

Cartagena de Indias D. T. y C., veinticinco (25) de febrero de dos mil veintidós (2022)

I.- IDENTIFICACIÓN DEL PROCESO, RADICACIÓN Y PARTES INTERVINIENTES

Medio de control	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicado	13001-23-33-000-2015-00506-00
Demandante	Sarens Colombia S.A.
Demandado	U.A.E. DIAN
Asunto	Multa por presunta infracción al régimen cambiario
Magistrado Ponente	Edgar Alexi Vásquez Contreras

II.- PRONUNCIAMIENTO

Procede esta Corporación a emitir fallo de primera instancia dentro del proceso de la referencia.

III.- ANTECEDENTES

3.1. DEMANDA (Fs. 1 – 21 cuaderno 1).

3.1.1. Pretensiones

La parte demandante pretende que se declare “la nulidad y restablecimiento del derecho respecto de los siguientes actos administrativos, que impusieron sanción de tipo cambiario a nombre de...SARENS DE COLOMBIA S.A.S.:

“PRIMERA: Con resolución 0001052 del 21 de julio de 2014 la DIAN resolvió imponer sanción cambiaria por supuesta violación al artículo 10 de la resolución externa No 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República y sus modificaciones, y de conformidad a la presunción de la violación al Régimen Cambiario artículo 72 del Decreto Ley 488 de 1998 por no establecerse la canalización a través del mercado cambiario del valor correspondiente a las mercancías decomisadas con Resolución No. 01157 de julio 25 de 2013.

SEGUNDA: Con resolución No. 0125 del 27 de enero de 2015, la División de Gestión Jurídica de la DIAN confirmó la sanción cambiaria impuesta a SARENS DE COLOMBIA S.A.S.

TERCERA: Que, a título de restablecimiento del derecho, se reconozca a favor de mi mandante SARENS DE COLOMBIA S.A.S. con NIT 900.319.870-7, que no existe incumplimiento ni obligación pendiente con la DIAN por concepto de sanción cambiaria relacionada con los actos administrativos citada.

3.1.2. Hechos.

La Sociedad demandante afirmó, en resumen, lo siguiente:

A través de la Agencia de Aduanas FMA S.A NIVEL 1, realizó declaración tipo inicial, autoadhesivo No 5157550094367 del 2 de abril de 2013, bajo la modalidad S120, importación temporal de largo plazo para reexportación en el mismo estado, 10 cuotas, por el plazo de 5 años.

La Policía Fiscal y Aduanera, en desarrollo de las labores de control, inspeccionó el vehículo importado y solicitó pronunciamiento técnico, conceptuando el Grupo de Apoyo Técnico de la División de Gestión de la Operación Aduanera de la Dirección Seccional de Cartagena, mediante oficio 1353 del 9 de abril de 2013, que este tipo de vehículos debía ingresar por la subpartida 87.05.10.00.00, y no por la 84.26.41.90.00 cómo se encontraba declarado.

El 9 de marzo de 2013 la mercancía fue aprehendida por la DIAN con base en las causales de aprehensión previstas en los numerales 1.6 y 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

Para efectos de obtener la entrega de la mercancía por parte de la DIAN mientras se definía su situación jurídica, presentó la póliza de cumplimiento de disposiciones legales número 18-43-101004855 del 27 de mayo de 2013, de Seguros del Estado, como garantía en reemplazo de aprehensión y, en consecuencia, la DIAN entregó la mercancía.

Mediante Resolución N° 1157 de 25 de julio de 2013 la DIAN ordenó el decomiso de la mercancía, razón por la cual, presentó demanda en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la cual fue resuelta en primera instancia mediante sentencia proferida el 25 de marzo de 2015 por el Tribunal Administrativo de Bolívar, en la cual se declaró la nulidad de los actos que ordenaron el decomiso.

A través de Resolución No. 0001812 del 29 de noviembre de 2013 la demandada declaró el incumplimiento de una obligación aduanera y ordenó hacer efectiva la garantía, decisión que fue confirmada mediante

Resolución N° 944 de 3 de julio de 2014, frente a la cual también presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho que cursa ante el Tribunal.

Mediante Resolución N° 000010 de 28 de febrero de 2010 la demandada le formuló cargos por presunta infracción cambiaria del decomiso realizado, pliego al que le dio respuesta dentro del término legal.

La División de Gestión de Liquidación mediante la Resolución 000052 de 21 de julio de 2014 impuso sanción cambiaria, por presunta violación al artículo 10 de la Resolución Externa No 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República y sus modificaciones, y de conformidad a la presunción de la violación al Régimen Cambiario artículo 72 del Decreto Ley 488 de 1998 por no establecerse la canalización a través del mercado cambiario del valor correspondiente a las mercancías decomisadas con Resolución No. 01157 de julio 25 de 2013.

Contra la decisión anterior, presentó recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante Resolución N° 0125 de 27 de enero de 2015.

3.1.3 Normas violadas y concepto de violación.

La sociedad demandante afirmó que los actos demandados vulneran los artículos 29 de la Constitución Política, 170 del C.P.C. 72 del Decreto 488 de 1998, artículos 502 y 513 del Decreto 2685 de 1999.

La parte demandante estima que se debe declarar la nulidad de las resoluciones demandadas, por las siguientes razones:

i). Violación directa a la presunción cambiaria establecida en el artículo 72 de la Ley 488 de 1998 - no procede al demostrarse que la mercancía si está declarada.

Hizo alusión a que este Tribunal decidió sobre la legal introducción al territorio aduanero de la mercancía decomisada y, mediante sentencia de 25 de marzo de 2015 concluyó que no había lugar al decomiso, porque la mercancía descrita en la declaración de importación guardaba plena identidad con la efectivamente ingresada al país.

Consideró que al haberse declarado la nulidad de los actos que dieron origen a la presunción de violación del régimen cambiario, perdió efectos

la sanción de tipo cambiario impuesta por la DIAN, porque no se configuró el supuesto de ser mercancía no declarada.

ii). Violación al principio de tipicidad – derecho sancionatorio es excepcional – interpretación extensiva de normas.

Manifestó que la sola existencia de la presunción de infracción cambiaria, establecida por el artículo 6° de la Ley 383 de 1997 y sus modificaciones, no implica que se deba sancionar al importador, pues se deben analizar las circunstancias de hecho y de derecho y determinar si se es culpable.

Sostuvo que la instancia cambiaria no puede aplicar de facto la presunción, sino que debe analizar y probar la responsabilidad del importador; y que en este caso la mercancía fue ingresada en forma legal, pero posteriormente fue aprehendida y decomisada por mala clasificación arancelaria, pero no existe ninguna diferencia en la descripción de lo declarado con lo físicamente decomisado, por lo tanto, no puede tenerse como argumento sancionatorio que la mercancía no fue declarada.

iii). Violación al debido proceso – valoración inadecuada de las pruebas por parte de la DIAN.

Sostuvo que, la entidad demandada, a pesar de tener en su poder las pruebas con las que se podía establecer la improcedencia de la sanción cambiaria, como la declaración de importación, factura, el documento de transporte y los demás documentos soportes de la declaración de importación, no los tuvo en cuenta y los sancionó.

Agregó que la DIAN, mediante auto de pruebas No. 1076 del 23 de julio de 2014, decretó pruebas y le solicitó los documentos que acreditaran el pago o compensación por el ingreso de la mercancía y así determinar la incidencia de la factura LOG130019 de 20 septiembre de 2011, que era el soporte de la operación.

En cumplimiento de lo anterior, allegó los documentos que evidencian: a) que el equipo fue asignado en atención a la estrategia de relocalización de SARENS; b) comprobante contable donde se demuestra que la mercancía aparece en una cuenta de orden; c) certificación del contador público que evidencia que el bien no es un activo fijo; d) en cuanto a la factura se aclaró de manera contundente con el aporte de la misma que tiene una nota que indica "SOLO PARA EFECTOS ADUANEROS". Y e) se informó el trámite de corrección a la declaración de importación inicial a efectos de corregir en

la declaración de importación la casilla de reembolsable a no reembolsable y que dicha corrección no fue aceptada por la DIAN por tratarse de un bien decomisado.

Por lo anterior, todas las pruebas allegadas en vía administrativa demuestran que no se trata de una compraventa, además de que acreditan que la mercancía está declarada, por lo cual es improcedente la sanción cambiaria impuesta.

iv). Mercancía sin obligación de giro.

Manifestó que la realidad de la operación de comercio exterior fue, por un lado, la de prestar un servicio en el territorio, y una vez cumplido reexportarla a sabiendas que nunca se iba a poder nacionalizar, pues por ser un vehículo usado no va a obtener licencia y la intención no es dejarla en el país.

Señaló que la operación fue amparada con la factura N° LOG130019 del 29/01/2013, Serial No: 68163, Year of Built: 2002, No. Chasis: WMG3209363Z0000163 y, en la misma se anunció "VALUE POR CUSTOMS PORPOUSES ONLY", lo que significa que es "valor a efectos aduaneros solamente", o sea que, de acuerdo con el capítulo 3 numeral 3 de la Circular Reglamentaria Externa - DCIN - 83 del Banco de la República, es una obligación inexistente o inexigible. El hecho que la Agencia de Aduanas haya declarado erróneamente como reembolsable no le da el carácter de tal, es un error solo atribuible al declarante, pues claramente el documento soporte indicaba su carácter de no reembolsable, documento que es prueba fehaciente para que la DIAN revise el caso con detenimiento y determine la inexistencia de obligación de giro por la importación del equipo.

Por todo lo anterior y dado que la mercancía se encuentra debidamente declarada, pues los actos administrativos la describen exactamente igual en sus variables de individualización y singularización (serie, modelo, número de chasis, marca etc.) a la declaración con aceptación número 482013000127045-5, Autoadhesivo No 51575050094367 del 2 de abril de 2013, el decomiso se efectuó por defectos procedimentales aduaneros, además de que no existió ni era exigible la obligación de giro, lo cual se demostró a lo largo del proceso administrativo.

v). Prejudicialidad.

Transcribió el artículo 170 del C.P.C. y concluyó que la DIAN estaba en la obligación de archivar el proceso, toda vez que operó el fenómeno de la prejudicialidad, en atención a que con ocasión al decomiso de la mercancía existía un proceso administrativo ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo y, en consecuencia, el proceso cambiario debió suspenderse y solo podía reanudarlo una vez finalizara el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho relacionado con el decomiso.

3.2. Tramite

La demanda se admitió mediante auto de 26 de septiembre de 2015 (f. 171 cuaderno N° 1); la contestación se presentó el 13 de junio de 2016 (fs. 177-200), por auto de 15 de septiembre de 2017 se fijó fecha para llevar a cabo la audiencia inicial (f. 440), la cual se llevó a cabo el 18 de octubre de 2017, en el curso de la cual se corrió traslado a las partes para que alegaran de conclusión y para que el Agente del Ministerio Público emitiera concepto (fs. 443-444).

3.2.1. Contestación (fs. 89-105 Cuaderno 1).

La entidad demandada se opuso a las pretensiones de la demanda y señaló, en resumen, que la mercancía aprehendida desconoció el artículo 10 de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, toda vez que, no correspondía con la descrita en la declaración de importación aportada, por lo que se consideró como no declarada y señaló:

i). En relación con los cargos de violación a la presunción cambiaria y al principio de tipicidad, señaló que no es cierto que la obligación de canalización de las divisas relacionadas con una importación y la presentación de la declaración de cambio dependa única y exclusivamente de la existencia de un decomiso, pues siempre que se importe una mercancía al territorio aduanero nacional se deben canalizar a través del mercado cambiario las divisas correspondientes al pago de la misma y se debe presentar la declaración de cambio correspondiente.

Esta obligación es independiente de la obligación aduanera, no obstante tener relación con la misma, en la medida en que ambas parten de una misma operación de comercio exterior.

Advirtió que en el presente caso no se está discutiendo la legalidad de los actos que ordenaron el decomiso de la mercancía, pero sí debe tenerse en cuenta que la correspondiente al Acta de Aprehensión No 4800233 POLFA del 18/05/2013 está inmersa en la causal de aprehensión y decomiso tipificada en el numeral 1.6 del Artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, toda vez que, la descripción consignada en la declaración de importación no corresponde con la mercancía, puesto que describen GRUA TELESCOPICA del capítulo 84 del arancel de aduanas, cuando en realidad se está frente a un CAMION GRUA del capítulo 87.

Por lo tanto, al no estar amparada la mercancía en declaración de importación alguna, no hay documento cambiario que demuestre la canalización de las divisas a través de intermediario del mercado cambiario.

Si aduaneramente se colige que la mercancía no cumple con los requisitos que le permiten circular libremente dentro del territorio aduanero nacional, entonces la mercancía decomisada no se encuentra debidamente canalizada.

Finalmente, señaló que la demandante no acreditó el pago de la mercancía ni haber girado alguna suma por ese concepto; tampoco acreditó contablemente la acreencia con el proveedor de la mercancía ni el convenio con dicho proveedor acerca del pago de la misma.

ii). En relación con la violación al debido proceso por inadecuada valoración de las pruebas y mercancía sin giro, señaló que el importador debía acreditar ante la autoridad correspondiente el pago de la mercancía al proveedor en el exterior y la presentación de una declaración de cambio, ya sea que se tratara de un pago total o de un endeudamiento externo en caso de que la mercancía fuera objeto de crédito, y además **debió indicar en la Declaración de Importación Casilla 68 forma de pago - NO REEMBOLSABLE, que implica que no existe obligación de pago al exterior.**

Agregó que en el presente caso se trata de una importación temporal, en la que si bien aduaneramente la ley le concede al importador que los tributos aduaneros se cancelen a plazos, cambiariamente desde el momento del ingreso de la mercancía al Territorio Aduanero Nacional nace la obligación de Reembolso del Valor de la mercancía al proveedor en el extranjero a través de los Intermediarios del Mercado Cambiario, pues el hecho de que se trate de una importación temporal no convierte la obligación cambiaria en una operación No Reembolsable, **porque la**

relación que se dio con el proveedor en el exterior **se trató efectivamente de una compraventa de mercancía que implica que la misma se tenga que cancelar a dicho proveedor.**

Tampoco se trató de una donación o muestra sin valor comercial, y no se probó que la mercancía haya llegado con algún defecto que implique que no se tengan que reembolsar las divisas al exterior.

Señaló que la demandante en la respuesta a la formulación de cargos, admitió que no giró ninguna suma de dinero al exterior debido a que la mercancía fue objeto de decomiso administrativo. En el recurso de reconsideración, señaló que no ha girado ninguna suma por cuanto la mercancía fue objeto de decomiso administrativo y se encontraba en curso una demanda, y en la presente demanda afirmó que de acuerdo con el numeral 3° de la Circular Reglamentaria Externa DCIN 83 del Banco de la República no tenía la obligación de giro, pues se trataba de una operación no reembolsable a pesar de que se consignó que era reembolsable en la Declaración de Importación y que dicho error era atribuible al declarante.

Las afirmaciones anteriores resultan contradictorias, pues por una parte admiten que sí conocían que debían realizar un giro y por otra que no tenía la obligación de realizarlo, por tratarse de una operación no reembolsable, toda vez que el bien decomisado no fue objeto de compraventa y por lo tanto no era un activo de la empresa.

Agregó que la demandante no justificó el incumplimiento de sus obligaciones cambiarias, pues era obligatorio que canalizara a través del mercado cambiario las divisas correspondientes a la importación de la mercancía aprehendida y presentara la Declaración de Cambios correspondiente. Adicional a ello debió demostrar tal circunstancia.

En cuanto a la factura LOG 130019 de septiembre 29 de 2013 (folio 114), señaló que se trata de una factura comercial que indica que hubo una transacción de compraventa, lo que conlleva a que la mercancía sea cancelada, tal como lo establece la norma cambiaria.

iii). Frente a la prejudicialidad, señaló que el proceso de decomiso y proceso de infracción cambiaria son independientes y, además, la Jurisdicción Contenciosa tiene dos instancias y si bien en el Juez de primera instancia, en este caso el Tribunal Administrativo de Bolívar, profirió sentencia a favor del demandante, dicha providencia fue recurrida oportunamente y

actualmente se encuentra bajo conocimiento del Consejo de Estado en segunda instancia, quien hasta la fecha no ha proferido fallo definitivo.

3.2.2. Alegatos de conclusión.

La parte demandante reiteró los argumentos expuestos en la demanda (fs. 473 – 482); la parte demandada reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda (fs. 461 - 472); y el agente del Ministerio Público no rindió concepto.

IV. CONTROL DE LEGALIDAD

Agotado el trámite descrito sin que se adviertan impedimentos procesales ni causales de nulidad que invaliden la actuación, procede este Tribunal a decidir el presente asunto

V.- CONSIDERACIONES

5.1. Competencia.

Es competente esta Corporación para conocer el presente proceso en primera instancia, por disposición del artículo 152 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que dispone que los Tribunales Administrativos conocen en primera instancia de los asuntos tributarios, cuando la cuantía sea superior a cien (100) salarios mínimos legales mensuales vigentes, como sucede en este caso.

5.2. Problema jurídico.

De acuerdo con la fijación del litigio hecha en la audiencia inicial, le corresponde a la Sala resolver los siguientes problemas jurídicos:

Establecer de acuerdo con las pruebas que obren en el proceso si la DIAN, al expedir las Resoluciones Nos. 0001052 de 21 de julio de 2021 y 0125 de 27 de enero de 2015, mediante las cuales impuso a la sociedad accionante una sanción por infracción al régimen cambiario, violó los artículos 29 de la Constitución, 170 del C.P.C., 72 del Decreto-Ley 488/98, 502 y 513 del Decreto 2685/99.

Para ello deberá establecerse si a la demandante le resulta aplicable la presunción de violación del régimen cambiario prevista en el artículo 72 del Decreto Ley 488 de 1998 y el artículo 10 de la Resolución Externa 8 de 2000

de la Junta Directiva del Banco de la República; es decir, si la operación de comercio exterior realizada debía o no canalizarse a través del mercado cambiario.

Deberá la Sala establecer, en el contexto planteado en la demanda y en la contestación, si la sociedad demandante declaró o no la mercancía importada, o solo la clasificó en una sub-partida distinta a la que correspondía; si la sanción se impuso en respeto al principio de tipicidad; si se violó el derecho al debido proceso por valoración inadecuada de las pruebas; si la operación de comercio exterior de que trata el proceso implica o no una obligación de giro; y si la Dian debió aplicar a la actuación sancionatoria la prejudicialidad, por haber presentado demandado de nulidad y restablecimiento del derecho de las Resoluciones que dispusieron el decomiso de la mercancía a favor de la Nación, que ya fue fallado en primera instancia por este Tribunal

5.3. Tesis de la Sala.

No se debe declarar la nulidad de los actos demandados conforme a los cargos violación propuestos en la demanda, toda vez que, al haber declarado previamente la DIAN la situación jurídica de la mercancía importada como no declarada, la sociedad demandante estaba facultada para iniciar el proceso sancionatorio, correspondiéndole desvirtuar la presunción de infracción al régimen cambiario, acreditando las circunstancias que hacían que la operación de comercio exterior tuviera la calidad de no reembolsable, que no estaba obligada a presentar la declaración de cambio, o que efectivamente se realizó la canalización de divisas, lo cual hizo.

5.3. Marco normativo y jurisprudencial

5.3.1. La infracción cambiaria por introducir mercancía al territorio nacional sin declararla

La Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República *"por la cual se compendia el régimen de cambios internacionales"*, dispone en su artículo 1º que *"los residentes y no residentes que efectúen en Colombia una **operación de cambio**, deberán presentar una declaración de cambio en los términos y condiciones que disponga el*

Banco de la República".

El mercado cambiario "está constituido por la totalidad de las divisas que deben canalizarse obligatoriamente por conducto de los intermediarios autorizados para el efecto o a través del mecanismo de compensación", como lo dispone el artículo 6º de la resolución en comento.

De conformidad con los artículos 7 y 10 (inciso 1º) ibídem **la importación de bienes corresponde a una de las operaciones de cambio que deben canalizarse obligatoriamente a través del mercado cambiario**, así:

"Artículo 7o. OPERACIONES. Las siguientes operaciones de cambio deberán canalizarse obligatoriamente a través del mercado cambiario:

1. Importación y exportación de bienes (...)

Artículo 10. CANALIZACION. Los residentes deberán canalizar a través del mercado cambiario los pagos para cancelar el valor de sus importaciones. Las importaciones podrán estar financiadas por el proveedor de la mercancía, los intermediarios del mercado cambiario y las entidades financieras del exterior."

El artículo 4º ibídem dispone que "quien incumpla cualquier obligación establecida en el régimen cambiario, en especial la de presentar correctamente la declaración de cambio por las operaciones de cambio que realice, se hará acreedor a las sanciones previstas en las normas legales pertinentes, sin perjuicio de las sanciones tributarias, aduaneras y penales aplicables".

Ahora bien, el artículo 72 de la Ley 488 de 1998, "por la cual se expiden normas en materia Tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales", fundamento de los actos acusados, contiene una presunción de violación al régimen cambiario en la introducción de mercancías al territorio nacional, así:

"Artículo 72. Control cambiario en la introducción de mercancías. El artículo 6o. de la Ley 383 de 1997 quedará así:

"Artículo 6. Se presume que existe violación al régimen cambiario cuando se introduzca mercancía al territorio nacional por lugar no habilitado, o sin declararla ante las autoridades aduaneras. En estos eventos el término de prescripción de la acción sancionatoria se contará a partir de la notificación del acto administrativo de decomiso.

La sanción cambiaria se aplicará sobre el monto que corresponda al avalúo de la mercancía, establecido por la DIAN en el proceso de definición de la situación jurídica

Igualmente se presume que existe violación al régimen cambiario cuando el valor declarado de las mercancías sea inferior al valor de las mismas en aduanas. En estos eventos, el término de prescripción de la acción sancionatoria se contará a partir de la notificación del acto administrativo de liquidación oficial de revisión de valor.

La sanción cambiaria se aplicará sobre el monto de la diferencia entre el valor declarado y el valor en aduana de la mercancía establecido por la DIAN en la liquidación oficial de revisión de valor".

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 66 del Código Civil y 166 del Código General del Proceso, la presunción es un juicio lógico del legislador o del juez, que consiste en tener como cierto o probable un hecho, partiendo de unos debidamente probados. Así, el Consejo de Estado en sentencia del 14 de agosto de 2013¹ afirmó que la presunción contenida en el artículo 72 de la Ley 488 de 1998 es de *iuris tantum*, porque admite prueba en contrario.

Por otro lado, en los términos del artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999, se entiende que la **mercancía no ha sido declarada** ante la autoridad aduanera, cuando: (i) no se encuentre amparada en una declaración de importación; (ii) no corresponda con la descripción declarada; (iii) se haya incurrido en errores u omisiones en la descripción de la mercancía o (iv) la cantidad encontrada sea superior a la señalada en la declaración de importación.

Aunado a ello, de conformidad con el artículo 502 (numerales 1.1 y 1.6.) del Decreto 2685 de 1999, cuando se oculte o no se presente ante autoridad aduanera y cuando la mercancía no ha sido declarada ante la autoridad aduanera por no encontrarse amparada por una declaración de importación, hay lugar a que la Administración proceda a la correspondiente aprehensión y decomiso

En lo referente a la aplicación de presunción de violación del régimen cambiario, cuando se determine el decomiso de la mercancía por

¹ Expediente: 2006-03566, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

considerarse no declarada, el Consejo de Estado² ha sostenido:

*“El punto de partida del proceso sancionatorio cambiario cuya finalidad perseguida es establecer el responsable de la violación al régimen de cambios, necesariamente, debe ser la conclusión del proceso aduanero que determine el decomiso de la mercancía por no haber sido declarada ante la autoridad aduanera por no encontrarse amparada en una Declaración de Importación, independientemente de cómo ocurrieron los hechos, del responsable de los mismos y de las sanciones a que haya lugar, **pues se reitera que el proceso sancionatorio aduanero es totalmente distinto al proceso sancionatorio cambiario.***

En ese orden de ideas, la DIAN debe iniciar la investigación correspondiente, que le permita establecer con certeza la conducta constitutiva de la infracción cambiaria y al infractor cambiario correspondiente, el cual no necesariamente debe coincidir con aquel a quien se le aprehendió y decomisó la mercancía, ni a quien se le haya sancionado en el proceso aduanero, sino que en el proceso cambiario responde quien tenía la obligación cambiaria consistente en canalizar a través del mercado cambiario el valor de la mercancía importada y la incumplió.

Cabe advertir que, pese a contar con un hecho cierto a partir del cual puede iniciarse la investigación cambiaria, es decir, el decomiso de la mercancía; para poderle proferir cargos a una persona por violación al régimen cambiario, deben existir pruebas que comprometan su responsabilidad, pues no puede la Administración imputarle a una persona determinada infracción cambiaria, sin sustentar los fundamentos de hecho y de derecho que motivan dicha responsabilidad”.

5.6. CASO CONCRETO

5.6.1. Hechos relevantes probados.

- La Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena profirió el Acto No. 00010 del 28 de febrero de 2014 a través del cual formuló cargos a la demandante por presunta infracción al artículo 10 de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, con fundamento en el artículo 72 de la Ley 488 de 1998 y el numeral 2 del artículo 3 del Decreto 2245 de 2011, por pagar o recibir pagos a través del mercado no cambiario por concepto de operaciones obligatoriamente canalizables a través del mercado cambiario (fs. 29 – 31 Cuaderno N° 1).

² Sentencia de fecha 22 de octubre de 2015, proferida por la Sección Primera, C.P: María Claudia Rojas Lasso, radicado 68001-23-31-000-2004-01725-01.

- Sarens Colombia S.A. dio respuesta al acto de formulación de cargos el 8 de mayo de 2014, aduciendo que no cometió ninguna infracción de tipo cambiario, porque la mercancía ingresó por lugar habilitado y fue debidamente presentada y declarada de conformidad con la subpartida informada, además de que se pagaron sus tributos correspondientes (fs. 29 – 39 cuaderno N° 1).
- Mediante Resolución No. 01052 del 21 de julio de 2014, la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena le impuso una multa por la suma de \$ 640.132.500 por la violación de los artículos 7 y 10 de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, por no establecerse la canalización a través del mercado cambiario del valor correspondiente a las mercancías decomisadas (fs. 40-44 Cuaderno N° 1).
- Contra la anterior resolución la sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración (fs. 46-60 Cuaderno N° 1), el cual fue resuelto mediante Resolución N° 0125 de 27 de enero de 2015 (fs. 61-71 Cuaderno N° 1)
- Por Resolución No. 1157 del 25 de julio de 2013, la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena le decomisó a la demandante y a favor de la Nación, la mercancía aprehendida con Acta No. 4800233 POLCA del 18 de mayo de 2013, al considerar que la mercancía se estaba inmersa en la causal de aprehensión y decomiso tipificada en el numeral 1.6 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999³. Lo anterior porque *“la mercancía no se encontraba amparada en una planilla de envío, factura de nacionalización o declaración de importación”* (fs. 76-88 Cuaderno N° 1).
- Mediante Resolución N° 001812 de 29 de noviembre de 2013 la DIAN resolvió un recurso de reconsideración contra la resolución anterior (fs. 89-92 Cuaderno N° 1).
- Al proceso se allegó copia de la sentencia de primera instancia de 25 de marzo de 2015, proferida dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho radicado con el número 130012333000201400147-00, mediante la cual este Tribunal declaró la nulidad de las resoluciones que ordenaron el decomiso de la mercancía (149-160 cuaderno N° 1).

³ Fl. 84 – 91 cuaderno 1 (91 - 105 archivo digital).

- Mediante declaración de importación No. 482013000127045-5, con autoadhesivo 5157550094367 del 2 de abril de 2013, la demandante introdujo al territorio nacional, en la modalidad de importación temporal a largo plazo, mercancía clasificada en la subpartida arancelaria 8426419000, con la siguiente descripción: (f. 161 cuaderno N° 1).

DO. 1200192 (1-1) MERCANCIA USADA. IMPORTACION TEMPORAL DE LARGO PLAZO CON PERMANENCIA DE CINCO AÑOS. NOS ACOGEMOS AL ART. 143 LIT. A, 145, 146, 147 Y 156 DEL DECRETO 2685 DE 1999, MODIFICADO POR LOS ART. NO. 5, 6, 8 Y 11 DEL DECRETO 4136 DE DICIEMBRE 10 DE 2004, DECRETO 2394 DEL 2002 Y LOS ART. 98, 99 Y 511 DE LA RESOLUCION 4240 DE 2000. Y DEMAS NORMAS QUE LO MODIFIQUEN, ADICIONEN O COMPLEMENTEN. LAS DEMAS. PRODUCTO: GRUA TELESCOPICA, MARCA: GROVE, MODELO: GMK 4080-1, REFERENCIA: GMK 4080-1, USO O DESTINO: INDUSTRIAL, CAPACIDAD DE CARGA: 80 TONELADAS, NUMERO DE EJES: 4 (CUATRO), NUMERO DE CABINAS: 2 (DOS), SERIAL: W090804208WG12143; CHASSIS NO. W090804208WG12143, AÑO DE FABRICACION: 2008, SARENS FLEET: 3575, INCLUYE: CONTRAPESO, FOLDING J(continúa al respaldo)

127. Valor cuota anterior: 0

- Certificación suscrita por el Gerente Administrativo y Financiero de SARENS COLOMBIA S.A.S. en la que se acredita que no se realizó giro alguno por cuanto la mercancía fue nacionalizada bajo la modalidad de importación temporal a largo plazo (f. 164 cuaderno N° 1).
- Factura No. LOG 130019 del 29 de enero de 2013 del proveedor en el exterior Sarens NV, por valor de 350.000,00 (f. 165 cuaderno N° 1).
- Póliza de seguro de cumplimiento de las disposiciones legales de 27 de mayo de 2012 (f. 166).
- Copia del expediente administrativo en el cual se proferieron los actos demandados (f. 213-424 Cuaderno 1).

5.6.2. Análisis crítico de las pruebas frente al marco jurídico.

Descendiendo al asunto bajo estudio, procede la Sala a estudiar los cargos de nulidad propuestos por la demandante, así:

5.6.2.1. Ausencia de infracción cambiaria por tratarse de mercancía declarada

La parte demandante considera que no es procedente la sanción impuesta, porque la DIAN parte del supuesto de que se trató de mercancía no declarada y la que fue objeto de aprehensión y decomiso por parte de la DIAN sí estaba amparada en una declaración de importación, tal y como quedó establecido en la sentencia proferida en primera instancia por este Tribunal Administrativo el 25 de marzo de 2015, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho radicado con el número 130012333000201400147-00.

En primer lugar, cabe precisar que la culminación del proceso aduanero en el que se determine el decomiso de la mercancía, por no haber sido declarada ante la autoridad aduanera, constituye el punto de partida del proceso sancionatorio cambiario. En ese orden, el proceso sancionatorio aduanero es totalmente distinto al cambiario, debido a que en el primero se define la situación jurídica de la mercancía, mientras que el segundo tiene por finalidad establecer el responsable de la violación al régimen de cambios.

El artículo 72 de la Ley 488 de 1998 establece una presunción de violación al régimen cambiario, cuando se introduzca mercancía al territorio nacional sin declararla ante las autoridades aduaneras. Por lo tanto, al determinarse en el procedimiento sancionatorio aduanero la aprehensión y posterior decomiso de la mercancía, por no estar declarada, puede la DIAN iniciar la correspondiente investigación para determinar la infracción al régimen cambiario.

Precisa la Sala que se entiende que la **mercancía no ha sido declarada** ante la autoridad aduanera, cuando se presenta alguna de las situaciones establecidas en el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999, así:

“ARTÍCULO 232-1. MERCANCÍA NO DECLARADA A LA AUTORIDAD ADUANERA. Se entenderá que la mercancía no ha sido declarada a la autoridad aduanera cuando: a) No se encuentre amparada por una Declaración de Importación; b) No corresponda con la descripción declarada; c) En la Declaración de Importación se haya incurrido en errores u omisiones en la descripción de la mercancía, o d) 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)

Luego, de conformidad con el artículo 502 (numeral 1.6.) del Decreto 2685 de 1999⁴, cuando la mercancía se oculte o no haya sido presentada ante

⁴ “ARTICULO 502. CAUSALES DE APREHENSIÓN Y DECOMISO DE MERCANCÍAS. Dará lugar a la aprehensión y decomiso de mercancías la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos: 1. En el Régimen de Importación: (...) 1.6. Cuando la mercancía no se encuentre amparada en una Declaración de Importación, o no corresponda con la descripción declarada, o se encuentre una cantidad superior a la señalada en la Declaración de Importación, o se haya incurrido en errores u omisiones en su descripción, (...)”

autoridad aduanera o no ha sido declarada ante dicha autoridad por no encontrarse amparada por una Declaración de Importación, hay lugar a que la se proceda a la correspondiente aprehensión y decomiso de la mercancía.

De las normas citadas se infiere entonces que cuando se decomise una mercancía como consecuencia de no considerarse declarada ante la autoridad aduanera, por no encontrarse amparada en una Declaración de Importación, habrá lugar a aplicar la presunción descrita en el artículo 72 de la Ley 488 de 1998.

En el caso objeto de estudio está acreditado que la DIAN aprehendió y posteriormente decomisó la mercancía introducida a territorio nacional por Sarens de Colombia S.A., mediante declaración de importación 482013000127045-5 con autoadhesivo 5157550094367 del 2 de abril de 2013, debido a que fue descrita como una grúa telescópica marca GROVE, cuando en realidad correspondía a un camión grúa; de manera que por tratarse de mercancía no declarada era procedente su aprehensión y decomiso.

Determinada la situación jurídica de la mercancía con el decomiso, se configura el primer supuesto contenido en el artículo 72 de la Ley 488 de 1998, para efectos de presumir que existe violación al régimen cambiario cuando se introducen mercancías al territorio nacional, como es que se trate de mercancía no declarada. En ese orden, estaba facultada la DIAN para iniciar el procedimiento administrativo cambiario para determinar la violación a la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República que exige la presentación de una declaración de cambio, cuando se realice una operación de cambio, entre las cuales se encuentran las importaciones.

Ahora bien, la parte demandante aduce que no se trataba de mercancía no declarada porque en sentencia de primera instancia de 25 de marzo de 2015, este Tribunal declaró la nulidad de los actos administrativos que determinaron la situación jurídica de la mercancía y dispusieron su decomiso. Al respecto, la Sala advierte que al no encontrarse ejecutoriada esa providencia, por estar pendiente la decisión del recurso de apelación

ante el Consejo de Estado, no puede afirmarse que esos actos se hayan declarado nulos y que por ello quede sin fundamento la sanción cambiaria impuesta.

Adicionalmente, se advierte que no es este el escenario para determinar si se trató o no de mercancía no declarada, porque dicha circunstancia fue previamente determinada por la entidad accionada a través de actos administrativos que se encuentran ejecutoriados y cuya presunción de legalidad no ha sido desvirtuada hasta el momento.

Por lo tanto, no se desvirtuó el supuesto de tratarse de mercancía no declarada, que hacía procedente el inicio del proceso sancionatorio cambiario en contra de Sarens de Colombia, de manera que el primer cargo de nulidad invocado no prospera.

5.6.2.3. Interpretación extensiva de la norma sancionatoria – violación del principio de tipicidad.

Como sustento de este cargo, la parte actora considera que la instancia cambiaria no puede aplicar de facto la presunción, sino que debe analizar y probar la responsabilidad del importador.

Para resolver el cargo propuesto, basta con reiterar los argumentos expuestos y con base en ello, concluir que la DIAN no realizó una interpretación extensiva de la norma sancionatoria en este caso, toda vez que, ello se hizo en cumplimiento del mandato legal según el cual, cuando se haya introducido mercancía a territorio nacional sin declararla, se presume la infracción al régimen cambiario.

Por lo tanto, estaba facultada la DIAN para iniciar el proceso sancionatorio cambiario contra la sociedad demandante, a quien le correspondía desvirtuar la presunción en su contra, acreditando en debida forma las circunstancias que hacían que la operación de comercio exterior tuviera la calidad de no reembolsable, por lo que no estaba obligado a presentar la declaración de cambio o que efectivamente se realizó la canalización de divisas, ninguna de las cuales quedó demostrada en este caso.

En conclusión, la Sala considera que a la sociedad demandante sí se le debía aplicar la presunción de violación del régimen cambiario, prevista en

el artículo 72 del Decreto Ley 488 de 1998, por desconocer lo previsto en el artículo 10 de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, sin que se lograra desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos acusados.

5.6.2.2. Violación del debido proceso por valoración inadecuada de la prueba y mercancía sin obligación de giro.

Determinado que en proceso sancionatorio aduanero previo la DIAN dispuso el decomiso de la mercancía introducida a territorio nacional por la sociedad demandante, por encontrarse que no estaba amparada en una declaración de importación, le correspondía a la parte demandante desvirtuar la presunción de violación al régimen cambiario contenida en el artículo 72 de la Ley 488 de 1998. Para ello, era necesario que acreditara que sí presentó una declaración de cambio respecto de los pagos correspondientes a la importación efectuada.

En este caso la sociedad demandante afirmó que, si la DIAN hubiese analizado con detenimiento las pruebas aportadas al expediente administrativo, habría podido determinar que no se configuró infracción cambiaria debido a que se trató de una importación no reembolsable, ya que el equipo fue asignado en atención a la estrategia de relocalización de Sarens.

En cuanto a las importaciones no reembolsables, debe precisarse que estas no generan giro de divisas al exterior, teniéndose como casos que no generan reembolso, entre otros, donaciones, obsequios o suministro de casa matriz o entre filiales⁵.

Está acreditado que, al momento de diligenciar la declaración de importación, la accionante diligenció en la casilla 68 correspondiente a la forma de pago el código 01 que hace alusión a "giro directo" y en la casilla 69 sobre tipo de importación se consignó el código 01 "Reembolsables".

Así mismo, allegó factura No. LOG 130019 del 29 de enero de 2013, del proveedor en el exterior Sarens NV, que tuvo por objeto la grúa telescópica GROVE tipo GKM4080-1, y en la misma no se hizo ninguna salvedad sobre el pago de la mercancía; es decir, no se estableció la circunstancia que daba

⁵<https://www.mincit.gov.co/getattachment/98519d58-4c8c-4ab1-a461-ac97e155369a/30-03-2016-Normatividad-Registros-de-Importacion.aspx>

lugar a que la operación no fuera reembolsable y en virtud de ello, no generara giro al exterior, como lo señala la sociedad accionante; por el contrario, tal y como lo afirma la demandada se trata de una factura comercial que indica que hubo una transacción, por lo que la mercancía debía ser cancelada como lo establece la normativa cambiaria.

Luego es evidente que, de acuerdo con la declaración efectuada y las pruebas aportadas por la propia sociedad demandante, ésta tenía la obligación de canalizar las divisas y no lo hizo.

Así las cosas, la Sala considera que la parte demandante no solo no logró desvirtuar la presunción de violación al régimen cambiario, pues además de estar acreditado que la DIAN declaró la situación jurídica de la mercancía introducida a territorio nacional por Sarens como no declarada, no acreditó que respecto de ella presentara las correspondientes declaraciones de cambio, en cumplimiento de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República.

- Por otro lado, la demandante alegó que de acuerdo con el numeral 3º de la Circular Reglamentaria Externa DCIN 83 del Banco de la República, no tenía la obligación de giro, por tratarse de una operación no reembolsable, a pesar de que se consignó que era reembolsable en la Declaración de Importación y que dicho error era atribuible al declarante. No obstante, la demandada señaló que eran hechos nuevos que no fueron propuestos en sede administrativa, por lo que no podían estudiarse.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado⁶, señaló que pueden proponerse “nuevos y mejores argumentos” a los planteados en el trámite administrativo porque el examen de legalidad de los actos acusados debe basarse en los cargos de nulidad de la demanda, cuyas causales están previamente delimitadas en la ley, y no a los argumentos de los recursos administrativos.

Por lo anterior, queda claro que la demandante si podía presentar nuevos o mejores argumentos; sin embargo, no quedó demostrado con las pruebas que obran en el expediente por qué se trató de una operación con condición no reembolsable; pues que las pruebas allegadas al proceso, por

⁶ Consejo De Estado, Sala De Lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejero ponente: Jorge Octavio Ramírez Ramírez, providencia de 30 de mayo de 2019, Radicación número: 25000-23-11-000-2013-00637-01(22026), Actor: Banco Agrario De Colombia S.A., Demandado: Superintendencia Financiera De Colombia

el contrario, demuestran que se generaron pagos al proveedor en el exterior que debían ser objeto de canalización a través del mercado cambiario.

Entre los documentos soportes de la importación se encuentra una factura expedida por Sarens NV, lo que implica la existencia de un negocio de compraventa, por lo que, para poder tenerse como una importación no reembolsable, entre los documentos soporte debería encontrarse la licencia previa para este tipo de operaciones, algún acuerdo con el proveedor respecto del pago, o que se tratara de una donación, ninguno de los cuales fue aportado a la actuación.

En ese sentido, considera la Sala que no se configuró en este caso violación alguna al debido proceso de la sociedad demandante, puesto que, para la expedición de los actos administrativos se tuvieron en cuenta la totalidad de documentos aportados a la actuación, pero contrario a lo planteado por la parte actora, el análisis en conjunto de los mismos no conlleva a arribar a una conclusión distinta.

Por las anteriores razones, tampoco prosperan estos cargos de nulidad.

5.6.2.4. Sobre la aplicación de la prejudicialidad por parte de la DIAN

Finalmente, la demandada afirmó que los actos demandados son nulos porque, de conformidad con el artículo 170 del C.P.C., la DIAN estaba en la obligación de suspender y archivar la actuación administrativa, en atención a que con ocasión al decomiso de la mercancía existía un proceso administrativo ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo y, en consecuencia, solo podía reanudar dicha actuación administrativa una vez finalizara el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho relacionado con el decomiso.

La afirmación anterior no es de recibo, en primer lugar, porque la prejudicialidad es una figura regulada por los artículos 161 y siguientes del Código General del Proceso que regulan la suspensión de los procesos por parte de las autoridades judiciales a solicitud de parte, no de las administrativas, como en este caso lo es la DIAN.

En segundo término, porque el artículo 4º de la Resolución externa No. 08/00 de la Junta Directiva del Banco de la República establece que “*quien incumpla cualquier obligación establecida en el régimen cambiario, en especial la de presentar correctamente la declaración de cambio por las operaciones de cambio que realice, se hará acreedor a las sanciones*

previstas en las normas legales pertinentes, sin perjuicio de las sanciones tributarias, aduaneras y penales aplicables", disposición que prevé la posibilidad de seguir simultáneamente actuaciones administrativas orientadas a imponer sanciones aduaneras, tributarias y aún penales en el evento de que se configuren infracciones al régimen cambiario.

De allí que la DIAN estuviera legalmente facultada para adelantar el procedimiento sancionatorio que dio lugar a la expedición de las resoluciones acusadas, máxime si se tiene en cuenta que la misma no se motivó exclusivamente en la presunción que deriva de haberse determinado la falta de declaración de la mercancía ante la autoridad aduanera, sino en otros motivos, v.gr., de la falta de demostración de que se hubiera efectuado la canalización a través del mercado cambiario del valor correspondiente a las mercancías decomisadas, que ninguna relación guardaba con la falta de declaración sometida al conocimiento de la jurisdicción contencioso administrativa.

Es claro, además, que la DIAN podía seguir las dos actuaciones, que son por entero diferentes, pues una está relacionada con la definición de la situación jurídica de la mercancía; y la otra, con presunta infracción cambiaria; de modo que en la primera la demandante podía demostrar que la mercancía fue ingresada y declarada en debida forma al país, y en la segunda que no estaba en la obligación de realizar la respectiva canalización de divisas.

Por todo lo expuesto, se negarán las pretensiones de la demanda.

5.6.3. Condena en costas

Aplica la Sala el artículo 188 del C.P.A.C.A., el cual remite al artículo 365 del Código General del Proceso, en el sentido de señalar que se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación.

Como en el presente se decide en forma desfavorable a la sociedad demandante, procede condenarla en costas, en la modalidad de gastos del proceso y agencias en derecho, a favor de la parte demandada, condena que deberá ser liquidada por la Secretaría del Tribunal, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 365 y 366 del Código General del Proceso, y teniendo en cuentas los siguientes factores: i) el trámite del recurso, ii) la naturaleza del proceso y iii) la gestión de la parte demandada.

Rad. 13001-23-33-000-2015-00506-00

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

VI.- FALLA

PRIMERO: Negar las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas.

SEGUNDO: Condenar a la parte demandante al pago de costas procesales a favor de la parte demandada, las cuales serán liquidadas por la Secretaría de la Corporación, en aplicación de los artículos 365 y 366 del C.G.P.

TERCERO: Ejecutoriada la presente providencia, archívese el expediente.

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE
LOS MAGISTRADOS**


EDGAR ALEXI VASQUEZ CONTRERAS


JEAN PAUL VASQUEZ GOMEZ


LUIS MIGUEL VILLALOBOS ALVAREZ