXI LTDA, además, se ordena la notificación de SIA INTRAMAR LTDA, hoy AGENCIA DE ADUANAS INTRAMAR LTDA NIVEL 2, aunque sobre ésta última no recaía ningún tipo de imputación.



13-001-33-31-006-2010-00238-02

El artículo cuarto del Requerimiento Especial Aduanero No. 000229 del 24 de septiembre de 2009 informa "al interesado" es decir, sobre quien recaía el Requerimiento (GERARMAXI LTDA.) que contaba con 15 días siguientes a la fecha de notificación del mismo para que diera su respuesta en la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena, presentando en la misma sus objeciones y solicitando o aportando las pruebas que pretendiera hacer valer. Esta oportunidad no se le otorgó a la AGENCIA DE ADUANAS INTRAMAR LTDA. NIVEL 2.

Adicionalmente, el artículo cuarto del Requerimiento Especial Aduanero No. 000229 del 24 de septiembre de 2009 informa "al interesado" es decir sobre quien recaía el Requerimiento (GERARMAXI LTDA.) que se podía acoger a un descuento sobre la multa impuesta si reconocía la infracción del cuarenta por ciento (40%). Esta oportunidad no se le otorgó a mi apoderada AGENCIA DE ADUANAS INTRAMAR LTDA. NIVEL 2.

Posteriormente la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena de la emitió la Resolución No. 002346 del once (11) de noviembre de dos mil nueve (2009) (ANEXO 6) en donde ya vincula a INTRAMAR, y la sanciona con el pago de la suma de \$918.000.

Mediante Resolución No. 000308 del dieciocho (18) de febrero de dos mil diez (2010) la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena, confirma lo dispuesto por la Resolución No. 002346 del once (11) de noviembre de dos mil nueve (2009).

- **Expediente RA2006200850082**

El día 6 de septiembre de 2006, la empresa importadora GERARMAXI LTDA llevó a cabo las declaraciones de importación Nos. 01204020605256 liquidada para efectos de pago de aduana por la suma de \$1.484.359; declaración 01204020605303 liquidada para efectos de pago de aduana por la suma de \$1'554.463; y, Declaración 01204020605224 para efectos de pago de aduana por la suma de 689.477, por la importación de unas mercancías provenientes de Panamá, autorizándose por parte de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena el levante de las mercancías.

En el año 2008, la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena abrió el expediente RA2006200850082 dentro del cual expidió el Requerimiento Especial Aduanero No. 000206 del 28 de agosto de 2009, solo en contra del importador GERARMAXI LTDA., imponiéndole la sanción establecida en el numeral 3 del



13-001-33-31-006-2010-00238-02

artículo 499 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 46 del Decreto 1232 de 2001, por haber declarado una base gravable inferior al valor en aduanas en las Declaraciones de Importación: No. 01204020605256 del 6 de septiembre de 2006 con diferencia de \$ 752.575.00., 2. No. 01204020605303 del 6 de septiembre de 2006 con diferencia de \$ 1'380.437.00. y 3. No. 01204020605224 del 6 de septiembre de 2006 con diferencia de \$ 517.913.00., por lo que la sumatoria de las diferencias encontradas entre lo declarado por el importador GERARMAXI LTDA. y la liquidación oficial de la DIAN era de: \$ 3'650.925.00., cifra que fue redondeada a \$3'651.000.00.

El artículo cuarto del Requerimiento Especial Aduanero No. 000206 del 28 de agosto de 2009 notifica de ese Requerimiento a GERARMAXI LTDA y ordena también notificar a SIA INTRAMAR LTDA, aunque sobre ésta última no recaía ningún tipo de imputación.

El artículo quinto del Requerimiento Especial Aduanero No. 000206 del 28 de agosto de 2009 informa "al interesado" es decir, sobre quien recaía el Requerimiento (GERARMAXI LTDA.) que contaba con 15 días siguientes a la fecha de notificación del mismo de acuerdo con el artículo 510 del Decreto 2685 de 1999 para que diera su respuesta en la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena. Adicionalmente el Requerimiento exponía que se podía acoger a un descuento sobre la multa impuesta si reconocía la infracción del cuarenta por ciento (40%); oportunidades que no se les otorgó a mi apoderada AGENCIA DE ADUANAS INTRAMAR LTDA. NIVEL 2.

La Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena de la emitió la Resolución No. 002246 del veintisiete (27) de octubre de dos mil nueve (2009) donde decide corregir y liquidar las declaraciones de importación, liquidando dos (2) veces la misma declaración de importación No. 01204020605303 en una primera oportunidad, con una diferencia por mayor valor de \$297.134.00 y en una segunda oportunidad, con una diferencia por mayor valor de \$1.517.913.00.

La División de Gestión Jurídica Aduanera emitió la Resolución No. 000309 del dieciocho (18) de febrero de dos mil diez (2010) en la cual confirma lo dispuesto por la Resolución No. 002246 del veintisiete (27) de octubre de dos mil nueve (2009), incluso con las fallas anotadas en el hecho anterior y bajo el primigenio error de no haber contado mi apoderada con el derecho de defensa sobre el Requerimiento Especial Aduanero No. 000206 del 28 de agosto de 2009.



2.6. Normas violadas y concepto de la violación

El concepto de la violación se concreta a los siguientes argumentos:

El apoderado de la agencia accionante solicita la nulidad de los actos administrativos contentivos de los requerimientos especiales aduaneros, toda vez que los mismos se expedieron violando el derecho de audiencia y de defensa de su defendida, toda vez que no se le vinculó desde un inicio a la investigación administrativa que adelantaba la DIAN, ni se le dio la oportunidad de responder a las solicitudes de la Dian y mucho menos, acogerse anticipadamente a la sanción impuesta, para ser beneficiario del descuento del 40% del valor adeudado.

Además de lo anterior, se encuentra que el trámite administrativo adelantado por la DIAN terminó con la imposición de una sanción sin que la Agencia INTRAMAR estuviera vinculada a la actuación administrativa, por ello, como el acto primigenio que dio origen a la actuación administrativa es nulo, las resoluciones resultado de él, también lo son.

Argumenta, que la Resolución 272 de febrero de 2010, la cual confirma la Resolución No. 002349 del 12 de noviembre de 2009, contempla una clara desviación de poder, puesto que, sin que exista o medie ningún tipo de justificación fáctica o de derecho, se incrementó la sanción impuesta a la agencia, haciendo más gravosa la pena para el administrado, la cual no está llamado a soportar.

Al respecto expone, que la DIAN aumenta injustificadamente el valor a pagar, de \$9.370.000 a \$12.448.000; puesto que liquida mal los montos a pagar, así: liquida el valor de \$3.438.000 y a ello le suman una sanción del 50% de la diferencia del valor de la base gravable pagada y lo que debía pagar, para "\$9.370.000", para un total de \$12.448.000; cuando en realidad, el monto total a pagar (con sanción incluida) es de \$9.370.000.

Sostiene que existe falsa motivación de la Resolución 272 de febrero de 2010, la cual confirma la Resolución No. 002349 del 12 de noviembre de 2009, toda vez que expone que entre las obligaciones de las agencias de aduanas se encuentra la de conservar y poner a disposición de la autoridad aduanera copia de las declaraciones de importación, exportación o tránsito aduanero, de los recibos oficiales de pago en bancos y de los documentos soportes, durante el término previsto en el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999 (5 años).



13-001-33-31-006-2010-00238-02

Y, lo que fundamenta una falsa motivación es que desde el mismo momento en que autorizaron a realizar el levante, los valores de la importación eran conocidos por la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena, tal y como se demuestra en las Actas de Inspección Nos. 062006000028043, 062006000028022 y 062006000028078 (Anexas al recurso de reconsideración) esto, de acuerdo con lo dispuesto por el numeral tercero (3º) del artículo 128 del Decreto 2685 de 1999.

Destaca esta Sala, que los argumentos anteriormente expuestos, se repiten a la hora de sustentar las razones de nulidad frente a las Resoluciones 002346 del 11 de noviembre de 2009, No. 2249 de octubre de 2009, No. 000308 de febrero 18 de 2010 y No. 000309 de febrero 18 de 2010.

1.7. Contestación³

La demanda fue admitida por medio de auto del 7 de abril de 2011⁴ y notificada el 26 de agosto de 2011⁵, dándose su contestación por la UAE DIAN el 15 de septiembre de 2011⁶, a pesar de que la demanda solo se fijó en lista entre los días 13 y 27 de junio de 2013⁷, oportunidad dentro de la cual al UAE DIAN dio contestación a la demanda.

Mediante apoderado judicial constituido para el efecto, la entidad accionada en este asunto, UAE DIAN, manifestó que se opone a las pretensiones realizadas por INTRAMAR LTDA., y resalta la legalidad de los actos acusados.

Como fundamento de su defensa, expuso que, si bien el accionante manifiesta en la demanda que la DIAN no puede expedir liquidaciones Oficiales de Revisión de Valor en el caso, debido a que las declaraciones de importación fueron sometidas a inspección física y desde ese momento la DIAN conocía el valor declarado por INTRAMAR; y aun así otorgó su levante, lo cierto es que ello no es obstáculo para que, conforme con las facultades de control posterior la DIAN pueda verificar las mismas.

En ese sentido expuso que, el artículo 514 del Decreto 2685 de 1999, establece la posibilidad de que la autoridad aduanera de formular Liquidaciones Oficiales de Revisión de Valor cuando se presenten los siguientes errores en la

³ Folio 225-238 c. 2

⁴ Folio 206-208 c. 2

⁵ Folio 218 c. 2

⁶ Folio 225-238 c. 2

⁷ Folio 208 rev c. 2



13-001-33-31-006-2010-00238-02

Declaración de Importación por valor FOB, fletes, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana entre otros. A su vez, el artículo 469 del Decreto 2685 de 1999, señala que la DIAN puede realizar actuaciones de control posterior, para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras.

Atendiendo lo anterior, la Subdirección de Fiscalización y Técnica Aduanera, impartió la instrucción Administrativa 0005 del 11 de Mayo de 2006, con la finalidad de detectar la subfacturación en importaciones de electrodomésticos declarados por debajo del margen inferior del rango establecido en las resoluciones de precios estimados e inferiores a los precios establecidos en las resoluciones de precios indicativos. A raíz del estudio anterior, se detectaron declaraciones de importación figurando como importador la Compañía GERARMAXI LTDA y como declarante la SIA INTRAMAR LTDA, razón por la cual los antecedentes fueron remitidos a la División de Fiscalización Aduanera de esta Dirección Seccional.

Aduaneramente es jurídicamente viable revisar los valores declarados, antes de que las declaraciones adquieran firmeza, es decir dentro de los tres (3) años siguientes a su presentación, realizando los estudios de valor correspondientes y realizando las Liquidaciones Oficiales de Revisión de Valor, si hay lugar a ello. El sustento de lo anterior, se encuentra en el Concepto 117 del 25 de Noviembre de 2003, expedido por la entonces, División de Normativa y Doctrina Aduanera de la Oficina Jurídica de la DIAN.

Agrega, que la DIAN detectó, que algunos valores declarados por INTRAMAR se encontraron por debajo de los precios establecidos mediante Resolución 09478 del 12 de Octubre de 2005 por la DIAN.

Al respecto el artículo 237 del Decreto 2685 de 1999, señala que se entiende por precios estimados así: "Es el precio de referencia establecido en términos de márgenes o rangos mediante acto administrativo expedido por la Dirección de Aduanas, para ser utilizado como mecanismo de control de los precios FOB declarados por las mercancías Importadas o Introducidas al resto del territorio nacional". En la Resolución 9478 del 12 de Octubre de 2005, la DIAN, fija márgenes o rangos, en los precios FOB de algunas mercancías como Radiograbadoras, minicomponentes, DVD, teatros en casa, CD Portátil, las cuales se encontraron descritas en las declaraciones de importación objeto de control posterior, por fuera de los rangos establecidos. Por ello, se adelantó el estudio de valor por la División de Fiscalización Aduanera de esta Dirección Seccional dando como resultado la expedición de Liquidaciones Oficiales de Revisión de Valor, en la que se liquida el valor de los tributos que se dejó de



13-001-33-31-006-2010-00238-02

cancelar por que el VALOR FOB de las mercancías importadas que se debía declarar conforme con la resolución de precios estimados era mayor, liquidando a su vez la sanción correspondiente por ese hecho.

La DIAN al expedir los actos administrativos tanto el Requerimiento Especial (REA), como la Resolución por medio de la cual se profirió Liquidación Oficial de Revisión de valor, agotó el procedimiento y fundamentó los mismos, acorde con la legislación aduanera vigente, por lo cual consideramos que no se presentó falsa motivación por parte de la entidad que represento.

El accionante considera que no se debió vincular al proceso, afirmación que no está conforme con la legislación aduanera, ya que la entidad pudo determinar que el importador GERARMAXI, no fue ubicado, prueba de ello, como reposa en el informe del Jefe Grupo de Operativo Cartagena, Capitán JHON JAIRO ARIAS VANEGAS, en el que manifiesta que la empresa GERARMAXI LTDA, no tiene su domicilio en esa dirección y que esa dirección le pertenece a la empresa Inmobiliaria Inversiones Cartagena de Indias. Inclusive la empresa inmobiliaria, se quejó ante la Cámara de Comercio de Cartagena, porque su domicilio viene siendo usurpado por parte de la empresa GERARMAXI LTDA.

Por lo anterior, la DIAN vincula al declarante, que se encuentra en las declaraciones de importación, es decir la SIA INTRAMAR LTDA., el régimen de las Sociedades de Intermediación Aduanera hoy Agencias de Aduanas se encuentra recogido en el Decreto 2685 de 1999, en cuyo artículo 12 define la actividad como de naturaleza mercantil y de servicio orientada a facilitar a los particulares el cumplimiento de las normas legales en materia de las operaciones de comercio exterior. Dicho artículo establece que la Intermediación aduanera es una actividad auxiliar de la función pública aduanera y su finalidad es la de colaborar con las autoridades aduaneras en la recta y cumplida aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior.

La idea de este servicio es la profesionalización de la actividad de Intermediación aduanera, otorgándoles el monopolio de su ejercicio a las Sociedades y a los Almacenes Generales de Depósito que cumpliendo unos requisitos se inscriban ante la DIAN como tales. Pero a cambio del monopolio de la actividad de agenciamiento aduanero, se estableció un régimen de responsabilidades, así encontramos el artículo 27-4 del decreto 2685 de 1999, adicionado por el Decreto 2883 de 2008, que sobre las responsabilidades de las agencias de aduanas en su párrafo, indicó: *"Las agencias de aduanas responderán directamente por el pago de los tributos aduaneros y sanciones*



13-001-33-31-006-2010-00238-02

pecuniarias que se causen respecto de operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente”.

Asimismo la Resolución 8274 de 2008, que en su artículo 1º modificó el Capítulo I del Título II de la Resolución 4240 de 2000, referente a los Declarantes y Auxiliares de la Función Aduanera, en el artículo 14 indica que las agencias de aduanas responden con su actuación en los términos previstos en el artículo 27-4 del Decreto 2685 de 1999. Y el inciso 2º, del artículo 14 mencionado, enumera los casos en que se entiende que el usuario de comercio exterior es una persona inexistente, para efectos de la responsabilidad directa respecto del pago de tributos aduaneros y sanciones pecuniarias previstas en el parágrafo del artículo 27-4 del Decreto 2685 de 1999, a saber:

- a) “La dirección Informada al declarante e incorporada por éste en las declaraciones de los regímenes aduaneros no corresponde con la verificada por la PIAN.
- b) *La identificación de las personas naturales o jurídicas registradas en las declaraciones de los regímenes aduaneros no corresponde a ellas.*
- c) *El usuario de comercio exterior no cuenta con la inscripción en el Registro Único Tributario, estando obligado a tenerla.*
- d) *El usuario no ha nacido a la vida jurídica o si lo hizo desapareció de la misma.*
- e) *Tratándose de personas jurídicas, las mismas no cuentan con el Certificado de Existencia y Representación Legal, o el acto de constitución, cuando a ello hubiere lugar.*
- f) *Tratándose de personas naturales, no cuentan con el correspondiente documento de identificación.*
- g) *Cuando se ha utilizado de manera fraudulenta, el nombre y la identificación de las personas naturales o jurídicas para realizar operaciones de comercio exterior”.*

De acuerdo a lo anterior, es responsable ante la DIAN la Agencia de Aduanas INTRAMAR LTDA, ya que, el importador es una persona inexistente, por lo tanto, se hace necesaria esta investigación.

Para la determinación del correcto valor de la mercancía importada la DIAN tuvo en cuenta los diferentes métodos de valoración aduanera, de la siguiente manera:

NO es aplicable el primer método de valoración aduanera “del valor o transacción” de que trata el artículo 247 del decreto 2685 de 1999 y los artículos del 174, 175, 176, 182 y 183 de la Resolución Reglamentaria No. 4240 de 2000, porque el importador no suministró la información al no ser ubicado por lo que no se pudo determinar que el precio declarado corresponde al valor realmente pagado de transacción, ya que no fue



13-001-33-31-006-2010-00238-02

posible constatar uno de los componentes del valor en aduanas de las mercancías, como es la factura.

NO es aplicable el Método 2 de valoración de "Transacción de Mercancías Idénticas" contemplado en el artículo 189 de la Resolución 4240 de 2000, toda vez que se consultaron las bases de datos que sobre el particular se tiene en la DIAN, y no se encontraron valores de transacción de mercancías idénticas, vendidas para la exportación a Colombia y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado y que hayan sido previamente aceptadas por el Método 1 por la autoridad aduanera, según lo dispuesto por el artículo 220 de esa Resolución.

NO es aplicable el método de valoración "Transacción de Mercancías Similares" contemplado en el artículo 189 de la Resolución 4240 de 2000, porque consultadas las bases de datos, que sobre el particular se tiene, mediante oficio, remitido vía correo electrónico a todas las Direcciones Aduaneras el día 5 de agosto de 2009, para su debida circularización no se encontraron valores de transacción de mercancías similares, vendidas para la exportación a Colombia y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado y que hayan sido previamente aceptadas por el Método 1, por la autoridad aduanera, según lo dispuesto por el artículo 220 de la Resolución 4240 de 2000.

NO es aplicable aplicar el Método Cuarto de valoración "Deductivo" toda vez que, teniendo el importador la carga de la prueba de demostrar el precio correcto de la mercancía, éste no suministró los documentos requeridos, al ser imposible su ubicación, por lo que no reposa ninguna prueba, que soporte el valor de la mercancía declarado. NO es aplicable el Método Cinco "Del valor reconstruido" porque al igual que los métodos anteriores, se necesita información aportada por el importador, como certificación de fletes y gastos de seguro del transporte internacional, pues a partir de allí se puede obtener el valor final del producto o por lo menos aproximado, que nos permita calcular sobre un dato objetivo y cuantificable de los valores declarados corresponden a la realidad".

Por todo lo anterior, se hizo necesario aplicar el Método del Último Recurso, que es aquel que se aplica cuando el valor en aduana no pueda determinarse de conformidad con los cinco primeros métodos de que trata el artículo 247 del Decreto 2685 de 1999, de la siguiente manera: Se determinaron las declaraciones de importación sobre las cuales procede Liquidación Oficial de Revisión, sobre las declaraciones que describen mercancías cuyos precios estén fijados en la Resolución de Precios Estimados a efectos de que los precios aplicados correspondan con fuentes legales y debidamente aceptadas dentro del contexto aduanero.

Conforme con lo anterior, considera la DIAN que está probado que la administración aduanera no incurrió en falsa motivación como lo pretende el accionante, por lo que solicito a su despacho desestimar este cargo.



En lo que se refiere a la supuesta violación del debido proceso - artículo 29 de la C.N., la DIAN expone que, al revisar los Requerimientos Especiales Aduaneros expedido en los expedientes administrativos RA2006200850080/50081/50082, se encuentra que si bien es cierto en el artículo primero figura que van dirigidos al importador en la parte resolutive en donde notifican a las partes, vinculan a la Compañía INTRAMAR LTDA lo mismo que en la primera hoja de los diferentes REA, figura el declarante como implicado dentro de la investigación como en todo el contenido del mencionado acto administrativo, razón por la cual, no hay lugar alguno a declarar la violación del debido proceso y del derecho de defensa, ya que la Compañía INTRAMAR LTDA fue debidamente notificado de los REA y no ejerció su derecho dentro de la oportunidad legal de presentar la respuesta, solicitar las pruebas conducentes, o solicitar reducción de la sanción de conformidad con el artículo 521 del Decreto 2685 de 1999. Así las cosas, manifiesta que no puede el declarante responsabilizar a la DIAN, por no haber interpuesto los descargos y respuesta del REA en su oportunidad, ya que fue debidamente notificado de todos los actos administrativos.

Lo mismo ocurre con la supuesta violación al debido proceso, porque los valores relacionados con la liquidación de los tributos y la sanción del 50% sobre la diferencia resultante entre el valor de la base gravable propuesta en el REA y en la Liquidación Oficial de Revisión son diferentes, lo cual adolece de falsedad, ya que al comparar estos valores en cada uno de los actos administrativos demandados se puede observar que no hay diferencia entre lo propuesto en el REA y lo Resuelto en el acto administrativo que resuelve de fondo, así:

| EXPEDIENTE | REA | RESOLUCIÓN | TRIBUTOS | SANCIÓN | TOTAL |
|-----------------|-------|------------|-------------|-------------|--------------|
| RA2006200850080 | 00230 | 002349 | \$3.078.000 | \$6.292.000 | \$ 9.370.000 |
| RA2006200850081 | 00229 | 002346 | \$280.000 | \$ 358.000 | \$ 638.000 |
| RA2006200850082 | 00206 | 002246 | \$1.913.000 | \$1.738.000 | \$ 3.651.000 |

En ese orden de ideas, considera la DIAN que no se presentó ninguna diferencia entre los valores propuestos con los diferentes Requerimientos Especiales Aduaneros, con las Resoluciones por medio de las cuales se expidieron Liquidaciones Oficiales de Revisión de Valor.



III.- SENTENCIA RECURRIDA⁸

Con providencia calendada el día 12 de noviembre de 2013, el Juzgado Sexto Administrativo del Circuito de esta ciudad, dictó sentencia de primera instancia en la que accedió a las pretensiones de la demanda.

Al respecto sostuvo que:

"Del análisis probatorio y jurídico hecho hasta aquí, bien puede concluir el Despacho que ciertamente en el trámite de los procesos administrativos aduaneros reseñados, se vulneró el debido proceso de la sociedad INTRAMAR LTDA (Artículo 29 Constitucional), dado que no existió Requerimiento Especial Aduanero formulado directamente en contra de ella, previo a las sanciones impuestas en dichos tramites, es decir, no hubo vinculación formal de la sociedad actora a los procesos sancionatorios aduaneros adelantados por la DIAN (que se da con la formulación del REA), situación que le impidió el ejercicio del derecho de defensa y contradicción, previo a la expedición de las Liquidaciones Oficiales de revisión de valor y sanciones aquí demandadas, lo que vicia consecuentemente de nulidad todos los actos administrativos expedidos en cada uno de los citados procesos administrativos aduaneros.

En efecto, desde la apertura de las investigaciones aduaneras que dieron origen a los actos acusados, las mismas solo iban dirigidas en contra del importador GERARMAXI LTDA (etapa donde no se tiene individualizado presuntos responsables de infracciones aduaneras), y luego de iniciados formalmente los procedimientos administrativos aduanero en cuestión, con la formulación de los Requerimientos Especiales respectivos, tampoco se vinculó a la sociedad INTRAMAR LTDA, situación que se deduce de la simple lectura de la parte considerativa y resolutive de los REA Nos. 000230 y 000229 del 24 de septiembre de 2009 y 000206 del 28 de agosto de 2009, en los que la propia DIAN concluyó que "...el importador GERARMAXI LTDA., identificado con el NIT:..., incumplió con su obligación de declarar el valor en aduana realmente pagado al exportador, dando lugar a formular Requerimiento Especial Aduanero sobre las declaraciones de importación Nos..., de conformidad con los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en esta providencia". (...) "Teniendo en cuenta lo relatado en la parte motiva de este proveído, el importador no demostró el valor de transacción de sus mercancías e incumplió con las obligaciones que le corresponden en tal calidad". (...) Así este despacho procederá a Formular propuesta de Liquidación Oficial de Revisión de Valor e imponer una sanción al importador en los términos del numeral 3 del Artículo 499 del Decreto 2685 de 1999, propuesta que será notificada a la sociedad GERARMAXI LTDA., identificada con Nit. 800.140.936-0 y al declarante SIA INTRAMAR LTDA.", consideraciones que derivan a que en cada uno de dichos REA el único destinatario de los mismos sea el importador GERARMAXI LTDA, tal y como se observa en artículo primero de los Requerimientos Especiales Aduaneros, al resolverse "ARTÍCULO PRIMERO: Formular Requerimiento Especial Aduanero al importador GERARMAXI LTDA., identificado con NIT 800.140.936-0, por haber declarado una base gravable inferior al valor en aduana correspondiente, de conformidad con las normas aplicables haciéndose acreedor a la sanción establecida en el numeral 3 del artículo 499 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 46 del Decreto 1232 de 2001".

⁸ Folio 487-510 C/no 2



Lo anterior permite concluir que, sobre la hoy demandante - y luego de proferidos los citados REA-, no recaía ninguna imputación o proposición de cargo aduanero alguno, que permitiera una eventual defensa respecto de los mismos, y mucho menos una sanción posterior. En ese sentido y contrario a lo argüido por la entidad demandada, en ninguno de los apartes de los REA en cuestión (partes considerativa o resolutive), se hizo una vinculación formal del declarante INTRAMAR LTDA, dado que además no se le señaló como destinatario del requerimiento, o se le hizo imputación alguna de hechos u omisiones constitutivos de infracción aduanera o propuesta de Liquidación Oficial, tal y como lo exige el artículo 50911 del Estatuto Aduanero.

Acorde con lo anterior, si bien es cierto que a la sociedad demandante se le notificó de los Requerimientos Especiales Aduaneros Nos. 000230 y 000229 del 24 de septiembre de 2009 y 000206 del 28 de agosto de 2009, y que a través de sendos oficios se le hizo saber que "Dentro de los quince (15) días siguientes a esta notificación podrá presentar respuesta a este requerimiento, formular por escrito sus objeciones y solicitar las pruebas que pretenda hacer valer, dirigida a la División de Gestión de fiscalización Aduanera de esta Seccional", del contenido de los actos notificados y de su parte resolutive, no podía deducirse la imputación de cargo alguno respecto de ella y la consecuente respuesta u objeción a dichos actos, máxime cuando en cada uno de ellos se le notifica a la sociedad actora como un interesado más en el trámite aduanero de importación que se indaga y no como presunto infractor de la normatividad aduanera, situación que se predica también de la compañía SEGUROS DEL ESTADO S.A, a quien se le notificó en igual sentido (Fl. 191 reverso, Cdn. de pruebas).

Así las cosas, la DIAN al expedir las Liquidaciones Oficiales de Revisión de Valor Nos. 2349 del 12 de noviembre de 2009, 2346 del 11 de noviembre de 2009 y 2246 del 27 de octubre de 2009, en las que liquida un mayor valor a pagar en arancel e IVA e impone una sanción al declarante autorizado INTRAMAR LTDA, viola el debido proceso constitucional, en tanto que no puede pretender sancionar a un usuario aduanero que no fue vinculado formalmente a la investigación sancionatoria, ni en ella le fue imputado cargo o infracción aduanera alguna, ni mucho menos sancionar arbitrariamente a uno de los intervinientes de un proceso de importación (declarante), cuando durante el transcurso del proceso administrativo aduanero se advierta la eventual inexistencia o se desconozca la dirección del responsable principal (importador).

En suma, observa el Despacho que el proceder de la Administración Aduanera, en lo que respecta al cargo referente a la inobservancia del debido proceso, está llamado a prosperar, debiendo declararse la nulidad de los actos acusados que se originaron a partir de actos administrativos de trámite (Requerimiento Especial Aduanero) viciados de nulidad, y que han de marcar el inicio y desarrollo del procedimiento sancionatorio aduanero."



IV.- RECURSO DE APELACIÓN⁹

La parte demandada, a través de su apoderado judicial, interpuso recurso de apelación contra la sentencia proferida el 12 de noviembre de 2013, dentro del término previsto en el artículo 212 del C.C.A. con las modificaciones que le fueron introducidas por la Ley 1395 de 2010 y el artículo 353 del C.P.C.

Disiente de la decisión emitida en primera instancia, toda vez que considera que en el asunto de marras no existe ninguna violación al debido proceso, en la medida en que los requerimientos especiales aduaneros fueron notificados a INTRAMAR, y fue ésta, quien no quiso ejercer su derecho de defensa dentro del término dispuesto en el art. 521 del Decreto 2685 de 1999.

Manifestó que INTRAMAR lo que pretende es evadir las responsabilidades como usuario aduanero, desconociendo el régimen consagrado en el Decreto 2685 de 1999, en cuyo art. 12 que establece que la intermediación aduanera es una actividad auxiliar de la función pública aduanera y su finalidad es la de colaborar con las autoridades aduaneras. Además, desconoce el art. 27-4 del mismo decreto, que establece que las agencias de aduana responderán por el pago de tributos y sanciones pecuniarias que se causen respecto de operaciones aduaneras en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente.

En este evento, no fue posible determinar el domicilio de la empresa GERMARXI LTDA, porque en el domicilio registrado en cámara de comercio existe una inmobiliaria ejerciendo su actividad de comercio, por ello, quien está llamado a responder es INTRAMAR.

Argumenta, que el requerimiento especial es un acto de trámite en el que no se toma ninguna decisión de fondo, sin embargo se le notificó a la agencia hoy accionante. Como también se le notificaron las demás resoluciones que se generaron a partir de las diferentes actuaciones administrativas.

V.- TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

Por auto calendado el 9 de mayo de 2014, esta Corporación admitió el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada¹⁰; y, con providencia

⁹ Folio 512-514 c/no 3

¹⁰ Folio 5 c/no de apelaciones



13-001-33-31-006-2010-00238-02

adiada en 26 de mayo de 2014, se dispuso correr traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para emitir concepto¹¹.

Con escrito del 22 de octubre de 2014, el apoderado de la parte accionante presentó ante esta Corporación un escrito de nulidad de lo actuado en segunda instancia en este proceso, argumentando que las actuaciones de dicha instancia no se visualizaban en justicia XXI, por existir un doble registro del proceso en dicho sistema. Por lo anterior, mediante auto del 30 de noviembre de 2015¹², se declaró la nulidad de lo actuado desde la admisión del recurso de apelación.

Así las cosas, el 24 de junio de 2016 se volvió a admitir el recurso interpuesto por la Dian en contra de la Sentencia del 12 de noviembre de 2013¹³, y el 24 de agosto de esa misma anualidad se corrió traslado para alegar de conclusión¹⁴.

VI.- ALEGATOS

6.1 Alegatos de la parte demandante¹⁵: La parte demandante no presentó alegatos.

6.2 Alegatos de la parte demandada¹⁶: La DIAN recorrió el traslado para alegar de conclusión, el 6 de septiembre de 2016, ratificándose en los argumentos planteados en el recurso de alzada.

6.3 Ministerio Público: El Ministerio Público no hizo uso de la oportunidad para emitir concepto.

XII. – CONSIDERACIONES

7.1.- Competencia

Es competente esta Corporación, para resolver de fondo la apelación interpuesta por INTRAMAR LTDA contra la sentencia adiada el 12 de noviembre de 2013, proferida por el Juzgado Sexto Administrativo del Circuito de Cartagena, de conformidad con lo establecido en el artículo 133 del C.C.A., sin embargo, se hace claridad, que en esta instancia solo se analizarán los

¹¹ Folio 7 c/no de apelaciones

¹² Folio 36-38 c/no de apelaciones

¹³ Folio 43 c/no de apelaciones

¹⁴ Folio 45 c/no de apelaciones

¹⁵ Folio 8-19 c/no de apelaciones

¹⁶ Folio 8-10 c/no de apelaciones



13-001-33-31-006-2010-00238-02

argumentos que constituyen motivo de apelación, en el recurso interpuesto por la empresa accionante.

7.2.- Control de legalidad

Dado que, como resultado de la revisión procesal ordenada en el artículo Art. 25 Ley 1285 de 2009 – Modificatoria de la Ley 270 de 1996, no se observa causal de nulidad, impedimento alguno o irregularidad que pueda invalidar lo actuado, se procede a decidir la controversia suscitada entre las partes, previas las siguientes

7.3.- Actos administrativos demandados.

- Resolución No. 002349 del 12 de noviembre de 2009 y Resolución 000272 del 11 de febrero de 2010.
- Resolución No. 002346 del 14 de noviembre de 2009 y Resolución 000308 del 18 de febrero de 2010.
- Resolución No. 002249 del 27 de octubre de 2007 y Resolución 000309 del 18 de febrero de 2010.

7.4- Problema jurídico.

Teniendo en cuenta la inconformidad expresada por la sociedad actora en su recurso de alzada, el problema jurídico en el presente asunto se contrae a establecer lo siguiente:

¿Existe violación al debido proceso y por consiguiente al derecho de defensa de INTRAMAR LTDA, cuando se le sanciona sin que, previamente haya sido vinculado de manera formal a una actuación administrativa sancionatoria?

7.5.- Tesis de la Sala

La Sala considera que la sentencia apelada deberá confirmarse en su totalidad, toda vez que, en efecto, se encuentra demostrado que la DIAN no vinculó formalmente a INTRAMAR en la actuación administrativa desplegada con miras a sancionarlos por el error en la determinación del valor de la mercancía y de los tributos a pagar.



En ese orden de ideas, debe entenderse que la omisión en la que incurrió la autoridad aduanera aparece como tal una violación al debido proceso, se termina sancionando a una entidad que no tuvo oportunidad de efectuar una defensa ante los hechos que le imputaba la DIAN.

7.6- Marco normativo y Jurisprudencial

De acuerdo con el ordenamiento aduanero, art. 12 del Decreto 2685 de 1999, las agencias de aduanas son las personas jurídicas autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ejercer la actividad auxiliar de la función pública aduanera de naturaleza mercantil y de servicio, orientada a garantizar, que los usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios cumplan con las normas legales existentes en materia de importación, exportación, tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades. Las agencias de aduanas tienen como fin esencial colaborar con las autoridades aduaneras en la estricta aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior para el adecuado desarrollo de los regímenes aduaneros y demás actividades y procedimientos derivados de los mismos.

Respecto de las obligaciones y responsabilidades de las agencias de aduanas, los arts. 27-2 y 27-4 del Decreto 2685 de 1999, exponen:

"ARTÍCULO 27-2. OBLIGACIONES DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS. *Las agencias de aduanas en ejercicio de su actividad, a través de sus representantes legales, administradores, agentes de aduanas o auxiliares tendrán las siguientes obligaciones:*

1. *Actuar de manera eficiente, transparente, ágil y oportuna en el trámite de las operaciones de comercio exterior ante la autoridad aduanera.*

2. *Prestar los servicios de agenciamiento aduanero, de acuerdo con el nivel de agencia de aduanas, a los Usuarios de comercio exterior que lo requieran.*

3. *Suscribir y presentar las declaraciones y documentos relativos a los regímenes de importación, exportación y tránsito aduanero, en la forma, oportunidad y medios señalados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de conformidad con la normatividad vigente.*

4. *Responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, exportación, tránsito aduanero y demás documentos transmitidos electrónicamente o suscritos en desarrollo de su actividad, en los términos establecidos en el artículo 27-4 del presente decreto.*

5. *Liquidar y cancelar los tributos aduaneros y sanciones a que hubiere lugar, de acuerdo con lo previsto en la normatividad aduanera.*



6. Contar al momento de presentar las declaraciones de importación, exportación o tránsito, con todos los documentos soporte requeridos.

7. Conservar a disposición de la autoridad aduanera copia de las declaraciones de importación, exportación o tránsito aduanero, de los recibos oficiales de pago en bancos y de los documentos soporte, durante el término previsto en el artículo 121 del presente decreto”.

ARTÍCULO 27-4. RESPONSABILIDAD DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS. Las agencias de aduanas que actúen ante las autoridades aduaneras serán responsables administrativamente por las infracciones derivadas del ejercicio de su actividad.

Igualmente, serán responsables por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus agentes de aduanas acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y responderán administrativamente cuando por su actuación como declarantes hagan incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la liquidación de mayores tributos aduaneros, la imposición de sanciones o el decomiso de las mercancías.

Lo anterior, sin perjuicio de las acciones legales que puedan adelantar los mandantes o usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios contra las agencias de aduanas.

PARÁGRAFO. Las agencias de aduanas responderán directamente por el pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias que se causen respecto de operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente.

En lo que atañe a las responsabilidades de las agencias de aduanas, para efectos del pago de tributos cuando el usuario de comercio exterior es una persona inexistente, el art. 14 de la Resolución 4042 de 2000 indica:

ARTÍCULO 14. RESPONSABILIDADES Y OBLIGACIONES DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS. Las agencias de aduanas responderán con su actuación en los términos previstos en artículo 27-4 del Decreto 2685 de 1999.

Para efectos de la responsabilidad directa respecto del pago de tributos aduaneros y sanciones pecuniarias, prevista en el párrafo del citado artículo, se entenderá que el usuario de comercio exterior es una persona inexistente, cuando se pueda establecer que en el desarrollo de la operación de comercio exterior:

a) La dirección informada al declarante e incorporada por este en las declaraciones de los regímenes aduaneros no corresponde con la verificada por la DIAN;

b) La identificación de las personas naturales o jurídicas registradas en las declaraciones de los regímenes aduaneros no corresponda a ellas;



13-001-33-31-006-2010-00238-02

c) El usuario de comercio exterior no cuenta con inscripción en el Registro Único Tributario, estando obligado a tenerla;

d) El usuario no ha nacido a la vida jurídica o si lo hizo desapareció de la misma;

e) Tratándose de personas jurídicas, las mismas no cuentan con el Certificado de Existencia y Representación Legal o el acto de constitución, cuando a ello hubiere lugar;

f) Tratándose de personas naturales, no cuenten con el correspondiente documento de identificación;

g) Cuando se ha utilizado de manera fraudulenta el nombre y la identificación de personas naturales o jurídicas para realizar operaciones de comercio exterior.

PARÁGRAFO. En cumplimiento de lo establecido en el artículo 27-2 del Decreto 2685 de 1999, las agencias de aduanas deberán conservar a disposición de la autoridad aduanera los documentos soporte en los términos y condiciones previstas en el artículo 121 del citado decreto.

Por otra parte, debe tenerse en cuenta que, conforme con el artículo 469 del Decreto 2685 de 1999, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cuenta con amplias facultades de fiscalización e investigación siendo la única autoridad competente para verificar la legalidad de la importación de las mercancías que se introduzcan o circulen en el territorio aduanero nacional.

La misma norma señala que, la DIAN, tiene igualmente competencia para adelantar investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, ya sea de manera simultánea a en desarrollo de las operaciones de comercio exterior, mediante la fiscalización posterior a ésta; o integralmente, para verificar también el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cambiarias de competencia de la entidad.

Se tiene entonces, que la Administración de Aduanas ostenta la potestad de controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida de mercancías desde el territorio nacional hacia el extranjero y viceversa. En cumplimiento de lo antes mencionado, el artículo 470 del mencionado decreto, establece que:

"Dentro de las facultades de fiscalización y control con que cuenta la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá:

c) Verificar la exactitud de las declaraciones, documentos soporte u otros informes, cuando lo considere necesario para establecer la ocurrencia de hechos que impliquen un menor monto de la obligación tributaria aduanera o la inobservancia de los procedimientos aduaneros (...)"



En consonancia con el literal c) del artículo 470 del Decreto 2685 de 1999, se halla en el mismo texto normativo, el artículo 514, que establece la procedencia de la liquidación oficial de corrección, así:

ARTICULO 514. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN DE VALOR.

La autoridad aduanera podrá formular Liquidación Oficial de Revisión de Valor cuando se presenten los siguientes errores en la Declaración de Importación: valor FOB, fletes, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana, o cuando el valor declarado no corresponda al valor aduanero de la mercancía establecido por la autoridad aduanera, de conformidad con las normas que rijan la materia, sin perjuicio de las demás sanciones que procedan según las disposiciones en materia de valoración aduanera.

Teniendo en cuenta lo anterior, es posible concluir que la DIAN, en virtud de la competencias dadas en el Decreto 2685 de 1999, puede realizar la fiscalización y control posterior de los tributos pagados por las mercancías ingresadas al país, por medio de la expedición de una Liquidación Oficial de Valor, previa la realización del procedimiento correspondiente para ello, en el art. 507 y ss., del Decreto 2685 de 1999.

8.6.- Caso Concreto

Dentro del expediente se encuentran probados los siguientes hechos:

- **Expediente No. RA2006200850081**

Mediante Instrucción Administrativa No. 00005 del 11 de mayo de 2006¹⁷, la DIAN, pone en conocimiento de los Administradores Especiales Locales y Delegados de Impuestos y Aduanas, el programa de Subfacturación en importaciones de electrodomésticos declarados por debajo del margen inferior del rango establecido en las resoluciones de precios indicativos; la finalidad de dicho programa es establecer la correcta determinación de la base gravable y la liquidación y pago de los tributos aduaneros y sanciones a que hubiere lugar, en las importaciones de electrodomésticos sujetos tanto a precios estimados, como a precios indicados.

En virtud de dicho programa, la DIAN ordena revisar las importaciones de GERARMAXI LTDA, y se comisiona para la realización de una visita a INTRAMAR,

¹⁷ Folio 5-8 c/no de pruebas



la cual se realiza el 23 de agosto de 2007¹⁸, en la cual se le solicitan los siguientes documentos:

| No. | Declaración | Fecha | Importador |
|-----|----------------|----------|----------------|
| 1 | 23830013278621 | 20061005 | GERARMAXI LTDA |
| 2 | 23830013323421 | 20061020 | GERARMAXI LTDA |
| 3 | 23830013377728 | 20061117 | GERARMAXI LTDA |
| 4 | 01204020605310 | 20060906 | GERARMAXI LTDA |

Con el oficio visible a folio 11, de fecha 30 de agosto de 2007, INTRAMAR LTDA, envió, entre otras, la declaración 23830013323421¹⁹.

Igualmente, se envió comisión a la empresa SEABOARD DE COLOMBIA S.A.²⁰, el 20 de septiembre de 2007, para que entregara a la DIAN los documentos de transporte de la mercancía importada por GERARMAXI LTDA., y que certificara lo pagado por concepto de fletes marinos internacionales.

Con el oficio visible a folio 59 y ss, de fecha 26 de septiembre de 2007, SEABOARD DE COLOMBIA S.A, envió, entre otros, la certificación de fletes y la copia del B/LSMLUCAR013A91935²¹.

Con Requerimiento Especial Aduanero (REA) No. 00623 del 19 de septiembre de 2007²², la DIAN le solicitó a GERARMAXI LTDA, el envío de las declaraciones 23830013278621, 23830013323421, 23830013377728, 01204020605310 y otros documentos de la empresa. Ahora bien, por medio de Oficio 235/GRUCA-POLPA²³, la Policía Fiscal y Aduanera, certificó que fue verificada la dirección de GERARMAXI LTDA, y que en la misma se localizó a la INMOBILIARIA INVERSIONES CARTAGENA, atendida por el señor JEAN DOMÉNICO CADENA GARCIA, quien manifestó que la empresa lleva laborando en esa dirección desde hace más de 3 años.

Con Requerimiento Especial Aduanero - REA No. 00718 del 15 de noviembre de 2007, la DIAN le solicitó a la Cámara de Comercio de Cartagena el certificado de existencia y representación legal con importador GERARMAXI LTDA, a lo cual la cámara de comercio dio respuesta el 3 de enero de 2008, aportando el referido certificado, de fecha 29 de diciembre de 2007²⁴.

¹⁸ Folio 10 c/no de pruebas

¹⁹ Folio 20 c/no de pruebas

²⁰ Folio 57 de pruebas

²¹ Folio 59-60 c/no de pruebas

²² Folio 53 de pruebas

²³ Folio 63 de pruebas

²⁴ Folio 66 -69 de pruebas



Mediante Oficio del 17 de enero de 2008²⁵, en el que la GIT Control Posterior, informa a la Jefe de Grupo de Secretaria de la División de Fiscalización Aduanera, las inconsistencias encontradas en las declaraciones de importaciones de GERARMAXI LTDA, y además, puso de presente la imposibilidad de localizar a dicha empresa.

El 24 de septiembre de 2009, la DIAN profirió el Requerimiento Especial Aduanero (REA) No. 00229²⁶, en el cual relacionó en el encabezado a la empresa GERARMAXI LTDA, como el importador de la mercancía y a SIA INTRAMAR LTDA, como agencia declarante. A lo largo de las consideraciones, la DIAN expuso las irregularidades halladas frente a las declaraciones de importación 23830013323335 y 23830013323421, destacando que, debido a la imposibilidad de localizar el domicilio de importador, no fue posible obtener las pruebas que demostraran el valor real de la mercancía declarada ante la DIAN, por lo que debió hacerse uso del método "ULTIMO RECURSO", para determinar el valor de cada unidad comprada teniendo en cuenta el número de unidades y el valor total pagado por ellas en precios FOB. Se resalta en este punto, que a lo largo de todo el texto y el análisis efectuado por la administración aduanera, se hizo referencia única y exclusivamente a GERARMAXI LTDA., pues nada se dijo frente a la actuación de INTRAMAR LTDA., ni sobre su vinculación como la entidad con la obligación de responder frente a las posibles sanciones que se ordenaran en contra de GERARMAXI LTDA.

Así las cosas, en el artículo primero del REA la DIAN decidió formular requerimiento especial, únicamente, contra GERARMAXI LTDA, por valor de \$280.000 por concepto de tributos dejados de pagar, e imponer una sanción de \$358.000, correspondiente al 50% del valor de la diferencia en el precio de la mercancía declarada y lo que realmente costaba; para un total a pagar de: \$638.000 pesos. La entidad pública accionada, además de la notificación a GERARMAXI LTDA ordenó también que se notificara a INTRAMAR LTDA de la decisión.

Ante la anterior actuación, INTRAMAR no presentó ninguna defensa, según ellos, porque el requerimiento no estaba dirigido a su actuación como agencia intermediaria.

²⁵ Folio 3-4 de pruebas

²⁶ Folio 90 de pruebas



13-001-33-31-006-2010-00238-02

Mediante **Resolución No. 002346 del 11 de noviembre de 2009**²⁷, la DIAN decidió ordenar la corrección de las Declaraciones de importación 23830013323335 y 23830013323421 y expedir una nueva liquidación oficial; además, ordenó a SIA INTRAMAR y a GERARMAXI LTDA., el pago del total de \$638.000, que corresponden a \$280.000, por concepto de tributos dejados de pagar y \$358.000 por concepto de sanción por los errores en las declaraciones.

En cuanto a la responsabilidad de SIA INTRAMAR, la DIAN aseguró, que la razón de su vinculación en dicho remite procesal, se debió a la imposibilidad de localizar a GERARMAXI LTDA., toda vez que las agencias responden directamente por las inconsistencias de las declaraciones de importación cuando el importador sea insistente, y según el art. 14 de la Resolución 4042 de 1999, la inexistencia se predica cuando "a) La dirección informada al declarante e incorporada por este en las declaraciones de los regímenes aduaneros no corresponde con la verificada por la DIAN".

Frente a lo anterior, INTRAMAR presentó en tiempo el recurso de reconsideración ante la administración aduanera, el cual fue resuelto por medio de **Resolución 00308 del 18 de febrero de 2010**, confirmando la sanción²⁸.

- **Expediente No. RA2006200850080:**

De las pruebas allegadas al proceso, se encuentra que, por medio de **Requerimiento Especial Aduanero No. 230 de septiembre 24 de 2009**²⁹, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, ordenó lo siguiente:

"ARTÍCULO PRIMERO: Formular Requerimiento Especial Aduanero al importador GERARMAXI LTDA., identificado con NIT 800.140.936.-0, por haber declarado una base gravable inferior al valor de aduanas correspondiente, de conformidad con las normas aplicables haciéndose acreedor a la sanción establecida en el numeral 3 del artículo 499 del Decreto 1999, (...)

ARTÍCULO SEGUNDO: Proponer a la División de Gestión de Liquidación la corrección de las Declaraciones de Importación Nos 01204080625762, del 6 de octubre de 2006, 23830013278605 y 23830013278676 del 5 de octubre de 2006, en los siguientes aspectos: (...)

De los tributos liquidados por el importador en las Declaraciones de Importación (...) y de la liquidación oficial propuesta, resulta un mayor valor a pagar a favor de la NACIÓN - UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS

²⁷ Folio 126-129 pruebas

²⁸ Folio 113-122 pruebas

²⁹ Folio 6-18 c/no 1



13-001-33-31-006-2010-00238-02

NACIONALES, de NUEVE MILLONES TRESCIENTOS SETENTA MIL PESOS MCTE (\$9.370.000.00) que corresponden a:

- La diferencia de los tributos dejados de cancelar por TRES MILLONES SETENTA Y OCHO MIL PESOS M/CTE (\$3.078.000.)
- Una sanción del 50% sobre la diferencia resultante entre el valor de la base gravable declarada por el importador y la base gravable propuesta en la liquidación correspondiente a SEIS MILLONES DOSCIENTOS NOVENTA Y DOS MIL PESOS M/CTE (\$6.292.000.00), los cuales no incluyen los intereses moratorios".

ARTICULO TERCERO: Notificar el presente Requerimiento Especial Aduanero al importador GERARMAXI LTDA., identificado con NIT 800.140.936.-0, en la ciudad de cratagena bolivar, de conformidad con el art. 562 del Decreto 2685 de 1999, igualmente al declarante autorizado, la Agencia de aduanas SIA INTRAMAR LTDA., identificada con Nit 830.004.208-4, a la dirección DG 47 No. 77 B 09 INT 8, en la ciudad de BOGOTÁ D.C. y SEGUROS DEL ESTADO S.A., en la Dirección (...)"

A lo largo de las consideraciones de la resolución antes mencionada, la entidad administrativa aduanera hace el recuento de las demás actuaciones realizadas antes de expedir el requerimiento especial aduanero, en ellas se deja constancia de la imposibilidad de encontrar el domicilio de la sociedad importadora; de igual forma, se hacen el recuento de las inconsistencias presentes en las declaraciones de importación haciendo únicamente referencia a GERARMAXI LTDA. En el artículo primero de la citada resolución, solo se le imputa responsabilidad a GERARMAXI LTDA, sin embargo, el artículo 3ro del mismo acto ordena que se le notifique tanto al importador, como a INTRAMAR LTDA., sin exponer las razones de dicha decisión.

Frente a lo anterior, INTRAMAR también manifestó en la demanda que no presentó ninguna defensa, porque el requerimiento no estaba dirigido a su actuación como agencia intermediaria.

Mediante **Resolución No. 002349 del 12 de noviembre de 2009**³⁰, la DIAN decidió ordenar i) la corrección de las Declaraciones de importación 23830013278605, 23830013278676, 01204080625762 del 5 y 6 de octubre de 2006; ii) expedir una nueva liquidación oficial; además, iii) ordenó a SIA INTRAMAR y a GERARMAXI LTDA., el pago del \$3.078.000, por concepto de tributos dejados de pagar; y lo correspondiente al 50% del valor de la mercancía dejada de declarar \$9.370.000, concepto de sanción por los errores en las declaraciones.

³⁰ Folio 19-26 c/no 1



13-001-33-31-006-2010-00238-02

Al igual que en el expediente No. RA2006200850081, en este evento, la DIAN también aseguró, que la razón de la vinculación de INTRAMAR LTDA en el trámite procesal, se debió a la imposibilidad de localizar a GERARMAXI LTDA., y conforme con el art. 14 de la Resolución 4042 de 1999, la agencias responden cuando el importador de la mercancía es inexistente.

INTRAMAR presentó en tiempo el recurso de reconsideración ante la administración aduanera, el cual fue resuelto por medio de **Resolución 00272 del 11 de febrero de 2010**, confirmando la sanción³¹.

- **Expediente No. RA2006200850082:**

El trámite surtido en la investigación RA2006200850082 fue el mismo surtido en el expediente RA2006200850081, según se puede verificar entre los folios 142 a 191 del cuaderno de pruebas.

Como resultado de ello, la DIAN profirió el **Requerimiento Especial Aduanero No. 00206 del 28 de agosto de 2009**³², el cual cuenta con las mismas consideraciones que los dos requerimientos anteriores.

Posteriormente, la Administración aduanera expidió la **Resolución 2246 del 27 de octubre de 2009**, en la que dispone i) la corrección de las Declaraciones de importación 01204020605256, 01204020605303, 01204020605224 del 6 de septiembre de 2006, ii) ordena una nueva liquidación de tributos aduaneros y iii) determina que SIA INTRAMAR y a GERARMAXI LTDA., deben pagar el total de \$1.913.000 por concepto de tributos dejados de pagar, mas \$1.738.000, a título de sanción, correspondiente al 50% del valor de la mercancía dejada de declarar; para un total a pagar de \$3.651.000.

La anterior decisión fue confirmada por medio de **Resolución No. 00309 del 18 de febrero de 2010**.

8.6.1. De la violación al debido proceso:

Tal y como fue enunciado en el marco normativo de esta providencia, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales está facultada para que en virtud de un proceso de fiscalización, proceder con la revisión de las declaraciones de importación presentadas por los particulares para la

³¹ Folio 51-60 c/no 1

³² Folio 192-198 c/no de pruebas



13-001-33-31-006-2010-00238-02

legalización de la mercancía que ingresa al territorio nacional. En dicha labor, la DIAN puede corregir los errores en el diligenciamiento de las declaraciones que recaen sobre la subpartida arancelaria, las tarifas, la tasa de cambio, las sanciones, la operación aritmética, la modalidad de importación, los tratamientos preferenciales, o el valor aduanero de la mercancía, aun después de haberse autorizado el levante de la mercancía. Para lo anterior, el artículo 513 y 514 del Decreto 2685 de 1999 autoriza la formulación de Liquidación Oficial de Corrección.

Ahora bien, el Decreto 2685 de 1999 (arts. 507-521) estableció el procedimiento administrativo que debe cumplirse para expedir dicha liquidación oficial, una vez culminado el proceso de importación o en desarrollo de programas de fiscalización.

En ese orden de ideas, el Decreto 2685 de 1999:

ARTICULO 507. REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO. La autoridad aduanera podrá formular Requerimiento Especial Aduanero para proponer la imposición de sanción por la comisión de la infracción administrativa aduanera, o para formular Liquidación Oficial de Corrección o de Revisión de Valor.

ARTICULO 508. OPORTUNIDAD PARA FORMULAR REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO. El Requerimiento Especial Aduanero se expedirá una vez culminado el proceso de importación o en desarrollo de programas de fiscalización, según corresponda.

*ARTICULO 509. TÉRMINO PARA LA FORMULACIÓN DEL REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO Y CONTENIDO DEL MISMO. Establecida la presunta comisión de una infracción administrativa aduanera o identificadas las causales que dan lugar a la expedición de Liquidaciones Oficiales, la autoridad aduanera dispondrá de treinta (30) días para formular Requerimiento Especial Aduanero, **el cual deberá contener como mínimo: la identificación del destinatario del requerimiento, relación detallada de los hechos u omisiones constitutivos de la infracción aduanera** o propuesta de Liquidación Oficial, las normas presuntamente infringidas, las objeciones del interesado y la relación de las pruebas allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación o en cumplimiento del deber de información conforme a las normas legales, en las cuales se funda el requerimiento.*

*ARTICULO 510. NOTIFICACIÓN Y RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO. <Artículo modificado por el artículo 29 del Decreto 2557 de 2007. El nuevo texto es el siguiente:> El requerimiento especial aduanero se deberá notificar conforme a los artículos 564 y 567 del presente decreto. **En los procesos administrativos iniciados para formular liquidación oficial por corrección se deberá notificar tanto al importador como al declarante, y en los de liquidación oficial por revisión de valor únicamente al importador, salvo que por las pruebas recaudadas se deba vincular al declarante por***



13-001-33-31-006-2010-00238-02

tratarse de los eventos previstos en el inciso tercero del artículo 22³³ del presente decreto. La respuesta al requerimiento especial aduanero se deberá presentar por el presunto infractor dentro de los quince (15) días siguientes a su notificación y en ella deberá formular por escrito sus objeciones y solicitar las pruebas que pretenda hacer valer.

En ese orden de ideas, debe concluirse que en efecto, el requerimiento especial aduanero es el acto por medio del cual se individualiza al responsable de una presunta violación a las normas aduanera, se le informan sobre las presuntas omisiones u acciones que se le imputan, por ser constitutivas de infracciones aduanera, y se le ponen en conocimiento las pruebas que se van a hacer valer en su contra.

Respecto a este tema, la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha expuesto lo siguiente:

"Al amparo de esta regulación legal, el procedimiento comienza con la formulación del Requerimiento Especial Aduanero, dentro de los treinta días siguientes a haberse establecido la comisión de la infracción administrativa aduanera o la incursión en errores en el diligenciamiento de las declaraciones (art. 509 ibídem). Dicho requerimiento es un acto administrativo de trámite que marca el inicio de la actuación dirigida a formular las Liquidaciones Oficiales de Corrección o de Revisión de Valor, según sea el caso, o a imponer una sanción por la comisión de alguna infracción administrativa aduanera. A partir del inicio de la actuación aduanera, con el requerimiento especial, previa apertura de investigación formal, surge la obligación de vincular a los sujetos contra quienes se dirige. Antes de ello no puede reclamarse esa vinculación, porque, en estricto sentido, no existe actuación aduanera individualizada, respecto de la cual tales sujetos deban defenderse, pues sólo el requerimiento especial aduanero concreta el error o la infracción de la propuesta de liquidación oficial o imposición de sanción, y particulariza a los responsables de la misma. Las diligencias y recaudo de pruebas previas al requerimiento, son propias de las facultades de fiscalización que, en ejercicio de la

³³ Debe tenerse en cuenta que el art. 22 del Decreto 2685 de 1999, al que hace alusión el art. 510 de la misma norma, en la actualidad se encuentra regulado en el art. 27-4 del mismo Decreto; ahora bien, originalmente el art. 22 disponía: **Texto original del Decreto 2685 de 1999:**

ARTÍCULO 22. RESPONSABILIDAD DE LAS SOCIEDADES DE INTERMEDIACIÓN ADUANERA.

Las Sociedades de Intermediación Aduanera que actúen ante las autoridades aduaneras, serán responsables administrativamente por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus representantes acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como por la declaración de tratamientos preferenciales, exenciones o franquicias y de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías.

Las Sociedades de Intermediación Aduanera responderán directamente por los gravámenes, tasas, sobretasas, multas o sanciones pecuniarias que se deriven de las actuaciones que realicen como declarantes autorizados.

Las Sociedades de Intermediación Aduanera responderán en las controversias de valor, únicamente cuando declaren precios inferiores a los precios mínimos oficiales, o cuando declaren precios diferentes a los consignados en la factura aportada por el importador con los ajustes a que haya lugar.



13-001-33-31-006-2010-00238-02

*potestad aduanera, la Administración de Aduanas puede ejercer cuando lo considere pertinente, dado el fin superior al que responden: controlar las operaciones de comercio exterior y evitar que ellas defrauden al fisco en detrimento de las arcas públicas*³⁴.

Ahora bien, en el caso de marras, la entidad accionante manifiesta que existe una violación al debido proceso, puesto que en nunca se profirió un requerimiento especial aduanero en su contra, que lo vinculara a la investigación adelantada en contra de GERARMAXI LTDA, dentro del proceso de revisión de valor al que fueron sometidas las declaraciones de importación de las mercancías de su propiedad. En ese sentido, sostiene que se le negó la posibilidad de ejercer una debida defensa de sus intereses.

La DIAN por su parte, manifiesta que no existe violación alguna de los derechos de INTRAMAR LTDA., toda vez que, si bien el artículo primero de los requerimientos especiales aduaneros no se le incluye como destinataria del mismo, lo cierto es que dicho acto procesal lo relaciona como declarante en el encabezado, y además la decisión adoptada se le puso en conocimiento, pues se le notificó. En ese sentido, argumenta, INTRAMAR lo que pretende es evadir su responsabilidad como declarante.

La juez de primera instancia, sostuvo en su momento, que le asistía razón a la entidad demandante, puesto que en ninguno de los requerimientos especiales lo vinculó directamente a la investigación, como presunto responsable de las infracciones imputadas a GERARMAXI, lo cual violentó el debido proceso, el derecho de defensa y vició de nulidad los actos administrativos demandados que le impusieron las sanciones.

Esta Corporación considera que, le asiste razón a la parte accionante y a la Juez de primera instancia, como quiera que se le vio el debido proceso a SIA INTRAMAR LTDA, al no ser vinculada en el requerimiento especial aduanero, y en consecuencia, no ser informada de la posibilidad de ser sancionada en nombre de GERARMAXI.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que, el art. 509 del decreto 1999, determina los requisitos y contenido del requerimiento especial aduanero, en el mismo se establece que éste acto debe contener, como mínimo: **la identificación del destinatario del requerimiento, relación detallada de los**

³⁴ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ. Bogotá D. C., veintiocho (28) de junio del dos mil diez (2010).



13-001-33-31-006-2010-00238-02

hechos u omisiones constitutivos de la infracción aduanera o propuesta de Liquidación Oficial, las normas presuntamente infringidas, las objeciones del interesado y la relación de las pruebas allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación o en cumplimiento del deber de información conforme a las normas legales, en las cuales se funda el requerimiento.

En ese orden de ideas, se tiene que en los Requerimientos Especiales Aduaneros Nos., 230, 229 y 206 de agosto y septiembre de 2009, la DIAN, si bien identificó en la parte general a INTRAMAR, como la agencia de intermediación aduanera que presentó la declaración a nombre de GERARMAXI; lo cierto es que, a lo largo de los escritos no se volvió a hacer referencia sobre su actuación, hasta llegar al artículo tercero de la parte resolutive en la que se dispuso su notificación personal.

De igual forma se advierte que, la DIAN, entre los hechos de los requerimientos especiales aduaneros explicó todas las actuaciones adelantadas para localizar a GERARMAXI, y manifestó la imposibilidad de conocer su domicilio; pero, a la hora exponer, en las consideraciones, las razones por las cuales debía vincular la responsabilidad de INTRAMAR LTDA., guardó absoluto silencio, omisión ésta que se repitió en el artículo primero de la parte resolutive de lo REA, en el que no se identificó a INTRAMAR LTDA como destinataria de los requerimientos especiales.

Conforme con lo anterior, esta Corporación comprende que, en efecto, SIA INTRAMAR LTDA., debía ser vinculada al proceso administrativo adelantado en contra de GERARMAXI LTDA., pues, de acuerdo con la ley, es la entidad obligada a responder ante la DIAN por los tributos dejados de pagar, y por las sanciones impuestas al importador, sin embargo, ello no quiere decir que la DIAN no esté obligada a adelantar un proceso acorde con el ordenamiento jurídico que reglamenta su actuación, y profiera unos actos administrativos que menoscaben los derechos al debido proceso y defensa.

De igual manera, el art. 510 del Decreto 2685 de 1999, expone que el requerimiento especial aduanero, en caso de actuación administrativa por revisión de valor, **solamente debe ser notificado al importador, "salvo que por las pruebas recaudadas se deba vincular al declarante por tratarse de los eventos previstos en el inciso tercero del artículo 22 del presente decreto"**.



13-001-33-31-006-2010-00238-02

Debe tenerse en cuenta, que el art. 22 del Decreto 2685 de 1999, fue modificado por el artículo 1° del Decreto 2883 de 2008³⁵ y en la actualidad regula otro tema; sin embargo, originalmente el citado artículo exponía:

"ARTÍCULO 22. RESPONSABILIDAD DE LAS SOCIEDADES DE INTERMEDIACIÓN ADUANERA.

Las Sociedades de Intermediación Aduanera que actúen ante las autoridades aduaneras, serán responsables administrativamente por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus representantes acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como por la declaración de tratamientos preferenciales, exenciones o franquicias y de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías.

Las Sociedades de Intermediación Aduanera responderán directamente por los gravámenes, tasas, sobretasas, multas o sanciones pecuniarias que se deriven de las actuaciones que realicen como declarantes autorizados.

Las Sociedades de Intermediación Aduanera responderán en las controversias de valor, únicamente cuando declaren precios inferiores a los precios mínimos oficiales, o cuando declaren precios diferentes a los consignados en la factura aportada por el importador con los ajustes a que haya lugar.

En ese sentido, debe entenderse que, el requerimiento especial aduanero no debía ser notificado a SIA INTRAMAR LTDA, ya que el art. 510 el Decreto 2685 de 1999, lo prevé solo en el caso de que se esté ante la conducta descrita en el art. 22 del Decreto 2685 de 1999. Así las cosas, se encuentra, que de las pruebas recopiladas, no se pudieron obtener las facturas que se utilizaron como fundamento de las declaraciones, en las cuales se acredite los términos de la negociación internacional, las cuales le correspondía aportarlas a GERARMAXI LTDA., que es quien tenía la condición de importador; como quiera que nunca pudo ser localizada dicha empresa, y estando frente a una revisión de valor, la DIAN se sirvió de lo que SIA INTRAMAR allegó por medio de oficio del 30 de agosto de 2007, como son las declaraciones de importación, conocimiento de embarque, declaración andina de valor, certificado de existencia y representación de GERARMAXI LTDA, y factura comercial MX45852 del 10 de octubre de 2006 (ver rev. Fl. 79 y fls 11 a 52 c/no de pruebas).

³⁵ Texto actual: "ARTÍCULO 22. EVALUACIÓN A AGENTES DE ADUANAS Y AUXILIARES. <Artículo modificado por el artículo 1 del Decreto 2883 de 2008. El nuevo texto es el siguiente:> La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá, directamente o a través de terceros, realizar evaluaciones de conocimiento técnico a los agentes y auxiliares de las agencias de aduanas para efectos de otorgar la autorización o con posterioridad a ella, cuando lo considere necesario, para verificar la idoneidad profesional y conocimientos en comercio exterior de los mismos".



13-001-33-31-006-2010-00238-02

Ahora bien, del material probatorio antes relacionado, no se puede concluir que la conducta desplegada por la demandante haya dado lugar a que se declaren precios inferiores a los mínimos oficiales, o precios diferentes a los consignados en la factura aportada por el importador, pues solo en este evento es que se encuentra comprometida la responsabilidad de la SIA; sino que su responsabilidad se determina en los actos administrativos demandados, en calidad de responsable supletorio o subsidiario del importador, ante la declaratoria de persona inexistente del mismo.

En efecto, la DIAN erró su actuación en el momento en el que no realizó la debida vinculación del declarante SIA INTRAMAR LTDA, a la actuación administrativa adelantada para determinar el valor de la mercancía importada por GERARMAXI LTDA., y en consecuencia, determinar los tributos que por ella se debían pagar a la Estado Colombiano. Lo anterior, teniendo en cuenta que en ninguno de los requerimientos especiales aduaneros se determinó, a SIA INTRAMAR LTDA, como posible sancionada o responsable de la conducta imputada a GERARMAXI LTDA.

Ahora bien, se recuerda también que, de acuerdo con el parágrafo del art. 27-4 del Decreto 2685 de 1999, las agencias de aduanas, calidad que ostenta SIA INTRAMAR LTDA, **son responsables de manera directa** por el pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias que se causen respecto de operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una **persona inexistente**; según el art. 14 de la Resolución 4042 de 2000, que regula el art. 27-4 Ibidem, se entiende que el importador es una persona inexistente cuando *"a) La dirección informada al declarante e incorporada por este en las declaraciones de los regímenes aduaneros no corresponde con la verificada por la DIAN;"*; pero ello debió hacer parte de la motivación que fundamentó el requerimiento especial aduanero, del cual advierte esta Sala que no ocurrió.

Teniendo en cuenta todo lo hasta ahora expuesto, debe concluir esta Sala que, la DIAN violó el debido proceso de INTRAMAR LTDA., al no formular en su contra ningún requerimiento especial aduanero, o vincularlo en el que se profirió en contra de GERARMAXI., puesto que la privó de la posibilidad que tenía esta entidad de ejercer su defensa y aportar las pruebas que creyera necesarias para evitar ser sancionada. Así las cosas, ante las mencionadas omisiones, mal podía la DIAN proferir, dentro de la actuación administrativa, una decisión de fondo en la cual sí vincula claramente a INTRAMAR, sin habersele antes brindado la oportunidad de que ésta ejerciera su defensa.



13-001-33-31-006-2010-00238-02

Debe recordarse que el requerimiento especial aduanero marca el inicio de la actuación administrativa sancionatorio, y si el mismo está viciado de nulidad, dicha ilegalidad afecta también toda la actuación administrativa y a los actos que se profieren en virtud de ella.

En mérito de lo expuesto, habrá de concluirse que efectivamente se configura la violación de las normas invocadas para sustentar la ilegalidad de los actos acusados, por lo cual, esta Corporación confirmará la decisión adoptada por la Juez Sexta Administrativa del Circuito de Cartagena.

IX. CONCLUSIÓN

La Sala concluye que se encuentra demostrado que la DIAN no vinculó formalmente a INTRAMAR en la actuación administrativa desplegada con miras a sancionarlos por el error en la determinación del valor de la mercancía y de los tributos a pagar.

En ese orden de ideas, debe entenderse que la omisión en la que incurrió la autoridad aduanera aparece como tal una violación al debido proceso, se termina sancionando a una entidad que no tuvo oportunidad de efectuar una defensa ante los hechos que le imputaba la DIAN.

X. COSTAS

Toda vez que no se evidencia temeridad, ni mala fe de las partes, la Sala se abstendrá de condenar en costas de conformidad con lo reglado en el artículo 171 del C.C.A., modificado por el artículo 55 de la Ley 446 de 1998.

XI. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Bolívar, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

PRIMERO: CONFIRMAR la decisión proferida por el Juzgado Sexto Administrativo del Circuito de Cartagena, en fecha 12 de noviembre de 2013, por la cual se negaron las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: SIN COSTAS en esta instancia.



13-001-33-31-006-2010-00238-02

TERCERO: Ejecutoriada esta sentencia, **REMÍTASE** el expediente al Juzgado de origen, previas las constancias a que haya lugar en los libros y sistemas de radicación judicial.

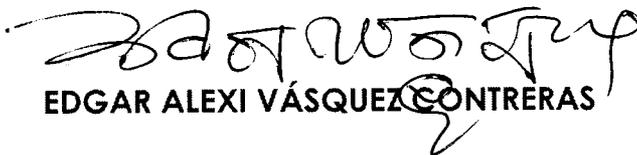
NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Constancia: El proyecto de esta providencia fue estudiado y aprobado en Sala No. 56 de la fecha.

LOS MAGISTRADOS



MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ



EDGAR ALEXI VÁSQUEZ CONTRERAS



LUIS MIGUEL VILLALOBOS ÁLVAREZ

