

Cartagena de Indias, D T. y C., treinta (30) de abril de dos mil veintiuno (2021)

## **I.- IDENTIFICACIÓN DEL PROCESO, RADICACIÓN Y PARTES INTERVINIENTES**

<b>Medio de control</b>	Nulidad y restablecimiento del derecho
<b>Radicado</b>	13001-33-33-008-2017-00162-01
<b>Demandante</b>	Zona Franca la Candelaria S.A.
<b>Demandado</b>	DIAN
<b>Tema</b>	Sanción por autorizar salida de mercancía a territorio aduanero nacional sin el lleno de requisitos exigidos
<b>Magistrado Ponente</b>	Digna María Guerra Picón

## **II.- PRONUNCIAMIENTO**

Procede la Sala Fija de Decisión No. 2 del Tribunal Administrativo de Bolívar a pronunciarse respecto del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la sentencia de fecha 15 de marzo de 2018, proferida por el Juzgado Octavo Administrativo del Circuito de Cartagena, por medio de la cual se negaron las pretensiones de la demanda.

## **III.- ANTECEDENTES**

### **3.1 DEMANDA**

#### **3.1.1 PRETENSIONES<sup>1</sup>**

La parte demandante pretende que se declare la nulidad de las Resoluciones No. 001937 del 11 de octubre de 2016 y 000036 del 12 de enero de 2017, proferidas por la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena, por considerar que se expedieron violando preceptos legales.

A título de restablecimiento del derecho, solicita que se ordene, a favor de la sociedad Zona Franca de la Candelaria S.A., el archivo del expediente administrativo CU 2013 2014 01088 y que no se haga efectivo el cobro de la sanción impuesta.

---

<sup>1</sup> Folio 2.

Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01

### 3.1.2. HECHOS<sup>2</sup>

Se narra en la demanda que, en ejercicio de su calidad de usuario operador, la sociedad Zona Franca de la Candelaria S.A. permitió la salida de mercancías del usuario calificado Gyptec S.A., bajo la operación de “reparación, revisión o mantenimiento de bienes de capital, partes o repuestos fuera de zona franca”. El término de permanencia en el territorio aduanero nacional fue concedido y autorizado hasta por noventa días, desde el 5 de octubre de 2012 y la mercancía reingresó a las instalaciones de la zona franca el 16 de octubre del mismo año, es decir, dentro del término autorizado.

Mediante requerimiento especial aduanero No. 0333 del 26 de julio de 2016, la DIAN propuso imponer a la demandante la sanción prevista en el numeral 1.4 del artículo 488 del Decreto 1685 de 1999, por considerar que la operación de salida para reparación, revisión y mantenimiento 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.

Pese a que la demandante dio respuesta al requerimiento especial aduanero, la entidad impuso la sanción mediante Resolución No. 01937 del 11 de octubre de 2016. Contra este acto administrativo se interpuso recurso de reconsideración, que fue resuelto mediante Resolución No. 00038 del 12 de enero de 2017, confirmando la sanción impuesta.

### 3.1.3. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN

- Artículo 52 de la Ley 1437 de 2011 y 522 del Decreto 390 de 2016, por error de aplicación.
- Artículo 1 numeral 2 de la Resolución No. 064 de 2016, por falta de aplicación.
- Artículo 29 de la Constitución Política y artículo 2, literales c, f y g, del Decreto 390 de 2016, por indebida y falta de aplicación.
- 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 interpretación.
- Artículo 228 de la Constitución Política, 2 literal i y 523 del Decreto 390 de 2016, por falta de aplicación.

Como concepto de violación, sostuvo que, los actos administrativos fueron expedidos con falta de competencia, toda vez que, operó la caducidad de la acción sancionatoria en materia aduanera, ya que transcurrieron más de tres (3) años desde el momento en que supuestamente se cometió la infracción, hasta

---

<sup>2</sup> Folios 4 - 5



**Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01**

la fecha en que fue expedido y notificado el acto administrativo de fondo (Resolución 001937 del 11 de octubre de 2016).

Que la entidad demandada fundamentó erradamente sus actos administrativos, al dar por hecho una obligación que no está contemplada dentro de las normas vigentes y aplicables, para llevar a cabo la operación de comercio exterior. Ni el artículo 407 del Decreto 2685 de 1999, ni los artículos 384 y 385 de la Resolución 4240 de 2000, que son las únicas fuentes legales de obligaciones legales para los usuarios operadores de zonas francas, contienen la obligación exigida por la DIAN de consignar en el FMM el término de permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional.

Por lo tanto, afirma que la salida de la mercancía al territorio aduanero nacional cumplió con todos los requisitos y formalidades previstos en las normas aduaneras, de modo que, el supuesto en el que se fundamentó la sanción impuesta a través de los actos acusados es inexistente, circunstancia que conlleva a que la conducta estudiada sea atípica y se vulneren los principios de tipicidad y legalidad.

Finalmente, sostuvo que en este caso con la conducta de la demandante no hubo riesgo de alterar el control que ejerce la DIAN sobre las operaciones realizadas en la zona franca, ya que obra prueba sobre el término que iba a permanecer la mercancía en el territorio aduanero nacional para su reparación.

### **3.2 CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA<sup>3</sup>**

La entidad demandada se opuso a las pretensiones de la demanda, por considerar que no operó el fenómeno de la caducidad de la acción sancionatoria, toda vez que, la DIAN solo conoció la ocurrencia de la infracción cuando realizó la visita a la Zona Franca y pudo verificar los documentos físicos que soportan la realización de la actividad. Por lo tanto, solo tuvo claridad sobre la infracción en el momento en que culminó la investigación administrativa, momento a partir del cual se empieza a contar el término de tres (3) años.

Que no hubo violación alguna al debido proceso de la sociedad demandante, al imponer y confirmar la sanción por la infracción contemplada en el numeral 1.4 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, toda vez que, se observó la ritualidad pertinente y las etapas propias del procedimiento administrativo aduanero. Adicionalmente, se aplicaron las normas aduaneras vigentes.

Expuso que, la Circular 43 de 2008 –documento interno instructivo y de obligatorio cumplimiento para los usuarios y funcionarios de la DIAN- contiene los códigos de las diferentes operaciones que se realizan en las zonas francas, hace parte de la

---

<sup>3</sup> Fl. 72 – 94.

**Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01**

reglamentación de la DIAN y contiene los requisitos que deben exigirse para permitir la salida al territorio aduanero nacional.

En virtud de lo anterior, se imputó al usuario operador Zona Franca la Candelaria el incumplimiento de la obligación prevista en el literal c del artículo 409 del Decreto 2685 de 1999, contravención que se encuentra sancionada por el numeral 1.4 del artículo 488 del mismo estatuto *“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”*.

Señaló que, la salida de mercancías de la zona franca al resto del territorio aduanero nacional se considera una importación, por lo tanto, los documentos que soportan la respectiva operación son los establecidos en el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999 y a los que se refiere la circular externa 043 del 2008.

Finalmente, precisó que no es aplicable en este caso el artículo 523 del Decreto 390 de 2016 en virtud del principio de favorabilidad, por cuanto, esa norma se refiere a errores formales en declaraciones aduaneras y los formularios de movimientos de mercancías no tienen esa característica.

### **3.4. SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA<sup>4</sup>**

Mediante sentencia de fecha 15 de marzo de 2018, el Juzgado Octavo Administrativo del Circuito de Cartagena negó las pretensiones de la demanda. Como sustento de su decisión, sostuvo en síntesis que, la Circular 43 de 2008 de la DIAN está revestida de legalidad y es de obligatorio cumplimiento, en ella se exige, cuando se pretenda la salida al resto del territorio aduanero nacional de maquinaria y equipo para revisión, reparación y/o mantenimiento, que en el formulario de movimiento de mercancías se indique el término máximo de permanencia en el TAN. Por lo tanto, las resoluciones demandadas que tuvieron como fundamento dicha circular, se encuentran ajustadas a derecho, ya que en ellas se identificó y acreditó el hecho generador de la infracción cometida y la norma incumplida.

Adicionalmente, señaló que de las consideraciones de los actos administrativos demandados se denota la omisión de la demandante en verificar que en los soportes documentales de la operación de salidas de mercancías hacia el territorio aduanero nacional (formulario de movimiento de mercancías –salidas), se hubiera consignado la información correspondiente al término de duración, circunstancia que le impedía a la DIAN tener el control de la salida temporal y el posterior ingreso de la mercancía, por ende, conocer y requerir, de presentarse,

---

<sup>4</sup> Fl. 224 – 229.



**Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01**

el reconocimiento y pago de alguna carga tributaria a favor del Estado. En ese sentido, concluyó que no se trataba de un mero requisito de forma.

En lo relacionado con la caducidad de la acción sancionatoria aduanera, sostuvo que la misma no se configuró en este caso, pues con fundamento en la jurisprudencia del Consejo de Estado, el término de tres años se cuenta desde el momento de la comisión u omisión del hecho generador de la infracción, o desde el instante en que la DIAN tiene conocimiento de la infracción, que para este caso sería a partir de la expedición del requerimiento especial aduanero, ya que solamente a partir de esta actuación se puede inferir que la autoridad aduanera obtuvo certeza de la infracción en que incurrió el usuario operador de la Zona Franca.

De acuerdo con lo anterior, aunque los hechos ocurrieron el 5 de octubre de 2012, fecha del formulario de movimiento de mercancías, la entidad tuvo conocimiento del hecho cuando efectuó el requerimiento especial aduanero el 26 de julio de 2016, mientras que, la sanción fue impuesta el 11 de octubre del mismo año, lo que a su juicio desvirtúa el argumento de la caducidad expuesto por la demandante.

### **3.5. RECURSO DE APELACIÓN<sup>5</sup>**

La parte demandante interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, formulando los siguientes motivos de inconformidad con la decisión:

Que no puede aceptarse, como lo hizo el A quo, que el requisito de consignar el tiempo de permanencia de la mercancía en el resto del territorio aduanero nacional, dentro del formulario de movimiento de mercancías, es exigible porque está citado en la Circular 043 de 2008, que es un documento de carácter instructivo, lo que impide que respecto de él se generen obligaciones que no están expresamente contemplados en las normas aplicables, ya sea el Decreto 2685 de 1999 y la Resolución 4240 de 2000.

En cuanto a lo resuelto en primera instancia respecto de la caducidad de la acción administrativa sancionatoria, señaló que, las sentencias citadas y los hitos argumentativos utilizados han sido revaluados por la Ley 1437 de 2011, el Decreto 2685 de 1999 y el Decreto 390 de 2016; de manera que, no es admisible afirmar que el término de caducidad se empieza a contar desde la expedición del requerimiento especial aduanero, sino que, cuando no sea posible conocer la comisión de la infracción, se cuentan a partir del momento en que se tuvo conocimiento, sin embargo, en el presente asunto no era imposible para la DIAN conocer de los hechos el día en que se llevó a cabo la operación de comercio

---

<sup>5</sup> Fl. 229 -235.

Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01

exterior, la cual se ejecuta a través del sistema de control de inventarios sobre el que la entidad tiene acceso en tiempo real.

Finalmente, solicita que se estudie el argumento sobre el cual no se pronunció el A quo, en lo concerniente a la violación del artículo 228 de la Constitución Política, que consagra la prevalencia del derecho sustancial sobre lo formal, que obliga a las entidades a no concentrar su control sobre supuestas fallas formales que no generan afectación al derecho sustancial.

### **3.5 TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA**

Por auto del 25 de septiembre 2018, se admitió el recurso de apelación presentado por la parte demandante, y se dispuso que una vez quedara ejecutada dicha decisión, corría el término de traslado para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que rindiera concepto de fondo, si a bien lo consideraba<sup>6</sup>.

### **3.6. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

#### **3.6.1. Parte demandante<sup>7</sup>**

Reiteró los argumentos expuestos en su recurso de apelación, sobre la caducidad de la acción administrativa sancionatoria, la improcedencia de la sanción impuesta y la presunta violación al artículo 228 de la Constitución Política.

#### **3.6.2. Parte demandada<sup>8</sup>**

Solicitó que se confirme la sentencia de primera instancia, por considerar que sí era procedente imponer a la sociedad demandante la sanción prevista en el numeral 1.4 del Decreto 2685 de 1999.

#### **3.6.3. Concepto del Ministerio Público**

No rindió concepto.

## **IV. CONTROL DE LEGALIDAD**

---

<sup>6</sup> Fl. 242.

<sup>7</sup> Fl. 245 - 248.

<sup>8</sup> Fl. 249 - 257.

**Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01**

Revisado el expediente se observa que, de conformidad con lo previsto en el artículo 207 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo-CPACA, en el desarrollo de las etapas procesales de esta primera instancia se ejerció control de legalidad de estas. Por ello y como en esta instancia no se observan vicios procesales que acarreen la nulidad del proceso o impidan proferir decisión de fondo, se procederá a dictar la respectiva sentencia.

## **V.- CONSIDERACIONES**

### **5.1. Competencia**

Es competente esta Corporación para conocer el presente proceso en segunda instancia, por disposición del artículo 153 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que dispone que los Tribunales Administrativos conocen en segunda instancia de las apelaciones de las sentencias dictadas en primera instancia por los jueces administrativos.

### **5.2. PROBLEMA JURÍDICO**

En el caso bajo estudio, atendiendo al recurso de apelación interpuesto, la Sala considera pertinente abordar los siguientes problemas jurídicos:

¿Se configuró en este caso la caducidad de la acción sancionatoria aduanera?

¿Era procedente que la DIAN impusiera a la sociedad demandante la sanción prevista en el numeral 1.4. del Decreto 2685 de 1999, por permitir la salida de mercancías desde la zona franca hacia el territorio aduanero nacional sin el cumplimiento de los requisitos previstos en las normas aduaneras?

¿Resulta procedente en este caso dar aplicación al artículo 228 de la Constitución Política, para prescindir de imponer la sanción, ya que con la actuación de la demandante no se puso en riesgo el control de la DIAN?

### **5.3. TESIS DE LA SALA**

La Sala sostendrá como tesis que, en el presente caso, no se configuró la caducidad de la acción sancionatoria aduanera, toda vez que, entre la fecha en que la DIAN tuvo conocimiento del hecho sancionable y cuando inició el procedimiento administrativo para imponer la sanción, no transcurrieron los tres años de que trata el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999.

Se sustentará, además, que sí era procedente imponer la sanción a la sociedad demandante, dado que esta permitió la salida de mercancías de la zona franca,



**Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01**

sin el cumplimiento de la totalidad de requisitos y formalidades exigidas, entre las que se encuentra la de indicar en el formulario de movimiento de mercancías, el término máximo por el que se autoriza la salida. Finalmente, concluirá que no es procedente aplicar el principio de la prevalencia de la realidad sobre las formas, porque la conducta que se sancionó en este caso no obedeció a un simple error de transcripción, sino que se desconoció un verdadero requisito formal exigido por las normas aduaneras para garantizar el correcto desarrollo de las operaciones desde las zonas francas hacia el resto del territorio aduanero nacional.

Por las anteriores razones, se confirmará la sentencia de primera instancia.

#### **5.4. MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL**

##### **5.4.1. Caducidad de la acción administrativa sancionatoria en materia aduanera**

El artículo 478 del Decreto 2685 de 1999 -Estatuto Aduanero vigente para la época en que ocurrieron los hechos-, sobre la caducidad de la acción administrativa sancionatoria dispone:

“ARTICULO 478. 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”.

La forma en que debe contabilizarse este término de caducidad, ha sido precisada por la Sección Primera del Consejo de Estado, en los siguientes términos:

*“[L]a parte demandada, en virtud del ejercicio de la facultades de fiscalización y control, puede iniciar la acción administrativa sancionatoria si hay lugar a ella, la cual tiene establecido un término de caducidad de 3 años, de conformidad con lo previsto en el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999.*

*Con relación al conteo del término de la caducidad, esta Sección ha indicado que este empieza a correr desde la ocurrencia del hecho u omisión constitutivo de la infracción administrativa aduanera y, **cuando no sea posible establecer la fecha***



Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01

**del hecho, se tendrá como fecha cuando la parte demandada tuvo conocimiento de tal circunstancia, hasta que se inicie el procedimiento administrativo sancionatorio, es decir, que la parte demandada dentro del término de tres (3) años debe dar inicio al procedimiento administrativo dirigido a sancionar al presunto infractor de las normas aduaneras, so pena de que, si no lo hace, se configura la caducidad de la acción administrativa sancionatoria". (Resaltado de la Sala).**

#### **5.4.2. De los requisitos para la salida de mercancías de las zonas francas al territorio aduanero nacional**

El artículo 407 del Decreto 2685 de 1999, dispone que los usuarios operadores de las zonas francas podrán autorizar la salida temporal de mercancía para el resto del territorio aduanero nacional, para su reparación o mantenimiento, en los siguientes términos:

"ARTÍCULO 407. REPARACIÓN, REVISIÓN O MANTENIMIENTO DE BIENES DE CAPITAL, PARTES O SUS REPUESTOS FUERA DE ZONA FRANCA. El usuario operador podrá autorizar la salida temporal de bienes de capital, partes o sus repuestos de la Zona Franca Permanente, con destino al resto del Territorio Aduanero Nacional, para su reparación, revisión o mantenimiento.

El término de permanencia de los bienes fuera de la Zona Franca será hasta de tres (3) meses y podrá ser prorrogado por una sola vez y por término igual, sólo en causas claramente justificadas. El usuario operador informará a la autoridad aduanera de la jurisdicción de la Zona Franca sobre dichas autorizaciones en el momento en que estas se produzcan.

La sustracción de estos bienes del control aduanero generará las sanciones a que haya lugar previstas en el presente decreto".

A su vez, la Resolución 4240 de 2000 de la DIAN regula lo concerniente a la obligación del usuario operador para la salida temporal de bienes de capital para reparación, revisión o mantenimiento, indicando que toda la información debe incorporarse en el formulario de movimiento de mercancías, así:

"ARTÍCULO 384. OBLIGACIÓN DEL USUARIO OPERADOR PARA LA SALIDA TEMPORAL DE BIENES DE CAPITAL PARA REPARACION, REVISIÓN O MANTENIMIENTO. 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 mercancías a la zona franca y para la actualización del inventario del usuario de zona franca".

"ARTÍCULO 385. DOCUMENTO SOPORTE PARA SALIDA TEMPORAL DE BIENES DE CAPITAL PARA REPARACION, REVISIÓN O MANTENIMIENTO. El formulario de movimiento de mercancías en zona franca respalda la salida temporal de las mercancías al resto del territorio aduanero nacional".



**Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01**

“ARTÍCULO 386. REINGRESO DE LOS BIENES DE CAPITAL QUE SALIERON TEMPORALMENTE PARA REPARACION, REVISIÓN O MANTENIMIENTO. El reingreso a zona franca de las mercancías que hayan salido temporalmente al territorio aduanero nacional, no constituye exportación para los bienes de capital a los que se les autorizó la salida temporal y se perfeccionará únicamente con el formulario de movimiento de mercancías en zona franca de ingreso autorizado por el usuario operador.

Una vez cumplida la obligación de reingreso de las mercancías, el usuario operador deberá incorporar la información contenida en el formulario de movimiento de mercancías en zona franca en los servicios informáticos electrónicos, cuando proceda, o remitir copia a la autoridad aduanera de la zona franca. En caso de incumplimiento de la obligación de reingresar la mercancía, el usuario operador deberá informarlo por escrito a la autoridad aduanera de la jurisdicción de zona franca y remitir lo actuado a la División de Servicio al Comercio Exterior, o la dependencia que haga sus veces”.

De acuerdo con el artículo 409 del Decreto 2685 de 1999, entre las obligaciones de los usuarios operadores permanentes de las zonas francas, se encuentra la de “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;**”.

Por su parte, el artículo 488 del mismo decreto establece las infracciones aduaneras de los usuarios operadores de las zonas francas y las sanciones aplicables, en los siguientes términos:

“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”.

La Circular externa 00048 de 2008, expedida por el subdirector de Comercio Exterior de la DIAN, dirigida entre otros sujetos, a los usuarios operadores de zonas francas, usuarios industriales de bienes, de servicios y comerciales de zonas francas, señala los códigos que deben seguirse para las operaciones en las zonas francas, contiene además la definición de cada uno y los documentos soporte que deben presentarse en cada caso. Respecto de la salida de bienes de capital al resto del territorio aduanero nacional señala:

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 nacional de maquinaria y equipo para ser revisadas, reparadas o ser objeto de un mantenimiento.	Formulario de Movimiento de Mercancías - salida, en donde se indique el término máximo de permanencia en el territorio aduanero nacional.
-----	---	---	---





**Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01**

En lo referente a la naturaleza jurídica de las circulares administrativas, el Consejo de Estado ha sostenido que las mismas son verdaderos actos administrativos capaces de producir efectos jurídicos, en la medida en que contienen una decisión de una autoridad pública, de manera que pueden tener fuerza vinculante frente a sus destinatarios, a menos que se trate de circulares que se limiten a reproducir lo decidido por otras normas, con el fin de instruir a los funcionarios encargados de ejercer determinadas competencias<sup>9</sup>,

## **5.5. CASO CONCRETO**

### **5.5.1. Hechos relevantes probados**

5.5.1.1. De acuerdo con el Formulario de Movimiento de Mercancías (FMM) No. 918138916 de fecha 5 de octubre de 2012, en esa fecha salió de la Zona Franca la Candelaria al territorio aduanero nacional, maquinaria para revisión y mantenimiento del usuario Gyptec S.A., que consistió en un motor eléctrico. En dicho formulario no se consignó la fecha en que debía regresar la mercancía a la zona franca (fl. 50 - 51).

5.5.1.2. Según el FMM 918139888, el reingreso de la mercancía a la Zona Franca desde el territorio aduanero nacional se produjo el 16 de octubre de 2012 (fl. 55).

5.5.1.3. El 25 de noviembre de 2013, funcionarios de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena realizaron visita de control a la Zona Franca la Candelaria Usuario Operador, evidenciando que en el FMM 918138916 no se consignó el tiempo de permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional, como lo estipula la Circular Externa 0043 de 2008, para el código de transacción 409 (fl. 108 - 111).

5.5.1.4. El 26 de julio de 2016, la entidad demandada expidió el Requerimiento Especial Aduanero No. 0333, en el que propuso imponer a Zona Franca la Candelaria S.A. Usuario Operador, el pago de una sanción por valor de \$29.475.000 (fl. 119 rvso - 123).

5.5.1.5. Mediante Resolución No. 001937 del 11 de octubre de 2016, la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena impuso al usuario operador Zona Franca de la Candelaria S.A., la sanción establecida para la infracción prevista en el numeral 1.4 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, por la suma de \$29.475.000. Lo anterior, porque, el usuario operador autorizó la salida al territorio aduanero nacional para reparación del usuario Gyptec S.A., pero en el formulario de salidas de mercancía no se plasmó el tiempo de permanencia, como lo estipula el

---

<sup>9</sup> Así lo ha sostenido, entre otras providencias, en la sentencia de fecha 3 de noviembre de 2011, de la Sección Segunda, Subsección B, C.P. Víctor Hernando Alvarado Ardila, radicado 110010325000200900050 00.

**Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01**

artículo 407 del Decreto 2685 de 1999, en concordancia con la Circular Externa 043 de 2008, para el Código de Transacción 409 (fl. 27 - 32).

5.5.1.6. Contra el anterior acto administrativo, la sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración que fue resuelto por Resolución No. 00038 del 12 de enero de 2017, confirmando la sanción impuesta y revocando lo relacionado con la garantía que se ordenaba hacer efectiva (fl. 34 - 49).

### **5.5.2. Análisis crítico de las pruebas frente al marco jurídico.**

Aplicado el marco jurídico expuesto a los hechos relevantes probados, procede la Sala a dar respuesta a los problemas jurídicos planteados.

#### **5.5.2.1. Sobre la caducidad de la acción administrativa sancionatoria en este caso**

De acuerdo con el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, la autoridad aduanera puede ejercer la acción administrativa sancionatoria dentro del término de tres (3) años, contados a partir de la ocurrencia del hecho u omisión que constituye la infracción. Adicionalmente, la norma señala que cuando no sea posible establecer la fecha del hecho, se contará la misma desde el momento en que la parte demandada tuvo conocimiento de tal circunstancia.

En el presente asunto, la DIAN impuso a la sociedad demandante una sanción por incurrir en la infracción administrativa prevista en el numeral 1.4 del artículo 488 del mismo estatuto, que consiste en permitir la salida de mercancías desde la zona franca hacia el resto del territorio aduanero nacional, sin el lleno de requisitos y formalidades previstas en las normas aduaneras. La salida de la mercancía para reparación se produjo el 5 de octubre de 2012, como consta en el formulario de movimiento de mercancías, por lo tanto, es esa la fecha de ocurrencia del hecho que dio lugar a la infracción.

No obstante, considera la Sala que para el caso particular no puede iniciarse el conteo del término de caducidad desde esa misma fecha, porque no fue en ese momento en el que la autoridad aduanera tuvo conocimiento del hecho. Ello solamente sucedió cuando la DIAN, como resultado de la visita de control efectuada al usuario operador Zona Franca la Candelaria, se percató de que en uno de los formularios de salida de mercancía no se consignó la fecha en la que la misma debía regresar a la zona franca, lo que ocurrió de manera efectiva el 25 de noviembre de 2013.

En ese orden, a partir de esa fecha, contaba la entidad demandada con el término de tres (3) años para dar inicio al procedimiento administrativo sancionatorio, lo que ocurrió con la expedición del requerimiento especial aduanero No. 0333 del 26 de julio de 2016 y profirió el acto que impuso la sanción



**Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01**

el 11 de octubre de 2016, observándose que el trámite se agotó antes de que venciera el término de caducidad de la acción administrativa sancionatoria, el cual claramente no se configuró en este caso, contrario a lo afirmado por la parte demandante en su recurso de apelación.

Ahora bien, le asiste razón a la parte recurrente en cuanto a que el A quo erró al considerar que el término de caducidad de la acción administrativa sancionatoria se empieza a contar desde que se profiere el requerimiento especial aduanero, porque está acreditado que mucho antes de eso, tuvo conocimiento del hecho, sin embargo, tampoco puede afirmarse que la autoridad aduanera tuvo conocimiento el mismo día en que se autorizó la salida de la mercancía de la zona franca, por cuanto, la realidad que se extrae del material probatorio es que ello solo ocurrió con la visita de control realizada más de un año después. En consecuencia, no está llamado a prosperar este argumento expuesto en la apelación.

#### **5.5.2.2. La procedencia de la sanción prevista en el numeral 1.4 del artículo 488 del Estatuto Aduanero**

Como ha quedado visto, los usuarios operadores de las zonas francas tienen entre sus obligaciones la de autorizar la salida de mercancías hacia el resto del territorio aduanero nacional, con el cumplimiento de los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras, de modo que, permitir la salida sin el lleno de tales requisitos constituye una falta sancionable, en los términos del numeral 1.4 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999.

Uno de los requisitos exigidos para que sea posible autorizar la salida de mercancías en este caso, consiste en que se trate de bienes de capital, partes o sus repuestos, para reparación, revisión o mantenimiento, según el artículo 407 del mismo estatuto, como fue el caso del motor eléctrico de propiedad del usuario Gyptec S.A. También, dispone la norma que el término de permanencia de los bienes fuera de la zona franca será hasta de tres meses y advierte que, la sustracción de los mismos del control aduanero da lugar a las sanciones previstas en ese decreto.

Entre las formalidades exigidas para autorizar la salida de mercancías, están las contenidas en los artículos 384 a 386 de la Resolución 4240 de 2000, que se refieren a la obligación de diligenciar el formulario de movimiento de mercancías en zona franca a través de los servicios informáticos aduaneros, de modo que permita el control de la salida temporal y el posterior ingreso, por parte de la autoridad aduanera.

Adicionalmente, la Circular Externa No. 00043 de 2008, expedida por el subdirector de Comercio Exterior de la DIAN, describe las operaciones que se realizan desde las zonas francas hacia el territorio aduanero nacional,



**Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01**

identificando con el código 409 la salida para revisión, reparación y/o mantenimiento; indicándose como documentos soporte de la misma el Formulario de Movimiento de Mercancías - salida, *en donde se indique el término máximo de permanencia en el territorio aduanero nacional.*

La parte demandante considera que la DIAN no podía fundamentar la sanción impuesta en esa circular, porque de ella no pueden desprenderse obligaciones a su cargo, al tratarse de un documento meramente instructivo. Al respecto, la Sala advierte que no son de recibo los argumentos de la recurrente y que sí era procedente aplicar esta circular, por las razones que se pasan a exponer:

La sanción impuesta a la sociedad demandante, en su calidad de usuario operador de zona franca, se hizo por haber incurrido en la infracción de permitir la salida de mercancías sin el cumplimiento de los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras, entendiéndose como tales, todas aquellas disposiciones (leyes, estatutos, decretos y actos administrativos) que permiten a la autoridad aduanera ejercer el control de las operaciones que se lleven a cabo desde las zonas francas hacia el resto del territorio aduanero nacional.

En ese orden, al ser la Circular Externa No. 00048 de 2008 un verdadero acto administrativo que tiene fuerza vinculante respecto de sus destinatarios, entre los que se encuentran, además de funcionarios de la administración de aduanas, los usuarios operadores de zonas francas, como es el caso de la demandante; resultaban de obligatoria observación los códigos allí enlistados y el diligenciamiento de los documentos soporte de la operación, de acuerdo con las indicaciones establecidas.

En el caso objeto de estudio, se observa que en el formulario de movimientos de mercancía No. 918138916 el usuario operador Zona Franca la Candelaria S.A. consignó el código 409 que correspondía a la salida de mercancía para revisión y mantenimiento, señalándose la fecha de salida, pero sin indicación del término máximo de permanencia en el territorio aduanero nacional, como lo exige la mencionada circular, que se reitera, hace parte de las normas aduaneras que deben atenderse en este tipo de operaciones.

Para la Sala, la exigencia del término máximo de permanencia en el territorio aduanero nacional guarda estrecha relación con el control aduanero a cargo de la DIAN, pues este le permitiría verificar que la operación de salida se realizó dentro del término autorizado por el usuario operado. Sin embargo, revisados los formularios de movimientos de mercancía en este caso, no se observa de forma clara cual fue el término autorizado para la salida de bienes para mantenimiento y reparación, ni se puede extraer de lo allí consignado que el reingreso de la mercancía se hizo por el tiempo autorizado.

La circunstancia descrita se adecúa a la infracción prevista en el numeral 1.4 del artículo 488 del Estatuto Aduanero, toda vez que, el usuario operador permitió la



**Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01**

salida de mercancía de la zona franca al territorio aduanero nacional sin el cumplimiento de la totalidad de formalidades exigidas para tal fin, echándose de menos en este caso la indicación del término autorizado por la salida. Por lo tanto, concluye la Sala que no está llamado a prosperar el cargo planteado por la parte demandante en su apelación.

### **5.5.2.3. De la aplicación del principio de prevalencia del derecho sustancial sobre las formas**

En este punto, la parte demandante solicita que se aplique el artículo 228 de la Constitución Política, que prevé que en las actuaciones de la administración de justicia prevalecerá el derecho sustancial; argumentando que en el presente caso no se puso en riesgo el control de la DIAN.

Al respecto, considera la Sala que no se trató de una simple formalidad que no amerite ser sancionada, toda vez que, omitir en el formulario de movimiento de mercancía el término máximo por el que se autorizó la salida en este caso, conllevó a que no se tuviera certeza de si la operación efectivamente se realizó de acuerdo con lo autorizado, significando esto que la sustrajo del control aduanero que se encuentra en cabeza de la entidad demandada.

Recuérdese que, de acuerdo con el artículo 407 del Estatuto Aduanero anterior, el hecho de que se sustraigan los bienes de capital, cuya salida se autoriza, del control aduanero, genera las sanciones previstas en el mismo decreto, entre las que se encuentra la contemplada en el numeral 1.4 del artículo 488, que como se concluyó, fue debidamente impuesta por la entidad demandada en este caso.

En conclusión, no se trató de un simple error de transcripción, sino que se desconoció un verdadero requisito formal exigido por las normas aduaneras para garantizar el correcto desarrollo de las operaciones desde las zonas francas hacia el resto del territorio aduanero nacional. Por lo tanto, no procede la aplicación del aludido principio en el presente caso.

Por las razones expuestas, al no prosperar los argumentos que fundamentan el recurso de apelación, se confirmará la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda.

## **6. Condena en costas en segunda instancia**

El artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo señala, 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”*. A su vez, el artículo 365 del Código General del Proceso señala que se condenará en



Rad. 13001-33-33-008-2017-00162-01

costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación.

En los términos de los citados artículos, se condenará en costas de segunda instancia a la parte demandante, debido a que el recurso de apelación le resultó desfavorable.

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:** Confirmar la sentencia de primera instancia, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** Condenar a la parte demandante al pago de costas procesales en segunda instancia, según lo dispuesto en los artículos 365 y 366 del C.G.P., la cuales serán liquidadas de manera concentrada por el Juez de primera instancia.

**TERCERO:** Ejecutoriada esta providencia, remítase el expediente al juzgado de origen.

#### **NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

Constancia: el proyecto de esta providencia fue estudiado y decidido en sesión virtual de la fecha.

#### **LOS MAGISTRADOS,**

**DIGNA MARÍA GUERRA PICÓN**

**JOSÉ RAFAEL GUERRERO LEAL**

**MOISÉS DE JESÚS RODRÍGUEZ PÉREZ**  
Magistrado