**OBLIGACIÓN ADUANERA EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN - Fuente.**

En el régimen de importación, según lo dispuesto en el artículo 87 del Decreto No. 2685 de 1999 (Estatuto Aduanero vigente para la fecha de ocurrencia de los hechos), la obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional y comprende la presentación de la declaración de importación, así como el deber de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, exhibirlos cuando los requiera la autoridad aduanera, atender las solicitudes de información y pruebas; y, en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidas en la normativa correspondiente.(…) De la normativa en cita se observa que la obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al país, que es, además, una obligación personal y recae, entre otros, en el propietario de la misma.

**IMPORTACIÓN - Definición legal y clases.**

El mismo estatuto, en su artículo 1º, define la importación como la introducción de mercancías de procedencia extranjera al paísy contempla diferentes clases, siendo la importación ordinaria, en los términos del artículo 117 ídem, la relativa a la introducción de mercancía foránea al territorio nacional aduanero, con el fin de permanecer en él, de manera indefinida, en libre disposición.

**OBLIGACIÓN ADUANERA - Responsables.**

Por su parte, el artículo 3° del decreto en comento determina que son responsables de la obligación aduanera el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía, quienes deben demostrar que los bienes procedentes del exterior ingresaron legalmente al país; y el artículo 4º ídem establece que la obligación aduanera es de carácter personal, sin perjuicio que se pudiese hacer efectivo su cumplimiento sobre la mercancía, mediante el abandono o el decomiso, con preferencia sobre cualquier otra garantía u obligación que recayera sobre ella.

**FACULTADES DE FISCALIZACIÓN Y CONTROL ADUADERO ATRIBUIDA A LA DIAN – Dentro de las mismas contempla la de tomar las medidas cautelares necesarias para la debida conservación de la prueba, incluyendo la aprehensión de la mercancía**, **según lo dispone el literal k) del artículo 470 del Decreto No. 2685 de 1999.**

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, tiene competencia para adelantar las investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, simultáneamente al desarrollo de las operaciones de comercio exterior, o mediante la fiscalización posterior que se pudiese llevar a cabo para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras o, integralmente, para verificar también el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cambiarias de competencia de la entidad. Dentro de las facultades de fiscalización y control se contempla la de tomar las medidas cautelares necesarias para la debida conservación de la prueba, incluyendo la aprehensión de la mercancía, según lo dispone el literal k) del artículo 470 del Decreto No. 2685 de 1999. Ahora, el artículo 232-1 del mismo Decreto No. 2685, establece: (…)

*“*(…)

**APREHENSIÓN Y DECOMISO DE MERCANCÍA - Eventos en los que procede**.

A su turno, el numeral 1.6 del artículo 502 del plurimencionado Decreto No. 2685, señala que da lugar a la aprehensión y decomiso de la mercancía cuando: i) no se encuentre amparada en una declaración de importación; ii) no corresponda con la descripción declarada, o se encuentre una cantidad superior a la señalada en la declaración de importación; iii) se hubiese incurrido en errores u omisiones en su descripción. Disposición esta que es palmaria con lo dispuesto en el numeral 2º del artículo 550 del Decreto No. 390 de 2016 (vigente para la fecha de ocurrencia de los hechos), modificado por el artículo 150 del Decreto No. 349 de 2018, que establece: (…)

**ACTA DE APREHENSIÓN RECONOCIMIENTO Y AVALÚO - Facultad de la DIAN.**

De otro lado, los artículos 504 y 505 del Decreto No. 2685 ejusdem, con las modificaciones introducidas por el Decreto No. 4431 de 2004, regulan lo concerniente al acta de aprehensión y al reconocimiento y avalúo de las mercancías, de la siguiente manera:(…) Las anteriores normas, de carácter procedimental, otorgan a la DIAN, la competencia para fiscalizar todas las mercancías de origen extranjero que se encuentren en el territorio aduanero nacional, en manos de quien se halle, ya sea en el importador, el propietario o el tenedor de las mercaderías.

**FACTURA DE VENTA Y RELACIÓN DE CAUSALIDAD CON EL VENDEDOR NACIONAL - Documentos por los que debe estar amparada.**

Declaración aduanera (entiéndase también como declaración de importación), o el documento que hiciese sus veces. ii. Planilla que ampare el traslado de la mercancía dentro de la misma jurisdicción. iii. Documento de transporte multimodal con la autorización de continuación de la operación de transporte multimodal. iv. Autorización de la operación de transporte combinado o fluvial. v. Autorización de una operación aduanera especial de ingreso o de salida. vi. Factura de nacionalización. vii. El acta del remate o adjudicación o de transmisión del derecho de dominio de vehículos automotores que carezcan de declaración de importación, realizada por una entidad de derecho público, conforme lo señalan los artículos 2.3.4.1. y 2.3.5.4. del Decreto número 1079 de 2015, y demás normas que los modifiquen o complementen. viii. Autorización de Internación Temporal de vehículos automotores, motocicletas y embarcaciones fluviales menores. vix. Autorización de desaduanamiento urgente. Los documentos enlistados en los numerales 1º, 6º y 7º, en los casos que aplique, deben ser conservados para demostrar en cualquier momento la legal introducción y permanencia de las mercancías en el territorio aduanero nacional; por su parte, el parágrafo del comentado artículo dispone que: “La factura de venta o el documento equivalente, expedidos en los términos previstos en el Estatuto Tributario, podrán amparar la mercancía en posesión del consumidor final, siempre y cuando se pueda establecer la relación de causalidad con el vendedor nacional de la misma, y no se trate de vehículos o bienes objeto de registro o inscripción ante otras autoridades de control” .

**RÉGIMEN PROBATORIO EN MATERIA ADUANERA - Se permiten todos los medios de prueba**

En el marco del proceso de fiscalización el artículo 471 del Decreto No. 2685 de 1999, determina con claridad absoluta que en la actuación administrativa aduanera se permiten todos los medios de prueba. Adicionalmente, precisa que le son aplicables los procedimientos y principios establecidos en el Código de Procedimiento Civil (hoy Código General del Proceso), Código de Procedimiento Penal y el Estatuto Tributario, especialmente lo dispuesto en los artículos 742 a 749. A su turno, el artículo 180 del Decreto No. 390 de 2016, preceptúa:(…) Como se observa, el designio de la normativa en comento fue que tanto la DIAN, como la persona natural o jurídica objeto de fiscalización aduanera, contaran con cualquier medio de prueba a efectos de acreditar su dicho. Adicionalmente, señaló a cuáles normas debía remitirse de manera supletoria para dilucidar aspectos relacionados con los principios y el procedimiento.

**RELACIÓN DE CAUSALIDAD CON EL VENDEDOR NACIONAL DE LA MAQUINARIA APREHENDIDA - No se demostró entre el consumidor y el proveedor nacional.**

La sentencia recurrida fundamentó su decisión en tres (03) ejes de discusión a saber: i) le correspondía a la DIAN, una vez presentada la factura de venta por parte del propietario del vibrocompactador, establecer la relación de causalidad con el vendedor nacional; ii) Mapecol S.A., no se encuentra definitivamente liquidado, en la medida que su disolución fue establecida por la no renovación del estado mercantil y iii) la entidad demandada, en aplicación de la carga dinámica de la prueba, debió acudir a los medios de convicción establecidos en el artículo 557 del Decreto No. 390 de 2016, a fin de establecer que, en efecto, la factura había sido expedida o no por el importador. (…) Entonces, al margen del argumento de una falencia en la actividad probatoria de la DIAN, en sede administrativa, se debía inequívocamente demostrar en este proceso, y ello sí era carga de la parte actora, la relación de causalidad entre el consumidor final y el proveedor nacional, a fin de que la factura, de manera excepcional, amparara la mercancía objeto de control aduanero, y a este convencimiento no llega la Sala por el claro y prístino hecho que no reposa en el plenario medios de convicción que den cuenta del nexo comercial. En este caso no se puede acudir a una presunción, la norma, en su literalidad, es clara al señalar los supuestos que llevan a aplicar la excepción a la falta de la declaración de importación,y esta -la excepción- no se configuró en el sub examine. (…) En esta medida es claro que los reparos formulados por la entidad accionada tienen vocación de prosperidad, en consecuencia, se revocará el fallo apelado por lo considerado. Lo anterior hace innecesario abordar los demás cargos de apelación expuestos, los cuales partían de la declaratoria de nulidad de los actos administrados objeto de censura.

**NOTA DE RELATORÍA:** La providencia que se presenta al público ha sido modificada solo para incluir sus anteriores descriptores y restrictores, mas no para variar su contenido. Por lo anterior, el código de seguridad del mismo no corresponde al de la original. Para validar la integridad de la providencia los interesados pueden consultarla y descargarla a través de la plataforma SAMAI siguiendo este link:

|  |
| --- |
| <https://samairj.consejodeestado.gov.co/Vistas/Casos/list_procesos.aspx?guid=150013333012201900049011500123> |



***REPÚBLICA DE COLOMBIA***

***TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOYACÁ***

***SALA DE DECISIÓN 4***

***MAGISTRADO PONENTE: JOSÉ ASCENCIÓN FERNÁNDEZ OSORIO***

Tunja, veinticuatro (24) de mayo de dos mil veintidós (2022).

|  |  |
| --- | --- |
| **DEMANDANTE:** | SAUL GONZÁLEZ GONZÁLEZ. |
| **DEMANDADO:** | DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN. |
| **REFERENCIA:** | 15001-33-33-012-**2019-00049**-01. |
| **MEDIO DE CONTROL:** | NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO. |
| **TEMA:** | RESPONSABLES DE LA OBLIGACIÓN ADUANERA - APREHENSIÓN Y DECOMISO DE MAQUINARIA – DECLARACIÓN DE IMPORTACIÓN – FACTURA DE VENTA - NEXO DE CAUSALIDAD CON EL VENDEDOR NACIONAL – CARGA DE LA PRUEBA. |
| **ASUNTO:** | **SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA.** |

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante y la entidad accionada, contra la Sentencia proferida el 25 de noviembre de 2021, mediante la cual el Juzgado Doce Administrativo Oral del Circuito Judicial de Tunja, accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

**I. ANTECEDENTES.**

**Demanda.**

**Declaraciones y condenas[[1]](#footnote-1).**

1. El señor Saul González González, a través de apoderado judicial, formuló demanda bajo el medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, a fin que se declare la nulidad del acto administrativo contenido en: i) el Acta de Aprehensión y Decomiso Directo No. 73 de 02 de mayo de 2018, mediante la cual se confiscó un vibrocompactador marca Dinapac, tipo CA 15, motor DEUTZ F4L912, de propiedad del demandante y ii) la Resolución No. 03-236-408601-1300 de 07 de septiembre de 2018, por la cual se confirmó el acta de aprehensión y decomiso.

1. Como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, solicitó se ordene a la entidad accionada efectuar la devolución de la maquinaria decomisada.

1. Que de no ser posible la entrega material de la maquinaria, se cancele por la DIAN,el valor comercial de la misma.

1. Solicitó el pago, a título de indemnización, de las siguientes sumas dinerarias:

* + **Daño emergente: i)** Diez Millones de Pesos M/cte. ($10.000.000), por concepto de asesoría y representación judicial; **ii)** Cuatro Millones Quinientos Mil Pesos M/cte. ($4.500.000), por concepto de salarios cancelados al operador de la vibrocompactadora y **iii)** Siete Millones Quinientos Mil Pesos M/cte. ($7.500.000), por concepto de indemnización por terminación de contrato de trabajo.

* + **Lucro cesante: i)** Cuarenta y Ocho Millones de Pesos M/cte.

($48.000.000), por concepto de la utilidad dejada de percibir.

1. Se indexe la condena y se dé cumplimiento a la sentencia en los términos de los artículos 192 y 195 del CPACA.

1. Se condene en costas y agencias en derecho a la entidad demandada.

**Fundamentos fácticos**[[2]](#footnote-2)**.**

1. El apoderado de la parte actora enunció los hechos que se resumen a continuación:

1. Que el 25 de abril de 2018, se suscribió entre el señor Saul González González y la empresa CIGUCON SAS., un Contrato de Alquiler de Maquinaria, que tuvo por objeto el arrendamiento de un vibrocompactador marca Dinamic, tipo CA 15, serial No. 492704, de propiedad del demandante; contrato pactado a seis (06) meses, por un valor de Cuarenta y Ocho Millones de Pesos M/cte. ($48.000.000).

1. Que el señor González González, en razón del negocio jurídico celebrado con la empresa CIGUCON SAS., celebró un Contrato de Trabajo a Término Fijo (06 meses), con un operador de maquinaria pesada, siendo acordado un salario mensual que ascendía a Un Millón Quinientos Mil Pesos M/cte.

($1.500.000).

1. Que el 01 de mayo de 2018, en la vía que, del Municipio de Chiquinquirá, conduce a la Ciudad de Tunja, fue incautado por parte de la Policía Nacional de Carreteras, el vibrocompactadorperteneciente al señor Saul González.

1. Que el automotor fue puesto a disposición de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Tunja, quien ordenó su aprehensión y decomiso mediante Acta No. 73 de 02 de mayo de 2018, por tratarse de una maquinaria de procedencia extranjera que no estaba amparada con la declaración de importación como lo exige la regulación aduanera

1. Que el demandante presentó recurso de reconsideración contra el Acta de Aprehensión y Decomiso No. 073; sostuvo que los artículos 504 (parágrafo) del Decreto No. 390 de 2016 y 7º de la Resolución No 000064 de 28 de septiembre de 2016, así como el Concepto Jurídico No. 16753 de 27 de junio de 2017, proferido por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de la DIAN, señalan que, excepcionalmente, la factura cambiaria de compraventa que cumpla con los requisitos del Estatuto Tributario, puede amparar las mercancías de procedencia extranjera, siempre y cuando se demuestre la relación de causalidad con el vendedor nacional de ésta; que el señor González González, a más de ser el consumidor final, tiene en su poder la factura de venta del objeto incautado, documento que acredita el nexo comercial con el importador (Mapecol S.A.).

1. Que mediante la Resolución No. 03-236-408-601-1300 de 07 de septiembre de 2018, la entidad accionada desató el recurso presentado contra el acta de aprehensión y decomiso, confirmando en todos sus apartes; consideró la autoridad aduanera que el documento idóneo que demuestra la legal introducción de la maquinaria de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional es la declaración de importación o el que haga sus veces, con el lleno de todos los requisitos exigidos para su presentación.

1. Que: ***“****la demandada no cumplió con su obligación legal* (…) *de establecer la RELACIÓN DE CAUSALIDAD O NEXO COMERCIAL CON EL VENDEDOR NACIONAL DE LA MISMA* (…) *se verificara (sic) con la inspección contable o administrativa que permita establecer que las facturas (sic) aportadas se encuentran en la contabilidad de los intervinientes; básicamente porque no lo requirió* (…) *la única inspección administrativa que hizo la entidad demandada fue consultar en la base de datos de la Cámara de Comercio de Bogotá, sobre la existencia de la sociedad, la que arrojo (sic) que esta sociedad se hallaba disuelta en virtud del artículo 50 parágrafo primero de la ley 1429 del 2019* (…) *siendo este la única actuación desplegada por la entidad demandada y por supuesto siendo el principal ARGUMENTO para DETERMINAR que no se pudo establecer la relación de causalidad o nexo comercial con el vendedor nacional, es decir, en palabras de la entidad, no pudiendo determinar sobre ella la trazabilidad de la cadena comercial y la relación de causalidad con el vendedor de la máquina...[[3]](#footnote-3)****”***

1. Que con ocasión de la aprehensión del vibrocompactador el demandante no solo incumplió el contrato de alquiler de maquinaria, sino también el contrato de trabajo celebrado con su operario, hecho que le irrogó perjuicios de orden material (daño emergente y lucro cesante), que deben ser resarcidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

**Fundamentos de derecho y concepto de violación[[4]](#footnote-4).**

1. Adujo que los actos administrativos enjuiciados adolecen de nulidad por configurarse los vicios de falsa motivación, desconocimiento del derecho de defensa y debido proceso; que al ser el demandante el único propietario de la maquinaria, este allegó al trámite administrativo la factura de compraventa de la mercancía y el registro de importación, documentos que fueron los únicos entregados por parte del vendedor nacional (Mapecol S.A.), todo lo cual evidencia que se está ante un comprador de buena fe y que correspondía a la DIAN, la investigación del posible contrabando si hubiese existido.

1. Esgrimió que: ***“****ante el hecho de que el actor hubiera aportado al expediente dichas pruebas y hubiera manifestado la imposibilidad de allegar la declaración de importación de la máquina aprehendida, por ser un consumidor FINAL y no importador de la misma, se hacía necesario que la DIAN* (…) *se hubiera dirigido a quienes expidieron dichas facturas o al centro de acopio respectivo, con el fin de exigirles la presentación de las concernientes declaraciones de importación y hacer el cotejo para determinar si se trataba de la misma mercancía, pues no se le puede exigir al administrado más allá de lo que éste en posibilidades de hacer que, para el caso, se reitera, era presentar las facturas que demuestran la compra de la mercancía y el registro de importación”.*

1. Señaló que cuando la maquinaria se encuentra en poder de un tercero, como fuera este el caso, no es dable exigir los documentos que soportan su adquisición nacional, como quiera que la obligación aduanera es de carácter personal y, por lo tanto, es al importador a quien le corresponde presentar la respectiva declaración de importación y acreditar su legalidad, situación que en el presente caso no se dio.

1. Sostuvo que lo manifestado por la entidad accionada raya con lo dispuesto por la normativa nacional, al señalar que el único documento idóneo que demuestra la legal introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio nacional es la declaración de importación o el documento que haga sus veces, aseveración que desconoce el valor demostrativo de la factura de compraventa y la copia del registro de importación.

1. Trajo a colación los artículos 504 (parágrafo) del Decreto No. 390 de 2006,

7º de la Resolución No. 000064 de 2016 y el Concepto Jurídico No. 16753 de 2017, y señaló que el demandante se encontraba dentro de la excepción que contempla el ordenamiento jurídico, a efectos de permitir que la factura de compraventa amparara la maquinaria que fue aprehendida, en la medida en que el propietario de la misma demostró en debida forma la buena fe de su actuar y su relación de causalidad con el vendedor nacional (Mapecol S.A.). De suerte que el señor González González, en sede administrativa, probó el nexo comercial que de manera supletiva remplaza la declaración de importación.

**CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.**

**Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN[[5]](#footnote-5).**

1. El apoderado de la entidad accionada contestó la demanda oportunamente y se opuso a sus pretensiones.

1. Sostuvo que la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Tunja, decomisó el vibrocompactador de propiedad del accionante, por no estar amparado con los documentos que evidenciaran su legal ingreso al territorio aduanero nacional.

1. Afirmó que el señor Saul González González, aportó con el recurso de reconsideración, la factura de compraventa No 0014 del 02 de diciembre de 1994, expedida por la empresa Mapecol S.A., y copia del Registro de Importación No L494100 1410454, expedido por el INCOMEX; sin embargo, dichos documentos, a la luz de lo dispuesto en el artículo 469 del Decreto No. 2685 de 1999, no son los idóneos para amparar la mercancía, siendo la declaración de importación el instrumento que acredita la legalidad del ingreso, dado que la misma describe plenamente el objeto importado al relacionar en forma exacta su marca, referencia, serial y otras especificaciones que la singularizan.

1. Citó el Concepto Jurídico No. 16753 de 23 de junio de 2017 y lo consagrado en el parágrafo del artículo 504 del Decreto No. 390 de 2016, y destacó que la factura de venta o el documento equivalente, expedidos en los términos previstos en el Estatuto Tributario, podrán amparar la mercancía en posesión del consumidor final, siempre y cuando se pueda establecer la relación de causalidad con el vendedor nacional de la misma; acotó que el señor González González, no demostró con el recurso de reconsideración el nexo comercial con el importador, como tampoco solicitó pruebas pertinentes, conducentes y útiles que permitieran determinarla. De manera que la sola factura y el registro de importación, no demostraban la legalidad de la mercancía ingresada al país.

1. Señaló que: ***“****el demandante quiere endilgarle a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la falta de gestión de él, como poseedor de la mercancía, pues es en él en quien recae la obligación de portar los documentos idóneos que amparen la misma, para el caso concreto la declaración de importación del VIBROCOMPACTADOR MARCA: DYNAPAC;*

*TIPO: CA 15; SERIAL No 492704; COLOR AMARILLO; igualmente estaba en él, la carga de la prueba tendiente a demostrar la legalidad de la mercancía, pero su gestión fue nula y consiente de que no contaba con el documento idóneo, tampoco acudió en búsqueda de la empresa que le vendió la misma, o sea MAPECOL SA., sin embargo, critica por qué la Administración Aduanera no lo hizo, como si la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, tuviera dos funciones la primera la fiscalización de las mercancías introducidas al País y una vez se determine que no cuenta con los documentos idóneos, según el demandante, esta entidad debe hacer las gestiones para conseguirlos, legalizar las mismas y entregarlas a quien estaba infringiendo la normatividad aduanera.[[6]](#footnote-6)****”***

1. Enfatizó que, al confrontar los hechos y los presupuestos legales, se advertía que la maquinaria decomisada se encontraba en condición de ilegalidad en el territorio aduanero nacional.

1. Propuso como excepción la *“genérica”*.

**SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA[[7]](#footnote-7).**

1. El Juzgado Doce Administrativo Oral del Circuito Judicial de Tunja, mediante Sentencia de 25 de noviembre de 2021, resolvió:

“(…)

***PRIMERO: DECLARAR*** *la nulidad de los actos administrativos contenidos en el acta de aprehensión y decomiso directo No. 73 del 02 de mayo de 2018, y la Resolución No. 03-236-408-601-1300 del 07 de septiembre de 2018 proferidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, por medio de la cual se confirmó el acta de aprehensión y decomiso del vibrocompactador de marca Dynapac, TIPO: CA 15 motor DEUTZ F4L912, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.*

***SEGUNDO: CONDENAR*** *a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN-, a título de restablecimiento del derecho, a devolver de manera inmediata al señor SAUL GONZÁLEZ GONZÁLEZ, identificado con C.C. No. 17.143.461, el vibrocompactador de marca Dynapac, TIPO: CA 15 motor DEUTZ F4L912 que le fue decomisado, o, de no ser posible, proceda a cancelar el valor del avalúo del mismo por la suma de $13.396.619, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.*

***TERCERO: CONDENAR*** *a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN-, a título de restablecimiento del derecho, a pagar al señor SAUL GONZÁLEZ GONZÁLEZ, identificado con C.C. No. 17.143.461, el valor de $48.000.000 como indemnización de perjuicios, a título de lucro cesante, por lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.*

***CUARTO: NEGAR*** *las demás pretensiones de la demanda.*

***QUINTO: CONDENAR*** *en costas a la parte demandada, conforme se expuso en la parte motiva de esta providencia.*

(…)”

1. Sostuvo el juzgado que a la luz del artículo 3º del Decreto 2685 de 1999, es una obligación aduanera la de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, así como ser presentados cuando las autoridades lo soliciten.

1. Transcribió los artículos 232-1 y 502 del Decreto No. 2685 de 1999, y dijo que es causal de aprehensión y decomiso de la mercancía cuando no se encontrara amparada en una planilla de envío, factura de nacionalización o declaración de importación, según el caso; al paso que afirmó que, la factura de venta o el documento equivalente, en los términos del parágrafo del artículo 504 del Decreto No. 390 de 2016 y la Resolución No. 00064 de 2016, podrían amparar la mercancía en posesión del consumidor final, siempre y cuando se estableciera la relación de causalidad con el vendedor nacional de la misma.

1. Explicó que el Concepto Jurídico No. 16753 de 27 de junio de 2017, emanado por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de la DIAN, concluyó que la factura de venta, por sí sola, no sustituye ni hace las veces de la declaración de importación, y que su validez, a efectos de acreditar el proceso aduanero de importación, está concadenada con la acreditación del nexo comercial entre el consumidor final y el importador.

1. De cara al caso concreto encontró probado el a quo que la entidad accionada ordenó la aprehensión y decomiso directo de un vibrocompactador de propiedad de señor Saul González González, por no estar amparado con la declaración de importación que acreditara su legal introducción al territorio aduanero.

1. Destacó, que el aquí demandante allegó en sede administrativa la factura cambiaria de compraventa No. 0014 de 02 de diciembre de 1994, perteneciente a la maquinaria aprehendida, de ahí que se encontraba en cabeza de la autoridad aduanera el deber de verificar la relación de causalidad entre el título de carácter mercantil y el vendedor nacional.

1. Afirmó que: ***“****teniendo en cuenta que la procedencia de la aprehensión y decomiso se da entre otras cosas por no existir la relación de causalidad o nexo comercial entre la factura y el vendedor nacional, por lo que, el hecho de que la* ***sociedad MAPECOL S.A****. se encontrara en estado de disolución y liquidación, no permite establecer que dicha relación de causalidad no exista, por lo que la autoridad aduanera, al verificar dicha situación, debió intentar realizar los respectivos requerimientos a la sociedad para la realización de la inspección contable o administrativa, en cuanto a que* ***dicha sociedad no se encuentra definitivamente liquidada****, pues* ***dicho estado de disolución fue establecido por la no renovación del estado mercantil****. O, debió acudir a otros medios de prueba que permitieran establecer que, en efecto, la factura había sido o no expedida por el vendedor, teniendo en cuenta que, si bien se debe acudir preferentemente a la inspección contable o administrativa, existen otros medios de prueba que establece el* ***artículo 557 del Decreto 390 de 2016****, las cuales puede decretar de oficio[[8]](#footnote-8)****”*** *(resaltado de la Sala).*

1. Indicó que los argumentos traídos con la Resolución No. 03-236-408-60-1300 de 07 de septiembre de 2018, indicativos de una imposibilidad de acreditar el nexo comercial entre el propietario de la maquinaria con el vendedor nacional, no se soportaron con medios de juicio pertinentes, necesarios y conducentes que hubiesen permitido una adecuada verificación de los hechos objeto de la actuación administrativa; carga que le era impuesta a la DIAN, no solo en virtud del artículo 7º del Decreto No. 390 de 2016 (sic), sino por la regla de la carga dinámica de la prueba, al encontrarse en una situación más favorable para esclarecer las circunstancia de ingreso de la mercancía al país.

1. Declaró el juzgado la nulidad de los actos administrativos objeto de censura, con la correlativa orden a la entidad accionada de efectuar la devolución del vibrocompactador, o realizar el pago del avalúo de la maquinaria establecido con el acta de aprehensión y decomiso directo, esto es, la suma de $13.396.619 Pesos M/cte., de no ser posible su entrega material.

1. Aseveró que no se acreditó que la relación laboral entre el demandante y el señor Segundo José Cruz Porras, operario del vibrocompactador, hubiese terminado con ocasión del decomiso de la maquinaria, de ahí que no fuera procedente reconocer las sumas solicitadas por concepto de salarios cancelados e indemnización por despido.

1. Sostuvo, igualmente, que, de conformidad con la prueba documental, testimonial e interrogatorio de parte, se probó la suscripción de un contrato de alquiler entre el señor González González y la empresa GIGUCON SAS., el cual recayó sobre la maquinaria decomisada por la DIAN, negocio jurídico que no se ejecutó dada la aprehensión del rodante, hecho que causó una frustración económica al libelista por el orden de los $48.000.000 pesos M/cte., monto que debía ser reconocido por la entidad accionada a título de indemnización por lucro cesante.

1. Frente a la pretensión del pago de $10.000.000 pesos M/cte., por concepto de pago de honorarios, señaló el juzgado que dicho estipendio hace parte de las costas y agencias en derecho, los cuales se liquidarían en los términos del artículo 366 del Código General del Proceso.

1. Condenó en costas a la entidad accionada.

**RECURSO DE APELACIÓN.**

**Parte demandante[[9]](#footnote-9).**

1. El extremo activo promovió dentro de término recurso de apelación con el objeto de cuestionar dos (02) aspectos específicos del fallo de primera instancia.

1. Afirmó que erró el juzgado al establecer el valor comercial del vibrocompactador en la suma de $13.396.619 Pesos M/cte. (monto establecido en el acta de aprehensión y decomiso), como quiera que lo perseguido con el petitum de la demanda era el equivalente a una máquina de las mismas especificaciones y condiciones a la decomisada por la DIAN.

1. Destacó que el avalúo que realiza la autoridad aduanera, en los términos de la Resolución No 046 de 2.019, tiene como único fin determinar el monto a pagar por concepto de almacenamiento, seguros y faltantes de mercancías, y no, el de estimar el valor comercial de la mercancía aprehendida, aspecto este diametralmente diferente.

1. Discutió la decisión adoptada por el a quo de no reconocer las sumas solicitadas a título de daño emergente; afirmó que está acreditado en el proceso que el demandante, con ocasión de la aprensión del vibrocompactador, reconoció al operario de la maquinaria salarios, prestaciones sociales e indemnización por terminación del contrato suscrito.

1. Adujo que: ***“parece ser que la forma en que el demandante maneja las relaciones laborales, con sus empleados, desvirtúa los perjuicios que se le generaron con el decomiso****, ya que si bien es cierto y el demandante nunca lo negó,* ***para otros contratos, contrataba esporádicamente al señor CRUZ, para llevar a cabo sus compromisos****; no olvidemos que el demandante es un INGENIERO CIVIL que contrata con la administración, de suerte que, para ejecutar un contrato público o privado lo más lógico es que tenga que vincular a un operario, y que en palabras de él lo utilizaba cuando lo necesitaba, de manera que esa situación, no desvirtúa de facto, el hecho que existe un contrato de trabajo , no desvirtúa el hecho que se canceló unos salarios, no desvirtúa el hecho de que hubo una liquidación de prestaciones sociales que por demás ya fueron canceladas[[10]](#footnote-10)****”****. (énfasis adicional)*

**Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN [[11]](#footnote-11).**

1. Solicitó se revoque la sentencia proferida en primera instancia y, en su lugar, se deniegue en su totalidad las pretensiones de la demanda.
2. Afirmó que la obligación aduanera comprende el deber de obtener y conservar los documentos que soportan la importación como lo dispone el artículo 87 del Decreto No. 2685 de 1990, cuya responsabilidad recae no solo en el importador, exportador, poseedor o tenedor de la mercancía, sino también en el propietario de la misma; de suerte que en el sub examine procedía la aprehensión y decomiso de la maquinaría por no estar amparada con una declaración de importación.

1. Alegó que en el proceso no se probó el supuesto establecido en el Decreto No. 390 de 2016, la Resolución No. 00064 de 2006 y el Concepto Jurídico No. 16753 de 27 de 2017, toda vez que aunque el señor Saul González González, aportó con el recurso de reconsideración la factura de compraventa de la maquinaria, tal documento solo se constituye como idóneo cuando se logra establecer el nexo comercial con el vendedor nacional de la mercancía, situación que no ocurrió en sede administrativa ni judicial, en la medida que el interesado no aportó pruebas que determinaran el mentado vínculo.

1. Explicó que la relación de causalidad no pudo ser validado por la entidad debido a que la empresa Mapecol S.A., en su condición de importador y/o vendedor nacional, se encontraba disuelta de acuerdo con su certificado de existencia y representación legal.

1. Sostuvo que: *“el nexo de causalidad entre la factura de venta No 0014 del 2 de diciembre de 1994 y el vendedor MAPECOL S.A. tiene el fin de acreditar que dicha factura haya sido realmente expedido por éste, pues de lo contrario, la autoridad aduanera debe dictar la respectiva medida cautelar procedente, correspondiente a la aprehensión y decomiso de la mercancía, lo que efectivamente sucedió[[12]](#footnote-12)****”****.*

1. Esgrimió que no se probó en esta controversia que el demandante hubiese celebrado un contrato de alquiler con la empresa Cigucom, como quiera que del testimonio rendido por la representante legal de la citada empresa se desprende que no se materializó ningún negocio jurídico y que la maquinaria fue obtenida con otro proveedor.

**TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA.**

1. El recurso fue concedido mediante auto de 27 de enero de 2022[[13]](#footnote-13), siendo admitido por esta Corporación a través de proveído de 24 de febrero de 2022[[14]](#footnote-14), sin que haya sido necesario decretar y practicar pruebas, por lo que no hubo lugar a dar traslado para alegar de conclusión de conformidad con la modificación introducida al artículo 247 del CPACA., por parte del artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

**II. CONSIDERACIONES.**

**CONTROL DE LEGALIDAD.**

1. De conformidad con lo establecido en el artículo 207 del CPACA., no se encuentra hasta este momento que se haya configurado alguna causal de nulidad que pueda invalidar la actuación realizada dentro del proceso.

**PROBLEMAS JURÍDICOS.**

1. Corresponde a esta Sala establecer:

* 1. *¿Si la aprehensión y decomiso de la mercancía (vibrocompactador), dispuesta por la DIAN, se encontró ajustado a derecho, por no estar amparada con la declaración de importación; o si por el contrario, con la factura de venta presentada por el propietario se acreditaba la legal introducción de la maquinaria al territorio aduanero nacional, en aplicación de la excepción contenida en los artículos 504 (parágrafo) del Decreto No. 390 de 2016 y 7º de la Resolución No 000064 de 28 de septiembre de 2016?*

* 1. *¿La tasación de los perjuicios efectuada en primera instancia fue adecuada?*

1. De la interpretación de la sentencia apelada y los motivos de inconformidad propuestos en el recurso, la Sala concreta la tesis argumentativa del caso para dirimir el objeto de la litis e igualmente anuncia la posición que asumirá, así:

**Tesis argumentativa propuesta por la Sala.**

*La obligación aduanera nace por la introducción de mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional y comprende el deber de obtener y conservar los documentos que**soportan la operación; obligación personal que recae, entre otros, en el propietario o consumidor final, siendo este último toda persona natural o jurídica que tenga en su poder una mercancía, independientemente de cuál sea su uso, destino o fin.*

*Las mercancías extranjeras que se encuentren en el País, salvo los equipajes de viajeros con exoneración de derechos e impuestos a la importación y los efectos personales, deben estar amparadas por una declaración de importación.*

*La normativa le otorga a la DIAN, la competencia para fiscalizar todas las mercancías de origen foráneo que se encuentren en el País, en manos de quien se halle, ya fuese el importador, el propietario o el tenedor de las mercaderías; siendo una causal que da lugar a la aprehensión y decomiso de la mercancía cuando no se encuentre amparada en una declaración de importación.*

*Excepcionalmente, la factura de venta o el documento equivalente, expedido en los términos previstos en el Estatuto Tributario, podrá amparar la mercancía extranjera en posesión del consumidor final, siempre y cuando se pueda establecer la relación de causalidad con el vendedor nacional de la misma.*

*En el evento en que el consumidor final solo cuente con la factura de venta, siendo este el caso, deberá demostrar el nexo comercial de conformidad con lo previsto en los artículos 504 (parágrafo) del Decreto No. 390 de 2006 y 7º de la Resolución 64 del 2016.*

*Le correspondía al señor Saul González González, y no a la entidad accionada, probar la trazabilidad de la cadena comercial y la relación de causalidad con el vendedor de la maquinaria, como quiera que se acudía a una circunstancia excepcional en materia aduanera, que hacía esguince a la regla general de contar con la declaración de importación; y la misma no fue acreditada en el sub judice.*

*En consecuencia, la sentencia de primer grado será revocada.*

**MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL.**

**De la obligación aduanera en el régimen de importación.**

1. En el régimen de importación, según lo dispuesto en el **artículo 87 del Decreto No. 2685 de 1999**[[15]](#footnote-15) (Estatuto Aduanero vigente para la fecha de ocurrencia de los hechos), la obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional y comprende la presentación de la declaración de importación, así como el deber de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, exhibirlos cuando los requiera la autoridad aduanera, atender las solicitudes de información y pruebas; y, en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidas en la normativa correspondiente.

1. El mismo estatuto, en su **artículo 1º,** define la importación como la introducción de mercancías de procedencia extranjera al Paísy contempla diferentes clases, siendo la importación ordinaria, en los términos del artículo 117 ídem, la relativa a la introducción de mercancía foránea al territorio nacional aduanero, con el fin de permanecer en él, de manera indefinida, en libre disposición.

1. Por su parte, el artículo 3° del decreto en comento determina que **son responsables de la obligación aduanera** el importador, el exportador, **el propietario,** el poseedor o el tenedor de la mercancía, quienes **deben demostrar que los bienes procedentes del exterior ingresaron legalmente al país**; y el artículo 4º ídem establece **que la obligación aduanera es de carácter personal,** sin perjuicio que se pudiese hacer efectivo su cumplimiento sobre la mercancía, mediante el abandono o el decomiso, con preferencia sobre cualquier otra garantía u obligación que recayera sobre ella.
2. De la normativa en cita se observa que **la obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al país**, que es, además, **una obligación personal** y **recae**, entre otros, **en el propietario de la misma.**

**De las facultades de fiscalización y control aduanero atribuidas a la DIAN.**

1. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, tiene competencia para adelantar las investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, simultáneamente al desarrollo de las operaciones de comercio exterior, o mediante la fiscalización posterior que se pudiese llevar a cabo para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras o, integralmente, para verificar también el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cambiarias de competencia de la entidad.

1. Dentro de las **facultades de fiscalización y control** se contempla la de **tomar las medidas cautelares necesarias para la debida conservación de la prueba**, incluyendo la **aprehensión de la mercancía**, según lo dispone el literal k) del artículo 470 del Decreto No. 2685 de 1999.

1. Ahora, el artículo 232-1 del mismo Decreto No. 2685, establece:

*“*(…)

***Artículo 232-1. Mercancía no declarada a la autoridad aduanera.*** *<Artículo adicionado por el artículo 23 del Decreto 1232 de 2001. El texto es el siguiente:> Se entenderá que la mercancía no ha sido declarada a la autoridad aduanera cuando:*

* 1. ***No se encuentre amparada por una Declaración de Importación;***
  2. *No corresponda con la descripción declarada;*
  3. *En la Declaración de Importación se haya incurrido en errores u omisiones en la descripción de la mercancía, o*
  4. *La cantidad encontrada sea superior a la señalada en la Declaración de Importación.*

*Sin perjuicio de lo establecido en los numerales 4 y 7 del artículo 128 del presente decreto,* ***siempre que se configure cualquiera de los eventos señalados en el presente artículo, procederá la aprehensión y decomiso de las mercancías.*** *Cuando la cantidad encontrada sea superior a la señalada en la declaración, la aprehensión procederá sólo respecto de las mercancías encontradas en exceso…” (negrilla fuera de texto)*

(…)**”**

1. Norma concordante con lo dispuesto en el artículo 469 ejusdem:

***“***(…)

***Artículo 469. fiscalización aduanera.***

(…)

*Las mercancías extranjeras que se encuentren en el territorio aduanero nacional, salvo los equipajes de viajeros, deberán estar amparadas por uno de los siguientes documentos:*

* 1. ***Declaración de régimen aduanero.***

(…)**”**

1. A su turno, el numeral 1.6 del artículo 502 del plurimencionado Decreto No. 2685, señala que **da lugar a la aprehensión y decomiso de la mercancía cuando: i)** **no se encuentre amparada en una declaración de importación**; **ii)** no corresponda con la descripción declarada, o se encuentre una cantidad superior a la señalada en la **declaración de importación; iii)** se hubiese incurrido en errores u omisiones en su descripción**.** Disposición esta que es palmaria con lo dispuesto en el **numeral 2º del artículo 550 del Decreto No. 390 de 2016**[[16]](#footnote-16) (vigente para la fecha de ocurrencia de los hechos), modificado por el artículo 150 del Decreto No. 349 de 2018, que estable:

***“***(…)

*Dará lugar a la aprehensión y decomiso de las mercancías, la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos* (…) ***cuando se trate de mercancías de procedencia extranjera que no estén amparadas por uno de los documentos exigidos por la regulación aduanera vigente*** *(énfasis adicional)*

(…)**”**

1. De otro lado, los artículos 504 y 505 del Decreto No. 2685 ejusdem, con las modificaciones introducidas por el **Decreto No. 4431 de 2004,** regulan lo concerniente al **acta de aprehensión** y al **reconocimiento y avalúo de las mercancías**, de la siguiente manera:

***“***(…)

***Artículo 504. acta de aprehensión.*** *El proceso para definir la situación jurídica de mercancías se inicia con el acta de aprehensión. Establecida la configuración de alguna de las causales de aprehensión y decomiso de mercancías de que trata el artículo 502 del presente Decreto, la autoridad aduanera expedirá un acta con la que se inicia el proceso para definir la situación jurídica de mercancías y que contenga: lugar y fecha de la aprehensión; causal de aprehensión; identificación del medio de transporte en que se moviliza la mercancía,* ***cuando a ello hubiere lugar; identificación y dirección de las personas que intervienen en la diligencia y de las que aparezcan como titulares de derechos o responsables de las mercancías involucradas;*** *descripción de las mercancías en forma tal que se identifiquen plenamente; cantidad, peso cuando se requiera, precio unitario y precio total de la mercancía, las objeciones del interesado durante la diligencia, la relación de las pruebas practicadas por la Administración o aportadas por el interesado durante la diligencia de aprehensión…*

***Artículo 505. reconocimiento y avalúo.*** *El reconocimiento y avalúo definitivo se entenderá surtido dentro de la misma diligencia de aprehensión de las mercancías, salvo cuando se trate de mercancías que requieran conceptos o análisis especializados, caso en el cual, dentro de un plazo hasta de diez (10) días siguientes a la fecha de notificación del acta de aprehensión, se deberá efectuar la diligencia de reconocimiento y avalúo definitivo de la mercancía aprehendida. El avalúo se deberá consignar en el documento de ingreso de la mercancía aprehendida, sin perjuicio de la facultad de la Aduana de determinar el valor en aduana de la misma cuando a ello hubiere lugar.*

(…)**”**

1. Las anteriores normas, de carácter procedimental, otorgan a la DIAN, la **competencia para fiscalizar todas las mercancías de origen extranjero que se encuentren en el territorio aduanero nacional**, **en manos de quien se halle**, ya sea en el importador, el propietario o el tenedor de las mercaderías.

**De la factura de venta y la relación de causalidad con el vendedor nacional.**

1. El **artículo 504 del Decreto No. 390 de 2016**, preceptúa que **las mercancías extranjeras que se encuentren en el País**, salvo los equipajes de viajeros con exoneración de derechos e impuestos a la importación y los efectos personales, **deben estar amparadas por uno de los siguientes documentos**:
   1. **Declaración aduanera** (entiéndase también como declaración de importación), **o el documento que hiciese sus veces**.
   2. Planilla que ampare el traslado de la mercancía dentro de la misma jurisdicción.
   3. Documento de transporte multimodal con la autorización de continuación de la operación de transporte multimodal.
   4. Autorización de la operación de transporte combinado o fluvial.
   5. Autorización de una operación aduanera especial de ingreso o de salida
   6. Factura de nacionalización.
   7. El acta del remate o adjudicación o de transmisión del derecho de dominio de vehículos automotores que carezcan de declaración de importación, realizada por una entidad de derecho público, conforme lo señalan los artículos 2.3.4.1. y 2.3.5.4. del Decreto número 1079 de 2015, y demás normas que los modifiquen o complementen.
   8. Autorización de Internación Temporal de vehículos automotores, motocicletas y embarcaciones fluviales menores.
   9. Autorización de desaduanamiento urgente.
2. Los documentos enlistados en los numerales **1º,** 6º y 7º, en los casos que aplique, **deben ser conservados para demostrar en cualquier momento la legal introducción y permanencia de las mercancías en el territorio aduanero nacional**; por su parte, **el parágrafo del comentado artículo** dispone que**:** *“****La factura de venta*** *o el documento equivalente,* ***expedidos en los términos previstos en el Estatuto Tributario****,* ***podrán amparar la mercancía*** *en posesión del* ***consumidor final****,* ***siempre y cuando se pueda establecer la relación de causalidad con el vendedor nacional de la misma****, y no se trate de vehículos o bienes objeto de registro o inscripción ante otras autoridades de control****”*** *(resaltado propio).*

1. La **Resolución No. 000064 de 29 de septiembre de 2016**, proferida por el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales, reglamentó el Decreto No. 390 de 2016, y en cuanto a la **factura de venta y la relación de causalidad,** señaló en su artículo 7º, lo siguiente:

***“***(…)

*Si en las acciones de control de fiscalización,* ***el consumidor final presenta factura de venta o documento equivalente que ampare la mercancía objeto de la misma****, la autoridad aduanera* ***verificará que éste documento cumpla con los requisitos señalados en el Estatuto Tributario****, según el caso; así mismo,* ***establecerá la relación de causalidad o nexo comercial con el vendedor nacional verificando que la factura o el documento equivalente aportados hayan sido realmente expedidos por este****; de encontrarse conformidad no se adoptará medida cautelar alguna.*

***Cuando la factura o el documento equivalente presentado no cumpla con los requisitos legales****, o* ***se demuestre en el momento de la acción de control que no existe la relación de causalidad o nexo comercial con el vendedor nacional o no se trate de un consumidor final; procederá la aprehensión de la mercancía.***

*Cuando en el desarrollo de la acción de control* ***no sea posible adelantar la verificación de la relación de causalidad o el nexo comercial, se dejará constancia en el acta de hechos advirtiendo al interesado que, de no establecerse la relación de causalidad o nexo comercial con el vendedor nacional, deberá poner a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la mercancía objeto de control para que proceda a la aprehensión*** *o en su defecto se iniciará el procedimiento administrativo para aplicar la sanción prevista en el* ***artículo 551 del Decreto 390 de 2016****, en caso de no ser posible aprehender la mercancía.*

***La relación de causalidad o nexo comercial, se establecerá teniendo en cuenta lo previsto en el Régimen Probatorio señalado en el Decreto 390 de 2016*** *y en especial,* ***la inspección contable o administrativa****, que permita establecer que las facturas aportadas se encuentren en la contabilidad de los intervinientes. (énfasis adicional)*

(…)**”**

1. Adicional a lo anterior, el parágrafo del artículo 7º ídem dispuso que **se entenderá por consumidor final toda persona natural o jurídica que tenga en su poder una mercancía**, independientemente de cuál sea su uso, destino o fin; siempre y cuando **se pueda determinar sobre ella la trazabilidad de la cadena comercial y la relación de causalidad con el vendedor nacional de la misma**.

**Del régimen probatorio en materia aduanera.**

1. En el marco del proceso de fiscalización el artículo 471 del Decreto No. 2685 de 1999, determina con claridad absoluta que en la actuación administrativa aduanera se permiten todos los medios de prueba. Adicionalmente, precisa que le son aplicables los procedimientos y principios establecidos en el Código de Procedimiento Civil (hoy Código General del Proceso), Código de Procedimiento Penal y el Estatuto Tributario, especialmente lo dispuesto en los artículos 742 a 749.

1. A su turno, el artículo 180 del Decreto No. 390 de 2016, preceptúa:

***“***(…)

***Artículo 180. Cooperación de los obligados aduaneros.*** *En cumplimiento de lo estipulado en el párrafo 6 del* ***Anexo III del Acuerdo sobre Valoración de la OMC*** *y tal como lo dispone el artículo 16 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina,* ***el importador,*** *quien* ***tiene la carga de la prueba****, y* ***en general, las personas a quienes la autoridad aduanera les haya solicitado información o pruebas a efectos de la valoración aduanera,*** *tendrán la* ***obligación de suministrarlas oportunamente y cooperar plenamente en el desarrollo del estudio o de la investigación****, en la forma y en los términos que establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales,* ***so pena de la aplicación de la sanción establecida en el presente decreto.*** *(resaltado de interés).*

(…)**”**

1. Seguidamente los artículos 555, 556 y 557 del mismo decreto señalan:

***“***(…)

***Artículo 555. Principios del derecho probatorio.*** *En la actuación administrativa* ***se observarán los principios del derecho probatorio****, tales como el de la* ***necesidad de la prueba****, publicidad, eficacia, contradicción y* ***evaluación de las pruebas fundada en la sana crítica****.*

***Artículo 556. Sustento probatorio de las decisiones de fondo.*** *Toda decisión de la autoridad aduanera* ***debe fundarse en los hechos que aparezcan probados en el expediente****,* ***a través de las pruebas allegadas al mismo****, dentro de los términos y oportunidades establecidos en este decreto.*

***Artículo 557. Medios de prueba.*** *Serán admisibles como medios de prueba los documentos propios del comercio exterior, los señalados en el presente decreto, en los acuerdos comerciales, convenios de cooperación y asistencia mutua y tratados suscritos por Colombia y, en lo que fuere pertinente, en el régimen probatorio previsto por el Estatuto Tributario y en el* ***Código General del Proceso****, tales como la declaración de parte, la confesión, el testimonio, interrogatorio de parte, el dictamen pericial, la inspección aduanera e inspección contable, los documentos, los indicios, los informes y cualesquiera otros medios que sean útiles para la formación del convencimiento del funcionario aduanero acerca de los hechos… (énfasis adicional)*

(…)**”**

1. Como se observa, **el designio de la normativa en comento fue que tanto la**

**DIAN, como la persona natural o jurídica objeto de fiscalización aduanera, contaran con cualquier medio de prueba a efectos de acreditar su dicho**. Adicionalmente, señaló a cuáles normas debía remitirse de manera supletoria para dilucidar aspectos relacionados con los principios y el procedimiento.

**CASO CONCRETO.**

1. Da cuenta el expediente que mediante **Acta de Aprehensión y Decomiso Directo No. 73 de 02 de mayo de 2018[[17]](#footnote-17),** la División de Gestión y Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Tunja, dispuso la confiscación de un vibrocompactador marca **Dynapac, tipo CA 15, serial No. 492704,** de propiedad del señor Saul González González[[18]](#footnote-18), bajo la causal establecida en el numeral 1.6 del artículo 502 del Decreto No. 2685 de 1999, concordante con el numeral 2º del artículo 550 del Decreto No. 390 de 2016 (**mercancía extranjera que** **no contaba con documentación que acreditara su legal introducción al territorio aduanero nacional**).

1. Contra el acta en comento el señor González González, presentó **recurso de reconsideración[[19]](#footnote-19)**, en el cual informó que, en el año de 1994, **adquirió** la maquinaria aprehendida; negocio comercial que soportó con el **registro de importación** y la **factura cambiaria de compraventa No. 0014 de 02 de diciembre de 1994[[20]](#footnote-20)**, expedida por la **empresa Mapecol S.A.** (vendedor), documento este último que en dicho del recurrente amparaba la mercancía decomisada en los términos del **parágrafo del artículo 504 del Decreto No. 390 de 2006.**

1. Traído el contenido del recurso se tiene que:

***“***(…)

*Ahora bien en la medida en que* ***el suscrito solo cuenta dentro de sus archivos con el original de la FACTURA CAMBIARIA DE COMPRAVENTA, y del REGISTRO DE IMPORTACIÓN de la máquina*** *que fue incautada por la policía y que posteriormente fue aprehendida por la Dirección de Impuestos Nacionales de Tunja,* ***considero que mi caso se encuentra contemplado dentro de la excepción que trae la norma para amparar la mercancía que fue decomisada por la dirección de impuestos.***

*En virtud de las anteriores consideraciones, y al estar amparada en debida forma la mercancía aprehendida, conforme a la demostración de la relación de causalidad entre el suscrito con la empresa* ***MAPECOL***

***S.A.,*** *respetuosamente solicito se sirva REVOCAR* ***ACTA DE APREHENSIÓN***

***No 73 de fecha 02 de mayo de 2018…[[21]](#footnote-21)*** *(destaca la Sala)*

(…)**”**

1. Igualmente, milita en el encuadernamiento la **Resolución No. 03-236-408601-1300 de 07 de septiembre de 2018[[22]](#footnote-22),** proferida por la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, a través de la cual se **desató el recurso de reconsideración** presentado contra el acta de aprehensión y decomiso directo[[23]](#footnote-23), confirmándola en todos sus apartes.

1. Consideró la entidad accionada que **una vez verificadas las pruebas aportadas no se encontró acreditado el vínculo comercial entre el importador** (Mapecol S.A.,) **y el propietario de la mercancía** (Saul González González), pues, aunque obraba en el expediente administrativo la factura de venta No. 0014 de 2 de diciembre de 1994**[[24]](#footnote-24)**, **la misma no logró ser validada en los archivos de la sociedad Mapecol S.A**., en la medida que **la mencionada sociedad aparecía disuelta en virtud del parágrafo primero del artículo 50 de Ley 1429 de 2019[[25]](#footnote-25)** (depuración del registro mercantil por no renovación)**;** de ahí que no se hubiese podido realizar la trazabilidad con los registros contables y así obtener la declaración de importación o, por lo menos, identificar su número y fecha. De manera tal que el recurrente, a juicio de la DIAN, **no logró acreditar la relación de causalidad con el vendedor nacional de la mercancía aprehendida.**

1. Se lee de la resolución en comento:

***“***(…)

***De la factura de compraventa presentada por el recurrente****, es claro que de conformidad con el* ***artículo 7 de la Resolución 064 de 2016*** *la autoridad aduanera con el fin de establecer la relación de causalidad o nexo comercial con el vendedor nacional de la máquina encartada, para verificar que la factura aportada haya sido realmente expedida por la sociedad importadora,* ***al consultar el Registro Tributario de la sociedad MAPECOL S.A.,*** *con el número o NIT 800.224.828-5 quien la expidió, se encontró que* ***su registro se encuentra pendiente de actualizar*** *(folio 43), y* ***Consultado en la Cámara de Comercio de Bogotá la existencia de dicha sociedad****, conforme el Certificado obrante a folios 44 a 46* ***se certifica que: LA "SOCIEDAD SE HALLA DISUELTA EN VIRTUD DEL ARTÍCULO 50***

***PARÁGRAFO PRIMERO DE LA LEY 1429 DEL 29 DE DICIEMBRE DE 2019,*** *INSCRITA EN ESTA ENTIDAD EL 30 DE DICIEMBRE DE 2011, BAJO EL NÚMERO*

*01585546 DEL LIBRO IX, Y EN CONSECUENCIA SE ENCUENTRA DISUELTA Y EN ESTADO DE LIQUIDACIÓN."* ***impidiendo con ello establecer la relación de causalidad o nexo comercial con el vendedor nacional,*** *es decir,* ***no pudiendo determinar sobre ella, la trazabilidad de la cadena comercial y la relación de causalidad con el vendedor de la máquina, como tampoco solicitarle copia o número de la declaración de importación que debieron presentar como importador de la máquina, con la que se pueda demostrar la legalidad de la misma.***

*En todo caso, en este hilo conductor, reitera este Despacho que* ***la única forma de demostrar el legal ingreso de mercancía extranjera al territorio aduanero nacional, es presentando la declaración de importación que la describa plenamente****, es decir que relacione en forma exacta sus marcas, referencias y seriales o cualquier otra especificación que la singularice e individualice y además cuente con su correspondiente autorización levante o en su defecto el número y fecha de la misma para poder realizar la búsqueda en los archivos de la entidad;* ***situación que no se cumple en el caso en estudio, pues los documentos aportados no corresponden a la declaración de importación o documento que haga sus veces.***

***Cabe precisar que la carga de la prueba le corresponde al interesado,*** *de manera que es a éste a quien le corresponde en las diferentes oportunidades procesales,* ***presentar los documentos que acrediten que la introducción de la mercancía al territorio aduanero nacional se realizó conforme a las normas que regulan la materia****, presentando el documento idóneo que demuestre la legalidad de la máquina.*

*Ahora bien, en el caso que ocupa al Despacho,* ***la aprehensión y decomiso de la mercancía se da con fundamento en la causal señalada en el numeral 2 del artículo 150 del Decreto 349 de 2018, por no estar amparada la mercancías de procedencia extranjera en alguno de los documentos exigidos por la regulación aduanera vigente****, es decir se encuentra en estado de ilegalidad en el territorio aduanero nacional, por lo que bajo las circunstancias de esta investigación,* ***el único documento que demuestra la legal introducción de la mercancía al territorio aduanero nacional es la declaración de importación debidamente presentada a la autoridad aduanera con el lleno de cada uno de los requisitos exigidos por la ley****, con documentos soportes idóneos con su respectivo pago y autorización de levante para su libre disposición y circulación, tal como lo dispone el artículo 469 del Decreto 2685 de 1999.*

(…)

*Es así como* ***la institución de la carga de la prueba incumbe a quien tiene interés en los efectos jurídicos de las normas que regulan los supuestos de hecho afirmados o negados, tal como lo establece el artículo 167 del Código General del Proceso****. Por tanto,* ***el deber de aportar oportunamente las pruebas al proceso, está en cabeza de la parte interesada en obtener una decisión favorable.*** *Así las cosas,* ***le corresponde al usuario probar que la mercancía se encuentra amparada de una declaración de importación determinada, situación que a la fecha no ha sido demostrado[[26]](#footnote-26).*** *(destacado propio)*

(…)**”**

**ANÁLISIS DE LA SALA.**

1. De forma esquemática se abordará, en primer lugar, los cargos de apelación formulados por la entidad accionada y, de ser procedente, se analizará los motivos de inconformidad esgrimidos por el demandante.

**De la relación de causalidad con el vendedor nacional de la maquinaria aprehendida.**

1. La sentencia recurrida fundamentó su decisión en tres (03) ejes de discusión a saber: **i)** le correspondía a la DIAN, una vez presentada la factura de venta por parte del propietario del vibrocompactador, establecer la relación de causalidad con el vendedor nacional; **ii)**  Mapecol S.A., no se encuentra definitivamente liquidado, en la medida que su disolución fue establecida por la no renovación del estado mercantil y **iii)** la entidaddemandada, en aplicación de la carga dinámica de la prueba, debió acudir a los medios de convicción establecidos en el artículo 557 del Decreto No. 390 de 2016, a fin de establecer que, en efecto, la factura había sido expedida o no por el importador.

1. Fue así como el juzgador de primer grado sostuvo que: ***“****el artículo 07 de la Resolución No. 00064 del 2016, dispuso que* ***la relación de causalidad se debe establecer teniendo en cuenta el régimen probatorio señalado en el Decreto 390 de 2016****, en especial la inspección contable o administrativa,* ***la cual se encuentra en cabeza de la autoridad aduanera****, pues se reitera,* ***la verificación del nexo causal lo debe realizar ésta cuando un consumidor final porte únicamente la factura de venta[[27]](#footnote-27)”*** *(resaltado fuera del texto original)*

1. Por su parte, la entidad traída a juicio discutió que aunque el señor Saul González González, presentó la **factura No. 0014 de 02 de diciembre de 1994,** a fin de amparar la legal introducción al País del vibrocompactador, **dicho documento no era el idóneo en los términos del artículo 504 del Decreto No. 390 de 2016**, siendo, el mismo, la declaración de importación, (instrumento mediante el cual se indica el régimen aduanero aplicable a las mercancías, y que consigna los elementos necesarios exigidos por la autoridad aduanera para que la mercancía se entienda amparada); aunado a que **no aportó en sede administrativa o judicial prueba alguna que determinara el nexo comercial con el vendedor de la maquinaria**, **carga esta que le era exigible al propietario de la mercancía.**

1. De la normativa referenciada en acápite precedente, especialmente lo contemplado en los artículos 3º, 4º, 87 y 232-1 del Decreto No. 2685 de 1999; y 17 y 504 del Decreto No. 390 de 2016, es meridianamente claro que:

* + La obligación aduanera se entiende como aquel vínculo jurídico entre la administración y cualquier persona directa o indirectamente relacionada con un régimen, modalidad u **operación aduanera**, derivado del cumplimiento de las obligaciones correspondientes a cada una de ellas.
  + En casos de importación la obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional, **lo que daba lugar al deber de** **obtener y conservar los documentos que soportan la operación**.

* + Son responsables de las obligaciones aduaneras el importador, el exportador, **el propietario**, el poseedor, el tenedor de la mercancía o el **consumidor final**.

* + El **consumidor final es toda persona natural o jurídica que tenga en su poder una mercancía**, independientemente de cuál sea su uso, destino o fin.

* + **Se entiende que la mercancía no ha sido declarada a la autoridad aduanera cuando no se encuentre amparada por una declaración de importación[[28]](#footnote-28)**, caso en el que procede la aprehensión y decomiso de esta.

1. Por su parte, **el parágrafo del artículo 504 del Decreto No. 390 de 2016**, señala que: ***“la factura de venta*** *o el documento equivalente****, expedidos en los términos previstos en el Estatuto Tributario****,* ***podrán amparar la mercancía en posesión del consumidor final****, siempre y cuando* ***se pueda establecer la relación de causalidad con el vendedor nacional de la misma****…****”*** *(destaca la*

*Sala).*

1. **Conceptualmente la declaración aduanera es y seguirá siendo el instrumento que ampara las mercancías de procedencia extranjera** y la factura un documento soporte de esta. No obstante, y siendo motivo de aclaración, el parágrafo del artículo 504 ejusdem, que debe entenderse en su sentido literal, lo que hace es **precisar una situación de carácter excepcional, al permitir que la factura de venta ampare la mercancía importada cuando: i)** el consumidor final no cuente con la declaración aduanera; **ii)** la factura cumpla con los requisitos del Estatuto Tributario y **iii)** se demuestre la relación de causalidad con el vendedor nacional. En tales condiciones, el nexo comercial **solo se debe acreditar cuando se tipifique la situación consagrada en el artículo en comento**, es decir, **cuando el consumidor final solo cuente con la factura de venta nacional**.

1. En el sub examine no hay discusión alguna que la aprehensión y posterior decomiso del vibrocompactador de propiedad del señor Saul González, se dio por **no estar amparado con la declaración de importación que le era exigible,** y dicho documento, de forma definitiva, **no fue aportado en el trámite administrativo, como tampoco en el decurso de este proceso judicial.**

1. Fue así comoel señor González, a fin de acreditar la legalidad de la maquinaria, allegó con el recurso de reconsideración presentado contra el acta de aprehensión y decomiso directo, **la factura de compraventa No. 0014 de 02 de diciembre de 1994,** respecto de la cual predicó la excepción contenida en el parágrafo del artículo 504 del Decreto No. 390 de 2006; por su parte la DIAN, en aras de establecer la relación de causalidad con el vendedor nacional, **efectuó la consulta de la** **sociedad Mapecol S.A.** (importador de la maquinaria), en el registro tributario, así como en la Cámara de Comercio de Bogotá, y obtuvo como resultado que **la citada empresa aparecía disuelta como consecuencia de la no renovación de su matrícula mercantil;** circunstancia que llevó a concluir a la autoridad aduanera, dada la imposibilidad de consultar los archivos contables y administrativos de la empresa, que en el asunto puesto a su consideración no se había demostrado el nexo comercial con el importador y, por contera, la legalidad de la introducción al país de la maquinaria.

1. Una vez revisado el certificado[[29]](#footnote-29) de existencia y representación legal de la empresa **Mapecol S.A.**, expedido el 12 de septiembre de 2018, por la Cámara de Comercio de Bogotá, encuentra la Sala que dicha base asociativa registra como “**disuelta y en estado de liquidación”**, por efecto del parágrafo primero del artículo 50 de la Ley 1429 de 2010, dado que **la última actualización de su matrícula fue el 23 de abril de 1998.** Se consignó en la certificación en mención:

***“***(…)

***RENOVACIÓN DE LA MATRICULA:*** *23 DE ABRIL DE 1998*

(…)

*QUE LA SOCIEDAD SE HALLA DISUELTA EN VIRTUD DEL ARTICULO 50 PARÁGRAFO PRIMERO DE LA LEY 1429 DEL 29 DE DICIEMBRE DE 2010, INSCRITA EN ESTA ENTIDAD EL 30 DE DICIEMBRE DE 2011, BAJO EL NUMERO 01585546 DEL LIBRO IX , Y EN CONSECUENCIA SE ENCUENTRA DISUELTA Y EN ESTADO DE LIQUIDACIÓN.*

(…)**”**

1. De lo precedente se arriba a las siguientes conclusiones:

* + El demandante **no contaba con la declaración de importación del vibrocompactador.**

* + A fin de acreditar la relación de causalidad con el vendedor nacional (Mapecol S.A.), el accionante arrimó únicamente al trámite de fiscalización la factura de compraventa de la mercancía.

* + La DIAN, luego de indagar por el importador, dio por no probado el nexo comercial en razón del estado de liquidación de la empresa.

1. En materia aduanera, como en otras especialidades del derecho, **aparece la noción de prueba como un elemento esencial del procedimiento administrativo de fiscalización y control**, mediante el cual **la autoridad competente verifica el cumplimiento de las obligaciones aduaneras y procede a la imposición de sanciones por infracciones al régimen aduanero vigente.**

1. La Sala, apoyada en las disposiciones contenidas en los artículos 3º y 4º del Decreto No. 2685 de 1999; y 180, 555, 556 y 557 del Decreto No. 390 de 2016, concibe que **los responsables de las obligaciones aduaneras**, como son, entre otros, **el propietario**, el poseedor o el tenedor de la mercancía, así como el **consumidor final**, **tienen en principio la carga de la prueba**, pues son estos **los obligados a conservar y suministrar a la autoridad aduanera los documentos que acrediten el cumplimiento de las obligaciones inherentes a la operación respectiva.**

1. Y es que, es así como surge la obligación de presentar los documentos que soportan la declaración de importación al momento de su exigencia y aceptación por parte de la autoridad competente, a efectos de que se pueda obtener el levante de la mercancía importada; **también nace el deber en el desarrollo del control posterior a las operaciones de importación cuando así lo requiera la administración.**

1. Lo anterior encuentra eco con lo señalado en el artículo 7º de la Resolución No. Resolución No. 000064 de 29 de septiembre de 2016, proferida por el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales:

***“***(…)

***Artículo 7. Factura de venta y relación de causalidad.*** *Si en las acciones de control de fiscalización,* ***el consumidor final presenta factura de venta o documento equivalente que ampare la mercancía objeto de la misma****, la autoridad aduanera* ***verificará******que éste documento cumpla con los requisitos señalados en el Estatuto Tributario****, según el caso; así mismo,* ***establecerá******la relación de causalidad o nexo comercial con el vendedor nacional verificando que la factura o el documento equivalente aportados hayan sido realmente expedidos por este****; de encontrarse conformidad no se adoptará medida cautelar alguna.*

*Cuando la factura o el documento equivalente presentado no cumpla con los requisitos legales, o se demuestre en el momento de la acción de control que no existe la relación de causalidad o nexo comercial con el vendedor nacional o no se trate de un consumidor final; procederá la aprehensión de la mercancía.*

(…)**”**

1. Extremado el análisis del artículo en cita se tiene que la autoridad aduanera tenía como obligación: **i) verificar** que la factura de venta cumpliera con los requisitos del Estatuto Tributario y **ii) establecer** la relación de causalidad comprobando que la factura o el documento equivalente aportado hubiese sido realmente expedido por este. **Nada se dijo respecto de una “obligación” de consecución o de recabar las pruebas que demostraran el señalado** **nexo comercial o causalidad a cargo de la administración.**

1. Al respecto la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de la DIAN, en el Concepto Jurídico No. 16753 de 27 de junio de 2017, señaló:

***“***(…)

*Por lo tanto, en el evento en que el consumidor final cuenta con la declaración de importación y además con la factura de venta, pues será la declaración de importación la que ampara las mercancías, y* ***en el evento en que solo cuente con la factura de venta deberá demostrar la relación de causalidad de conformidad con lo previsto en el artículo 7º de la Resolución 64 del 2016****. (subraya propia)*

(…)**”**

1. A juicio de la Sala la DIAN, agotó la gestión probatoria que debía desplegar y, ante la falta de elementos de juicio, estableció que la factura aportada por el aquí demandante carecía de validez para dar por probado la causalidad con el vendedor nacional. Ahora, no se desconoce que la entidad accionada contaba con la facultad de decretar pruebas de oficio en los términos del artículo 511 del Estatuto Aduanero vigente (**Decreto No. 2685 de 1999)**, sin embargo, en la medida que **se acudía a una “circunstancia de excepción” en materia aduanera**, que hacía esguince a la regla general de contar con la declaración de importación, **le era en mayor medida exigible al señor González González, aportar las pruebas pertinentes** o, por lo menos, **solicitar su decreto, a fin de demostrar la situación jurídica de la mercancía**, sin que dicho imperativo riña con el contenido del artículo 84 Constitucional, que prohíbe a la administración solicitar a los administrados más requisitos de los contemplados en las normas jurídicas.

1. Recuérdese que para lograr que la autoridad administrativa adopte una decisión favorable a las pretensiones del interesado, le corresponde a este demostrar en forma plena y completa los actos o hechos jurídicos de donde procede el derecho o nace la obligación que reclama, y **ello no ocurrió en este caso**. El demandante -con el recurso de reconsideración- no solicitó la práctica de ninguna prueba, exclusivamente se **limitó a aportar la factura de venta y el registro de importación** (este último documento no acredita la legal importación de la maquinaria), **a pesar que contaba con quince (15) días hábiles desde la notificación del acta de aprehensión y decomiso,** a fin de, no solo presentar el recurso de reconsideración (artículo 601 del Decreto No. 2685 de 1999), sino **de obtener los elementos de juicio pertinentes con los cuales lograra probar su dicho.**

1. Y es que si se admitiera el razonamiento prohijado por el a quo, según el cual: ***“****la autoridad aduanera, al verificar dicha situación, debió intentar realizar los respectivos requerimientos a la sociedad para la realización de la inspección contable o administrativa,* ***en cuanto a que dicha sociedad no se encuentra definitivamente liquidada,*** *pues dicho estado de disolución fue establecido por la no renovación del estado* ***mercantil”*** (el cual, de entrada, pasa por alto que la empresa no renovaba su matrícula mercantil hacía más de veinte (20) años), **ello también le era predicable al señor González González,** el cual, como está visto, contaba con un tiempo considerable, **interregno donde pudo adelantar las gestiones respectivas ante la empresa importadora** -como lo enrostró el juzgado a la DIAN- **y con ello obtener la documental y/o información que lograra establecer la relación de causalidad con el vendedor nacional de la maquinaria.**

1. Reproche que cobra mayor relevancia en escenario judicial, si se tiene en cuenta que el demandante, ante la consideración de la administración de no dar por demostrado el nexo comercial con el importador, debido a una falta de prueba, **debió propender porque obraran en el paginario procesal medios cognitivos que dieran cuenta de dicho vínculo, y ello tampoco ocurrió**, dado que con la demanda **únicamente fue allegado la factura de venta y el registro de importación**, y estos, por sí mismos, **no acreditaban el supuesto de hecho que la norma exige.**

1. Al respecto ha precisado el Consejo de Estado:

***“***(…)

*Cabe recordar que* ***la carga de la prueba consiste en una regla de juicio****, que le indica a las partes,* ***la responsabilidad que tienen para que los hechos que sirven de sustento a las pretensiones*** *o a la defensa, resulten probados; en este sentido,* ***en relación con los intereses de la demandante****, debe anotarse que* ***quien presenta el libelo demandatorio sabe de antemano cuáles hechos le interesa que aparezcan demostrados en el proceso*** *y, por tanto,* ***conoce de la necesidad de que así sea, más aun tratándose del sustento mismo de la demanda y de los derechos que solicita sean reconocidos[[30]](#footnote-30)****. (resaltado fuera de texto)*

(…)**”**

1. Adujo el juzgado que la **DIAN**, en aplicación de la carga dinámica de la prueba, se encontraba en una situación más favorable para esclarecer los hechos, **inferencia esta de la cual se aparta la Sala**, púes, de una parte, no se advierte que los elementos de juicio que eran requeridos a fin de establecer el nexo comercial estuvieran en poder de la entidad, o que en razón de su “**imperium”**, pudiese de forma única recabar la información; como de otra, **a la carga dinámica de la prueba se llega según las particularidades del caso,** según lo dispone el artículo 167 del Código General del Proceso, aplicable al procedimiento administrativo aduanero por disposición del **artículo 557 del Decreto No. 390 de 2016.**

1. De modo tal que esta figura permite aligerar la carga de aquella parte que se halle en una situación de dificultad para probar determinado hecho, de modo tal que este deberá ser probado por la parte contraria, y, como fuera expuesto, **ningún impedimento presentaba el accionante para probar**; aunado al hecho que en instancia judicial le corresponde al juez, de ser necesario, asignar la carga de la prueba a la parte que se considera está en mejor posición de probar[[31]](#footnote-31), y en este caso no sucedió, **abierto el proceso a pruebas no se determinó ninguna responsabilidad probatoria a la pasiva**, solo hasta la sentencia se adujo que el extremo demandado estaba en una mejor condición para probar, y esto, en modo alguno, es correcto, toda vez que no es cierto que la DIAN, tuviese mejores posibilidades probatorias, sumado a que **precisamente por la particularidad del caso era obligación del demandante probar los supuestos habilitantes que la norma preveía a fin de demostrar el legal arribo al País, de la maquinaria por este adquirida.**

1. Finalmente, se encuentra que el juzgado argumentó que las pruebas aportadas y decretadas en el trámite administrativo (factura de venta y registro de importación), no fueron valoradas en debida forma, siendo improcedente el decomiso ordenado por la demandada; empero, **en ningún momento explicó la judicatura cómo, las mismas** de manera concreta y puntual, **demostraban la relación de causalidad con el vendedor nacional de la maquinaria**. **No hubo,** por ejemplo, **un estudio de la factura que evidenciara que esta cumplía con los requisitos del Estatuto Tributario** (artículo 615, 616-1 y 617), siendo un requisito habilitante de la excepción traída con los artículos 504 del Decreto No. 390 de 2016 y 7º de la Resolución 000064 de 2016, **nada dijo la sentencia sobre el particular**.

1. Y aunque en esta instancia se efectuara el examen de los requisitos exigidos a dicho título valor, sería en la práctica inane e inocuo, toda vez que, ante la falta de prueba de la relación de causalidad con el importador de la mercancía, nada se obtendría con dicho análisis.

1. El a quo, de manera implícita, dio por demostrado el nexo comercial con el importador cuando afirmó que: ***“****si bien se presentó una de las causales legales que dan lugar a dicha medida administrativa, la factura de compraventa aportada por el demandante amparaba la mercancía*…*”.*

1. De antaño se ha señalado por el Tribunal de cierre de esta jurisdicción que, en controversias como la presente, el juez no puede adoptar decisiones que no estén fundadas en las pruebas debidamente allegadas al proceso, ni le corresponde descargar a las partes de sus deberes probatorios. La presunción de legalidad que se predica de todo acto administrativo adquiere particular relevancia frente al acto fiscalizador aduanero, pues éste ha sido el resultado de un procedimiento reglado, sujeto a la valoración probatoria y, de manera preeminente, soportado en la normativa que regula el temario.

1. El control de legalidad del acto no autoriza per se la imposición de un criterio de interpretación y valoración diferente, ello sólo es posible en los casos en los que la decisión desborde los límites que imponen la Constitución y la ley, y este no era el caso. **El examen de legalidad del acto no es un juicio de corrección sino de validez**, y por la especificidad de la actuación administrativa aduanera, **la carga argumentativa y probatoria para quien alega la ilegalidad del acto administrativo es mayor,** referencia que acompasa con las previsiones del artículo 167 del CGP., cuando señala que incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen.

1. Entonces, al margen del argumento de una falencia en la actividad probatoria de la **DIAN,** en sede administrativa, **se debía inequívocamente demostrar en este proceso**, y ello sí era carga de la parte actora, **la relación de causalidad entre el consumidor final y el proveedor nacional**, a fin de que la factura, de manera excepcional, amparara la mercancía objeto de control aduanero, **y a este convencimiento no llega la Sala** por el claro y prístino hecho que **no reposa en el plenario medios de convicción que den cuenta del nexo comercial**. En este caso **no se puede acudir a una presunción, la norma,** en su literalidad, **es clara al señalar los supuestos que llevan a aplicar la excepción a la falta de la declaración de importación,** y esta -la excepción- no se configuró en el sub examine.

1. En esta medida es claro que los reparos formulados por la entidad accionada tienen vocación de prosperidad, en consecuencia, se revocará el fallo apelado por lo considerado. Lo anterior hace innecesario abordar los demás cargos de apelación expuestos, los cuales partían de la declaratoria de nulidad de los actos administrados objeto de censura.

**COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA.**

1. El artículo 47 de la Ley 2080 de 2021, adicionó un inciso al artículo 188 del CPACA., en los siguientes términos:

“(…)

***Artículo 188. Condena en costas****. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil.*

*<Inciso adicionado por el artículo 47 de la Ley 2080 de 2021. El nuevo texto es el siguiente:> En todo caso,* ***la sentencia dispondrá sobre la condena en costas cuando se establezca que se presentó la demanda con manifiesta carencia de fundamento legal****. (resaltado fuera de texto)*

(…)”

1. En reciente pronunciamiento la Subsección B de la Sección Tercera del Consejo de Estado, mediante Sentencia de 11 de octubre de 2021, proferida dentro del proceso con radicado No. 11001-03-26-000-2019-00011-00(63217), precisó lo siguiente:

“(…)

*En suma, la mejor interpretación de la disposición es aquella que promueve la efectividad y aplicabilidad de la norma a través sistematicidad entre los incisos primero y segundo del artículo 188 ibídem, que* ***garantiza la aplicación de la regla general -condena en costas para la parte vencida, demandante o demandada, en cualquier tipo de procesos****- salvo en los que se ventile un interés público (acciones públicas ) y, en todo caso, en este tipo de asuntos será procedente la condena en costas al demandante cuando se advierta que la demanda carece por completo de fundamento legal porque se castiga el ejercicio infundado e irresponsable del derecho de acción, al promover un desgaste innecesario del aparato jurisdiccional.*

(…)

*En este caso concreto los recurrentes serán ser condenados en costas no con fundamento en el artículo 255 del CPACA sino con apoyo en el artículo 188 de la misma codificación toda vez que para* ***la fecha de presentación del recurso -lo cual se hace a través de una nueva demanda- no había sido expedida la Ley 2080 de 2021*** *que expresamente estableció que la sentencia que lo declare infundado condenará en costas y perjuicios al recurrente.*

(…)**”**

1. Esta Sala ha venido sosteniendo que el nuevo inciso 2º del artículo 188 ídem, implica que la condena en costas solo puede imponerse cuando de forma evidente la demanda o su oposición carezcan de fundamento legal.

1. Sin embargo, atendiendo la postura jurisprudencial antes reseñada, resulta procedente retomar el criterio objetivo – valorativo, pues de la lectura sistemática de los dos incisos del artículo 188 del CPACA. (con la adición introducida por la Ley 2080 de 2021), se colige que para la procedencia de la condena en costas:

* 1. Hay una regla general (criterio objetivo), que remite a los artículos 365 y 366 del CGP., esto es, que las mismas se encuentren causadas y en la medida de su comprobación.

* 1. Hay una excepción a la regla, que son los procesos en los que se ventile un interés público.

* 1. Hay una excepción a la excepción, que, en todo caso, habilita su procedencia cuando se acredite que la demanda o su oposición, carecen de fundamento legal.

1. Finalmente, debe advertirse que, a la fecha de presentación de los recursos, ya había sido expedida la Ley 2080 de 2021, pues la misma fue promulgada el 25 de enero de 2021.

1. Descendiendo al presente caso, la Sala se abstendrá de condenar en costas a la parte demandante, debido a que, aun cuando le fue resuelto desfavorablemente el recurso de apelación, no fueron generados gastos en esta instancia y no se advierte que la demanda carezca de fundamentos legal.

En mérito de lo expuesto el Tribunal Administrativo de Boyacá, Sala de Decisión No. 4, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

**FALLA:**

**PRIMERO: REVOCAR** la Sentencia proferida el 25 de noviembre de 2021, por el Juzgado Doce Administrativo Oral del Circuito Judicial de Tunja. En su lugar, **NEGAR** las pretensiones de la demanda, por los motivos expuestos en esta providencia.

**SEGUNDO:** Sin condena en costas en esta instancia.

**TERCERO:** Por secretaría, remítase copia de la presente providencia a la ANDJE, de conformidad con lo indicado en el inciso final del artículo 199 del CPACA, modificado por el artículo 48 de la Ley 2080 de 2021.

**CUARTO:** Ejecutoriada la presente sentencia, devuélvase el expediente al despacho de origen, previo registro en el sistema SAMAI.

Esta providencia se estudió y aprobó en sesión virtual de la Sala de Decisión, según acta de la fecha.

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE,**

*Firmado electrónicamente*

**JOSÉ ASCENCIÓN FERNÁNDEZ OSORIO**

**Magistrado**

*Firmado electrónicamente*

**BEATRIZ TERESA GALVIS BUSTOS**

**Magistrada**

*Firmado electrónicamente*

**FÉLIX ALBERTO RODRÍGUEZ RIVEROS**

**Magistrado**

***Constancia:*** *La presente providencia fue firmada electrónicamente en la plataforma SAMAI por los Magistrados que integran la Sala de Decisión. En consecuencia, se garantiza su autenticidad, integridad, conservación y posterior consulta, de conformidad con el artículo 186 del CPACA.*

1. Pág. 7 (demanda) y 104 a 105 (escrito de subsanación de demanda), del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-1)
2. Pág. 4 a 7 (demanda) y 99 a 104 (escrito de subsanación de demanda), del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-2)
3. Pág. 102 (escrito de subsanación de demanda), del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-3)
4. Pág. 7 a 20, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-4)
5. Pág. 218 a 238, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-5)
6. Pág. 232 y 233, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta

   “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-6)
7. Archivo “13\_150013333012201900049001sentenciadepr20211125083539” (PDF) del expediente digital. [↑](#footnote-ref-7)
8. Pág. 27 del archivo “13\_150013333012201900049001sentenciadepr20211125083539” (PDF) del expediente digital. [↑](#footnote-ref-8)
9. Archivo “17\_150013333012201900049001recepcionmemor20211213232748” (PDF) del expediente digital. [↑](#footnote-ref-9)
10. Pág. 6 y 7, del archivo “17\_150013333012201900049001recepcionmemor20211213232748” (PDF) del expediente digital. [↑](#footnote-ref-10)
11. Archivo “15\_150013333012201900049001recepcionmemor20211213194523” (PDF) del expediente digital. [↑](#footnote-ref-11)
12. Pág. 9, del archivo “15\_150013333012201900049001recepcionmemor20211213194523” (PDF) del expediente digital. [↑](#footnote-ref-12)
13. Archivo “19\_150013333012201900049001autoconcedere20220127084346” (PDF) del expediente digital. [↑](#footnote-ref-13)
14. Índice 4 del Sistema SAMAI (segunda instancia). [↑](#footnote-ref-14)
15. El artículo 774 del Decreto No. 1165 de 2019, derogó, entre otros, los **Decreto Nos.** **2685 de 1999** y 390 de 2016. [↑](#footnote-ref-15)
16. El artículo 774 del Decreto No. 1165 de 2019, derogó los **Decreto Nos.** 2685 de 1999 y **390 de 2016.** [↑](#footnote-ref-16)
17. Pág. 65 a 68, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-17)
18. Pág. 28, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-18)
19. Pág. 34 a 37, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-19)
20. Pág. 28, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-20)
21. Pág. 34 a 37, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-21)
22. Pág. 38 a 49, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-22)
23. Pág. 65 a 68, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-23)
24. Pág. 28, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-24)
25. **Parágrafo 1º.** Las sociedades cuya última renovación se efectuó diez (10) años antes a la vigencia de la presente ley, no incursas en proceso de liquidación, tendrán un plazo de doce (12) meses para que cumplan con la mencionada obligación, vencido este término, de no hacerlo, quedarán disueltas y en estado de liquidación y cualquier persona que demuestre un interés legitimo podrá solicitar a la Superintendencia de Sociedades que designe un liquidador en los términos previstos en esta ley. Lo anterior, sin perjuicio de los derechos de terceros debidamente inscritos en el respectivo Registro Mercantil. [↑](#footnote-ref-25)
26. Pág. 38 a 49, del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-26)
27. Pág. 28, del archivo “13\_150013333012201900049001sentenciadepr20211125083539” (PDF) del expediente digital. [↑](#footnote-ref-27)
28. Se constituye en el documento mediante el cual se indica el régimen aduanero aplicable a las mercancías, y consigna los elementos necesarios exigidos por la autoridad aduanera para que la mercancía se entienda amparada [↑](#footnote-ref-28)
29. Pág. 52 a 57 (demanda) y 104 a 105 (escrito de subsanación de demanda), del archivo “01ExpedienteFisico” (PDF), contenido en la carpeta “1\_150013333012201900049001” del expediente digital. [↑](#footnote-ref-29)
30. Consejo de Estado – Sección Tercera, Sentencia de 09 de mayo de 2011, Exp. No. 05001-23-26000-1994-02376-01(18048), C.P. Dr. Enrique Gil Botero. [↑](#footnote-ref-30)
31. **Código General del Proceso - artículo 167. Carga de la prueba.** (…) el juez podrá, de oficio o a petición de parte, distribuir, la carga al decretar las pruebas, durante su práctica o en cualquier momento del proceso antes de fallar, exigiendo probar determinado hecho a la parte que se encuentre en una situación más favorable para aportar las evidencias o esclarecer los hechos controvertidos.

    [↑](#footnote-ref-31)