



13001-33-33-003-2017-00146-01

Cartagena de Indias D. T. y C., dieciocho (18) de agosto de dos mil veinte (2020)

MEDIO DE CONTROL	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
RADICADO	13001-33-33-003-2017-00146-01
DEMANDANTE	ZONA FRANCA DE LA CANDELARIA S.A. asduanajudiciales@asduana.com MERCEDESRICARDO@asduana.com
VINCULADO	ASEGURADORA DE FIANZAS S.A. CONFIANZA ccorreos@confianza.com.co macruz@confianza.com.co
DEMANDADO	DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co procesosnacionales@defensajuridica.gov.co
MAGISTRADO PONENTE	JOSE RAFAEL GUERRERO LEAL
TEMA	CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PARA PERMITIR SALIDA AL TAN

TURNO AL DESPACHO: 09 DE AGOSTO DE 2019.

I. PRONUNCIAMIENTO

Procede la Sala Fija No. 01 del Tribunal Administrativo de Bolívar a pronunciarse respecto del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de fecha veintiséis (26) de junio de 2018, proferida por el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Cartagena, que negó las pretensiones de la demanda.

II. ANTECEDENTES

1. LA DEMANDA¹

1.1. Hechos relevantes planteados por el accionante.

Se señalan como fundamentos fácticos de la demanda los que se relatan a continuación:

- Que en calidad de usuario operador, la sociedad ZONA FRANCA DE LA CANDELARIA S.A. USUARIO OPERADOR, permitió la salida de mercancías

¹ Folio 1-20 cdr.1



13001-33-33-003-2017-00146-01

del usuario calificado GLOSINAS TRULULU bajo la operación de “reparación, revisión o mantenimiento de bienes de capital, partes o repuestos fuera de zona franca”, como consta en el Formulario de Movimiento de Mercancías No. 918146257.

- El término de permanencia en el territorio aduanero nacional fue concedido y autorizado hasta por tres (3) meses, como consta en la Solicitud de Autorización No. 3805-12 del 28 de noviembre de 2012 y en los Registros del Sistema de Control de Inventarios PICIZ (informe de detalles transitorios).
- La mercancía reingresó a las instalaciones de la zona franca el día 14 de febrero de 2013, es decir, dentro del término autorizado por el usuario operador, como consta en el FMM 918156227.
- Mediante Requerimiento Especial Aduanero No. 0349 del 29 de julio de 2016, la DIAN propuso la imposición de sanción contemplada en el numeral 1.4. del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, por considerar que el formulario de movimiento de mercancías no contó con el requisito establecido en el artículo 407 del Decreto 2685 de 1999, esto es, el término de permanencia dentro del formulario de movimiento de mercancías.
- Se da respuesta al Requerimiento Especial Aduanero mediante radicado interno No. 029661 del 30 de agosto de 2016, en el cual se expusieron los motivos de inconformidad que determinaban la improcedencia de la sanción propuesta.
- No obstante, la División de Gestión de Liquidación consideró procedente la sanción imponiéndola mediante la Resolución No. 001856 del 30 de septiembre de 2016, la cual fue recurrida a través del recurso de reconsideración radicado mediante No. 039822 del 28 de noviembre de 2016, resuelto mediante Acto No 000036 del 12 de enero de 2016, a través del cual se confirmó parcialmente la resolución sanción, pues se determinó que había ocurrido el fenómeno de prescripción de la acción para hacer efectiva la garantía y por ende no se ordenó la efectividad de la póliza de disposiciones legales, quedando incólume los demás apartes de la resolución que impuso sanción a la Sociedad ZONA FRANCA DE LA CANDELARIA S.A. USUARIO OPERADOR.

1.2. Las Pretensiones de la demanda.



Solicita el libelo que se declare lo siguiente:

- Se declare la nulidad de las Resoluciones No. 001856 del 30 de septiembre de 2016 y 000036 del 12 de enero de 2017, actos proferidos por la División de Gestión de Liquidación y la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena respectivamente, por cuanto se profirieron violando preceptos legales, situación que implica que los actos administrativos demandados sean ilegales y por tanto no tengan validez.
- A título de restablecimiento del derecho se ordene a favor de la sociedad ZONA FRANCA DE LA CANDELARIA S.A., el archivo del expediente administrativo CU2013201401087, y por ende no se haga efectivo el cobro de la sanción impuesta a través de los actos administrativos acusados.
- Se condene en costas del proceso a la entidad demandada.

1.3. Normas violadas y concepto de violación.

La parte demandante señala como normas violadas las siguientes:

- Violación del artículo 52 de la Ley 1437 del 2011 y 522 del DECRETO 390 DE 2016. POR ERROR DE APLICACIÓN.
- Violación al artículo 1) numeral 2) de la resolución No. 064 de 2016. POR FALTA DE APLICACIÓN.
- Violación al artículo 29 de la Constitución Nacional, artículo 2) literal c) f) y g) del Decreto 390 de 2016. POR INDEBIDA Y FALTA DE APLICACIÓN.
- Violación a los artículos 407, 409 y 488 numeral 1.4. del Decreto 2685 de 1999 y artículos 384 y 385 de la Resolución 4240 de 2000. POR ERROR DE APLICACIÓN E INTEPRETACIÓN.
- Violación al artículo 228 de la Constitución Política de Colombia, al artículo 2 literal i), y 523 del Decreto 390 de 2016. POR FALTA DE APLICACIÓN



13001-33-33-003-2017-00146-01

Considera el libelo que los actos administrativos demandados no tienen validez por cuanto fueron expedidos por esa autoridad sin tener competencia para ello, pues por el factor temporal, vencieron los términos para ejercer control fiscalizador y sancionador sobre la operación encartada, configurándose así el fenómeno de la caducidad, así:

Usuario calificado	FMM	Fecha del FMM	Fecha en que caducó la acción.
GOLOSINAS TRULULU	918146257	29-11-12	29-11-15

Afirma la parte demandante que la caducidad de la acción sancionatoria en materia aduanera se rige por dos disposiciones legales, una es la general contenida en el artículo 52 de la Ley 1437 de 2011, y la otra es especial, contenida en el artículo 522 del Decreto 390 del 2016.

Que tanto la norma general como la especial, son claras en determinar que la caducidad de la acción sancionatoria opera dentro de los tres (3) años siguientes a la comisión de la infracción, y que para el caso concreto, bajo la eventualidad hipotética de la configuración de la sanción impuesta, no hay causa legal para su exigibilidad, por cuanto transcurrieron más de tres (3) años desde el momento en que supuestamente se cometió la infracción (esto es desde el momento en que fue diligenciado a través del sistema PICIZ el formulario de movimiento de mercancías que dieron origen a la operación de comercio exterior encartada en este proceso sancionatorio), hasta la fecha en que fue expedido y notificado el acto administrativo de fondo (Resolución 001856 del 30 de septiembre de 2016).

Que para el caso de marras, es aplicable el primer supuesto que trae la norma, es decir, desde la comisión del hecho u omisión, pues la operación aduanera encartada se registra y lleva a cabo a través del Formulario de Movimiento de Mercancías, documento que es diligenciado a través del Sistema de Control de Inventarios PICIZ, sobre el cual esa Autoridad tiene pleno acceso, de hecho dicho sistema se ejecuta para vigilancia y control de la DIAN.

Señala que bajo ningún entendido, puede la DIAN afirmar que la fecha desde la cual se contabilizaba el término de caducidad cuenta desde el momento en que fue generado el insumo internamente, por cuanto la norma es evidente al determinar que el término de la caducidad se cuenta desde el momento que las autoridades tengan conocimiento, y en este caso la DIAN cuenta con el dato de la ocurrencia del hecho, esto es, desde la ejecución de la operación de salida.



13001-33-33-003-2017-00146-01

Señala que con la teoría de la DIAN sobre la contabilización del término de caducidad, encontramos que esa entidad pretende abrogarse una competencia de carácter indefinida, violentando las reglas del debido proceso, gestantes del Estado Social de Derecho, pues así como los usuarios tienen términos para actuar dentro de los procesos administrativos, el legislador general y especial, concibió términos para que la administración se pronunciara sobre el carácter sancionatorio derivados de las operaciones de comercio exterior.

Que pretende la demandada extender en el tiempo su facultad sancionadora aduciendo que no le es posible revisar todas las operaciones que se gestan en la Zona Franca, porque se trata de un flujo constante y de muchas operaciones, esto no es óbice para que esa autoridad tenga el control de revisión.

Con la teoría expuesta por la DIAN, el control de las operaciones de comercio exterior desde y hacia Zona Franca jamás tendrían un término de caducidad, pues para la DIAN el Sistema de Control de Inventarios no es un mecanismo idóneo para el control de las mismas, lo cual es falso, pues este sistema se hace con base a los parámetros de la DIAN, de hecho, cuando un usuario como la demandante se califica como operador uno de los requisitos que debe tener es contar con un sistema de control de inventarios que satisfaga el control de esta Autoridad, por ello no es dable afirmar que a la demandada no le es posible determinar la fecha de la ocurrencia del hecho, cuando por el contrario tiene conocimiento constante y en tiempo real sobre cada una de las operaciones gestadas bajo el régimen franco.

Considera que los actos administrativos están erradamente fundados, por cuanto dan por hecho una obligación que no está contemplada dentro de las normas vigentes y aplicables para llevar a cabo la operación de comercio exterior que nos ocupa.

Que las anteriores disposiciones normativas son las únicas fuentes de obligaciones legales para los usuarios de cara a la operación encartada, bajo ningún entendido existe obligación expresa que determine la exigencia expuesta y creada por la DIAN en los actos controvertidos, esta es, la supuesta obligación de consignar en el Formulario de Movimiento de Mercancía (FMM) el término de permanencia de la mercancía en el TAN.

Alega haber cumplido con las exigencias para la legalidad de la operación autorizada, y estas se demuestran de la siguiente manera:



13001-33-33-003-2017-00146-01

- *“Existencia del FMM diligenciado a través del sistema de control de inventarios avalado por la DIAN (PICIZ), donde constan todos los datos de la operación, identificación de la mercancía, descripción de la transacción y demás información.*
- *Se trata de partes de un bien de capital.*
- *Salió al TAN para reparación.*
- *El término de permanencia en el TAN fue autorizado por noventa tres (3)(sic) meses, es decir, dentro del término que establece la norma. (esto consta en la solicitud de la operación y en el sistema de control de inventarios sobre el cual tiene acceso la DIAN).”*

Alega que, en virtud de lo anterior, la salida de la mercancía al TAN cumplió con todos los requisitos y las formalidades aduaneras consagradas en la norma, y que el supuesto en que se cimentó la sanción impuesta a través de los actos acusados es inexistente frente al catálogo normativo que regula la materia, lo cual hace que la conducta estudiada sea atípica vulnerando así los principios de tipicidad y legalidad.

A pesar que las disposiciones normativas citadas las cuales regulan la operación de salida para reparación, revisión y mantenimiento consignadas en los artículos 407 del Decreto 2685 de 1996, y artículo 384 y 385 de la Resolución 4240 de 2000, no determinan como requisito o formalidad la consignación del tiempo de permanencia de la mercancía en el TAN dentro del formulario de movimiento de mercancías, los actos acusados consideran que dicha formalidad si es legalmente exigible por cuanto está determinada en la Circular 043 de 2008, conforme lo estipula el Código de Transacción 409.

Sobre la naturaleza jurídica y el carácter vinculante de esa Circular ha sido la misma DIAN la que ha establecido mediante oficio No. 100202208-760039092 del 1 de julio de 2014, lo siguiente:

“... Lo anteriormente expuesto indica el propósito estadístico con el que surgieron los códigos de operaciones de zonas francas y el carácter de control que las circulares le han atribuido, sin perder de vista que estos códigos tienen su origen en la reglamentación aduanera consagrada en el Decreto 2685 de 1999, de manera especial en el título IX sección VI- Régimen de comercio exterior de zonas francas y el título IC de la resolución 4240 de 2000.

Así las cosas, los códigos establecidos y sus documentos soportes deben permitir el control al operador, pero de ninguna manera adicionan o modifican lo contenido en el Decreto 2685 de 1999 y la resolución 4240 de 2000.



13001-33-33-003-2017-00146-01

“... en el caso materia de análisis las circulares externas anteriormente citadas, que consagran los códigos de operaciones de zonas francas, simplemente brindan orientaciones e instrucciones a sus destinatarios, sin que, se reitera modifiquen o adicionen lo contenido en el Decreto 2685 de 1999 o la resolución 4240 de 2000.

“... igualmente se concluye que los documentos soporte de las operaciones realizadas por las zonas francas listados en las circulares tienen un carácter meramente indicativo y orientación, razón por la cual el operador puede exigir documentos adicionales si lo considera necesario y debe verificar que estos se ajustan a las normas aduaneras, cambiarias y de comercio exterior. (Destacado por el libelo).

Que la misma DIAN ha concebido el carácter indicativo y no vinculante que tiene la Circular No. 043 de 2008, por ende, la posición expuesta en los actos objeto de demanda, desconocen la esencia de ese instrumento, que bajo ningún precepto debe otorgársele fuerza normativa.

Considera que esa circular, cuenta con una codificación interna de las operaciones que se pueden llevar a cabo dentro de la zona franca, pero no es más que un mero instructivo que nunca ha sido oficialmente publicado o controvertido en norma para darle un estatus jurídico de “formalidad”.

Insiste el demandante en decir, que dentro del catálogo normativo no existe la obligación expresa de consignar en el formulario de movimiento de mercancías el término de permanencia en el TAN, para efectos de la salida temporal de reparación, revisión o mantenimiento desde la zona franca.

Señala que con la conducta de la demandante no hubo riesgo de alterar el control que ejerce la DIAN sobre las operaciones gestadas en la Zona Franca, toda vez que como lo estiman las pruebas aportadas en la sede administrativa, las cuales no fueron valoradas, yace prueba documental sobre el término que iba a permanecer la mercancía en el TAN para su reparación, estos son:

- *“Copia de la solicitud de autorización de salida bajo radicado No. 3805-12: Consta que el termino de permanencia en el TAN era de “90 días”.*
- *Copia del informe de detalles transitorios emitidos por el programa PICIZ: consta la trazabilidad de la operación, el día exacto de salida e ingreso de las mercancías, este informe es obtenido del sistema de control de inventarios sobre el cual la DIAN tiene pleno acceso en tiempo real.*
- *Copia del formulario de movimiento de mercancías No. 918156227: consta el registro de reingreso de la mercancía a la zona franca, a pesar de haberle*



13001-33-33-003-2017-00146-01

autorizado 90 días de permanencia en el TAN para su reparación, este solo permaneció 11 días."

Que con las anteriores pruebas, se demuestra que su actuación no afectó el control aduanero, no se produjo además ninguna consecuencia fiscal que afectara los intereses del estado, y que de ser necesaria la formalidad aludida por la DIAN, este hecho se encasillaría dentro de los errores no sancionables, los cuales se encuentran determinados en el artículo 523 del Decreto 390 de 2016, expedido el 7 de marzo de 2016.

Por último, evoca el principio Constitucional que salvaguarda la "prevalencia de lo sustancial sobre lo formal", igualmente replicado en el Decreto 390 de 2016, artículo 2, literal i); pues la mercancía salió de la zona franca y reingresó dentro del término, su término de permanencia en el TAN reposa dentro de las pruebas obrantes en este expediente, siendo la supuesta formalidad tratada un asunto de forma que no afecta bajo ningún entendido el ejercicio del control de la DIAN, que es el sustancia de la norma obligacional.

2. CONTESTACIÓN

2.1. DIAN²

La autoridad accionada, a través de apoderado judicial, contestó la demanda oponiéndose a las pretensiones solicitadas y pretendiendo que no se acceda a las mismas por improcedentes, con base en lo siguiente:

Considera necesario resaltar las obligaciones que tiene el usuario Operador de ZONA FRANCA DE LA CANDELARIA, de dirigir administrar las zonas francas y supervisar una o varias zonas francas, como aquellas actividades necesarias para el cumplimiento de estas, como es el control de la mercancía que sale de estas instalaciones.

Esta conducta se encuentra tipificada en el numeral 1.4. del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, que establece como falta grave para el USUARIO OPERADOR DE LAS ZONAS FRANCAS LA CANDELARIA "Permitir la salida de las mercancías hacia el resto del Territorio Aduanero Nacional sin el cumplimiento de los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras."

² Folios 67-89 Cdr. 1.



13001-33-33-003-2017-00146-01

Con respecto a la Violación del artículo 52 de la Ley 1437 de 2011 y 522 del Decreto 390 de 2016, POR ERROR DE APLICACIÓN. Y al artículo 1º numeral 2º de la Resolución No. 064 de 2016 POR FALTA DE APLICACIÓN, y la caducidad de la acción sancionatoria, alega que la DIAN solo conoce de la ocurrencia de la infracción cuando realiza la visita a la Zona Franca y puede verificar los documentos físicos que soportan la realización de la actividad y que el sistema "PICIZ" al que hace alusión no se encuentra bajo el control de la entidad.

Que en el presente caso, la conducta que conlleva a que se profiera la sanción, es la misma que en últimas da lugar a la imposición de la sanción, y a la DIAN le es imposible advertir su ocurrencia en el momento de la salida de la mercancía de las instalaciones de la Zona Franca, de lo que solo puede tener conocimiento la DIAN, cuando expide el Requerimiento Especial Aduanero en el proceso sancionatorio.

En consecuencia, es partir de la expedición del Requerimiento Especial Aduanero No. 0349 el día 29 de julio de 2016, que se empiezan a contar los tres (3) años que tenía la DIAN para que no caducara la acción sancionatoria, es decir que contaba hasta el 29 de julio de 2019.

Describe la demandada los bienes de capital, como *"todos aquellos bienes tangibles, utilizados para la producción de bienes o servicios que no se enajenen en el giro del negocio, no se incorporan a los bienes finales producidos ni se transforman en el proceso productivo, como por ejemplo maquinaria, equipo, equipos de informática, de comunicaciones y de transporte, cargue y descargue, adquiridos para la producción industrial."*

Considera la entidad demandada que no se ha violado el artículo 29 de la Constitución, al imponer la sanción tipificada en el numeral 1.4. del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, la cual se encuentra vigente, siguiendo la DIAN, pues se aplicó la normatividad aduanera vigente. Que el demandante tuvo la oportunidad procesal en la vía gubernativa para ser escuchado dentro del proceso y se respetó el derecho de contradicción y defensa.

Que la Circular 43 de 2008 es precisa en señalar los códigos de las diferentes operaciones que se realizan en las Zonas Francas, así como su definición y documentos soporte que se deben presentar para cada caso. Por tanto, se le imputa a la demandante el incumplimiento de la obligación por permitir la salida de mercancías hacia el resto del territorio aduanero nacional sin el



13001-33-33-003-2017-00146-01

cumplimiento de los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras.

Que al usuario Operador le corresponde verificar que las operaciones que realicen los usuarios de la Zona Francas, incluidas las propias, sean las que les corresponda de acuerdo con las funciones y actividades trazadas en la Ley 1004 de 2005, a los mismos y en esa medida, aplicar los códigos que trate la Circular Externa 0043 de 2008.

Alega que las operaciones desde Zona Franca hacia el resto del Territorio Aduanero Nacional, se consideran importaciones, por lo que los documentos que se deben conservar son los que contempla el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999 y el certificado de integración en concordancia con el artículo 1º del Decreto 383 de 2007.

Que la Legislación aduanera establece las obligaciones del usuario operador de zona franca de reportar ante la autoridad aduanera de la jurisdicción correspondiente, la información sobre el egreso de materias primas y bienes intermedios y bienes de capital de que trata el Decreto 2394 de 2002 de la jurisdicción geográfica de la zona franca, para el mantenimiento, reparación, y/o procesamiento parcial.

Finalmente alega que, para aplicar una norma en virtud del principio de favorabilidad, es necesario que esté vigente al momento de su aplicación al caso concreto.

3. ACTUACIÓN PROCESAL

3.1. Sentencia de Primera Instancia³

El Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Cartagena profirió sentencia de primera instancia en fecha veintiséis (26) de junio de dos mil dieciocho (2018), denegando las pretensiones de la demanda y por tanto afirmando que los actos administrativos deben mantenerse incólumes bajo los siguientes argumentos:

- Que el artículo 407 del Decreto 2685 de 1999 establece expresamente la obligación de consignar en el formulario de movimiento de mercancías el término de permanencia de los bienes fuera de la zona franca.
- Que procedía consignar en el formulario de movimiento, el tiempo de permanencia de la mercancía en el TAN, cuyo error recae en el usuario

³ Folios 231-243 cdr. 2.



13001-33-33-003-2017-00146-01

operador de la Zona Franca porque tiene el deber de autorizar y supervisar la respectiva operación.

- Que la omisión de anotar el término de una operación no es menor porque en verdad afecta el control aduanero sino hay constatación del usuario operador del reingreso con fecha exacta de reingreso de mercancías, que en verdad corresponda a los procesos que en su recinto tienen lugar, lo cual se verifica con la anotación del término (es decir fecha de salida y reingreso de la mercancía) durante el término que permanecerá por fuera de la Zona Franca en el formulario de movimiento de mercancías.
- Finalmente señaló que la fecha a partir de la cual se debe contabilizar el término de caducidad es a partir de la visita No. 6073 de noviembre 25 de 2013 donde se constató por la Autoridad Aduanera documentalmente la operación sometida a control aduanero, no solo con el registro de los formularios de movimiento de mercancías, y así detectar la posible infracción.

3.2. Recurso de apelación.⁴

La parte demandante interpone recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, solicitando se revoque, y en su lugar, se acceda a las pretensiones de la misma, con el siguiente argumento:

Consideró que la decisión recurrida tiene yerros interpretativos y de aplicación legal con los que fueron emitidos los actos administrativos acusados.

Que en la parte motiva del fallo se hace referencia a unos códigos de transacción que no corresponden a la operación de comercio exterior que dio lugar a la sanción impuesta a través de los actos administrativos demandados; pues el código de transacción utilizado para la salida temporal al resto del TAN para reparación, revisión y mantenimiento de la mercancía fue el No. 409 de la circular 043 de 2008, no el 312 ni el 321 como erradamente se citó.

Alega que el debate presentado ante esta instancia judicial se centra en determinar a la luz de los principios que rigen el régimen sancionatorio aduanero, cuáles son esos requisitos y formalidades contenidos en las normas aduaneras que fueron supuestamente incumplidos por la demandante en la operación de comercio exterior encartada.

⁴ Folio 247-255 cdr.2.



13001-33-33-003-2017-00146-01

Que para la DIAN el requisito se halla determinado en la Circular 043 de 2008, la cual establece que para ese tipo de operación se debe indicar el término de permanencia de la mercancía en el resto del Territorio Aduanero Nacional dentro del formulario de movimiento de mercancías, requisito que no está determinado en las normas aduaneras que regulan la materia, y que no es cierta la aseveración que hace el a-quo al afirmar que el artículo 407 del Decreto 2685 de 1999, establece expresamente que el formulario de movimiento de mercancías debe contener el término de permanencia.

Señala el demandante que en ningún aparte de la norma se evidencia la obligatoriedad de consignar el término de permanencia en el resto del TAN dentro del formulario de movimiento de mercancías, lo que indica que es una interpretación extensiva de la norma por parte del a quo lo cual no es permitido a la luz de lo dispuesto en el artículo 27 del Código Civil.

Alega que las únicas normas aduaneras que establecen estos requisitos para este tipo de operaciones son: I) Artículo 407 del Decreto 2685 de 1999; II) Artículo 384 de la Resolución 4240 de 2000; y III) Artículo 385 de la Resolución 4240 de 2000.

Que de las anteriores normas en ninguno de sus apartes se observa el requisito establecido por la DIAN como supuesto de infracción impuesta a través de los actos administrativos acusados, lo cual elimina inmediatamente la posibilidad de sustentar legalmente esos actos, debido que ese requisito al no estar contemplado en normas aduaneras, no constituye un elemento normativo indispensable para la configuración de la infracción.

Que erradamente el fallo apelado usa la teoría de la DIAN de indicar que se debe consignar el tiempo de permanencia de la mercancía en el resto del territorio aduanero nacional dentro del formulario de movimiento de mercancías, en virtud de la Circular 043 de 2008; sin tener en cuenta que ese instrumento es de carácter instructivo como bien lo admitió la DIAN en sus alegatos de conclusión, lo que impide la generación de obligaciones o creación de derechos que no están expresamente contemplados en la Ley.

Alega que esta circular emitida por la DIAN es de carácter indicativo y estadístico, y jamás puede tenerse ésta como un instrumento creador de derechos y/u obligaciones, ya que esto afecta la seguridad jurídica y vulnera a todas luces el principio de justicia que pragmáticamente determina la imposibilidad de exigirle a los usuarios más de lo que la misma Ley pretende.



Que es ilegal el hecho de haber sido exigido a la demandante, y más aún que haya sido la base de la imposición de una sanción, ya que la circular No. 043 de 2008 no puede establecer requisitos y formalidades diferentes a las ya establecidas en las normas aduaneras relacionadas.

Considera que la Sentencia apelada yerra al otorgar a esa circular una función creadora de obligaciones más allá de las establecidas en la norma aduanera, yendo en contravía de las mismas disposiciones Jurisprudenciales.

Que el fallo de primera instancia no asignó el mérito probatorio a cada una de las pruebas documentales que reposan dentro del proceso judicial que demuestran la satisfacción a cabalidad de las obligaciones de la demandante para esa operación de comercio exterior, como son:

- *“Existencia de formulario de movimiento de mercancías diligenciado a través del sistema de control de inventarios avalado por la DIAN (PICIZ), donde constan todos los datos de la operación, identificación de la mercancía, descripción de la transacción y de mas información, con esta prueba se desvirtúa la afirmación del Despacho fallador referente a que si no se anotaba el término de permanencia en el TAN se afecta el control aduanero, esto no es cierto, debido a que mi representada diligencia el formulario correspondiente a una salida temporal y dentro de su sistema de control de inventarios cuenta con el control total de verificación de ingreso y salida de la mercancías.*
- *Se trata de partes de un bien de capital.*
- *Salió al resto del territorio aduanero nacional para reparación.*
- *El término de permanencia en el resto territorio aduanero nacional fue autorizado por noventa días, tres (3) meses, es decir, dentro del término que establece la norma. (esto consta en la solicitud de operación y en el sistema de control de inventarios sobre el cual tiene acceso la DIAN). No es cierto entonces afirmar que en el formulario de movimiento de mercancías no se pudo establecer el tiempo exacto en que la mercancía estaría por fuera de la zona franca, debido que esa solicitud funge como documento soporte del formulario encartado, lo cual evidencia el control del termino tanto para la DIAN como para el usuario operador.” (sic)*

Que frente al tema de caducidad de la acción administrativa sancionatoria y el término en el cual deben empezarse a contar los tres (3) años para su configuración, debe decirse que la misma DIAN reconoce que tuvo conocimiento del hecho al momento en que realizó la visita de control, por tanto, no se debe contabilizar a partir del Requerimiento Especial Aduanero.



13001-33-33-003-2017-00146-01

Solicita el recurrente que sea tenido en cuenta el argumento sobre el cual no profundizó la Sentencia de la primera instancia, esto es, lo concerniente a la violación del artículo 228 de la C.N., el cual define la prevalencia del derecho sustancial sobre lo formal, lo cual invita a este tipo de entidades como la demandada a no concentrar su control sobre procesos o supuestas fallas formales que no generen una afectación al derecho sustancial, como por ejemplo para este caso, donde no se puso en riesgo el control de la DIAN, pues esa mercancía se encuentra bajo un régimen suspensivo de tributos aduaneros por tratarse de una operación desde zona franca y además, reingresó dentro del término que el Legislador dispuso para ello, siendo desproporcionado e irrazonable la sanción impuesta a través de los actos administrativos demandados.

3.3. Trámite procesal de Segunda Instancia.

Con auto de fecha siete (07) de noviembre de dos mil dieciocho (2018)⁵, se admitió el recurso de apelación presentado por la parte demandante. Mediante auto del cinco (05) de marzo de dos mil diecinueve (2019)⁶, se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión.

4. ALEGACIONES

La entidad demandada –DIAN⁷- presenta alegatos finales.

La Parte Demandante⁸ presenta alegaciones finales.

Por su parte, el Ministerio Público no rindió concepto de fondo.

III. CONTROL DE LEGALIDAD

Revisado el expediente se observa que en el desarrollo de las etapas se ejerció el control de legalidad ordenado por el artículo 207 CPACA. No se observan vicios que acarreen la nulidad del proceso o impidan proferir decisión de fondo.

IV. CONSIDERACIONES

1. COMPETENCIA

⁵ Folio 4 cdr.3

⁶ Folio 7 cdr.3

⁷ Folio 1-1-37 cdr.3

⁸ Folio 38-42 cdr.3



De conformidad con lo dispuesto en el artículo 153 del CPACA, el Tribunal Administrativo es competente para conocer en segunda instancia de las apelaciones de las sentencias dictadas en primera instancia por los jueces administrativos.

2. LÍMITE DEL RECURSO DE APELACIÓN

En el caso concreto la Sala precisa que limitará el análisis a lo decidido en la sentencia de primera instancia y a los argumentos expuestos en el escrito de apelación, en virtud de lo dispuesto por el artículo 328 del Código General del Proceso, de conformidad con el cual “el juez de segunda instancia deberá pronunciarse solamente sobre los argumentos expuestos por el apelante, sin perjuicio de las decisiones que deba adoptar de oficio, en los casos previstos por la ley”.

3. ASUNTO DE FONDO

3.1. Problema jurídico.

Atendiendo las razones y los motivos de inconformidad de la actora respecto de la sentencia apelada, el debate de esta instancia se circunscribe a establecer en primer lugar, lo siguiente:

¿Determinar si operó el fenómeno de la caducidad de la acción administrativa sancionatoria?

De resultar negativo el anterior planteamiento, se deberá determinar:

¿Si se encuentran o no viciados de nulidad los actos acusados, por medio de los cuales se impuso una Sanción a la demandante, por infracción al Régimen Aduanero establecido en el numeral 1.4 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999?

Con tal propósito, deberá la Sala verificar si conforme a la normatividad aplicable, se cumplió con la totalidad de los requisitos para la salida temporal de los bienes de la Zona Franca hacia el resto del Territorio Aduanero Nacional -en adelante TAN-.

3.2. Tesis de la Sala

La Sala confirmará el fallo de primera Instancia, proferido por el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Cartagena que denegó las



13001-33-33-003-2017-00146-01

pretensiones de la demanda, toda vez que se acreditó en el plenario en el Formulario de Movimiento de Mercancías diligenciado por la demandante, no se advierte consignado el término máximo de permanencia en el TAN, lo cual fue aceptado por el actor; ya que como quedó visto, éste constituía también un requisito indispensable para autorizar la salida de las mercancías, de acuerdo con la Circular No. 0043 de 2008, que le era aplicable expresamente, como se verá en el desarrollo de esta providencia.

4. MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL

4.1. Caducidad de la acción sancionatoria Aduanera.

El artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 14 del Decreto 4136 de 2004, dispone:

*“**Caducidad de la acción administrativa sancionatoria.** La acción administrativa sancionatoria prevista en este decreto, caduca en el término de tres (3) años contados a partir de la comisión del hecho u omisión constitutivo de infracción administrativa aduanera. Cuando no fuere posible determinar la fecha de ocurrencia del hecho, se tomará como tal la fecha en que las autoridades aduaneras hubieren tenido conocimiento del mismo. Cuando se trate de hechos de ejecución sucesiva o permanente, el término de caducidad se contará a partir de la ocurrencia del último hecho u omisión.*

La acción administrativa sancionatoria prevista en el artículo 482-1 del presente decreto caduca en el término de tres años contados a partir del vencimiento del plazo de la importación temporal señalado en la declaración”. (Subrayas fuera del texto).

El Consejo de Estado mediante su jurisprudencia⁹, aclaró el alcance del término al que hace referencia el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999; y con base en el Concepto Aduanero 76 del 2007, de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; dispuso que el mismo se relaciona es a la caducidad para iniciar la acción administrativa sancionatoria en materia aduanera y no a la caducidad para la imposición de la sanción mediante acto administrativo en firme contenida en el artículo 52 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA).

Pues bien, el artículo 52 establece que:

“Salvo lo dispuesto en leyes especiales, la facultad que tienen las autoridades para imponer sanciones caduca a los tres (3) años de ocurrido el hecho, la conducta u omisión que pudiere ocasionarlas, término dentro del cual el acto

⁹ Consejo de Estado, Sección Primera, Sentencia 20080086000, jun. 19/14, C. P. María Elizabeth García González.



13001-33-33-003-2017-00146-01

administrativo que impone la sanción debe haber sido expedido y notificado. (...)"

De la norma en cita se observa, que en primer lugar, se establece la posibilidad de que una norma de naturaleza especial, disponga lo contrario a lo en ella previsto, y, como segunda medida, prevé un término de tres (3) años para imponer la sanción administrativa respectiva.

Así, esta regla general, encuentra excepción en la disposición especial del artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, que prevé el mismo término de caducidad pero para el inicio de la acción administrativa y no para imponer la sanción.

Por tal razón, el límite temporal establecido en la citada norma debe entenderse referido al inicio de la acción sancionatoria, materializado con la notificación dentro del término allí previsto, del correspondiente requerimiento especial aduanero.

4.2. De las Zonas Francas

El artículo 1º de la Ley 1004 de 2005 define la zona franca como el área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y de servicios, o actividades comerciales, bajo una normativa especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior.

Las mercancías ingresadas en estas zonas se consideran fuera del territorio aduanero nacional para efectos de los tributos aduaneros aplicables a las importaciones y los impuestos a las exportaciones.

Según el artículo 2º de la ley referida, la Zona Franca tiene como finalidad:

- "1. Ser instrumento para la creación de empleo y para la captación de nuevas inversiones de capital.*
- 2. Ser un polo de desarrollo que promueva la competitividad en las regiones donde se establezca.*
- 3. Desarrollar procesos industriales altamente productivos y competitivos, bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, y buenas prácticas empresariales.*
- 4. Promover la generación de economías de escala.*
- 5. Simplificar los procedimientos del comercio de bienes y servicios, para facilitar su venta."*



13001-33-33-003-2017-00146-01

Por su parte, el artículo 4º de la Ley 1004 de 2005 dispone:

“ARTÍCULO 4o. Para la reglamentación del presente capítulo, el Gobierno Nacional deberá:

1. Determinar lo relativo a la autorización y funcionamiento de Zonas Francas Permanentes o Transitorias.
2. Establecer controles para evitar que los bienes almacenados o producidos en Zona Franca ingresen al territorio aduanero nacional sin el cumplimiento de las disposiciones legales.
3. Determinar las condiciones con arreglo a las cuales los bienes fabricados o almacenados en Zona Franca, pueden ingresar temporalmente al territorio aduanero nacional. La introducción definitiva de estos bienes al territorio aduanero nacional será considerada como una importación ordinaria.
4. Fijar las normas que regulen el ingreso temporal a territorio aduanero nacional o de este a una Zona Franca, de materias primas, insumos y bienes intermedios para procesos industriales complementarios, y partes, piezas y equipos para su reparación y mantenimiento.
5. Establecer los requisitos y términos dentro de los cuales los usuarios autorizados a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, deban adecuarse a lo previsto en este capítulo.
6. Fijar las normas que regulen el régimen de introducción y salida de bienes y prestación de servicios del exterior a Zona Franca o de Zona Franca al exterior. La introducción de bienes del exterior a Zona Franca no se considera importación.”

Las obligaciones aduaneras principales que tienen los diferentes usuarios de Zona Franca sobre las cuales la U.A.E. DIAN, hace verificación y aplica sanciones en caso de ser procedentes, se encuentran consignadas en el artículo 409 del Decreto 2685 de 1999 así:

“ARTÍCULO 409. OBLIGACIONES DE LOS USUARIOS OPERADORES DE LAS ZONAS FRANCA PERMANENTES.

Son obligaciones de los usuarios operadores de las Zonas Francas Permanentes, las siguientes:

- a) Autorizar el ingreso a la Zona Franca de mercancías consignadas o endosadas en el documento de transporte a un usuario de dicha zona;
- b) Autorizar el ingreso a los recintos de la Zona Franca, desde el resto del Territorio Aduanero Nacional, de mercancías en libre disposición, o con disposición restringida, de conformidad con lo establecido en las normas aduaneras;



13001-33-33-003-2017-00146-01

c) Autorizar la salida de mercancías de la Zona Franca hacia el resto del Territorio Aduanero Nacional, con el cumplimiento de los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras;

d) Autorizar la salida de mercancías con destino al exterior con el cumplimiento de los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras;

e) Reportar a la autoridad aduanera la información relacionada con la recepción de las mercancías entregadas por el transportador;

f) Elaborar, informar y remitir a la autoridad aduanera el acta de inconsistencias encontradas entre los datos consignados en la planilla de envío y la mercancía recibida, o adulteraciones en dicho documento, o sobre el mal estado o roturas detectados en los empaques, embalajes y precintos aduaneros o cuando la entrega se produzca fuera de los términos previstos en el artículo 113 del presente decreto;

g) Facilitar las labores de control que determine la autoridad aduanera;

h) Llevar los registros de la entrada y salida de mercancías de la Zona Franca conforme a los requerimientos y condiciones señaladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales;

i) Expedir el Certificado de Integración de las materias primas e insumos nacionales y extranjeros utilizados en la elaboración y transformación de mercancías en la Zona Franca, de conformidad con lo previsto en el artículo 401 de este decreto;

j) Contar con los equipos de seguridad, de cómputo y de comunicaciones que la autoridad aduanera establezca, para efectos de su conexión al sistema informático aduanero;

k) Informar por escrito a la autoridad aduanera, a más tardar dentro de los tres (3) días siguientes a la ocurrencia del hecho o de su detección, sobre el hurto, pérdida o sustracción de las mercancías sujetas a control aduanero de los recintos de la Zona Franca;

l) Disponer de las áreas necesarias para ejecutar antes del inicio de las actividades propias de la Zona Franca Permanente la construcción del área destinada para el montaje de las oficinas donde se instalarán las entidades competentes para ejercer el control y vigilancia de las actividades propias de la Zona Franca Permanente y del área de inspección aduanera, las cuales deberán ser continuas y adyacentes a la puerta de acceso para el ingreso y salida de mercancías;

m) Supervisar el cumplimiento del régimen de la Zona Franca;

n) Autorizar y llevar el control de las operaciones de ingreso y salida de mercancías e inventarios de bienes de los usuarios, para lo cual el operador



13001-33-33-003-2017-00146-01

deberá establecer un sistema informático de control de inventarios y efectuar inspecciones físicas a dichos inventarios y revisiones a los procesos productivos de los mismos, cuando lo considere conveniente, o cuando lo solicite la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales;

o) Contratar una auditoría externa en los términos del artículo 393-17;

p) Declarar la pérdida de la calificación de los Usuarios Industriales de Bienes, Industriales de Servicios o Comerciales en los eventos previstos en el artículo 393-27 del presente decreto.

q) Ejecutar los compromisos señalados en el numeral 12 del artículo 393-2, en los términos y condiciones allí previstas, y vigilar el cumplimiento de los compromisos señalados en el numeral 13 del artículo 393-3 y en el artículo 393-4 del Decreto 2685 de 1999;

r) Incluir dentro de la razón social la expresión "Usuario Operador de Zona Franca";

s) Garantizar que en el área declarada como Zona Franca Permanente no opere ninguna persona natural o jurídica que no sea usuario calificado o reconocido, salvo las personas autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ubicarse en las instalaciones;

t) Cuando se trate de una Zona Franca Permanente garantizar que en el espacio asignado a un Usuario Industrial o Comercial únicamente opere el respectivo usuario y una sola razón social;

u) Verificar el cumplimiento, mantenimiento y ajustes de los requisitos exigidos para la calificación de usuarios;

v) Controlar que las actividades desarrolladas por los usuarios correspondan a aquellas para las cuales fueron calificados;

w) Conservar a disposición de la autoridad aduanera por el término mínimo de cinco (5) años los documentos que soporten las operaciones que se encuentren bajo su control;

x) Mantener las condiciones y requisitos exigidos para la declaratoria de existencia de Zona Franca Permanente y la autorización como Usuario Operador;

y) Informar a la autoridad aduanera sobre el incumplimiento del término otorgado a los usuarios calificados para el reingreso de los bienes que salieron para procesamiento parcial, reparación, revisión o mantenimiento;

z) Reportar a las autoridades competentes las operaciones sospechosas que detecte en el ejercicio de su actividad y que puedan constituir conductas delictivas, entre otras las relacionadas con el contrabando, la evasión y el lavado de activos;



13001-33-33-003-2017-00146-01

aa) Remitir a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dentro del término previsto por el artículo 393-23 del presente decreto, copia del acto de calificación de los usuarios;

bb) Tratándose de Zonas Francas Permanentes Especiales Agroindustriales, informar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales los titulares de los predios agrícolas, su ubicación y proveedores y empleos directos y formales por cada uno;

cc) Las demás que le sean asignadas legalmente en relación con el desarrollo de las actividades de la Zona Franca."

De otro lado, el artículo 393 ibídem, dispone que el usuario operador deberá autorizar todo ingreso y salida de bienes de la Zona Franca, ya sea temporal o definitiva, con el lleno de todos los requisitos previstos por la normatividad aduanera. Para el efecto, dicha autorización será concedida mediante el diligenciamiento del formulario correspondiente indicándose el tipo de operación a realizar y las condiciones de la misma.

A su vez, el artículo 406 de la misma disposición señala que también puede el usuario operador autorizar la salida temporal de Zona Franca Permanente, y con destino al resto del Territorio Aduanero Nacional, de materias primas, insumos y bienes intermedios, para realizar parte del proceso industrial. Para tal evento, el usuario operador establecerá el término durante el cual éstas mercancías podrán permanecer por fuera de la Zona Franca, que no podrá exceder de seis (6) meses, prorrogables hasta por tres (3) meses.

También, el artículo 407, referente al tema de las reparaciones, revisiones o mantenimiento de bienes de capital fuera de la zona franca, dispone que el Usuario Operador podrá autorizar la salida temporal de bienes de capital, con destino al resto del Territorio Aduanero Nacional, para su reparación, revisión o mantenimiento, previa la constitución de una garantía equivalente al doscientos por ciento (200%).

Así, el usuario operador establecerá el término durante el cual estas mercancías podrán permanecer por fuera de la zona, que no podrá exceder de tres (3) meses e informará a la autoridad aduanera de la jurisdicción de la zona franca sobre dichas autorizaciones en el momento en que ello se produzca.

Al respecto, el Decreto 2685 de 1999 establece en su artículo 488 las sanciones en que pueden incurrir los usuarios de Zonas Francas, así:



13001-33-33-003-2017-00146-01

“ARTÍCULO 485. INFRACCIONES ADUANERAS DE LAS SOCIEDADES DE INTERMEDIACIÓN ADUANERA Y SANCIONES APLICABLES. <Artículo modificado por el artículo 3 del Decreto 383 de 2007. El nuevo texto es el siguiente:> Constituyen infracciones aduaneras en que pueden incurrir los usuarios operadores de las Zonas Francas y las sanciones asociadas con su comisión, las siguientes:

1. Gravísimas:

(...)

1.4. Permitir la salida de mercancías hacia el resto del Territorio Aduanero Nacional sin el cumplimiento de los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras. (...) (Subrayas fuera del texto).

Ahora bien, frente a los requisitos para la salida temporal de mercancías para el procesamiento parcial fuera de la Zona Franca, la Resolución No. 4240 de 2000, por medio de la cual se reglamenta el Decreto 2685 de 1999, dispone en el artículo 382 lo siguiente:

“ARTÍCULO 382. REQUISITOS PARA SALIDA TEMPORAL DE MERCANCÍAS PARA PROCESAMIENTO PARCIAL FUERA DE ZONA FRANCA. Para la salida temporal de la zona franca permanente y permanente especial, con destino al resto del territorio aduanero nacional, de materias primas, insumos y bienes intermedios, para realizar parte del proceso industrial en el resto del territorio aduanero nacional, el Usuario Industrial, deberá diligenciar el formulario de movimiento de mercancías en zona franca y obtener la autorización del usuario operador.

El usuario operador, deberá incorporar la información correspondiente al formulario de movimiento de mercancías en zona franca al sistema informático aduanero, cuando proceda, y enviará copia del formulario a la División de Servicio al Comercio Exterior, o a la dependencia que haga sus veces. Esta información servirá de base para el control de la salida temporal y posterior ingreso de las mercancías a la zona franca y para la actualización del inventario de los usuarios. (Subrayas fuera del texto)

El artículo 384 ibídem señala las obligaciones del usuario operador para la salida temporal de bienes de capital para reparación, revisión o mantenimiento así:

“El usuario operador deberá incorporar la información correspondiente al formulario de movimiento de mercancías en zona franca a los servicios informáticos electrónicos o enviar copia de dicho documento a la autoridad aduanera de la jurisdicción de la zona franca. Dicha información servirá de base para el control de la salida temporal y posterior ingreso de las



13001-33-33-003-2017-00146-01

mercancías a la zona franca y para la actualización del inventario del usuario de zona franca.” (Subrayas fuera del texto).

El artículo 385 de la mentada resolución, establece que el Formulario de Movimientos de Mercancías (FMM) en zona franca, respalda la salida temporal de las mismas al resto del Territorio Aduanero Nacional; en virtud de lo cual, dicho formulario constituye, el documento soporte para la salida temporal de bienes de capital para reparación, revisión o mantenimiento.

Frente al tema, la Circular No. 043 del 14 de mayo de 2008, de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, publicada en el Diario Oficial No. 46.995 de 20 de mayo de 2008, estableció los códigos para las operaciones en las zonas francas, así como su definición y documentos soporte que se deben presentar para cada caso específico.

La circular en comento es dirigida por el Subdirector de Comercio exterior, a todos los: “ADMINISTRADORES ESPECIALES DE ADUANAS, ADMINISTRADORES LOCALES DE ADUANAS, ADMINISTRADORES LOCALES DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, ADMINISTRADORES DELEGADOS DE ADUANAS, JEFES DIVISIONES DE SERVICIO AL COMERCIO EXTERIOR, JEFES DIVISIONES DE SERVICIO DE ADUANAS, USUARIOS OPERADORES DE ZONAS FRANCAS, USUARIOS INDUSTRIALES DE BIENES, DE SERVICIOS Y COMERCIALES DE ZONAS FRANCAS.” (Subrayas fuera del texto).

5. CASO EN CONCRETO

5.1. Hechos Probados

En el proceso quedaron acreditados los siguientes hechos para la resolución de los problemas jurídicos:

- Mediante Oficio No. 048 245 452 – 6530 del 4 de diciembre de 2013 el Jefe de División de Gestión Operación Aduanera, remite insumo por proceso de imposición de sanciones al Usuario Operador ZONA FRANCA DE LA CANDELARIA S.A., pues mediante visita se detectó que el usuario operador autorizó a GOLOSINAS TRULULU salida temporal al TAN para reparación de máquina con FMM 918146257. Indica el Oficio que en el FMM no se encuentra plasmado el tiempo de permanencia en el TAN, de conformidad con el Art. 407 del Decreto 2685 de 1999, por lo tanto,



13001-33-33-003-2017-00146-01

se informa que el usuario operador no cumplió con todas las exigencias de la normatividad aduanera vigente.¹⁰

- Acta de visita No. 6073 del 25 de noviembre de 2013, realizada por la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena – División de Gestión de la Operación Aduanera – Grupo Interno de Trabajo Zona Franca.¹¹
- Formulario de Movimiento de Mercancías No. 918146257¹², en el que se indican los siguientes datos:

Compañía Usuaría a GOLOSINAS TRULULU NIT. 900.079.775-4

<i>Fecha de trámite</i>	<i>2012/11/28</i>	<i>Fecha definitivo</i>	<i>2012/11/29</i>
<i>Fecha de Aprobación</i>	<i>2012/11/29</i>	<i>Fecha de Ejecución</i>	
<i>Transacción</i>	<i>409</i>	<i>SALIDA AL TAN DE MAQUINARIA PARA REVISIÓN Y MANTENIMIENTO</i>	
<i>Tipo de Operación</i>	<i>4</i>	<i>SALIDA AL TERRITORIO ADUANERO NACIONAL</i>	
<i>(...)</i>			
<i>Comentario</i>	<i>SALIDA PARA REPARACIÓN Y MMTO DE TORNILLO SIN FIN</i>		
<i>(...)</i>			

DETALLE DE ITEMS POR SUBPARTIDA

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	MERCANCÍA	UND.	CANTIDAD	PRECIO (\$)
TORNILLOS SIN FIN	TORNILLOS SIN FIN PARA EL TRANSPORTE DE ALMIDON EN LA LINEA DE MOGUL (SIC)	TIPO MERCANCIA PARA CARGA DE DATOS INICIAL	U	1.00	771.928035 (SIC)

DETALLE DE ANEXOS

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	DOCUMENTO	FECHA	COMENTARIO
20	FORMULARIO DE INGRESO	91814		
21	COMENTARIO DE LA OPERACION	SALIDA AL TAN POR REPARACION Y MMTO		

¹⁰ Folio 103 cdr. 2.

¹¹ Folio 105-109 cdr. 2.

¹² Folio 110 cdr. 2.



13001-33-33-003-2017-00146-01

- Auto de Apertura de Expediente No. 01087 del 27 de marzo de 2014, por medio del cual se inicia investigación.¹³
- Requerimiento Especial Aduanero No. 0349 del 29 de julio de 2016, por medio del cual se propone sancionar a ZONA FRANCA DE LA CANDELARIA S.A., por la suma de VEINTIOCHO MILLONES TRESCIENTOS TREINTA Y CINCO MIL PESOS M/CTE (\$28.335.000.000), por la infracción al régimen aduanero establecido en el numeral 1.4 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999.¹⁴
- Respuesta al Requerimiento Especial Aduanero No. 0349 del 29 de julio de 2016.¹⁵
- Solicitud presentada por el Usuario Calificado GOLOSINAS TRULULU, a ZONA FRANCA DE LA CANDELARIA como Usuario Operador, para salida de mercancía al TAN para reparación, revisión o mantenimiento de fecha 28/11/2012, en los siguientes términos:

"De acuerdo al Art. 407 del Decreto 383 de Febrero 12 de 2007; solicito la salida de mercancías al TAN para "Reparación, revisión o mantenimiento de bienes de capital, partes o sus repuestos fuera de la Zona Franca" por término de 3 meses bajo el Formulario de Movimiento de Mercancías N° 918146257, La empresa encargada de realizar la reparación, revisión o mantenimiento de bienes de capital, partes o sus repuestos es ASEMTEC LTDA ubicada en la ciudad de Cartagena Barrio Bosque calle de las acacias trans 51 N° 19-158, donde se le realizará una revisión, adecuación y mantenimiento a la parte averiada del tornillo. (...)"¹⁶

- Acta de inspección de mercancías por parte de Zona Franca de la Candelaria de fecha 29/11/2012.¹⁷
- Resolución No. 001856 del 30 de septiembre de 2016, por medio de la cual se impone una sanción al Usuario Operador de Zona Franca ZONA FRANCA DE LA CANDELARIA S.A., y se ordena hacer efectiva una póliza.¹⁸

¹³ Folio 113 reverso cdr. 2.

¹⁴ Folio 114-116 cdr. 2.

¹⁵ Folio 117-122 cdr. 2.

¹⁶ Folio 125 reverso cdr. 2.

¹⁷ Folio 126 cdr. 2.

¹⁸ Folio 135-140 cdr. 2.



13001-33-33-003-2017-00146-01

- Recurso de reconsideración contra la Resolución No. 001856 del 30 de septiembre de 2016.¹⁹
- Resolución No. 000036 del 12 de enero de 2017, por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración y se confirma parcialmente la Resolución No. 001856 del 30 de septiembre de 2016, pues se revoca el artículo 3º que ordenaba hacer efectiva una póliza.²⁰

5.2. Análisis crítico de las pruebas frente al marco jurídico

Pues bien, una vez revisados el marco normativo que es objeto de debate dentro de la presente litis, y los hechos que resultaron probados, procede la Sala a analizar las situaciones particulares.

Solicita la parte actora en el recurso de apelación, que se revoque el fallo de primera instancia que denegó sus pretensiones, y en su lugar, se declaren nulos los actos acusados, mediante los cuales la Dirección Seccional de Aduanas Nacionales – DIAN, le impuso una sanción por infracción al Régimen Aduanero establecido en el numeral 1.4 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999; por no cumplir con la totalidad de los requisitos para la salida temporal de los bienes desde la Zona Franca hacia el resto del Territorio Aduanero Nacional -en adelante TAN-.

Alega la parte actora, en primer lugar, que la sanción se encuentra caducada conforme a los preceptos del artículo 478 del Decreto 2685 de 1999 en concordancia con el artículo 52 de la Ley 1437 de 2011.

Adicionalmente afirma, que con la expedición de los actos enjuiciados se violó el principio de legalidad y el debido proceso al imponer requisitos adicionales para la salida de los bienes desde la Zona Franca al resto del Territorio Aduanero Nacional TAN, toda vez que la única normatividad aplicable, y que establece los requisitos para este tipo de operaciones es: I) Artículo 407 del Decreto 2685 de 1999; II) Artículo 384 de la Resolución 4240 de 2000; y III) Artículo 385 de la Resolución 4240 de 2000.

Considera que erradamente el fallo de primera instancia, usa la teoría de la DIAN al indicar que se debe consignar el tiempo de permanencia de la mercancía en el resto del Territorio Aduanero Nacional dentro del Formulario de Movimiento de Mercancías, en virtud de la Circular 043 de 2008; sin tener

¹⁹ Folio 155-160 cdr. 2.

²⁰ Folio 189-196 cdr.2.



13001-33-33-003-2017-00146-01

en cuenta que dicho instrumento no ha sido publicado y es de carácter instructivo como bien lo admitió la DIAN en sus alegatos de conclusión, lo que impide la generación de obligaciones o creación de derechos que no están expresamente contemplados en la ley, ya que son meras formalidades que no deberían primar frente a lo sustancial y es el cumplimiento de los requisitos de la normatividad aplicable.

Por su parte la entidad demandada, afirma que la expedición de los actos acusados se realizó en garantía del debido proceso y derecho de defensa, debido a que la parte actora tuvo la oportunidad de aportar pruebas e interponer los recursos de ley durante el trámite administrativo. En cuanto a la decisión en sí misma, alegó que la demandante, no cumplió con la totalidad de los requisitos previstos por la Ley Aduanera y la Circular No. 043 de 2008, para autorizar la salida de bienes desde la Zona Franca hacia el resto del Territorio Aduanero Nacional, lo cual motivó la imposición de la respectiva sanción.

Como primer debate, entrará la Sala a analizar el cargo de nulidad relacionado con la caducidad de la acción administrativa sancionatoria.

Pues bien, en criterio del demandante, el término de caducidad de la facultad sancionatoria debe empezarse a contabilizar a partir del diligenciamiento del Formulario de Movimiento de Mercancías, el cual se registró en el Sistema PITZ, al cual la DIAN tiene pleno acceso. Dicho formulario consigna como fecha del trámite el **28 de noviembre de 2012**, por tal razón, considera que la DIAN contaba con un término de tres (3) años para imponer la sanción, lo cual no ocurrió pues el acto administrativo de fondo fue expedido hasta 30 de septiembre de 2016 con la Resolución No. 001856.

En concepto de la entidad demandada, dicho término no puede computarse con el diligenciamiento del formulario, ya que ésta no tiene conocimiento en ese momento, sino cuando se hace la respectiva verificación; por tanto es a partir del Requerimiento Especial Aduanero, cuando empieza el término de tres (3) años que consagra la normatividad aplicable.

Ahora, observa la Sala que el demandante hace alusión a que el término de tres (3) años es para la imposición de la sanción; no obstante, como quedó estudiado en el marco normativo, el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, hace referencia es a la caducidad de la acción administrativa



13001-33-33-003-2017-00146-01

sancionatoria, y no a la sanción en sí misma como erróneamente lo interpreta el demandante.

Aunque el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999 consagra el mismo término de caducidad previsto en el artículo 52 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA), la primera disposición marca el límite temporal establecido para dar inicio a la acción sancionatoria, materializado con la notificación dentro del término allí previsto, del correspondiente Requerimiento Especial Aduanero que fue en fecha 20 de julio de 2015.

En ese orden de ideas, corresponde entonces verificar cuál fue el hecho u omisión constitutivo de infracción administrativa aduanera en los términos del artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, y que concretamente se determina, con el **Acta de Visita No. 6073 del 25 de noviembre de 2013**, en el que se evidenció que la demandante había autorizado la salida temporal al TAN de mercancías, sin consignar el término de permanencia en el Formulario de Movimiento de Mercancías. Dicho momento se tiene como punto de partida a través del cual la Administración de Aduanas tuvo conocimiento de la irregularidad motivo de sanción.

No es posible considerar que la Administración tuvo conocimiento con el diligenciamiento del Formulario de Movimiento de Mercancías el cual fue registrado en el Sistema PITZ, por cuanto dicho Software es propio de la actividad de la Zona Franca, y por el volumen de actividades que se evidencia son registradas en dicha plataforma, la DIAN únicamente puede darse cuenta de las irregularidades con la respectiva inspección que realice en su control aduanero.

Así, se evidencia que la Administración de Aduanas dio inicio a la acción sancionatoria mediante **Requerimiento Especial Aduanero No. 0349 del 29 de julio de 2016**, en virtud del insumo arrojado de la visita en mención; dicho requerimiento fue notificado el **08 de agosto de 2016**²¹, esto es antes del vencimiento del término de tres (3) años dispuestos por la normatividad aplicable, por lo que se concluye, que en el presente asunto no había operado el fenómeno de la caducidad al momento de expedición de la sanción (Resolución No. 1086 de 30 de septiembre de 2016). Por consiguiente, se tiene que este primer cargo de nulidad no quedó probado.

²¹ Ver folio 113 reverso cdr.2.



13001-33-33-003-2017-00146-01

Ahora, en lo que tiene que ver con los cargos de nulidad de los actos acusados por violación al debido proceso, y la legalidad invocados en la demanda, deberá decir la Sala lo siguiente:

El artículo 1° de la Constitución Política²² encierra el principio de legalidad de las actuaciones de los entes públicos, eliminando así la arbitrariedad en sus actuaciones. Una de las formas en las que se materializa, es en la obligación de motivar lo actos administrativos toda vez que ésta es la forma en la que se verifica la sujeción de la administración al imperio de la ley²³.

En cuanto al debido proceso, el artículo 29 Superior,²⁴ plantea como presupuesto para hacer efectivo el derecho de contradicción y de defensa, que los administrados tengan argumentos que puedan ser controvertidos cuando no están de acuerdo con las actuaciones de las autoridades. De esta forma, cuando en el acto no se expresan las razones que han dado sustento a la decisión, el particular se encuentra en un estado de indefinición derivado de la imposibilidad de expresar los motivos por los que disiente de la decisión tomada, vulnerando así su derecho a controvertir la actuación con la que no está de acuerdo²⁵.

Conforme a las anteriores precisiones y de acuerdo a lo observado en el expediente administrativo, sea lo primero destacar por parte de esta Sala Colegiada que, durante la actuación administrativa, se respetó el derecho de contradicción de la parte demandante, en el sentido que ésta fue notificada de todas las actuaciones adelantadas en la investigación, respondió a los requerimientos, presentó pruebas y controvertió la resolución sanción, mediante el recurso de reconsideración interpuesto y resuelto.

No obstante, se alega en la demanda, que la autoridad aduanera realizó una aplicación extensiva de la normatividad aduanera, al indicar que se debía consignar el tiempo de permanencia de la mercancía en el resto del Territorio Aduanero Nacional dentro del Formulario de Movimiento de

²² Artículo 1. Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general.

²³ Ver sentencias C-371 de 1999 y SU-250 de 98.

²⁴ Artículo 29. El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas. Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio. En materia penal, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable. Toda persona se presume inocente mientras no se la haya declarado judicialmente culpable. Quien sea sindicado tiene derecho a la defensa y a la asistencia de un abogado escogido por él, o de oficio, durante la investigación y el juzgamiento; a un debido proceso público sin dilaciones injustificadas; a presentar pruebas y a controvertir las que se alleguen en su contra; a impugnar la sentencia condenatoria, y a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho. Es nula, de pleno derecho, la prueba obtenida con violación del debido proceso.

²⁵ Ver sentencia C-279 de 2007.



13001-33-33-003-2017-00146-01

Mercancías, en virtud de la Circular 043 de 2008; sin tener en cuenta que dicho instrumento no ha sido publicado y es de carácter instructivo como bien lo admitió la DIAN en sus alegatos de conclusión.

Pues bien, contrario a lo afirmado por el recurrente, se tiene que la referida Circular 043 de 2008, fue publicada en el Diario Oficial No 46.995 del 20 de mayo de 2008²⁶, por parte de la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales; que la misma fue dirigida a Usuarios Operadores de Zonas Francas, entre otros; y que como bien lo ha dicho el Consejo de Estado²⁷ en su jurisprudencia, es un verdadero acto administrativo, que conforme al inciso 3º del artículo 137 del CPACA²⁸, cualquiera sea su contenido, es susceptible de control judicial ante la Jurisdicción Contencioso Administrativo.

Así las cosas, se verificó en el contenido de la mentada Circular, que la DIAN anexa el listado con los códigos de las diferentes operaciones que se realizan en las Zonas Francas, a su vez la definición y los documentos soporte que se deben presentar para cada caso; de lo cual se precisa:

"Dichos listados serán publicados en la página web de la DIAN (www.dian.gov.co) e igualmente se podrán consultar en la carpeta pública de la Subdirección de Comercio Exterior."

Por tal razón, siendo la demandante Usuario Operador de las Zonas francas, le correspondía verificar dicha normativa, o consultarlo en la carpeta pública referida en la circular en mención, pues ya había sido informada de su existencia desde el 20 de mayo de 2008²⁹, lo anterior, para efectos de autorizar la salida de mercancías al TAN desde las zonas francas.

En dicho instrumento, se verificó el código 409 correspondiente a la operación o transacción efectuada por la demandante, y se encontró lo siguiente:

²⁶Ver enlace página 29 Diario Oficial No. 46.995 del 20 de mayo de 2008:

[https://sidn.ramajudicial.gov.co/SIDN/NORMATIVA/TEXTOS_COMPLETOS/94_DIARIO_OFICIAL/2008%20\(46859%20a%2047219\)/DO.%2046995%20de%202008.pdf](https://sidn.ramajudicial.gov.co/SIDN/NORMATIVA/TEXTOS_COMPLETOS/94_DIARIO_OFICIAL/2008%20(46859%20a%2047219)/DO.%2046995%20de%202008.pdf)

²⁷ Sentencia del Consejo de Estado Sección Primera de fecha 27 de noviembre de 2014. Exp. 05001-23-33-000-2012-00533-01.

²⁸ "**ARTÍCULO 137. NULIDAD.** Toda persona podrá solicitar por sí, o por medio de representante, que se declare la nulidad de los actos administrativos de carácter general. (...) También puede pedirse que se declare la nulidad de las circulares de servicio y de los actos de certificación y registro. (...) (Subrayas fuera del texto)."

²⁹ Fecha de su publicación en el diario oficial.



13001-33-33-003-2017-00146-01

CÓDIGO	OPERACIÓN	DEFINICIÓN	SOPORTE
409	Salida al resto del territorio nacional de maquinaria y equipo para revisión, reparación y/o mantenimiento.	Es la operación que permite la salida al territorio aduanero nacional de maquinaria y equipo para ser revisadas, reparadas o ser objeto de mantenimiento.	Formulario de Movimiento de Mercancías-salida, en donde se indique el <u>término máximo de permanencia en el territorio aduanero nacional</u> . ³⁰

De los elementos probatorios arrimados al plenario, se evidencia que en el Formulario de Movimiento de Mercancías diligenciado por la demandante, no se advierte consignado el término máximo de permanencia en el TAN, - lo cual fue aceptado por el actor-; y tal y como quedó visto, éste constituía también un requisito indispensable para autorizar la salida de las mercancías, de acuerdo con la Circular No. 0043 de 2008.

En ese orden, se tiene que la Circular era un verdadero acto administrativo que decidía situaciones particulares, por tanto, le era aplicable, ya que no solo fue publicada oficialmente por la Autoridad Aduanera, sino que estaba dirigida a todos los Operadores Usuarios de Zona Franca, decisión ésta que como lo vimos, se encuentran en firme y que goza de presunción de legalidad.

En ese orden de ideas, concluye la Sala que tampoco se encontraron probados los cargos de nulidad alegados en la demanda de violación al debido proceso, y de legalidad, dado que el sub examine, se acreditó que la sanción impuesta a través de los actos hoy demandados obedeció a la infracción aduanera prevista en el artículo 488 del Decreto 2685 de 1999.

Por consiguiente, se confirmará la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda, como se dirá en la parte resolutive de esta providencia.

6. CONDENA EN COSTAS.

El artículo 188 del CPACA dispone que 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.

³⁰ Destacado fuera del texto.



13001-33-33-003-2017-00146-01

El artículo 365 del Código General del Proceso señala a su vez, que se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación.

En este orden, se condenará en costas a quien se le resolvió desfavorablemente el recurso de apelación, esto es a la demandante, y se liquidarán por secretaria, conforme a lo establecido en los artículo 365 y 366 del CGP.

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

FALLA

PRIMERO: CONFIRMAR la sentencia de fecha primera instancia de fecha veintiséis (26) de junio de 2018, proferida por el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Cartagena, que negó las pretensiones de la demanda; por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: Condenar en costas a la parte vencida dentro de este asunto, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 188 del CPACA y 365 y 366 del CGP.

TERCERO: Ejecutoriada la presente providencia, previas las anotaciones de rigor, devuélvase el expediente al juzgado de origen.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Constancia: el proyecto de la presente providencia fue estudiado y aprobado en sesión de la fecha.

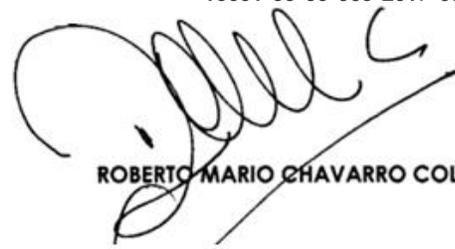
LOS MAGISTRADOS


JOSÉ RAFAEL GUERRERO LEAL



13001-33-33-003-2017-00146-01


LUÍS MIGUEL VILLALOBOS ÁLVAREZ


ROBERTO MARIO CHAVARRO COLPAS

MEDIO DE CONTROL	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
RADICADO	13001-33-33-003-2017-00146-01
DEMANDANTE	ZONA FRANCA DE LA CANDELARIA S.A. asduanajudiciales@asduana.com MERCEDESRICARDO@asduana.com
VINCULADO	ASEGURADORA DE FIANZAS S.A. CONFIANZA ccorreos@confianza.com.co macruz@confianza.com.co
DEMANDADO	DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co procesosnacionales@defensajuridica.gov.co
TEMA	CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PARA PERMITIR SALIDA AL TAN