SENTENCIA No. 062 2015

Cartagena de Indias D.T y C., Junio cinco (5) de Dos Mil Quince (2015)

MAGISTRADA DE DESCONGESTIÓN: LIGIA DEL CARMEN RAMÍREZ CASTAÑO

Medio de control	**NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**
Radicado	**13-001-23-31-001-2011-00229-00**
Demandante	**SOCIEDAD INVERDESA S.A.**
Demandado	**UAE DIAN**

TEMA: INCUMPLIMIENTO DE RÉGIMEN CAMBIARIO

II.- PRONUNCIAMIENTO

La Sala de Decisión 002 de la Subsección Especial de Descongestión de esta Corporación, con base en las facultades que le vienen dadas por los Acuerdos PSAA15 - 10296 de 11 de febrero de 2015 y PSAA15-10323 de 26 de marzo de 2015 emanados de la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, procede a dictar sentencia de primera instancia dentro del proceso promovido por la Sociedad INVERDESA S.A. quien a través de apoderado judicial presentó acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra la UAE DIAN, con ocasión de la sanción cambiaria impuesta por esta última entidad.

III.- ANTECEDENTES

La Sociedad demandante aspira obtener el despacho favorable de las siguientes:

PRETENSIONES.

> *"PRIMERA: Que es nulo el acto administrativo contenido en la Resolución N° 001850 del 11 de septiembre de 2009 proferida por la División de Gestión de Liquidación Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena y la Resolución N° 001244 del 15 de julio de 2010 proferida por la División de Gestión Jurídica de la*

misma Dirección Seccional, mediante las cuales se impuso y confirmó de manera definitiva, una sanción cambiaria a la sociedad INVERSIONES EN RECREACIÓN DEPORTE Y SALUD INVERDESA.

SEGUNDA: Que como restablecimiento del derecho de mi poderdante se decida por ese H. Tribunal, que no hay lugar a imponer a la sociedad INVERSIONES EN RECREACIÓN DEPORTE Y SALUD INVERDESA S.A. una sanción cambiaria por valor de CIENTO OCHENTA MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y SEIS MIL SEISCIENTOS PESOS M/CTE ($180.636.600), por no existir violación a los artículos 7° y 10° de la Resolución Externa N° 8 de 2000, de la Junta Directiva del Banco de la República, artículo 72 de la Ley 488 de 1998 y literal e) del artículo 1° del Decreto 1074 de 1999.

HECHOS.

Narra la sociedad demandante, que el día 19 de noviembre de 2007, la División de Fiscalización de la DIAN Cartagena, ordenó, mediante Resolución 001907, el decomiso a favor de la nación de una mercancía de propiedad de la sociedad INVERDESA S.A., avaluada en la suma de $90.318.300, bajo la causal de aprehensión 1.1 y 1.6 del art. 502 del Decreto 2685 de 1999.

El día 18 de febrero de 2008, la División de Gestión Jurídica Aduanera, mediante la Resolución 00298, confirmó el decomiso de las mercancías, en respuesta al recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad.

El día 10 de julio de 2008, la División de Control Cambiario de la DIAN, mediante auto de apertura 101-00303, dio inicio a investigación en contra de la sociedad INVERDESA S.A., por una presunta violación al Régimen Cambiario consagrado en la Ley 488 de 1998.

El 31 de julio de 2008, la División de Control Cambiario, profirió acto de formulación de cargos N° 000337, mediante el cual propuso una sanción cambiaria por valor de $180.636.600, por infringir supuestamente lo dispuesto en los artículos 7 y 10 inciso 1° de la Resolución Externa N° 8 de la Junta Directiva del Banco de la República y sus modificaciones, y con fundamento en el artículo 72 de la Ley 488 de 1998 y el literal e) del art. 1° del Decreto 1074 de 1999.

El 6 de octubre de 2008 INVERDESA presentó descargos, donde expresó, que los equipos deportivos decomisados fueron nacionalizados por parte de la sociedad CENTRO MÉDICO DEPORTIVO INCA SPORT GYM S en C e INCA y CIA Ltda., y por el señor NICOLAS LOAIZA GALEANO, con lo cual INVERDESA no era el responsable cambiario de efectuar dichos giros al exterior.

El 11 de septiembre de 2009, y con Resolución 001850, la DIAN Impuso Sanción Cambiaria a INVERDESA, por no canalizar a través del mercado cambiario el valor correspondiente a la mercancía decomisada mediante Resolución 001907 de 19 de noviembre de 2007.

Se señaló en tal oportunidad, que de acuerdo con el material probatorio, las mercancías que se adquirieron mediante contrato de compraventa, y la respectiva cuenta de cobro, difieren de las mercancías decomisadas, por lo que no existe certeza acerca de la identidad de estas.

El 19 de octubre de 2009, se interpuso recurso de reposición ante la DIAN Cartagena, en contra de la Resolución 001850, demostrándose que la totalidad de las mercancías aprehendidas fueron adquiridas en el territorio colombiano a través de contrato de compraventa, y que se encontraban debidamente facturadas, pese a lo cual, la decisión sanción es confirmada mediante Resolución 001244.

NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN.

La Sociedad demandante considera que con la expedición de los actos acusados se presentan varias violaciones, a saber:

VIOLACIÓN POR INDEBIDA APLICACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 7° y 10° DE LA RESOLUCIÓN ESXTERNA N° 8 de 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPÚBLICA Y DEL ARTÍCULO 72 DE LA LEY 488 DE 1998 Y EL LITERAL E) DEL ARTÍCULO 1° DEL DECRETO 1074 DE 1999.

FALSA MOTIVACIÓN: EL ACTO ES NULO PORQUE ESTA FALSAMENTE MOTIVADO, CUANDO YERRA EN LAS EXIGENCIAS DEL RECURSO.

Se afirma con relación a este cargo, que INVERDESA S.A. no infringió el régimen cambiario, ni las normas que sirvieron de fundamento a la actuación administrativa, al no estar obligada a canalizar a través del mercado cambiario divisas para el pago de los equipos que fueron objeto de decomiso por parte de la DIAN, ya que los mismos fueron comprados en su totalidad a proveedores nacionales, en unos casos a través de la compra directa a compañías colombianas y en otros a través de la compra a personas especializadas en la venta de esta clase de productos.

De esta forma INVERDESA S.A. nunca estuvo obligada a girar las divisas al exterior, ya que nunca fue la importadora de los equipos, desvirtuando la presunción de violación al régimen cambiario por introducción de mercancías a territorio nacional por lugar no habilitado o sin declaración de importación, tal y como lo prevé el artículo 72 de la Ley 488 de 1998.

Insiste en que la presunción de violación al régimen cambiario se desvirtúa, al no haber realizado INVERDESA S.A. la importación de los equipos, con lo cual no tenía derecho de giro al exterior de las divisas, y además, los equipos se introdujeron al territorio nacional por lugar habilitado, y bajo el cumplimiento de las normas legales, al punto que las autoridades aduaneras permitieron su nacionalización.

VIOLACIÓN DEL ARTÍCULO 29 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA RELATIVO AL DEBIDO PROCESO Y AL DERECHO DE DEFENSA; ARTÍCULOS 187 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL RELATIVO A LA APRECIACIÓN DE LAS PRUEBAS.

Señala que la administración infringió el alcance de las normas citadas, ya que desconoció el material probatorio aportado durante todo el proceso administrativo, como fue el contrato autenticado de compraventa de las mercancías suscrito entre la sociedad INCA SPORTS Y CIA LTDA y el CENTRO MÉDICO DEPORTIVO INCA SPORT GYM con INVERDESA S.A., y la certificación firmada por el representante legal de la compañía INCA SPORTS y CIA Ltda., con las cuales se demostraba que las mercancías no fueron importadas directamente por INVERDESA S.A., sino por un tercero, desvirtuándose así la

presunción de no canalización a través de los intermediarios cambiarios del valor de las mercancías decomisadas.

Que la administración también desconoció el valor probatorio de la cuenta de cobro y la certificación expedidas por el señor NICOLAS LOAIZA GALEANO, las cuales fueron aportadas oportunamente durante la etapa de discusión, y con las cuales se demostraba que las mercancías no fueron importadas directamente por INVERDESA S.A., sino por un tercero.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

La DIAN, mediante apoderada judicial debidamente constituida para este proceso, presentó memorial de contestación de la demanda en la que se opone a las pretensiones de la parte actora.

Como razones de su defensa, se refiere a la legalidad de los actos demandados, expresando que el hecho constitutivo de la infracción es la no canalización a través del mercado cambiario el valor correspondiente a las mercancías declaradas en decomiso, es decir que el acto administrativo aduanero de decomiso permitió presumir la violación infracción por violación al régimen cambiario de conformidad a lo consagrado en el art. 72 de la Ley 488 de 1998.

Que revisadas las pruebas en sede administrativa, la DIAN observó inconsistencias entre la descripción de las mercancías decomisadas, y las señaladas en los documentos que las pretendieron amparar, hasta el punto de no tenerse certeza sí la mercancía decomisada es la misma amparada en dichos documentos.

Que no resulta viable jurídicamente obligar a las compañías que vendieron unas mercancías a INVERDESA S.A. a que respondan cambiariamente por la importación.

Insiste en que la mercancía decomisada no está relacionada en las facturas presentadas, por lo que el responsable directo de la sanción cambiaria resulta ser INVERDESA S.A., a quien se le encontró la mercancía decomisada y

respecto de la cual nunca demostró su legal introducción al país, siendo viable aplicar la presunción cambiaria.

Señaló también que la causal que dio origen al decomiso no fue desvirtuada en el momento oportuno, y por lo tanto, la situación de ilegalidad de las mercancías se predica en el tiempo, mientras no se aporten las pruebas que demuestren la debida importación e introducción de estas al territorio colombiano.

Precisa, que si bien el proceso cambiario es independiente al proceso aduanero, se atendió para el caso el proceso de definición de situación jurídica de mercancía aprehendida mediante decomiso, con el fin de identificar la calidad de los sujetos a investigar en el proceso cambiario; y, que si en el proceso aduanero no fueron aceptados los documentos presentados por la sociedad INVERDESA S.A. para demostrar que no tenía la calidad ni de importador ni de introductor de la mercancía al país, tal como fue señalado por la División de Fiscalización y la División Jurídica, teniendo en cuenta las inconsistencias encontradas en la descripción de la mercancía, resultaría contradictorio que en el proceso cambiario – accesorio al proceso aduanero – se considere a través de los mismos documentos, que sí se trata de una misma mercancía.

ACTUACION PROCESAL

Con auto del 6 de mayo de 2011 (F. 75) se admitió la demanda disponiéndose la notificación personal del ente demandado y del agente del Ministerio Público (F. 78 reverso y 84). La fijación en lista se surte entre el 26 de julio y el 8 de agosto de 2011. Mediante providencia de Agosto 26 de 2011 se dispone la apertura del período probatorio. Con auto de Septiembre 30 de 2014 se corre el correspondiente traslado para alegar de conclusión. (F. 147).

ALEGACIONES

Ambas partes descorrieron de manera oportuna el término para alegar de conclusión, en general ratificándose en los argumentos expuestos en la demanda y contestación, respectivamente.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO:

El Ministerio Público, notificado del traslado para alegar de conclusión (F. 147) se abstuvo de emitir concepto en el asunto de la referencia.

IV.- CONTROL DE LEGALIDAD

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

CONSIDERACIONES

COMPETENCIA.

Es competente esta Corporación para resolver de fondo el presente asunto, de conformidad con lo establecido en el artículo 132.4 del C.C.A.

EXCEPCIONES

La DIAN propone como excepción la *INEPTA DEMANDA POR NO ACREDITARSE EL REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD DE LA ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO*.

Al respecto considera esta Sala, que tal y como lo consideró la UAE DIAN, la demanda que trae a juicio la sociedad actora no comporta una controversia de carácter tributario, lo que de conformidad con la previsión del artículo 2° del Decreto 1716 de 2009, permite tenerla como incluida dentro de la exigencia del trámite de la conciliación prejudicial, que previó la Ley 1285 de 2009.

Al respecto viene considerando el Consejo de Estado[1]

[1] CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION SEGUNDA SUBSECCION "A" Consejero ponente: LUIS RAFAEL VERGARA QUINTERO Bogotá D.C., dieciséis (16) de febrero de dos mil once (2011) Radicado No. 11001-03-15-000-2010-01538-00(AC). Actor: MARTA INES CORREAL PEREZ. Demandado: TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE SANTANDER Y OTRO.

> *"... los actos administrativos expedidos por la DIAN, relativos a sus funciones, siempre que no sean cambiarias o aduaneras, se entiende que versan sobre asuntos tributarios, los cuales están excluidos del requisito de procedibilidad de la conciliación extrajudicial de que trata la Ley 1285 de 2009. FUENTE FORMAL: DECRETO 1716 DE 2009 / LEY 863 DE 2003 – ARTICULO 552 / LEY 863 DE 2003 – ARTICULO 685"* (Subrayas de la Sala).

En el caso concreto se discute la imposición de una sanción con fundamento en una presunta infracción cambiaria, de manera que el actor debió agotar el requisito de procedibilidad de la conciliación, y no lo hizo.

No obstante lo anterior, derivar una ineptitud de la demanda por tal razón, atentaría flagrantemente contra el acceso a la administración de justicia, toda vez que desde el auto que admitió la demanda, esta Corporación estudió dicho requisito, concluyendo erradamente que el asunto era de naturaleza tributaria, continuando el proceso con su curso normal, sin que dicha providencia, una vez notificada a la contraparte, fuese objeto de recurso.

En tal sentido, el requisito en cuestión se entiende saneado, sin que pueda predicarse la prosperidad de la excepción que propone la defensa.

CADUCIDAD.

La presente acción de nulidad y restablecimiento del derecho fue iniciada en tiempo, si se tiene en cuenta la fecha misma del acto administrativo Resolución No. 001244 de 15 de julio de 2010 por la cual se resuelve recurso de reposición interpuesto contra el acto administrativo que impuso sanción por infracción cambiaria, teniendo en cuenta que la demanda se presenta el 16 de noviembre de esa misma anualidad (F. 69), es decir dentro del término de caducidad de 4 meses que prevé el numeral 2° del artículo 136 del C.C.A, previsto para dicha acción.

ACTOS ADMINISTRATIVOS ACUSADOS.

Persigue la sociedad demandante, la declaración de nulidad de las decisiones administrativas contenidas en las **Resoluciones 001850 de 11 de Septiembre de 2009** y su confirmatoria **001244 de julio 15 de 2010.** Con el

primer acto se dispuso sancionar a la Sociedad INVERDESA S.A., con un monto de $ 180.636.600) equivalente al 200% sobre el valor de mercancía previamente decomisada, con fundamento en la violación a los artículos 7 y 10 de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República y sus modificaciones adoptadas por el mismo organismo, y conforme al artículo 6 de la Ley 383 de 1997, modificada por el artículo 72 de la Ley 488 de 1998.

En esas condiciones, se tiene que quedó agotada la vía gubernativa y se habilitó a la sociedad actora para demandar ante esta Jurisdicción la nulidad de los citados actos administrativos.

PROBLEMA JURÍDICO.

Se deberá determinar si INVERDESA S.A., incumplió las normas reguladoras del Régimen Cambiario Colombiano, específicamente en lo que se refiere a la canalización a través del mercado cambiario, del valor de las operaciones obligatoriamente canalizables, y si efectivamente se encontró incurso en alguno de los presupuestos consagrado en la Ley 383 de 1993 modificada por el artículo 72 de la Ley 488 de 1998, en lo referente a la introducción de mercancía al territorio nacional por lugar no habilitado o sin declararla.

TESIS DE LA SALA.

La Sala de Decisión considera que no resulta procedente acceder a las pretensiones de la demanda, partiendo de la tesis de la parte demandada, según la cual la sociedad actora incumplió las normas jurídicas sobre Régimen Cambiario.

La tesis planteada se soporta en los argumentos que a continuación se exponen.

MARCO JURÍDICO.

La Ley 9ª de 1991, por la cual se dictan normas generales a las que deberá sujetarse el Gobierno Nacional para regular los cambios internacionales, dispuso en su artículo 2° los propósitos del régimen cambiario:

> *"Artículo 2°. Propósitos del régimen cambiario. El régimen cambiario tiene por objeto promover el desarrollo económico y social y el equilibrio*

cambiario, con base en los siguientes objetivos que deberán orientar las regulaciones que se expiden en desarrollo de la presente Ley.

a) Propiciar la internacionalización de la economía colombiana con el fin de aumentar su competitividad en los mercados externos.

b) Promover, fomentar y estimular el comercio exterior de bienes y servicios, en particular las exportaciones, y la mayor libertad en la actuación de los agentes económicos en esas transacciones.

c) Facilitar el desarrollo de las transacciones corrientes con el exterior y establecer los mecanismos de control y supervisión adecuados.

d) Estimular la inversión de capitales del exterior en el país.

e) Aplicar controles adecuados a los movimientos de capital.

f) Propender por un nivel de reservas internacionales suficiente para permitir el curso normal de las transacciones con el exterior.

g) Coordinar las políticas y regulaciones cambiarias con las demás políticas macroeconómicas.

Los anteriores criterios se aplicarán con arreglo a los principios de economía, celeridad, eficacia, imparcialidad, publicidad y contradicción, orientadores de las actuaciones administrativas."

Precisa entonces la Sala, que el régimen de cambios viene a ser entonces, el conjunto de disposiciones que regulan los aspectos atinentes a la efectividad de los propósitos y objetivos trazados en el inciso primero del artículo arriba citado, y desde tal apreciación, toda conducta que contravenga esas disposiciones encuadra dentro del concepto de "Infracción Cambiaria".

A su turno, la Resolución matriz de la decisión, - 008 de 2000 – expedida por la Junta Directiva del Banco de la República, y por la cual se compendia el régimen de cambios internacionales, señala:

Artículo 1o. DEFINICION. Los residentes en el país y los residentes en el exterior que efectúen en Colombia una operación de cambio, deberán presentar una declaración de cambio en los términos de la presente resolución.

La declaración de cambio por operaciones realizadas a través de los intermediarios del mercado cambiario deberá presentarse en esas entidades. Cuando se trate de operaciones realizadas a través del

mecanismo de compensación previsto en esta resolución, se presentará directamente en el Banco de la República.

La declaración de cambio deberá presentarse y suscribirse personalmente por quien realiza la operación, su representante, apoderados generales o mandatarios especiales aunque no sean abogados. La declaración de cambio se presentará en formularios debidamente diligenciados, donde se consignará la información sobre el monto, características y demás condiciones de la operación, en los términos que determine el Banco de la República.

Las calidades de representante legal, apoderado o mandatario especial se presumirán en quienes se anuncien como tales al momento de presentar la declaración de cambio.

Parágrafo. La declaración de cambio podrá corregirse dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha de su presentación. Vencido dicho plazo, la información contenida en la declaración de cambio se entenderá definitiva. La declaración de cambio de corrección deberá presentarse ante la misma entidad en la cual se presentó la declaración de cambio inicial. El Banco de la República para fines estadísticos podrá autorizar, de manera general, aclaraciones en la declaración de cambio.

Artículo 2o. DIFERENCIAS. No podrán canalizarse a través del mercado cambiario sumas superiores o inferiores a las efectivamente recibidas, ni efectuarse giros por montos diferentes a las obligaciones con el exterior.

La declaración de cambio que contenga datos falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, será objeto de investigación por parte de la autoridad competente. No obstante lo anterior, podrán aceptarse diferencias en el valor consignado en la declaración de cambio hasta por el 1% del valor de la operación de cambio que le da origen o hasta mil dólares de los Estados Unidos de América (US$1.000) o su equivalente en otras monedas, la que resulte mayor.

Artículo 3o. CONSERVACIÓN DE DOCUMENTOS. Para efectos cambiarios y sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales, los residentes en el país que efectúen operaciones de cambio están obligados a conservar los documentos que acrediten el monto, características y demás condiciones de la operación y el origen o destino de las divisas, según el caso, por un período igual al de caducidad o prescripción de la acción sancionatoria por infracciones al régimen cambiario.

Tales documentos deberán presentarse a las entidades encargadas del control y vigilancia del cumplimiento del régimen cambiario que los

requieran o dentro de las actuaciones administrativas que se inicien para determinar la comisión de infracciones cambiarias.

Artículo 4o. SANCIONES. *Quien incumpla cualquier obligación establecida en el régimen cambiario, en especial la de presentar correctamente la declaración de cambio por las operaciones de cambio que realice, se hará acreedor a las sanciones previstas en las normas legales pertinentes, sin perjuicio de las sanciones tributarias, aduaneras y penales aplicables. También se deducirá responsabilidad en los términos de la ley, cuando la respectiva autoridad o un particular interesado desvirtúe la presunción de que trata el inciso cuarto del artículo 1o. de esta resolución.*

Por su parte en el capítulo I y II de la mencionada Resolución, referido al mercado cambiario y a las importaciones de bienes, en sus artículos 6, 7 y 10 preceptúan:

Artículo 6o. DEFINICION. *El mercado cambiario está constituido por la totalidad de las divisas que deben canalizarse obligatoriamente por conducto de los intermediarios autorizados para el efecto o a través del mecanismo de compensación previsto en esta resolución.*

También formarán parte del mercado cambiario las divisas que, no obstante estar exentas de esa obligación, se canalicen voluntariamente a través del mismo.

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

1. Importación y exportación de bienes.

2. Operaciones de endeudamiento externo celebradas por residentes en el país, así como los costos financieros inherentes a las mismas.

3. Inversiones de capital del exterior en el país, así como los rendimientos asociados a las mismas.

4. Inversiones de capital colombiano en el exterior, así como los rendimientos asociados a las mismas.

5. Inversiones financieras en títulos emitidos y en activos radicados en el exterior, así como los rendimientos asociados a las mismas, salvo cuando las inversiones se efectúen con divisas provenientes de operaciones que no deban canalizarse a través del mercado cambiario.

6. Avales y garantías en moneda extranjera.

7. Operaciones de derivados.

Artículo 10o. CANALIZACION. *Los residentes en el país deben canalizar a través del mercado cambiario las divisas para pagar el valor de sus importaciones. Las importaciones podrán estar financiadas por el proveedor de la mercancía, los intermediarios del mercado cambiario y entidades financieras del exterior.*

El Banco de la República podrá solicitar la información que considere pertinente para efectuar el seguimiento de las financiaciones a que se refiere el presente artículo.

A su vez, el artículo 72 de la Ley 488 de 1998 señala:

Control cambiario en la introducción de mercancías.

El artículo 6o. de la Ley 383 de 1997 quedará así:

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

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

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

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

El artículo 3 del Decreto 1092 de 1996, modificado por el artículo 1° del Decreto 1074 de 1999, señala:

"Sanción. Las personas naturales o jurídicas y entidades que infrinjan el Régimen Cambiario en operaciones cuya vigilancia y control sea de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales,

serán sancionadas con la imposición de multa que se liquidará de la siguiente forma:

"Declaración de cambio.

"a) Por no presentar la declaración de cambio, o el documento que haga sus veces, se impondrá una multa del uno por ciento (1%) del valor de cada operación no declarada, sin exceder de cien (100) salarios mínimos legales mensuales por cada operación no declarada;

"b) Por no exhibir cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales lo exija o no conservar la declaración de cambio, o el documento que haga sus veces, o los documentos que acrediten el monto, origen y destino de las divisas y demás condiciones de la operación, se impondrá una multa de cinco (5) salarios mínimos legales mensuales;

"c) Por presentar extemporáneamente la declaración de cambio, o el documento que haga sus veces, se impondrá una multa de dos (2) salarios mínimos legales mensuales por mes o fracción de mes de retardo, sin exceder de diez (10) salarios mínimos legales mensuales;

"d) Por presentar la declaración de cambio, o el documento que haga sus veces, con datos falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, se impondrá una multa de cinco (5) salarios mínimos legales mensuales por cada operación.

No habrá infracción cambiaria cuando se trate de errores cuya aclaración o actualización en la declaración de cambio sea permitida por el Régimen Cambiario.

"Operaciones canalizables a través del mercado cambiario.

*"**e) Por no canalizar a través del mercado cambiario el valor de las operaciones obligatoriamente canalizadas definidas en el Régimen Cambiario y cuya vigilancia y control sea de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, se impondrá una multa del doscientos por ciento (200%) del monto dejado de canalizar**;...*(Negrillas de la Sala).

El Consejo de Estado[2], al estudiar lo referente a la competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en materia de régimen

[2] CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION PRIMERA Consejero ponente: MARCO ANTONIO VELILLA MORENO Bogotá D.C., diecinueve (19) de junio de dos mil ocho (2008) Radicación número: 25000-23-24-000-2002-00310-01 Actor: DISTRICHECO LTDA. Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES Referencia: APELACION SENTENCIA.

cambiario, se ha pronunciado desde vieja data, y ha venido recogiendo argumentos que avalan la teoría positiva en este sentido. Así lo dejo plasmado en el precedente que, *in extenso* proporciona claridad en torno al tema.

> *...A la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se le atribuyó competencia para ejercer las funciones de control y vigilancia sobre el cumplimiento del régimen cambiario, en materia de importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las operaciones de comercio exterior y financiación de importaciones y exportaciones.*
>
> *...De lo que ha quedado reseñado concluye la Sala que es indudable la competencia que tiene la DIAN para ejercer las funciones de inspección y vigilancia sobre el cumplimiento de las disposiciones del régimen cambiario, en las materias a que se contrae el artículo 3° del Decreto 2116 de 1992, esto es, "importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las operaciones de comercio exterior y financiación de importaciones y exportaciones", que eran del conocimiento de la extinta Superintendencia de Cambios.*

Igualmente ha tenido oportunidad de pronunciarse[3] en torno a las operaciones sujetas a canalización en el marco del régimen cambiario, así:

> *"...el mercado cambiario "estará constituido por la totalidad de las divisas que deban canalizarse obligatoriamente por conducto de los intermediarios autorizados para el efecto o a través del mecanismo de compensación. También formarán parte del mercado cambiario las divisas que, no obstante estar exentas de esta obligación, las canalicen voluntariamente a través del mismo". El artículo 7°, ibídem, señala las operaciones de cambio que obligatoriamente deben canalizarse a través del mercado cambiario, así: "1.- Importación y exportación de bienes; 2.- Operaciones de endeudamiento externo celebradas por residentes en el país, así como los costos financieros inherentes a las mismas; 3.- Inversiones de capital del exterior en el país, así como los rendimientos asociados a las mismas; 4.- Inversiones de capital colombiano en el exterior así como los rendimientos asociados a las mismas; 5.- Inversiones financieras en títulos emitidos o en activos radicados en el exterior, así como los rendimientos asociados a las*

---

[3] CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION PRIMERA Consejera ponente: MARIA CLAUDIA ROJAS LASSO Bogotá, D. C., nueve (9) de diciembre de dos mil diez (2010) Radicación número: 25000-23-24-000-2003-01194-01 Actor: EL ESPACIO J. ARDILA C. Y CIA S.C.A. Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES Referencia: APELACION SENTENCIA.

mismas, salvo cuando las inversiones se efectúen con divisas provenientes de operaciones que no deban canalizarse a través del mercado cambiario; 6.- Avales y garantías en moneda extranjera; 7.- Operaciones de derivados y operaciones peso-divisas". Lo anterior significa que la financiación de importaciones, está contemplada como operación de cambio que de manera obligatoria debe canalizarse a través del mercado cambiario. La norma dispone que pueden financiar importaciones: (i) el proveedor de la mercancía, (ii) los intermediarios del mercado cambiario y (iii) las entidades financieras del exterior. ..A su turno, el artículo 10 de la Resolución Externa 8 de 2000 dispone que la financiación de las importaciones a un plazo superior a seis (6) meses, contados a partir de la fecha de conocimiento de embarque o guía aérea, constituye una operación de endeudamiento externo que, como tal, debe cumplir con los requisitos de dicha norma. La consecuencia de incumplir esa obligación o cualquiera que impone el régimen cambiario respecto de las operaciones de cambio, por disposición expresa del artículo 4° de la aludida resolución da lugar a sanciones previstas en disposiciones especiales. Por consiguiente, cuando se trate de verificar el cumplimiento de obligaciones relativas a la canalización, lo primero que se ha de dejar en claro es i) la existencia de una operación de cambio; ii) el trámite o transacción que dio lugar a la misma, de los previstos en el artículo 7° de la Resolución 21 y por ende iii), el conducto utilizado para la operación.

...Las pruebas allegadas demuestran que la operación objeto de la controversia es una operación de financiación de importaciones que, a la luz del artículo 10 de la Resolución Externa 23 de 1993, debe canalizarse a través del mercado cambiario y realizarse por los entes allí previstos. En efecto, dicha norma es clara cuando establece que la financiación de las importaciones constituye una operación cambiaria, la cual debe adelantarse o diligenciarse a través de cualquiera de los tipos de entidades específicas a saber: 1. El proveedor de la mercancía 2. Los intermediarios del mercado cambiario y 3. Las entidades financieras del exterior... Ahora bien, si en gracia de discusión se aceptara que lo que se llevó a cabo fue una operación de endeudamiento externo, según el numeral 3.1. de la Circular Reglamentaria Externa 01 de 12 de enero de 1999 del Banco de la República, "la financiación de importaciones a un plazo superior a seis (6) meses, contados a partir de la fecha del documento de transporte, constituye una operación de endeudamiento externo", entonces también resulta aplicable a dicha conducta, la obligación de canalizarla a través del mercado cambiario tal como lo establece el artículo 7 de la Resolución Externa 8 de 2000, y la misma debió

efectuarse entonces, por conducto de los entes señalados en la lista autorizada por el Banco de la República. A la actora se le atribuyó el incumplimiento de la referida obligación o deber que le imponía el artículo 10 de la Resolución 21, y 10 de la Resolución 8 de 2000, consistente en que "Los residentes en el país deberán canalizar a través del mercado cambiario los pagos para cancelar el valor de sus importaciones". Al mismo tiempo, se le aplicó la sanción señalada en el artículo 3°, literal h), del Decreto 1092 de 1996, modificado por el artículo 1° del Decreto 1074 de junio 26 de 1999, por "Operaciones indebidamente canalizadas a través del mercado cambiario, y consistente en multa del doscientos por ciento (200%) del valor canalizado, "por canalizar a través del mercado cambiario como importaciones o exportaciones de bienes, o como financiación de éstas o aquéllas, montos que no se deriven de las mencionadas operaciones obligatoriamente canalizables".

Para la Sala, de lo hasta aquí expuesto, se entiende básicamente:

- Que pueden existir en varios cuerpos normativos, preceptos legales que contengan requisitos, obligaciones y/o deberes a cargo de los sujetos que intervengan dentro del Régimen Cambiario Colombiano.

- Que la DIAN ejerce funciones de control y vigilancia sobre el cumplimiento del régimen cambiario.

- Que la inobservancia de requisitos, obligaciones y/o deberes a cargo de los sujetos que intervengan dentro del Régimen Cambiario Colombiano, frente a obligaciones de resorte de la DIAN ocasiona, de manera ineludible, la imposición de sanciones conforme a dicho Régimen, y que la responsabilidad en estos casos resulta ser objetiva.

- Que es indispensable que se encuentre de manera previa, la constitución de los requisitos, obligaciones y/o deberes a cargo de los sujetos que intervengan dentro del Régimen Cambiario Colombiano, al momento de imponer sanciones por la no observancia de los mismos, pues de lo contrario sería una violación al Principio de Legalidad.

- Que los residentes en el país deben canalizar a través del mercado cambiario las divisas para pagar el valor correspondiente a las transferencias comerciales en el exterior – importaciones -.

- Que existe una presunción legal consistente en la violación al régimen cambiario, en aquellos eventos en que se introduzca una mercancía al territorio nacional por lugar no habilitado o sin declararla, y que para la configuración de tal conducta, basta con que esta se produzca sin que se permita elaborar juicios subjetivos alrededor del proceder del nacional que importa.

- Que resulta posible el inicio de una investigación cambiaria que concluya con una sanción de esta naturaleza en cabeza del propietario de una mercancía sometida a operación de importación, sí previamente ésta ha sido decomisada en el marco de una actuación administrativa de carácter aduanero en la que se entra a definir la situación jurídica de la carga objeto de operación de importación.

- Y por último, que la DIAN, tiene plena facultad de iniciar investigación y sancionar en materia cambiaria, facultad en la que se resalta el carácter que el legislador le impregnó a este tipo de responsabilidad *–objetiva-*.

Entonces, queda claro que el incumplimiento a la normativa a la que se ha hecho alusión, se traduce en una infracción al Régimen Cambiario Colombiano y como consecuencia de ello, la imposición de las sanciones administrativas por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, toda vez que ésta entidad estatal está revestida de plenas facultades para hacer cumplir dicho régimen, en el marco de la Resolución externa 8 de 2000, y normas concordantes.

DEL CASO EN CONCRETO - PRUEBAS RELEVANTES.

***En relación con la investigación aduanera*:**

No puede desconocer esta Sala, que si bien la actuación cambiaria de donde surgen los actos administrativos que se acusan en el caso concreto

resulta autónoma, la misma tiene como antecedente directo la investigación aduanera que definió la situación jurídica de mercancía aprehendida al hoy actor mediante decomiso, y que se encuentra en firme.

De manera que por resultar relevante dicho antecedente para efectos de establecer que quedó demostrado en tal oportunidad, la Sala se remitirá a dichos antecedentes administrativos obrantes en el plenario, considerando las normas aplicables a esa controversia.

En lo procedimental y una vez establecida la configuración de una causal de aprehensión y decomiso de mercancía, dispone el artículo 504 ibídem que, la autoridad aduanera debe expedir un ***acta*** que contenga, el lugar y fecha de la aprehensión, la causal de la aprehensión, la identificación del medio de transporte en que se moviliza la mercancía, cuando a ello hubiere lugar, la identificación y dirección de las personas que intervienen en la diligencia y de las que aparezcan como titulares de derechos o responsables de las mercancías involucradas; la descripción de las mercancías en forma tal que se identifiquen plenamente; cantidad, peso cuando se requiera, precio unitario y precio total de la mercancía, las objeciones del interesado durante la diligencia, la relación de las pruebas practicadas por la Administración o aportadas por el interesado durante la diligencia de aprehensión.

Después dispone el artículo 505 ibidem que se hace el ***reconocimiento y avalúo de las mercancías***.

Estos primeros pasos del procedimiento vemos que en el caso bajo examen, se cumplieron puesto que está acreditado en el expediente que la División de Fiscalización aduanera de la DIAN expidió el Acta No. 0096 FISCA del 22 de junio de 2007, donde además de las causales de aprehensión 1.1. y 1.6 del art. 502 del dto. 2685 de 1999, se relacionaron las mercancías aprehendidas con su descripción, marca, modelo, seriales, cantidad, precio unitario y precio total, se consignó también la identificación y dirección de las personas que intervinieron en dicha diligencia y de las que aparezcan como titulares de derechos o responsables de las mercancías involucradas y también consta en

el acta el avaluó de las mercancías que hizo la DIAN. (F. 19 cuaderno de pruebas).

Ahora bien, el artículo 505-1 del decreto 2685 de 1999, también establece la posibilidad de que el responsable de la mercancía aprehendida, dentro de los 10 días siguientes a la notificación del acta de aprehensión, pueda presentar documento de objeción a la misma, con el fin de acreditar mediante la aportación de pruebas o solicitud de otras, la legal introducción o permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional o para desvirtuar la causal que generó la aprehensión.-

Pues bien, da cuenta el expediente administrativo que la demandante presentó ante la administración la respectiva objeción al acta de aprehensión No. 0096 FISCA del 22 de junio de 2007.

Es mas, se observa que la demandada abrió un período probatorio por el lapso de dos meses, - como lo ordena el artículo 511 del decreto 2685 de 1999 -, dentro del proceso iniciado por la aprehensión de las mercancías, en el que ordenó tener como pruebas todos los documentos aportados por la parte demandante en su escrito de objeciones a la aprehensión, y ordenó el decreto de otras (F. 133 Cdno de pruebas).

El artículo 506 del decreto 2685 de 1999, también regula lo atinente a la entrega de la mercancía aprehendida en cualquier estado del proceso, cuando la autoridad aduanera establezca la legal introducción y permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional o cuando se desvirtúe la causal que generó la aprehensión, y precisamente en el expediente está demostrado a folio 147 del cuaderno de pruebas, que la demandada expidió el auto No. 02969 de 20 de septiembre de 2007, que al resolver las objeciones que presentó la sociedad demandante contra el Acta de aprehensión No. 0096 FISCA del 22 de junio de 2007, determinó ordenar al depósito ALMAVIVA S.A. la entrega parcial de mercancías.

Pero en este acto administrativo se determinó que la investigación se archivaba solo parcialmente puesto que había, a juicio de la DIAN, mercancías respecto de las cuales no se había aún determinado o definido su situación jurídica, lo que se haría con un acto administrativo independiente.

Y precisamente ese acto administrativo independiente es el que da lugar a la definición de la situación jurídica de la mercancía aprehendida a la parte actora mediante decomiso, bajo el cargo de mercancía no presentada y no declarada de que trata el art. 232 literal b del decreto 2685 de 1999 *"carezca de documento físico de transporte"*, y en el artículo 232-1 literal a, ejusdem *"Cuando no se encuentre amparada por una declaración de importación"* , en concordancia con las causales de aprehensión y decomiso del art. 502 ibidem, numerales 1.1. y 1.6.

Luego esta Sala puede ya concluir que el procedimiento legalmente previsto por el estatuto aduanero contenido en el decreto 2685 de 1999 para adelantar una aprehensión de mercancías y posteriormente definir la situación jurídica de éstas, fue correcto y no se observa que hubiese existido violación del debido proceso, puesto que la sociedad demandante tuvo todas las oportunidades para defenderse dentro del procedimiento administrativo seguido en la DIAN, al presentar las objeciones del caso al acta de aprehensión No. 0096 FISCA del 22 de junio de 2007, aportando las pruebas que a bien tuvo y argumentando las razones jurídicas, algunas de ellas atendidas por la DIAN, al punto que se ordenó devolverle parte de las mercancías aprehendidas.

En lo que tiene que ver con la indebida o insuficiente valoración de los elementos de prueba por parte de la administración, no se evidenció en tal oportunidad que la DIAN hubiese realizado una interpretación errada de las mismas, pues de lo analizado en el expediente se tiene que la sociedad demandante no demostró que la mercancía decomisada estuviese amparada por una declaración de importación.

En cuanto a lo sustancial, hay que decir que en las operaciones aduaneras rigen los principios señalados en el artículo 3° del Código Contencioso Administrativo y prima el principio de justicia, por lo cual *"la labor de investigación y control tiene como objetivo detectar la introducción y salida de mercancías sin el cumplimiento de las normas aduaneras"*.

En cuanto a la descripción de mercancías, la Sala dará aplicación al criterio que ha venido exponiendo el H. Consejo de Estado sobre la exigencia de identificar de manera correcta las mercancías, pues de lo contrario "*una misma declaración de importación bien podría servir para amparar mercancías con características idénticas, no legalizadas*"

Sobre la identificación de las mercancías, en Sentencia del 28 de febrero de 2002, expediente núm. 6969, Consejero ponente doctor Gabriel Eduardo Mendoza Martelo señaló:

> *«... **Los elementos esenciales de individualización varían de acuerdo con la naturaleza de la mercancía.***
>
> *En efecto, en tratándose de la importación de vehículos, por ejemplo, en principio, lo relevante sería la marca, el modelo y el número de motor; el número de la serie, si bien contribuye a una mejor identificación, su omisión podría no ser obstáculo para su adecuada individualización.*
>
> *Pero, en lo que toca con otras mercancías, como por ejemplo, los electrodomésticos y sus partes; equipos de computación y sus partes, limitarse a señalar únicamente el nombre del objeto y su marca no constituye una descripción tal que permita diferenciarlos de los demás...» (Énfasis fuera de texto)*(...)

En decisión más reciente, de fecha 11 de diciembre de 2006, con ponencia del mismo Consejero, la Sección Segunda del Consejo de Estado reiteró sobre la identificación de las mercancías:

> *"...En torno al tema de la identificación plena de las mercancías, la Sala en diversos pronunciamientos, entre ellos, en sentencia de 7 de septiembre de 2000 (Exp. 5724, C.P. Dr. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo), ha precisado que no puede confundirse la omisión de la descripción de la mercancía con la deficiencia de la misma. Sin embargo, ha sido enfática en cuanto a que en la aplicación de este criterio deben tenerse en cuenta las especiales circunstancias que rodean cada caso en particular.*
>
> *Así, en providencia de 24 de septiembre de 1998 (Exp. 5079, Actora: Multipartes Ltda., C.P. Dr.Juan Alberto Polo Figueroa), dijo la Sala:*

"... en cada caso particular deben atenderse las circunstancias peculiares de que se trate, a fin de determinar si son aplicables los criterios jurisprudenciales pertinentes sentados respecto de otro ...".

La Sala en sentencia de 14 de febrero de 2002 (Exp. 7149, C.P. Dr. Manuel S. Urueta Ayola), en un asunto relacionado con motores para helicópteros, estimó que el número del motor constituye un elemento esencial para la descripción de la mercancía. En este caso, según el estudio técnico adelantado por funcionarios de la Policía Metropolitana de Bogotá, Sijin, Unidad de Automotores, de 12 de diciembre de 1996, la ensambladora de las camionetas utiliza una plaqueta donde estampa el número de chasís (fl. 51 Exp. 90037). Es decir, que lo que identifica una camioneta de otra es dicho número, que corresponde en este caso a los que aparecen en las guías aéreas y en el registro de importación. Tan cierto es ello, que las características que aparecen en las casillas de descripción son idénticas para las 9 camionetas importadas.

La razón de ser de la exigencia de que en las declaraciones de importación se describan las mercancías por sus características esenciales, radica en que una misma declaración de importación bien puede servir para amparar mercancías con características idénticas, no legalizadas, lo cual es difícil de detectar cuando la mercancía ha salido del territorio aduanero y se ejerce sobre la misma el control posterior, que permite a la DIAN ordenar en cualquier momento la inspección física de las mercancías de procedencia extranjera, aun cuando hayan sido transformadas o incorporadas a otras.

De ahí que, tratándose de la importación de vehículos, por ser el número del chasís o motor un elemento esencial insustituible, debe registrarse tal dato en la correspondiente declaración de importación; y la guía aérea ni el registro de importación tienen la virtualidad de reemplazar a dicha declaración.

A propósito de este tema, la Sala en sentencia de 18 de noviembre de 2004 (Exp. 1502 (8503), C.P. Dr. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo), hizo énfasis en que cuando se trata de falta de relación de un elemento esencial para la descripción de la mercancía, la misma no puede tenerse como declarada y sobre ella debe proceder el decomiso, a la luz del artículo 72 del Decreto 1909 de 1992; y que si bien es cierto que en un momento dado se podrían tener en cuenta los documentos que sirven de soporte a la importación, no lo es menos que ello solo procede frente a situaciones muy excepcionales, ***donde no esté de por medio un elemento esencial de identificación...".***

Por ser pertinente para el análisis del caso objeto de debate, esta Corporación clarificará además el concepto de la declaración de importación de mercancías y hará mención, a continuación, de la sentencia de 2 de septiembre de 2005 del Consejo de Estado en la que ha manifestado[4]:

> ***"Las importaciones realizadas en Colombia deben estar amparadas por una declaración presentada por el importador ante las autoridades aduaneras**, salvo que se trate de importaciones especiales que, por determinación expresa, estén exoneradas de dicho requisito.*
>
> *...Dichas declaraciones son de varias clases:*
>
> *- Anticipada: Es aquella que se presenta 15 días antes al arribo de la mercancía al territorio nacional.*
>
> *- Inicial: Es la primera que se presenta para nacionalizar mercancías, bien sea en la modalidad ordinaria o con franquicia para perfeccionamiento, pero que, en todo caso no esté precedida de otra declaración.*
>
> *- Corrección: Es la que se presenta para subsanar errores presentados en la declaración inicial, siempre y cuando no esté en firme. En todo caso, la declaración de corrección no procede cuando la DIAN haya realizado una liquidación oficial de corrección.*
>
> *- Modificación: Tiene como finalidad cambiar una modalidad de importación por otra o, cambiar las características de una modalidad de importación ya declarada."* **(negrillas por fuera del texto original)**

Se entiende entonces que la declaración de importación es el documento a través del cual los bienes que son importados se nacionalizan, dentro del término de 2 meses contados a partir del arribo de la mercancía.

En relación al Decreto 2685 de 1999 este regula el régimen de importaciones por la introducción de mercancía de procedencia extranjera al territorio nacional y estipula que es en ese momento cuando se origina la obligación aduanera de presentar la declaración de importación, pagar los tributos

---

[4] CONSEJO DE ESTADO, SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, Consejero ponente: RAMIRO SAAVEDRA BECERRA. Radicación numero: 11001-03-15-000-2004-00726-00(C. Actor: COMERCIALIZADORA BENAVIDES RUEDA Y CIA. LTDA. S. EN C.

aduaneros y las sanciones a que haya lugar, y cumplir las exigencias requisitos y condiciones establecidos en las normas correspondientes[5].

Adquiere entonces vital importancia la especificación de los números de serie en la respectiva declaración (Concepto 166 de 2001, expedido por la unidad de Normativa y Doctrina de la demandada, que precisamente se fundamentaba en el artículo 1° de la Resolución 362 de 1999 expedida por la DIAN, que precisamente se refiere a que *"En el diligenciamiento de la casilla correspondiente a la declaración de mercancías en el formulario de declaración de importación deberán identificarse las mercancías con los elementos que la caracterizan, indicando cuando sea el caso según la mercancía de que se trate, marcas, números, referencias,* ***series*** *o cualquier otra especificación que las tipifiquen y singularicen. No será suficiente la descripción que aparezca en el arancel de aduanas para la subpartida correspondiente".).*

Con fundamento en la norma citada, el Concepto 166 de 2001concluyó que:

> *"Por lo que, si la mercancía cuenta con números de referencia o serie que las individualicen y/o especifiquen, así tales números de identificación aparezcan en los materiales que le sirven de empaque, si ellos corresponde a las mercancías, es obligatoria su consignación en la casilla de descripción de la mercancía de la declaración de importación, para dar cumplimiento a /o previsto en la citada resolución."*

Por ello considera la Sala que el importador sí debió describir en forma correcta la mercancía ingresada al territorio Nacional, indicando concretamente los seriales de cada una de las máquinas de gimnasio importadas, puesto que por su naturaleza y clase de objeto importado era totalmente posible la especificación de modelo y serial.

La descripción de la mercancía en la declaración de importación tiene como finalidad determinar su naturaleza, su clasificación arancelaria, el régimen de importación aplicable y los requisitos exigidos para su levante; y en consecuencia resulta de obligatorio cumplimiento la exigencia de consignar en la declaración de importación todos aquellos elementos que la

[5] Al respecto puede consultarse la sentencia de fecha 4 de abril de 2008 del **Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejero Ponente: Héctor J. Romero Diaz**

individualicen y singularicen, independientemente de que tales elementos se encuentren impresos o adheridos en los materiales que le sirven de empaque a las mercancías.

En relación con la investigación cambiaria:

Como se viene indicando, de la controversia aduanera a la que arriba se hace referencia derivó una investigación de naturaleza cambiaria, que tuvo como fundamento los mismos supuestos fácticos, pues mientras que en la primera se acude a los numerales 1.1 y 1.6 del artículo 502 del E.A[6], que atañen las mercancías no presentadas y no amparada en declaración de importación, respectivamente, - precisamente ante la inconsistencia que presentaban los documentos soportes -; en la segunda, el cargo en materia cambiaria se traduce en mercancía no declarada, atendiendo las mismas inconsistencias y observaciones que quedaron plasmadas en acta de aprehensión, y que impedían establecer una identidad entre lo que realmente se estaba introduciendo al país, y lo que se estaba soportando documentalmente.

- Reposa a folio 40 del cuaderno de pruebas el auto de apertura 303 de 10/07/2008 expedido por la División de Control de Cambios de la DIAN Cartagena, en el que figura como investigado INVERDESA S.A.

- Acto de formulación de cargos N° 000337 de Julio 31 de 2008 contra INVERDESA S.A, por infracción a la Ley 488 de 1998. (F. 41 a 44 Cuaderno de Pruebas).

- Actos acusados: Resolución 001850 de 11 de septiembre de 2009 y su confirmatoria 001244 de 15 de julio de 2010, por la cuales se resuelve imponer

[6] Resolución 001907 de fecha 19 de noviembre de 2007, por la cual se define la situación jurídica de una mercancía aprehendida (F. 178 a 196 cuaderno de pruebas). Se resuelve en dicho acto: *Decomisar a favor de la nación la mercancía a nombre de la Compañía INVERDESA S.A..., bajo el cargo de mercancía NO PRESENTADA y NO DECLARADA, de que trata el artículo 232 del Decreto 2685 de 1999 literal "b) Carezca de documento físico de transporte" y en el artículo 232-1 literal "a) Cuando no se encuentre amparada por una declaración de importación", del mismo Decreto 2685 de 1999; en concordancia con las causales de aprehensión y decomiso del artículo 502 del mismo decreto..."*

una sanción en contra de la empresa INVERDESA S.A., por un monto de $180.636.600 equivalentes a 200% del avalúo de mercancía a canalizar a través del mercado cambiario, con fundamento en la violación a los artículos 7 y 10 de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República y sus modificaciones adoptadas por el mismo organismo y conforme al artículo 6 de la Ley 383 de 1997, modificada por el artículo 72 de la Ley 488 de 1998. (F. 10 a 25 Cuaderno ppal).

De las pruebas aportadas al proceso y el análisis normativo arriba reseñado, la Sala concluye que la Sociedad actora incumplió con la obligación que le imponían las normas atinentes al Régimen de Cambio, pues en virtud de la operación de introducción al territorio nacional de mercancías de procedencia extranjera - en su calidad de comprador que se encuentra en territorio Colombiano y que ejerce una actividad de comercio con cruce de monedas internacionales –, debía atender lo concerniente a la canalización de cambio de divisas, obligación esta que se imponía observar con ocasión del pago del precio de la mercancía en el exterior.

A su turno el artículo 72 de la Ley 488 de 1998, como presunción de violación al régimen cambiario, establece claramente la introducción de mercancías al territorio nacional por lugar no habilitado o sin declararla ante las autoridades aduaneras; y es la misma parte demandante, quien desde el libelo introductorio, reconoce ser el propietario de la mercancía previamente decomisada con ocasión de la investigación administrativa aduanera.

Así, INVERDESA S.A., en su calidad de comprador (importador) era sobre quien, en últimas, recaía la responsabilidad de introducir correctamente la mercancía negociada en el exterior, de ahí que se haga evidente un actuar en el marco de legalidad de parte de la DIAN, quien se limitó a verificar los supuestos previstos en la norma pertinente y aplicar las consecuencias jurídicas que de estas mismas se derivaban.

De manera que encuentra la Sala, que la parte demandante elabora unos cargos que como se ha venido indicando no resultan prósperos frente a la actuación administrativa que realiza el Estado, pues le asistían unas

responsabilidades que no fueron atendidas, y dado el carácter objetivo del régimen cambiario, no le resulta válido, ni posible, intentar sustraerse de sus obligaciones alegando que no tenía la calidad de importador, pues como propietario, se entiende responsable de la compra y por ende de la mercancía adquirida en el exterior.

En este punto se resalta el argumento de la DIAN esgrimido en sede gubernativa, quien luego de valorar las pruebas aportadas afirmó: "*A este Despacho solo le consta, el desamparo aduanero en que se encuentra la mercancía decomisada, en razón a que no se aportaron los documentos que demostraran su legal introducción a territorio nacional, y tratándose la presente de una operación de cambio que obligatoriamente debe canalizarse a través de mercado cambiario, de acuerdo al artículo 7° de la Resolución 8 de 2000; indicándose por consiguiente en el artículo 72 de la Ley 488 de 1998 que: "Se presume que existe violación al régimen cambiario cuando se introduzca mercancía al territorio nacional por lugar no habilitado, o sin declararla o presentarla ante las autoridades aduaneras", situación en que se encuentra incursa la mercancía decomisada mediante Resolución N° 001907 del 19 de noviembre de 2007 y que consecuencialmente generó la imposición de la sanción cambiaria, constituye motivo suficiente para que no sea acceda a las razones de defensa esgrimidas por el recurrente.*

En el presente caso, la prueba apunta a comprometer a la Empresa INVERSIONES EN RECREACIONES DEPORTE Y SALUD en su calidad de propietario de las mercancías, situación que en ningún momento fue negada por la misma, esto hace que se presuma en su contra la infracción a las normas cambiarias. Esta presunción RELEVA de la prueba a la DIAN y traslada en cabeza del usuario la carga de demostrar que no era responsable de la obligación cambiaria o que siéndolo, sí cumplió con ella, reconociendo la propiedad sobre la mercancía, avalando con ello su calidad de responsable, sin aportar pruebas conducentes que demuestren su legal introducción de la mercancía a territorio colombiano, y, en consecuencia se aplica la presunción prevista en el artículo 72 de la Ley 488 de 1998, teniendo en cuenta que todo acto administrativo obedece necesariamente a unas circunstancias fácticas y

legales anteriores a su expedición, que obligan a que sean expresadas por la administración para que los afectados con el acto conozcan los fundamentos que llevaron al Estado a tomar una decisión". (F. 10 a 19 del cdno principal).

La cuestión aquí debatida se zanja entonces con el hecho probado de no haber logrado el demandante – en su calidad de propietario -, demostrarle a la administración, la coincidencia y plena identidad entre la mercancía que ya había entrado a su dominio, con aquella que había sido previamente importada y declarada.

La actuación de la DIAN inicia en el marco de investigación aduanera, pues el control posterior que ella ejerce arrojó que determinada mercancía importada que se encontraba en manos de la Sociedad INVERDESA S.A. no había sido declarada.

INVERDESA S.A., aún sin fungir como importador de la misma, sino como propietario, contaba con la documentación que amparaba dicha importación, pero en dicho trámite aduanero no logra demostrar que dicha mercancía coincida con los documentos soportes presentados ante la DIAN, y en virtud de ello la misma es aprehendida y posteriormente decomisada, - situación ésta que se repite ya en el marco de la investigación cambiaria -.

De hecho se advierte, que en oportunidad anterior la Subsección Especial de Descongestión tuvo la oportunidad de dirimir conflictos con identidad fáctica al que aquí se debate[7] –ubicados en el marco del estudio de legalidad del decomiso -, concluyéndose en tales oportunidades que no se desvirtuaba la legalidad de los actos acusados.

---

[7] SALA ESPECIAL DE DESCONGESTIÓN No. 001. M.P: Arturo Matson Carballo. Cartagena de Indias, D. T. y C. Dieciocho (18) de mayo de dos mil doce (2012) TEMA: Decomiso de la mercancía. I. ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO Radicación: No. 13 001 23 31 000 2008 00289 00 II.Demandante: Inverdesa S.A. Demandado: Unidad Administrativa Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN.

SALA DE DECISIÓN N° 004 Cartagena de Indias D. T. y C., Mayo dieciséis (16) de dos mil trece (2013) 2° instancia. *Tema: Decomiso de mercancía* Magistrada de Descongestión: LIGIA DEL CARMEN RAMIREZ CASTAÑO. NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO 13-001-33-31-012-2008-00110-01. Demandante: INVERDESA S.A. Demandado: UAE DIAN

Se tiene entonces que de conformidad con el antecedente aduanero que derivó en una infracción cambiaria, y en cuya instancia se atendió la responsabilidad consagrada en el artículo 3 del Decreto 2685 de 1999, que establece: - "*De conformidad con las normas correspondientes, serán responsables de las obligaciones aduaneras, el importador, el exportador,* ***el propietario****, el poseedor* ***o*** *el tenedor de la mercancía...*". (Subrayas de la Sala)" -, se concluye en el presente caso que la parte actora incumplió objetivamente el Régimen Cambiario colombiano, frente a una obligación que cobra vigencia, ante la denominada "infracción cambiaria"; trasgresión a la cual le corresponde una sanción cuyas finalidades son el cumplimiento de las disposiciones legales en cita y la protección del orden público económico, aún sin que se hubiere materializado un daño al Estado, pues tal y como lo ha interpretado el Consejo de Estado[8], sobre tal argumento basta decir, que se hace acreedor a las sanciones previstas en el régimen cambiario quien incumpla las obligaciones allí consagradas, sin que sea menester que se materialice un daño para el Estado, y sin que resulte valido - en el presente caso – alegar la condición de importador o no, o cualquier otra circunstancia ubicada dentro del plano subjetivo, pues lo cierto es que son las normas constitutivas del régimen cambiario las que consagran los mecanismos; de ahí la descripción de conductas y sanciones en ellas contenidas, y no los destinatarios de las mismas.

Así, vemos como del marco normativo al cual se alude se desprende una rigurosidad alrededor de las obligaciones del administrado que intente una operación con repercusiones dentro del régimen cambiario, a quien le asiste la obligación de observar, acatar y respetar los supuestos normativos de dicho ámbito, lo que justifica la prevención del ordenamiento, que, ante el incumplimiento de "cualquier obligación establecida en el régimen cambiario", necesariamente han de generarse las sanciones previstas en las normas legales

[8] CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION PRIMERA CP: MARIA ELIZABETH GARCIA GONZALEZ Bogotá, D.C., diecisiete (17) de febrero de dos mil once (2011) Radicación número: 25000-23-24-000-2005-01291-01 Actor: MARIN PRADA INVERSIONES S.EN.C. S. Y OTROS Demandado: DIRECCION DE ADUANAS E IMPUESTOS NACIONALES Referencia: APELACION SENTENCIA.

pertinentes, sin perjuicio de las sanciones tributarias, aduaneras y penales aplicables.

No queda por tanto duda, que la configuración de la presunción que se extrae de artículo 72 de la Ley 488 de 1998 y la correspondiente canalización de divisas, se constituyen en supuestos contenidos en el régimen cambiario, y en ese sentido no es dable entrar a realizar juicios subjetivos ante una palpable configuración y/o incumplimiento.

En ese orden ideas, la entidad demandada no incurrió en causal alguna de nulidad puesto que, desde el principio, tiene por entendido que el actuar de la sociedad actora se ajustó a una presunción contenida en la Ley modificatoria 488 de 1998 y en esa medida no podía entenderse la mercancía por ella importada como presentada ante la DIAN, presumiéndose así que el pago de la carga trasladada a territorio nacional no se hizo a través del mercado cambiario, incumpliéndose así lo concerniente a la canalización que disponen los artículos 7 y 10 de la Circular Externa 008 de la Junta Directiva del Banco de la República, omisión sobre la cual se entiende que recae la sanción impuesta.

Así, al no lograse desvirtuar por parte del demandante, el Principio de Legalidad que recae sobre los actos administrativos demandados, y en esa misma medida se imponga para ésta Judicatura negar las pretensiones del accionante.

COSTAS

Atendiendo los parámetros establecidos en el art. 171 del C.C.A., con las modificaciones introducidas por la Ley 446 de 1998, no se impondrá condena en costas en esta instancia.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión 002 de la Subsección Especial de Descongestión, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

PRIMERO: NEGAR las pretensiones de la demanda, de conformidad con las razones expuestas en las consideraciones.

SEGUNDO: SIN COSTAS en esta instancia.

TERCERO: Ejecutoriada esta sentencia, procédase al archivo de la misma, previas constancias del caso en el sistema siglo XXI.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Constancia: El proyecto de esta providencia fue estudiado y aprobado en sesión de la fecha.

LOS MAGISTRADOS

LIGIA RAMIREZ CASTAÑO

JOSÉ FERNÁDEZ OSORIO

ARTURO MATSON CARBALLO

Gmh.

(Las anteriores firmas hacen parte del proceso con rad. No. 001-2011-00229-00)

Cartagena de Indias D.T. y C., cinco (5) de junio de dos mil quince (2015)

SALVAMENTO DE VOTO

Medio de control	Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Radicado	13001-23-31-001-2011-00229-00
Demandante	Sociedad INVERDERSA S.A.
Demandado	DIAN
Magistrado ponente	Ligia Ramírez Castaño

Con el respeto de siempre, manifiesto que me aparto de la decisión mayoritaria de la Sala de denegar las pretensiones de la demanda por las razones que paso a exponer:

En la Resolución Externa No. 008 de 5 de mayo de 2000 del Banco de la República, por medio de la cual se compendia el régimen de cambios internacionales, se establece que los residentes y no residentes que efectúen en Colombia una operación de cambio, deberán presentar una declaración de cambio en los términos y condiciones que disponga el Banco de la República; que la importación y exportaciones de bienes constituyen operaciones de cambio que deben canalizarse a través del mercado cambiario; y que los residentes en el país deben canalizar a través del mercado cambiario las divisas para pagar el valor de sus importaciones.

Por su parte, el artículo 72 de la Ley 488 de 1998, que modificó el artículo 6° de la Ley 383 de 1997, establece una presunción a la violación del régimen cambiario **cuando se introduzca** mercancía al territorio nacional por lugar no habilitado, o sin declararla ante las autoridades aduaneras.

En el caso que se estudia, considera el suscrito que no queda clara la obligación en cabeza de la sociedad demandante de canalizar a través del mercado cambiario operaciones de importación de una mercancía que le fue decomisada, pues de las normas citadas claramente se desprende que un requisito mínimo y esencial para que se haga exigible la obligación de declarar, consiste precisamente en que se haya efectuado una operación de cambio, situación que en este caso no está probada.

No comparte el suscrito la posición de la Sala Mayoritaria en cuanto a afirmar que no resulta válido en este caso alegar la condición de importador o no, o cualquier otra circunstancia ubicada dentro del plano subjetivo; por cuanto debe diferenciarse los responsables de la obligación aduanera entre quienes se encuentra el propietario, el poseedor o el tenedor de la

mercancía, de los responsables de la obligación cambiaria, pues si la operación canalizable se refiere a la importación de bienes, solamente podrá exigírsele a quienes en efecto hayan importado bienes, mas no al propietario de la mercancía cuando este último no realizó la operación internacional.

Revisadas las pruebas que obran en el expediente, se encuentra el Contrato de Promesa de Compraventa suscrito entre INVERDERSA S.A., INCA SPORTS Y CIA LTDA y el CENTRO MÉDICO DEPORTIVO INCA SPORTS GYM (fl. 28 – 34); los Bill Of Lading en los que no figura como consignatario de la mercancía la sociedad demandante (fl. 36 – 41); las facturas de venta expedidas a nombre de Inca Sports y CIA. Ltda, sin que figure la sociedad Inverdersa como comprador internacional; adicionalmente en las declaraciones de importación no figura Inverdersa como importador ni como consignatario de la mercancía.

En ese sentido, a juicio del suscrito la presunción de infracción al régimen cambiario no debe ser aplicada de manera absoluta en el caso concreto, como lo sugiere la Sala Mayoritaria, asimilando la responsabilidad en materia aduanera a la obligación respecto del régimen cambiario. Lo anterior por cuanto, para que este tipo de sanciones sean procedentes debe acreditarse que a quien se le imputa haya efectuado operaciones canalizables como es el caso de las importaciones, situación que para el caso de INVERDERSA no está acreditada.

Así pues, no le es dable a la Sala afirmar que por el hecho de que le haya sido decomisada la mercancía a la sociedad demandante en calidad no de importador sino de propietario de la mercancía, sea suficiente para imponer una sanción por infracción al régimen cambiario, cuando no está demostrado que INVERDERSA hubiera participado en el proceso de importación como tal, sino que compró una mercancía en territorio nacional.

Como bien lo señaló la entidad demandada en la contestación de la demanda, a la demandante le correspondía demostrar que no era responsable de la obligación cambiaria o que siéndolo, sí cumplió con ella; por lo tanto, no puede considerarse como infractor del régimen cambiario a quien no ha realizado de manera efectiva una operación canalizable en el mercado cambiario como la importación.

En los anteriores términos, dejo sentado mi salvamento de voto.

Atentamente,

JOSÉ FERNÁNDEZ OSORIO
Magistrado