



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA  
SECCIÓN PRIMERA  
SUBSECCIÓN B

SENTENCIA N° 2020-05- 055 NYRD

Bogotá D.C. Veintidós (22) de mayo de dos mil veinte (2020)

**EXP. RADICACIÓN:** 110013334003 2017 00027 01  
**MEDIO DE CONTROL:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**DEMANDANTE:** TAMPA CARGO SAS  
**DEMANDADO:** DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN  
**TEMAS:** Infracción aduanera- reporte de información en el sistema informático aduanero  
**ASUNTO:** Sentencia de segunda instancia - Confirma fallo.

**MAGISTRADO PONENTE: MOISÉS RODRIGO MAZABEL PINZÓN**

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la entidad demandada, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, contra la sentencia del 21 de mayo de 2018 proferida por el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Bogotá D.C., mediante la cual accedió a las pretensiones de la demanda y se abstuvo de imponer condena en costas a la parte vencida, así:

**“PRIMERO:** DECLARAR la nulidad de las Resolución (sic) No. 1-03-241-201-642-00-0575 del 29 de abril de 2016, proferida por la División de Gestión de Liquidación y de la Resolución No. 03- 236-408-601-0701 del 22 de agosto de 2016, de la División de Gestión Jurídica, ambas de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** a título de restablecimiento del derecho se declare que la Sociedad Tampa Cargos (sic) SAS, no está obligada a cancelar valor alguno a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

**TERCERO:** En caso de existir remanentes de lo consignado para gastos del proceso, deben ser reembolsados a la parte demandante.

**CUARTO:** Sin condena en costas en esa instancia.

**QUINTO:** Una vez ejecutoriado este fallo, archivar el expediente, previas las anotaciones en el sistema de gestión Justicia Siglo XXI.”<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Folios 199 a 228 C1

Igualmente es importante señalar que en los términos de que trata el artículo 207 de la Ley 1437 de 2011 se ha efectuado el control oficioso de legalidad de cada una de las etapas surtidas, concluyéndose que no se observa ninguna causal de nulidad que amerite ser declarada en esta instancia.

## I. ANTECEDENTES

### 1.1 Resumen de la Demanda (Fls. 3 a 13 C1).

La sociedad TAMPÁ CARGO SAS en ejercicio del **medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho** y a través de apoderado judicial solicitó como pretensiones de la demanda que se declare la **nulidad** de las Resoluciones Nos. 1-03-241-201-642-00-0575 del 29 de abril de 2016, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá y 03- 236-408-601-0701 del 22 de agosto de 2016, expedida por la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá y como **restablecimiento del derecho**, se declare que la sociedad no está obligada a cancelar la suma de la sanción impuesta, por valor de tres millones quinientos treinta y siete mil pesos (\$3.537.000) MCTE, y de llegar a cancelarse, que se devuelva ese valor debidamente indexado.

Los **hechos** que fundamentan el libelo de la demanda son:

- La Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, División de Gestión de Fiscalización Aduanera, formuló Requerimiento Especial Aduanero No. 1-0000851 del 22 de febrero de 2016, debido a que la sociedad supuestamente incurrió en la infracción contenida en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, respecto a un dígito en el documento de transporte JFKVI6598, siendo el correcto: JFK5VI6598, es decir que faltó el número 5 en la información transmitida a través de los servicios electrónicos de la DIAN.

- El 17 de marzo de 2017, la sociedad TAMPÁ CARGO SAS presentó respuesta al requerimiento efectuado bajo el radicado No. 03580.

- Por medio de la Resolución No. 03-241-201-642-00-0575 del 29 de abril de 2016 la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá impuso una sanción a la sociedad TAMPÁ CARGO SAS por valor de tres millones quinientos treinta y siete mil pesos (\$3.537.000) MCTE, declarándola responsable por la comisión de la infracción descrita en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999.

- Contra la decisión sancionatoria se interpuso recurso de reconsideración el 25 de mayo de 2016, el cual fue resuelto mediante Resolución No. 03- 236-408-601-0701

del 22 de agosto de 2016, expedida por la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, confirmándola en su totalidad.

- La Resolución No. 03- 236-408-601-0701 del 22 de agosto de 2016 fue notificada el 24 de agosto de 2016.

Como **cargos de nulidad** propone infracción a las normas en que debía fundarse, violación del debido proceso y desviación de poder (violación del principio de proporcionalidad), como **normas violadas** los artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000, artículo 98 y numeral 1.3.2. del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, artículo 2 del Decreto 390 de 2016, artículo 3 de la Ley 1437 de 2011, memorando 306 del 11 de junio de 2010 de la DIAN, concepto especial aduanero 180 de 2000 y Resolución 281 de 2013 de la DIAN.

Presenta el **concepto de violación** exponiendo los cargos de la demanda, así:

### **1. Violación directa de la ley por indebida aplicación**

Considera el demandante que en virtud de lo dispuesto en el artículo 98 del Decreto 2685 de 1999, está permitido realizar el informe de descargue e inconsistencias sobre las mercancías relacionadas en el manifiesto de carga, así como también realizar correcciones hasta antes de la presentación de la declaración de importación, tal y como lo dispone el párrafo del artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000.

Conforme lo anterior, informa que la sociedad procedió a realizar la corrección respectiva, así:

*“En el caso materia del presente estudio se formuló requerimiento especial aduanero y luego se impuso sanción a mi representada porque se solicitó cambio de número de la guía aérea por haberse incurrido en error al incorporar la información al sistema, pues se informó el número JFKV16598, siendo el correcto: JFK5V16598, es decir, faltó un dígito un 5 en la información transmitida a la DIAN.*

*La guía aérea en mención tiene fecha 09 de noviembre de 2013 y le fue asignado el número de manifiesto de carga 11657 5004796632 de noviembre 19 de 2013.*

*La corrección se efectuó con el soporte del cambio que realizó la DIAN sin ninguna restricción el 25 de noviembre de 2013, tal como se acepta en el acápite: "consideraciones del Despacho", en el párrafo segundo de la hoja 4 del REA, en el cual incluso se informa de la corrección oportuna, antes de la presentación de la Declaración de Importación que fue el 20 de enero de 2014.*

*Es más, el día 27 de diciembre de 2013, siguiendo el procedimiento creado en los memorandos e instructivos de la DIAN, los funcionarios de la División de Gestión control Carga diligenciaron el Acta de Hechos No. 008757 (se anexa copia), en la cual,*

*en la casilla de observaciones, se levantó la inmovilización que pesaba sobre la carga y se aceptó la corrección del número de la guía dejando claro que el correcto era: JFK5V16598, conforme con el análisis y la revisión que se efectuó sobre la mercancía respecto a peso, bultos, descripción genérica, remitente, consignatario y facturas, según consta en el Acta, lo que indica que efectivamente se dio cumplimiento a lo ordenado por el artículo 98 del Decreto 2685/99, por lo que no es cierto lo que se afirma en la hoja 7, párrafo 40, de la Resolución No. 0575 de abril 29 de 2016, que impone la sanción, en cuanto a que la modificación no fue autorizada, ya que hay que recordar que las correcciones se admiten hasta antes de la presentación de la declaración de importación (20 de enero de 2014), de acuerdo con lo señalado en el inciso segundo del párrafo del artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000, modificado por la Resolución 8295 de 2009.”*

Por tanto, considera que si la norma prevé una oportunidad para realizar las correcciones respectivas, no es razonable que se imponga una sanción administrativa si se realizan dentro del término que la misma norma permite.

Advierte además que la DIAN aplicó de forma retroactiva una norma que no estaba vigente al momento de los hechos investigados, ya que la Resolución 281 fue expedida el 17 de diciembre de 2013, esto es un mes después de la ocurrencia de los hechos que fueron el 19 de noviembre de 2013. Por tanto, considera que se presenta una violación directa de la ley por aplicar de forma indebida esa norma, por lo que debía aplicarse la Resolución 4240 de 2000, modificada por la Resolución 8295 de 2009, vigente para el momento de los hechos.

## **2. Aplicación retroactiva de la norma sancionatoria - violación del artículo 29 constitucional**

Señala que la entidad demandada, para no aceptar que la sanción estaba soportada en la aplicación de una norma retroactiva, invoca que las correcciones se dieron con posterioridad a la entrada en vigencia de la Resolución 281 de 2013, cuando lo investigado no son las correcciones sino el error en la transmisión de la información. En esa medida, considera que la aplicación de las normas deben ser las vigentes al momento de ocurrencia de los hechos investigados, tal y como lo dispone el principio de legalidad que establece el artículo 29 constitucional, pues las normas rigen hacia futuro, lo cual fue desconocido por la DIAN.

## **3. Desviación de poder y violación de principio de proporcionalidad**

Manifiesta la sociedad demandante que la entidad demandada utilizó las normas para imponer una sanción que no estaba contemplada y además motiva los actos administrativos dándole un sentido a las normas que es contrario al plasmado por el legislador, con el fin de recaudar dinero para la entidad a través de multas, es decir, no se cumple con los principios rectores aduaneros establecidos en el Decreto 390 de 2016.

Además, imponer una sanción por valor de \$3.537.000 motivada en un simple error de digitación, habida cuenta de lo descrito en el memorando No. 306 del 11 de junio de 2010, constituye una violación al principio de proporcionalidad, siendo este un pilar del derecho administrativo sancionador, ya que allí se establece la improcedencia de la sanción por simples errores oportunamente corregidos. Igualmente, no se acreditó un daño a los intereses del Estado, por lo que la sanción es improcedente.

#### 4. Violación directa de la ley no aplicación

Concretamente refiere que no se dio aplicación al Memorando 306 del 11 de junio de 2010 y por ende se trata de una infracción inexistente, con fundamento en lo siguiente:

*“Al respecto, manifestamos además de que la pretendida infracción no ha existido, se debe tener en cuenta las directrices del Nivel Central de la Dian, por medio de los Directores de Gestión de Aduanas y de Gestión de Fiscalización, cuando emitió el Memorando 0000306 de junio 11 de 2010 (se acompaña copia al presente escrito), en el cual, entre otros aspectos, señala que no procede imponer una sanción cuando se trata de un simple error que fue oportunamente corregido, condiciones que concurren en el presente caso. Al respecto, la norma mencionada dispone:*

*“En consecuencia, los funcionarios de las Divisiones de Gestión de Operación Aduanera deben tener en cuenta al remitir los casos a las Divisiones de Gestión de Fiscalización, las circunstancias que dieron lugar los errores, inexactitudes e inconsistencias, a efectos de establecer si efectivamente se configuró una infracción administrativa, por cuanto si como resultado de la evaluación realizada se concluye que se trata de un simple error que fue corregido o justificado en su oportunidad, no habrá lugar a la imposición de las sanciones previstas en los numerales 1.3.2 del artículo 497 V 3.1 del artículo 498 del Decreto 2685 de 1999” (resaltado fuera de texto) (...)*

*Así las cosas, consideramos que el asunto objeto de cuestionamiento, se acomoda a los criterios dispuestos en el Memorando 000306 de junio 11 de 2010, lo que nos lleva a concluir que era improcedente la configuración de la sanción, por inexistencia de la infracción, tal como dispone este Memorando.*

*Consideramos que los actos administrativos demandados incurren en la violación directa de la ley, por no aplicación del Memorando 000306 de junio 11 de 2010, el cual dispone que, en presencia del error, luego de corregido de acuerdo con el procedimiento señalado por la DIAN, no procede la imposición de la sanción. Esta norma fue ignorada en sede administrativa. (...)*

*De haberse aplicado el contenido del MEMORANDO 000306 de junio 11 de 2010, concurriendo, como efectivamente concurren las circunstancias en él contempladas, la sanción no se hubiera impuesto, es por ello que afirmamos que hubo, en sede*

*administrativa, violación directa de la ley por no aplicación.*

*El Memorando 0000306 junio 11 de 2006, está vigente y no ha sido derogado, así que convive con el memorando 00074 de febrero 26 de 2014, que trata de la aplicación de la Resolución No. 000281 de diciembre 17 de 2013, la cual permite corregir los errores de transcripción en los documentos de transporte, "...sin perjuicio de la aplicación de las sanciones a que haya lugar."*

*Insistimos que no siempre se imponen las sanciones, sino cuando haya lugar a ellas, pero el memorando 000306, dice claramente que no hay lugar a imponer sanciones cuando se trata de simples errores que fueron corregidos o justificados oportunamente, como en el presente caso, luego estos eventos constituyen una excepción a la imposición de la sanción porque el error en la transcripción de un dígito, es un simple error que fue corregido, así que no había lugar a sancionar, pues los subdirectores de Comercio Exterior y de Fiscalización, conjuntamente consagraron este tipo de excepciones que no han sido derogadas."*

## **1.2 Contestación de la Demanda (Fls. 89 a 97 C1)**

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, presentó su escrito de contestación a la demanda, manifestando su **oposición a las pretensiones** e invocando como argumentos de defensa que los actos administrativos acusados fueron expedidos cumpliendo con las normas sustantivas y de procedimiento reglados en el Decreto 2685 de 1999, es decir, se sancionó aplicando una norma especial como lo fue la contemplada en el numeral 1.3.2 del artículo 497 *ibídem*, modificada por el artículo 44 del Decreto 1232 de 2001.

Por tanto, refiere que la sanción impuesta se da con ocasión del error en el que incurrió la sociedad TAMPA CARGO al manifestar en su documento de transporte el número JFKVI6598 siendo el correcto JFK5VI659, por lo que el número registrado no guardaba plena identidad con la mercancía y en esa medida no se cumplía con los parámetros establecidos en los literales b) del artículo 232 del Decreto 2685 de 1999.

Refiere que la sociedad demandante no se exime de la sanción que se le debe aplicar por la comisión de la infracción al numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, pues considera que no le asiste razón al demandante al tratar de confundir que se le sancionó con la Resolución 00281 de diciembre de 2013, con posterioridad a los hechos, configurándose una violación directa de la ley por aplicación indebida de la norma posterior, pretendiendo darle el carácter de norma sancionadora a esta Resolución sin advertir que existe una norma especial como es el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999.

Considera que no es admisible la interpretación errada que se le quiere dar a la Resolución No 00281 del 17 de diciembre de 2013 y/o la Resolución 8595 de 2009, modificatorias de la Resolución Reglamentarias 4240 de 2000 en su artículo 66,

por cuanto se pretende darle el carácter de norma sancionatoria posterior, cuando lo cierto es que la norma que impone la sanción aduanera, en su jerarquía, es el Decreto 2685 del 1999 con sus modificaciones (Estatuto Aduanero), en el numeral 1.3.2 del artículo 497. Las Resoluciones Reglamentarias del mismo decreto, lo que hacen es desarrollar dicho decreto, el procedimiento a seguir y/o aclarar las dudas que posiblemente se presenten.

De este modo, manifiesta que no es cierto lo expuesto por el demandante relacionado con que el principio de irretroactividad de la norma sancionatoria haya sido vulnerado y no se entiende la insistencia que la DIAN sancionó con la Resolución 00281 de diciembre 17 de 2013 con posterioridad a los hechos. Lo cual no ocurrió en el presente caso.

Respecto a la desviación de poder alegada, señala que se dio aplicación a las normas vigentes y aplicables al caso en concreto, esto es, el Decreto 2685 de 1999, advirtiendo que desde la misma llegada de la mercancía al territorio aduanero nacional se debe dar aplicación a lo establecido en el artículo 96 del Decreto 2685 de 1999 y es la entrega de la información de los documentos de viaje en los momentos establecidos, que para el caso no se hizo en la oportunidad, donde para estos casos el legislador en el artículo 98 del mismo decreto estableció un procedimiento que es desarrollado en el parágrafo del artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000, cuando los errores cometidos en la entrega de la información se refieran al consignatario, o correspondan a errores de transcripción o transposición de dígitos en la identificación del manifiesto de carga o en los documentos de transporte, podrán corregirse a más tardar antes de presentarse la declaración de importación, en la forma prevista en el inciso anterior, es decir por parte de la autoridad aduanera a través de los servicios informáticos electrónicos. Lo que debe ser claro y que no advierte el demandante es que el hecho de corregir el error en el número del documento de transporte no exime al transportador de las sanciones a que haya lugar, de conformidad con lo previsto en el inciso 30 del párrafo 10 del artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000.

Finalmente, respecto a la violación directa de la ley por no aplicación, considera que el alcance que pretende el demandante dar al Memorando 306 de 2010 no desvirtúa el espíritu de la norma especial aplicable, esto es el Decreto 2685 de 1999, sobre la cual se soportan sus actuaciones administrativas y los principios orientadores que se encuentran allí.

Concretamente concluye:

*“Así las cosas, se debe precisar que dichos principios han sido respetados a lo largo de toda la actuación procesal, por lo que si se omitió o se incurrió en un error, por parte de la sociedad recurrente, en cumplimiento de los requisitos establecidos en la norma aduanera, no puede invocarse como eximente de tal responsabilidad la aplicación del principio de justicia pues precisamente lo que persigue tal principio es que al usuario*

*aduanero no se le exija más que aquello que la misma ley pretende y para el caso concreto está plenamente probado que el transportador TAMPA CARGO SAS, incurrió en la falta de entregar la información de manera errónea a través de los servicios informáticos electrónicos.*

*Justificar ahora la no responsabilidad, alegando que las conductas sancionables no están descritas en normas previas, sino que, además, deben tener un fundamento legal, por lo cual su definición no puede ser delegada en la autoridad administrativa esta fuera de todo contexto.”*

### **1.3. Fallo impugnado de primera instancia (Fls. 199 a 228 C1).**

El Juez de primera instancia mediante sentencia del 21 de mayo de 2018 accedió a las pretensiones de la demanda y no impuso condena en costas a la parte vencida.

Como sustento de lo anterior, establece como problema jurídico determinar si los actos administrativos acusados debían declararse nulos por indebida aplicación de la ley, vulneración del debido proceso por aplicación retroactiva de la norma sancionatoria, desviación de poder y violación del principio de proporcionalidad.

La tesis del despacho de primera instancia, consistió en que accede a las pretensiones de la demanda, en tanto que la DIAN le dio un alcance diferente al artículo 98 y al numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, respecto de la oportunidad y naturaleza de la corrección de errores en la transposición de números al momento de registrar la mercancía objeto de importación y por presentarse la aplicación indebida de la Resolución No. 00281 del 17 de diciembre de 2013, de la que no era posible su aplicación por entrar en vigencia luego de ocurridos los hechos y concretar la razón de la decisión adversa del recurso de reconsideración en tal acto administrativo, sin estudiar, que el actuar de la demandante únicamente se limitó a omitir el número 5 en la respectiva guía, cuando la mercancía no era diferente a la informada por la Sociedad TAMPA CARGO SAS, tal y como lo verificó la DIAN el encontrar que la cantidad y peso, correspondía al registrado.

Para desarrollar esta tesis realizó un marco general sobre los presupuestos establecidos en el procedimiento para los regímenes de importación y la verificación de las mercancías procedentes del exterior, advirtiendo que allí se observan una serie de obligaciones que deben ser atendidas por las empresas intermediarias, como la sociedad demandante en este caso, y precisa la normatividad aplicable en caso de inconsistencias y errores al momento de registrar la mercancía que ingresa al país.

Además precisó que a partir del marco normativo que se aplica al presente caso, hasta el 16 de diciembre de 2013, en vigencia de la Resolución 07941 de 2008, que

estableció el parágrafo I de la Resolución No. 4240 de 2000, no se dispuso sanción alguna respecto de la corrección de los errores de identificación de las mercancías o de transposición de dígitos en el manifiesto de carga, por lo que lo relevante para decidir de fondo consistía en determinar la ocurrencia de los hechos para establecer la Resolución aplicable al caso concreto, con la precisión que con antelación al 17 de diciembre de 2013, ninguna consecuencia sancionatoria se configura. Y con posterioridad al 17 de diciembre de 2013, no se configura de manera automática la sanción, en tanto que debe observarse el actuar de las personas habilitadas para los trámites aduaneros, conforme a lo previsto en el artículo 98 del Decreto 2685 de 1999, de tal manera que cuando no se trate de la corrección de errores o entrándose (sic) de éstos, la misma se realice por fuera de los términos previstos, procede la multa de 6 SMLMV, del numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999.

Frente a la situación fáctica del caso concreto realizó el siguiente análisis:

*“El 24 de noviembre de 2013, la hoy demandante le solicitó al Jefe de la División Gestión Control Carga, la modificación correspondiente al número de guía digitado JFKV16598, advirtiéndole que el real es el No. JFK5V16598 (fl. 122). El 25 del mismo mes y año el referido funcionario le informó al Jefe de la División de Gestión de Operación Aduanera de la Dirección Seccional Aduanas de Bogotá, que la sociedad TAMPA CARGO realizó la solicitud de modificación y que la misma no se efectuó debido a que la mercancía presenta planilla de recepción.*

*Como se precisó en las premisas fácticas, el 28 de noviembre de 2013, la Jefe GIT Registro y Control Usuarios Aduaneros de la DIAN, remitió a la Jefe de División Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, relación de las empresas transportadoras, entre ellas la Sociedad TAMPA CARGO SAS, indicando que presuntamente incurrieron en la infracción contemplada en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999 (FIS. 1 16 y 1 17) y en el Acta de Hechos No. 008757 realizada el 27 de diciembre de 2013, se determina: Mercancía amparada con el documento de transporte No. JFK5V16598, con manifiesto de carga No. 4796632, con 1 bulto y 243,1 Kilos, y en la misma no determina que la mercancía no corresponda a la informada por la hoy demandante (Fl. 166).*

*En el acto administrativo sancionatorio se determinó la comisión de la infracción contemplada en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999 y se hizo referencia a la Resolución No. 000281 del 17 de diciembre de 2013, que modificó el parágrafo I del artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000, para establecer que los errores se pueden corregir "sin perjuicio de la aplicación de las sanciones a que haya lugar" y al resolverse el recurso de reconsideración la DIAN precisó que por haberse realizado la corrección el 27 de diciembre de 2013, es decir, con posterioridad a la entrada en vigencia de la modificación efectuada al artículo 66 de la Resolución No. 4240 de 2000, por lo que procedía la imposición de la sanción contemplada en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999 (FIS. 176 a 179 vuelto).*

*Conviene precisar que por haberse realizado la solicitud de modificación de la guía JFKV16598 el 24 de noviembre de 2013 previo a la expedición de la Resolución No. 000281 del 17 de diciembre de 2013, no resulta ajustado a derecho que la DIAN, al resolver de manera adversa el recurso de reconsideración, esgrimiera que por haberse configurado la corrección de la guía el 27 de diciembre de 2013, era aplicable la Resolución No. 000281 del 17 de diciembre de 2013.*

*Frente a tal argumento, es del caso indicar que el Juzgado no encuentra soporte normativo en la conclusión de la DIAN, en tanto que como se explicó en la premisas fácticas la corrección de los errores está permitida en los eventos descritos en el artículo 98 del Decreto 2685 de 1999, por lo que el actuar de la sociedad Tampa Cargo S.A.S, únicamente se concreta a omitir incluir el número 5 en la guía, por haber consignado JFKV16598, cuando en realidad corresponde a JFK5V16598, sin que la DIAN encontrara que la carga adolecía de defectos adicionales, como quiera que se trataba de un bulto con el peso de 2431 kilogramos, por lo que al haberse verificado como se determinó en el Acta de los Hechos, tal descuido por sí solo no conlleva a la aplicación automática del numeral 1.3.2 del artículo 497 ídem, que si bien establece la sanción por Incurrir en inexactitudes o errores en la información presentada a través de los servicios informáticos electrónicos, esa norma excluye el caso de la corrección prevista en el artículo 98 de la misma norma cuando se trata de la corrección de los errores en la identificación de las mercancías o la transposición de dígitos.*

*En este punto conviene precisar que es posible que el transportador incurra en varios defectos a la hora del registro de la mercancía, sin embargo, ningún sentido tendría que se determinara de manera clara los eventos en los que es posible la corrección por la transposición de números o error en el diligenciamiento, cuando se verifica que la mercancía corresponde, no se excede ni del peso ni de la cantidad, de otros eventos en los que de manera adicional, estos no corresponden a los informados por el transportador, interpretación que debe dársele a los artículos 98 y numeral 1.32.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, razón por la que los prosperar (sic) los cargos 1 y 2 de la demanda.”*

En consecuencia, declara la nulidad de los actos demandados por la prosperidad de los cargos 1 y 2 y se abstiene de analizar los demás cargos propuestos.

#### **1.5. Recurso de Apelación (Fls. 235 a 241 C1).**

La apoderada especial de la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, interpuso y sustentó el recurso de apelación, mediante escrito del 8 de junio de 2018, solicitando que se revoque en su totalidad la sentencia de primera instancia, y en su lugar se nieguen las pretensiones de la demanda.

Señala que no está de acuerdo con la decisión adoptada por el *a quo*, por cuanto se encuentra acreditado que la sociedad demandante incurrió en un error al presentar la información a través de los servicios informáticos de la entidad del documento de transporte No. JFKVI6598, cuando en realidad correspondía al JFK5VI6598, error que es igualmente reconocido por el juez de primera instancia.

Sin embargo en la aplicación de la norma incurre en una interpretación errada, ya que no es cierto que la sanción apareció con la Resolución 281 de 2013, porque desde el Decreto 2685 de 1999 se encontraba vigente y la infracción existía a partir de su expedición.

Igualmente, considera que se presenta una confusión en la aplicación de los artículos 96 y 98 del Decreto 2685 de 1999, que expone de la siguiente forma:

*“Lo primero que hay que entender es que como obligación del transportador, está la de responder porque la información entregada a la DIAN, sobre el manifiesto de carga y los documentos de transporte corresponda con el contenido de los documentos físicos, haciendo referencia a lo estipulado en los artículos 94 y 94-1 del Decreto 2685 de 1999, de acuerdo al procedimiento del artículo 96 ibídem.*

*Nótese que el artículo 96, permite la corrección de los errores presentados, en los documentos de viaje (manifiesto de carga y documentos de transporte), para que los subsane el mismo transportador, eso sí, antes de presentarse el aviso de llegada del medio de transporte, lo que no genera una posible sanción al transportador por incurrir en errores en la información presentada, siempre y cuando sea corregido el error en los términos del citado artículo 96.*

*Ya que posterior a este evento (artículo 96 decreto 2685/99), no es permitido por parte del transportador la corrección de los errores presentados y debe realizarse a través del trámite dispuesto en el artículo 98 del citado Estatuto Aduanero, solicitando a la Autoridad Aduanera para que se corrijan los errores realizados, previa verificación con los documentos que soportan la operación comercial y aquí es donde se equivoca el juzgador dejándose enredar con los argumentos del demandante y empieza su análisis desde el artículo 98 donde ya la conducta es sancionable porque el transportador ya tuvo su oportunidad de corregir en el procedimiento del artículo 96 sin sanción.*

*El informe de descargue e inconsistencias juega un papel fundamental para que sobre una carga que se encuentra en una posible causal de aprehensión pueda ser saneada su falta de presentación ante la autoridad aduanera, corrigiendo los errores del documento de transporte que sean susceptibles de verificarse con los documentos que soportan la operación comercial. Lo anterior se fundamenta en los literales c) y d) del artículo 232 del Decreto 2685 de 1999, cuando señala que se entiende como mercancía no presentada, la mercancía que no se encuentra amparada en documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga o los documentos que lo adicionen, modifique o corrijan, salvo que en los eventos previstos en los numerales b), c) y d) se haya realizado el informe de inconsistencia a que se refiere el artículo 98 del presente decreto.*

*Precisamente, el artículo 98 del Estatuto Aduanero, en aras del principio de justicia, busca no perjudicar ya es al tercero como es el importador por una posible aprehensión de su mercancía que, para nada tiene que ver con la conducta infractora del transportador, por un error cometido por éste al presentar la información en los*

*sistemas informáticos.*

*Por lo tanto, no pueden confundirse las finalidades de las dos figuras, la infracción administrativa del numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, y la presentación del informe de descargue e inconsistencia del artículo 98 ibídem, toda vez que son distintas, la primera tipifica una conducta sancionable por el incumplimiento a la obligación prevista en el literal k) del artículo 104 ibídem, y la segunda se refiere al procedimiento operativo con relación a la situación jurídica de la carga, a la que se pretende evitar su aprehensión, situación que sólo perjudica a un tercero en calidad de importador, ocasionada por el transportador cuando no cumple con la formalidad aduanera de presentar la carga o mercancía ante la autoridad aduanera, por haberse informado erradamente en los sistemas informáticos de la DIAN, el manifiesto de carga y/o documento de transporte.*

*La infracción administrativa aduanera del numeral 1.3.2. del artículo 497 del decreto 2685 de 1999 se fundamenta en el hecho que, el transportador ha incumplido con la obligación del literal k) del artículo 104 ibídem.*

*Obsérvese que la conducta sancionable no tipifica el hecho de si el transportador presentó el informe de descargue e inconsistencia para adicionar el manifiesto de carga en las condiciones del artículo 98 del Decreto 2685 de 1999, sino el incumplimiento de la obligación que tiene como transportador de entregar a través de los sistemas informáticos de la DIAN, el manifiesto de carga y los documentos de transporte con la información correcta.*

*Ahora bien, no es de recibo lo manifestado por el a quo, respecto a que, si se permite la corrección de acuerdo al artículo 98 del Estatuto Aduanero y el mismo artículo no prevé una sanción, en aras de una interpretación sistemática con el artículo 497 no hay lugar a la imposición de la sanción.”*

Ahora, en cuanto a la aplicación retroactiva de la norma señala el apelante, que la interpretación del juzgado es errada, por cuanto la norma sancionable es el Decreto 2685 de 1999 y no la Resolución 281 de 2013, por lo que la norma modificatoria del decreto es la Resolución 2101 de 2008, vigente para el momento de los hechos, en la que también se establece que es sancionable el incurrir en inexactitudes y errores en la información, la cual era aplicable para el 19 de noviembre de 2013, fecha en la que se presentó erradamente la información a la DIAN.

Por tanto, las modificaciones realizadas al Decreto 4240 de 2000 se hacen para desarrollar el procedimiento y despejar dudas que surgen en los procedimientos, y no para crear nuevas conductas sancionables, razón por la que no se imputa la Resolución 281 de 2013 como una nueva conducta infractora.

En estos términos plantea su recurso de apelación y solicita se revoque en su totalidad la sentencia proferida en primera instancia.

## II. TRÁMITE PROCESAL SURTIDO EN SEGUNDA INSTANCIA

Mediante Auto del 15 de noviembre de 2018 se admitió el recurso de apelación presentado por el apoderado de la DIAN contra la sentencia del 21 de mayo de 2018 proferida por el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Bogotá D.C., mediante la cual se accedió a las pretensiones de la demanda (Fls. 4 a 6 C2).

Mediante Auto del 30 de noviembre de 2018 se ordenó correr traslado por el término de diez (10) días para presentar los alegatos de conclusión al considerarse innecesaria la audiencia de que trata el numeral 4 del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Fls. 10 y 11 C2).

Las partes demandante y demandada presentaron sus alegaciones dentro del término establecido para ello y el Ministerio Público rindió oportunamente concepto.

### 2.1 Alegatos de conclusión y concepto del Ministerio Público en segunda instancia

La **parte demandante** (Fls. 13 a 18 C2) presentó escrito contentivo de alegatos de conclusión el 12 de diciembre de 2018, reiterando los argumentos expuestos en la demanda y señalando que realizó al corrección del error presentado dentro del término establecido para ello, razón por cual no habría lugar a imponer la sanción demandada y reitera que se aplicó una norma retroactivamente, sin que la norma que dispone sobre la infracción, esto es el Decreto 2685 de 1999, dispusiera previamente que eran sancionable los errores presentados al reportar una mercancía en los sistemas de la entidad demandada.

A su turno, la **parte demandada** (Fls. 19 a 22 C2) allegó escrito de alegatos de conclusión el 13 de diciembre de 2018, oportunidad en la que reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación presentado.

Por su parte, el **Ministerio Público** emitió su concepto (Fls. 23 a 32 C2) solicitando que se confirme la decisión de primera instancia, habida consideración que según el artículo 98 del Decreto 2685 de 1999 no procede sanción cuando se trate de asuntos de transcripción y lo rectificado corresponda a la carga física y además que con anterioridad a la expedición de la Resolución 281 de 2013 no se configuraba sanción por ese hecho. Considera que se aplicó de manera retroactiva la Resolución 281 de 2013, a pesar de que se había informado desde el 24 de noviembre de 2013 el error cometido por parte de la sociedad, es decir, se acató lo dispuesto en el Decreto 2685 de 1999.

Para resolver, las Sala desarrolla las siguientes,

### III CONSIDERACIONES

#### 3.1. Competencia

En virtud de lo establecido en el artículo 153 de la Ley 1437 de 2011, el Tribunal es competente para conocer del recurso de apelación presentado, en atención a que *“Los tribunales administrativos conocerán en segunda instancia de las apelaciones de las sentencias dictadas en primera instancia por los jueces administrativos...”*, como quiera que en el presente caso se trata de una sentencia proferida en primera instancia por el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Bogotá, que pertenece al Distrito Judicial Administrativo que preside el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

#### 3.2. Legitimación para recurrir

La parte demandada se encuentra legitimada para recurrir en la presente actuación, por cuanto la decisión emitida resultó adversa a sus intereses al acceder a las pretensiones de la demanda presentada, es decir, que le fue desfavorable la providencia emitida.<sup>2</sup>

Por último, se precisa que el presente trámite del recurso de apelación, en donde se trata de un *apelante único*, conmina a que el pronunciamiento de la segunda instancia sea exclusivamente sobre lo que es materia de impugnación, tal y como lo dispone el artículo 328 del Código General del Proceso, aplicable en virtud de la remisión expresa contenida en el artículo 306 de la Ley 1437 de 2011, por lo que las razones aducidas por el recurrente en la sustentación de la apelación delimitan la competencia funcional del juez de segunda instancia a esos argumentos concretamente y por tanto, no puede esta Judicatura en principio manifestarse frente a los pronunciamientos que no fueron objeto de impugnación.

#### 3.3 Planteamiento del Problema Jurídico Principal y sus asociados.

Una vez efectuado este recuento fáctico, jurídico y procesal, estima la Sala que el **problema jurídico principal** consiste en determinar si los actos administrativos demandados, esto es, si las Resoluciones Nos. 1- 03-241-201-642-00-0575 del 29 de abril de 2016 y 03- 236-408-601-0701 del 22 de agosto de 2016, por medio de las cuales se impuso una sanción y se resolvió el recurso de reconsideración, fueron expedidas o no con violación del debido proceso y aplicación indebida de las normas o si las mismas mantienen incólume su presunción de legalidad; y de esa forma, analizar si se revoca, modifica o confirma la decisión de primera instancia.

---

<sup>2</sup> Artículo 320 del Código General del Proceso.

Así mismo, deben abordarse los siguientes problemas asociados a la cuestión litigiosa principal:

- 1) ¿Procedía la sanción impuesta a TAMPA CARGO SAS por el error presentado en el documento de transporte No. JFKVI6598, cuando en realidad correspondía al JFK5VI6598, de conformidad con lo establecido en el Decreto 2685 de 1999?
- 2) ¿Se realizó de forma oportuna la corrección del error advertido en el documento de transporte No. JFK5VI6598?
- 3) ¿Aplicó la DIAN de forma retroactiva la Resolución 281 de 2013 como fundamento de la decisión sancionatoria?

### **3.4. Resolución del problema jurídico en el caso concreto: Exposición de razonamientos legales de equidad y doctrinarios estrictamente necesarios y análisis crítico de las pruebas obrantes en el plenario.**

Para resolver la Sala abordará i) el marco normativo relativo a la presentación de información a la DIAN por parte de las empresas transportadoras; y ii) análisis del caso concreto.

#### **3.4.1. El marco normativo relativo a la presentación de información a la DIAN por parte de las empresas transportadoras.**

A las empresas transportadoras de mercancías, les son exigibles las obligaciones contenidas en el artículo 104 del Decreto 2685 de 1999, vigente para la época de los hechos, particularmente, en lo que se refiere a la presentación de información ante la DIAN los literales c), g), h) y k) del cuerpo normativo señalan lo siguiente:

*“ARTICULO 104. OBLIGACIONES DEL TRANSPORTADOR. <Artículo derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, una vez cumplido lo dispuesto por los artículos 674 y 675> <Artículo modificado por el artículo 17 del Decreto 2101 de 2008. El nuevo texto es el siguiente:> Son obligaciones del transportador:*

*c) Entregar a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la información a que hacen referencia los artículos 94 y 94-1 del presente decreto, en la forma y oportunidad prevista en el artículo 96 del presente decreto; (...)*

*g) Presentar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a través de los servicios informáticos electrónicos, dentro del término previsto en el artículo 98 del presente decreto, el informe de descargue e inconsistencias;*

*h) Justificar las inconsistencias advertidas, cuando a ello hubiere lugar, de acuerdo con lo previsto en el artículo 99 del presente decreto; (...)*

*k) Responder porque la información que entreguen a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sobre el manifiesto de carga y documentos de transporte,*

*corresponda al contenido de los documentos físicos.” (Negrilla y subrayado fuera de texto).*

Por su parte, el artículo 96 *ibídem*, modificado por el artículo 23 del Decreto 2628 de 2001, regula lo atinente a los términos para la transmisión y entrega de los documentos viajeros a la DIAN por parte de los transportadores, así:

**“ARTICULO 96. TRANSMISIÓN Y ENTREGA DE LOS DOCUMENTOS DE VIAJE A LA AUTORIDAD ADUANERA. El Manifiesto de Carga y los documentos que lo adicionen, modifiquen o expliquen, serán entregados por el transportador a la autoridad aduanera de la jurisdicción del lugar de arribo del medio de transporte, antes de que se inicie el descargue de la mercancía.**

*Cuando se trate de vuelos combinados de pasajeros y carga, el Manifiesto de Carga deberá entregarse antes de concluir el proceso de bajar la carga de la respectiva aeronave.*

*En el caso del modo de transporte aéreo, los documentos de transporte, los documentos consolidadores y los documentos hijos, serán entregados por el transportador a la autoridad aduanera dentro de las doce (12) horas siguientes a la entrega del Manifiesto de Carga.*

*Cuando se trate del modo de transporte marítimo, el transportador deberá entregar los documentos de transporte por él expedidos, dentro de las veinticuatro (24) horas siguientes a la entrega del Manifiesto de Carga.*

*El transportador aéreo transmitirá electrónicamente la información contenida en el Manifiesto de Carga, en los documentos de transporte directamente expedidos por él y en los documentos consolidadores y en los documentos hijos, con anterioridad a la llegada del medio de transporte, o la incorporará en el sistema informático aduanero dentro de las doce (12) horas siguientes a la entrega física del Manifiesto de Carga.*

*El transportador marítimo transmitirá electrónicamente la información contenida en el Manifiesto de Carga y en los documentos de transporte directamente expedidos por él, con anterioridad a la llegada del medio de transporte, o la incorporará en el sistema informático aduanero dentro de las veinticuatro (24) horas siguientes a la entrega física del Manifiesto de Carga.*

*El Agente de Carga Internacional, en el modo de transporte marítimo, transmitirá electrónicamente la información relacionada con la carga consolidada, contenida en los documentos de transporte consolidadores y en los documentos hijos, o la incorporará en el sistema informático aduanero dentro de las veinticuatro (24) horas siguientes a la finalización del plazo previsto en el inciso anterior. Dentro del mismo término establecido en el presente inciso, el Agente de Carga Internacional deberá entregar los documentos consolidadores y los documentos hijos y el Manifiesto de la carga consolidada.*

*Los transportadores terrestres deberán entregar los documentos de viaje al momento de su arribo, en la primera oficina de la Aduana y podrán optar por transmitir electrónicamente la información contenida en los documentos de viaje, o entregarla en medios magnéticos de acuerdo con la resolución de carácter general que para el efecto expida la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

*PARÁGRAFO. En el modo de transporte marítimo, el Agente de Carga Internacional será responsable por la correcta y oportuna transmisión o incorporación al sistema informático aduanero de la información contenida en los documentos de transporte consolidadores y en los documentos hijos. Así mismo, será responsable por la entrega de los documentos hijos que amparan la carga consolidada, el Manifiesto de la Carga Consolidada y por la justificación de las inconsistencias a que se refiere el artículo 98 del presente Decreto. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales establecerá mediante resolución, el contenido y los requisitos del Manifiesto de la Carga Consolidada.*

*El Agente de Carga Internacional deberá inscribirse ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, cumpliendo además de los requisitos previstos en el artículo 76 del presente Decreto, los que dicha entidad determine mediante resolución de carácter general, debiendo constituir una garantía bancaria o de compañía de seguros por un valor equivalente a quinientos (500) salarios mínimos legales mensuales vigentes, con el objeto de garantizar el pago de las sanciones a que hubiere lugar por el incumplimiento de las obligaciones previstas en este Decreto.” (Negrilla y subrayado fuera de texto).*

De acuerdo con las normas en cita, las empresas transportadoras están obligadas a entregar, a través de los servicios informáticos electrónicos de la DIAN, la información de los documentos de transporte a que se hace referencia en el artículo 94-1 del Decreto 2685 de 1999 - adicionado por el artículo 8 del Decreto 2101 de 2008-, a saber: (i) tipo; (ii) número y (iii) fecha de los documentos de transporte o de los documentos consolidadores; (iv) características del contrato de transporte; (v) cantidad de bultos; (vi) peso y (vii) volumen según corresponda; (viii) flete; (ix) identificación de la unidad de carga cuando a ello hubiere lugar; (x) la identificación general de la mercancía y (xi) el valor FOB de las mercancías, en los siguientes términos:

**ARTÍCULO 94-1. INFORMACIÓN DE LOS DOCUMENTOS DE TRANSPORTE.** <Artículo derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, una vez cumplido lo dispuesto por los artículos 674 y 675> <Artículo adicionado por el artículo 8o. del Decreto 2101 de 2008. El nuevo texto es el siguiente:> **La información de los documentos de transporte y consolidadores, deberá corresponder como mínimo, a los siguientes datos sobre la carga que ingresará al país: tipo, número y fecha de los documentos de transporte o de los documentos consolidadores; características del contrato de transporte, cantidad de bultos, peso y volumen según corresponda; flete; identificación de la unidad de carga cuando a ello hubiere lugar; identificación general de la mercancía.**

**Adicionalmente, con la información del documento de transporte, se debe señalar el trámite o destino que se le dará a la mercancía una vez sea descargada en el lugar de llegada.**

*PARÁGRAFO 1o. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales establecerá mediante resolución de carácter general los eventos en los cuales de acuerdo al tipo de operación y con carácter informativo, se deban informar las partidas o subpartidas arancelarias de la mercancía y sus cantidades, así como el número de identificación del consignatario de la mercancía en Colombia. Lo anterior no exime al declarante de la obligación de efectuar la clasificación arancelaria de la misma para efectos de la presentación de la declaración de importación.*

*PARÁGRAFO 2o. Los intermediarios de la modalidad de tráfico postal y envíos urgentes deberán informar adicionalmente, el valor FOB de las mercancías.” (Negrilla por la Sala).*

De igual forma, el artículo 98 *ibídem*, modificado por el Decreto 2101 de 2008, establece el procedimiento para el reporte de inconsistencias en los documentos de viaje, así como también se establece en el artículo 99 los términos que tiene el transportador para justificar excesos y faltantes en la mercancía, de la siguiente forma:

**“ARTICULO 98. INCONSISTENCIAS EN LOS DOCUMENTOS DE VIAJE. El transportador respecto de la carga relacionada en el manifiesto de carga, deberá informar a la autoridad aduanera a través de los servicios informáticos electrónicos los datos relacionados con la carga efectivamente descargada. Si se detectan inconsistencias entre la carga manifestada y la efectivamente descargada que impliquen sobrantes o faltantes en el número de bultos, exceso o defecto en el peso si se trata de mercancía a granel, o documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga; el transportador deberá registrarlas en este mismo informe.**

*<Inciso modificado por el artículo 3 del Decreto 1039 de 2009. El nuevo texto es el siguiente:> En el modo de transporte aéreo, la obligación a que hace referencia el inciso anterior, debe cumplirse a más tardar dentro de las doce (12) horas siguientes a la presentación del aviso de finalización de descargue; para el modo de transporte marítimo dicha obligación deberá cumplirse dentro de las veinticuatro (24) horas siguientes a dicho aviso.*

*El transportador una vez entregue a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales el informe de descargue, debe igualmente informar tal hecho a los Agentes de Carga Internacional correspondientes. El informe de que trata este inciso no interrumpe los términos para la entrega de información de descargue e inconsistencias por parte de los Agentes de Carga Internacional.*

*<Inciso modificado por el artículo 3 del Decreto 1039 de 2009. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando se trate de carga consolidada en el modo de transporte marítimo, los Agentes de Carga Internacional que intervengan en la operación deberán informar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a través de los servicios informáticos*

*electrónicos los datos relacionados con la carga efectivamente descargada, dentro de los cinco (5) días calendario siguientes a la presentación del aviso de finalización del descargue de que trata el artículo 97-2. Si se detectan inconsistencias entre la carga relacionada en el documento consolidador y la efectivamente desconsolidada que impliquen sobrantes o faltantes en el número de bultos, exceso o defecto en el peso si se trata de mercancía a granel, o documentos consolidadores o documentos hijos no entregados en la oportunidad establecida en el artículo 96 del presente Decreto, el Agente de Carga Internacional, deberá registrarlas en este mismo informe*

**El transportador y los Agentes de Carga Internacional, según el caso, podrán corregir los errores de transcripción que correspondan a la información entregada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a través de los servicios informáticos electrónicos, sobre el manifiesto de carga y/o los documentos de transporte, solamente cuando sean susceptibles de verificarse con los documentos que soportan la operación comercial, de acuerdo con los términos y condiciones que establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.**

**Los errores en la identificación de las mercancías o la transposición de dígitos, cometidos por el transportador o el Agente de Carga Internacional al entregar la información del Manifiesto de carga y de los documentos de transporte, no darán lugar a la aprehensión de la mercancía, siempre y cuando la información correcta sea susceptible de verificarse con los documentos que soportan la operación comercial.**

PARÁGRAFO 1o. Se entenderá que el informe de descargue e inconsistencias ha sido entregado cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a través de los servicios informáticos electrónicos acuse el recibo de la información entregada. (...)

**ARTICULO 99. JUSTIFICACIÓN DE EXCESOS Y FALTANTES.** El nuevo texto es el siguiente:> Cuando en el informe de descargue, se registren diferencias entre la carga manifestada o la carga consolidada y la efectivamente descargada, el transportador o los Agentes de Carga Internacional, según sea el caso, disponen de cinco (5) días contados a partir de la presentación de dicho informe, para entregar los documentos que justifiquen el exceso o sobrante y faltante o defecto detectado o para justificar la llegada de mercancía soportada en documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga, o de dos (2) meses para demostrar la llegada de la mercancía en un embarque posterior.

<Inciso modificado por el artículo 4 del Decreto 1039 de 2009. El nuevo texto es el siguiente:> Sólo se considerarán causas aceptables para los excesos o sobrantes, o de la carga soportada en documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga, el hecho de que estén destinados a otro lugar; que se hayan cargado en el último momento o cuando tratándose de carga consolidada el agente de carga internacional no cuente con la información de su cargue en el medio de transporte. El transportador o el agente de carga internacional según corresponda, deben acreditar estas circunstancias con el documento de transporte correspondiente expedido antes de la salida del medio de transporte hacia el territorio aduanero nacional.

*Sólo se considerarán causas aceptables para los faltantes o defectos, el envío por error a un destino diferente o el hecho de no haber sido cargados en el lugar de embarque. En dichos casos, el transportador o el agente de carga internacional, según corresponda, deberá acreditar documentalmente el hecho y quedará obligado a enviar en un viaje posterior la mercancía faltante, según lo determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, salvo que acredite ante esta, que el contrato de transporte ha sido rescindido y/o que el contrato de compraventa, la factura o el documento que sustenta la operación comercial entre el exportador en el exterior y el consignatario de la mercancía, ha sido modificado en lo pertinente al faltante o defecto mencionado o porque por disposición de la ley o autoridad competente del país de exportación o tránsito, no pudo ser embarcado, caso en el cual se deberá aportar la prueba de tales circunstancias.”*

En armonía con lo señalado en precedencia, el artículo 66 de la Resolución N° 4240 de 2000 -modificado por las Resoluciones 7941 de 2008, 3942 de 2009 y 8295 de 2009<sup>3</sup>, vigentes para el momento de los hechos, “*por la cual se reglamenta el Decreto 2685 de diciembre 28 de 1999*” proferida por la DIAN, fija el procedimiento para el informe de descargue de inconsistencias relacionada en el manifiesto de carga, con el siguiente contenido:

*“ART. 66. –Informe de descargue e inconsistencias. De conformidad con lo previsto en el artículo 98 del Decreto 2685 de 1999, el transportador respecto de la carga relacionada en el manifiesto de carga podrá entregar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, uno o varios informes de descargue e inconsistencias, siempre que dichos informes se presenten antes del vencimiento de la oportunidad prevista en el citado artículo.*

*El informe de descargue e inconsistencias deberá relacionar la cantidad de bultos y peso totalmente descargado de la carga por cada documento de transporte o documento consolidador de carga, el número del manifiesto de carga, los números de los documentos de transporte, los sobrantes o faltantes en número de bultos y exceso o defecto en peso para el caso de las mercancías a granel así como los números de los documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga.*

*La mercancía amparada en un mismo documento de transporte relacionado en el manifiesto de carga podrá ser objeto de varios informes de descargue. Las inconsistencias encontradas deberán ser reportadas en el último informe de descargue e inconsistencias.*

*Cuando se trate de carga consolidada en el modo marítimo, los agentes de carga podrán presentar uno o varios informes de descargue e inconsistencias de la carga consolidada efectivamente descargada, en los términos señalados en el presente artículo.*

*Cuando por razones logísticas y/o por la naturaleza de las mercancías el descargue se realice directamente en un depósito habilitado o zona franca, no habrá lugar a la presentación del informe de descargue e inconsistencias contemplado en el artículo 98 del Decreto 2685 de 1999, sin perjuicio de la obligación del transportador o agente de carga internacional, según el caso, de justificar las inconsistencias que sean reportadas en la planilla de recepción por el depósito habilitado o usuario operador de zona*

---

<sup>3</sup> Posteriormente modificada por la Resolución 281 del 17 de diciembre de 2013 y finalmente derogado por la Resolución 46 de 2019, igualmente proferidas por la DIAN.

*franca, de conformidad con lo previsto en el artículo 67 de la presente resolución. Lo previsto en este inciso no aplica para la mercancía relacionada en los documentos de transporte máster, que ingrese al territorio aduanero nacional por el modo de transporte marítimo, respecto de la cual se deberá presentar el informe de descargue e inconsistencias y la justificación en la forma establecida en la presente resolución.*

***PAR. 1º—Los errores de identificación de las mercancías en el manifiesto de carga y los documentos de transporte, podrán corregirse por el funcionario competente de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a través de los servicios informáticos electrónicos, a más tardar antes de presentarse la planilla de envío o antes de la expedición de la planilla de recepción en los eventos consagrados en el artículo 74 de la presente resolución, en los que se exceptúa de la obligación de presentar la planilla de envío.***

***Cuando los errores cometidos en la entrega de la información se refieran al consignatario o correspondan a transposición de dígitos en el manifiesto de carga o los documentos de transporte, estos podrán corregirse a más tardar antes de presentarse la declaración de importación, en la forma prevista en el inciso anterior.***

***En todo caso estos errores podrán corregirse siempre que la información correcta sea susceptible de verificarse por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con los documentos que soportan la operación comercial.***

***PAR. 2º—Cuando en las condiciones del contrato de transporte se pacte la recepción y entrega de un contenedor en términos FCL/FCL o LCL/FCL, el transportador y el agente de carga internacional, al momento de presentar el informe de descargue e inconsistencias, reportará como bultos descargados, la cantidad informada al momento de la entrega de la información del manifiesto de carga, en los términos que establece el artículo 96 del Decreto 2685 de 1999.***

***Lo anterior también procederá cuando por razones logísticas y/o por la naturaleza de las mercancías, el descargue se realice directamente en depósito o zona franca, caso en el cual se reportarán como bultos descargados la cantidad prevista en el inciso anterior.***

***En los anteriores eventos, no se deberán justificar las inconsistencias de la carga embalada dentro del contenedor.”*** (Negrilla y subrayado fuera de texto).

En tal escenario, los transportadores pueden corregir los errores de transcripción que correspondan a la información entregada a la DIAN a través de los servicios informáticos electrónicos, sobre el manifiesto de carga y/o los documentos de transporte, solamente cuando sean susceptibles de verificarse con los documentos que soportan la operación comercial y considerando que puntualmente aquellos errores que se traten del consignatario o correspondan a transposición de dígitos pueden corregirse a más tardar antes de presentarse la declaración de importación.

### **3.4.2. Análisis del caso concreto**

En primer lugar, la sociedad demandante TAMPA CARGO SAS señala que la DIAN procedió a imponerle una sanción a pesar de haber corregido dentro del término legalmente permitido un error de transcripción presentado en el documento de

transporte No. JFKVI6598, cuando en realidad correspondía al JFK5VI6598, ya que aplicaron una norma que no se encontraba vigente para el momento de los hechos, esto es, la Resolución 281 de 2013, cuya vigencia es posterior.

Como se desprende del acto administrativo demandado, esto es la Resolución No. N° 1-03-241-201-642-00-0575 del 29 de abril de 2016 (Fls. 167 a 171 Anv. C1), la conducta por la cual se impuso la sanción de multa se encuentra tipificada en el numeral 1.3.2 del artículo del 497 del Decreto 2685 de 1999 adicionado por el artículo 28 del Decreto 2101 de 2008 en los siguientes términos:

**“ARTÍCULO 497. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS TRANSPORTADORES Y SANCIONES APLICABLES.** <Artículo modificado por el artículo 44 del Decreto 1232 de 2001. El nuevo texto es el siguiente:> *Las infracciones aduaneras en que pueden incurrir las empresas transportadoras y las sanciones asociadas a su comisión son las siguientes:*

*(...)*

**1.3. Leves:(...)**

**1.3.2 Incurrir en inexactitudes o errores en la información presentada a través de los servicios informáticos electrónicos.**

*La sanción aplicable será de multa equivalente a seis (6) salarios mínimos legales mensuales vigentes.”* (Negrilla fuera de texto).

La infracción aduanera anotada es concordante con la obligación establecida en el literal k) del artículo 104 precitada de ese mismo cuerpo normativo el cual preceptúa que una de las obligaciones de los transportadores es responder por la información que entreguen a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sobre el manifiesto de carga y documentos de transporte, para que corresponda al contenido de los documentos físicos.

De este modo, es claro que el tipo sancionatorio establece que el hecho de incurrir en una inexactitud o error en la información presentada en el sistema informático de la DIAN conlleva a la imposición de una multa de 6 salarios mínimos mensuales legales vigentes.

No obstante, el artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000 precitada, también establece un margen de tiempo para corregir aquellos errores que solo correspondan a una transcripción errada o consignatario equivocado, es decir, prevé la posibilidad de atender un error que no es grave y poderlo subsanar hasta antes de presentarse la declaración de importación.

Conforme lo anterior, lo primero será verificar lo que se encuentra probado en el expediente y las circunstancias acaecidas en la actuación administrativa, a saber:

1. Mediante oficio No. 1.03.245.455.638 del 28 de noviembre de 2013, la jefe GIT de Registro y Control Aduanero informa que algunas empresas han

solicitado cambio de número de guía por error al incorporarse al sistema, por lo que remite los cambios informados con el fin de analizar si se incurre en la infracción descrita en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999. Informa que la empresa TAMPA CARGO SAS reportó un error que fue remitido con número de oficio 1.03.246.201-908 por una guía incorrecta con número JFKVI6598 siendo la correcta JFK5VI6598, oficio en el que se precisa que la modificación no se realizó por cuanto la mercancía ya presentaba planilla de recepción, lo que significa que la guía correcta que tiene la mercancía no se encuentra manifestada (Fls. 116 a 120 C1).

2. A través del Sistema MUISCA GESTIÓN DE EXPEDIENTES de la DIAN, se verifica el siguiente registro (Fl. 121 C1):

(...) Nombre Tipo de Formulario	No. Tipo Formulario	Fecha Documento	Clase
Doc. de Transporte	1166	19-11-2013/09:05 AM	Documento de transporte presentado inicialmente
Manifiesto de carga	1165	19-11-2013/09:10 AM	Manifiesto Carga
<u>Informe de Descargue e Inconsistencias</u>	<u>1207</u>	<u>19-11-2013 / 11:06 PM</u>	<u>Documento Finalización Descargue</u>
<u>Salida de mercancía de zona primaria</u>	<u>1178</u>	<u>20-11-2013/11:54 AM</u>	<u>Planilla de Envío</u>
Planilla de recepción	1314	20-12-2013/05:13 PM	Planilla de Recepción
Documento Corrección de Inconsistencias	1341	27-12-2013/04:56 PM	Documento de Transporte

(Subrayado y negrilla fuera de texto)

3. El 24 de noviembre de 2013, la empresa TAMPA CARGO SAS presenta una solicitud para autorizar la modificación de la guía que quedó mal documentada así (Fl. 122 C1):

1166	Número digitado	Número real
11667213084737	JFKVI6598	JFK5VI6598

4. Mediante guía aérea No. JFK5VI6598 ingresó mercancía equivalente a un bulto con peso de 243.1 kg (Fl. 123 C1)
5. En el Acta de Hechos 8757 del 27 de diciembre de 2013 se establece que efectivamente la mercancía con número de documento de transporte JFK5VI6598 consta de un bulto y pesa 243,1 kg.
6. En el Informe de la acción de fiscalización presentado el 06 de febrero de 2016, se propone que debe sancionarse a la empresa TAMPA CARGO SAS por la infracción prevista en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685

de 1999 que acarrea la sanción de 6 SMMLV, y además se realiza a siguiente precisión (Fl. 136 C1):

*“Si bien es cierto en el caso de investigación el interesado presentó la solicitud escrita ante la División de Gestión Control Carga, el día 25 de noviembre de 2013 (folio 3), días antes de la presentación y aceptación de la declaración de importación que según consulta realizada a través de aplicativo siglo XXI fue el día 20 de enero de 2014 (folio 20), es cierto también que el hecho de corregir el error en el número del documento de transporte no subsana exime al transportador de las sanciones a que haya lugar, de conformidad con lo previsto en el inciso 3 de párrafo 1° del Artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000.”* (Subrayado y negrilla fuera de texto)

7. El 22 de febrero de 2016 la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá realizó Requerimiento Especial Aduanero 851, por la presunta comisión de la infracción descrita en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999 y además se reitera que si bien la corrección se realizó en los términos de la Resolución 4240 de 2000, eso no es eximente para que se configure dicha infracción (Fls. 137 a 139 C1).
8. A través de escrito del 27 de marzo de 2016, la sociedad TAMPA CARGO SAS da respuesta al requerimiento aduanero efectuado.
9. Mediante Resolución 575 del 29 de abril de 2016 (1-03-241-201-642-00) se impuso una sanción de multa de TRES MILLONES QUINIENTOS TREINTA SIETE MIL PESOS M/CTE equivalente a 6 SMMLV a la sociedad TAMPA CARGO SAS por haber incurrido en la infracción descrita en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, en la cual invocaron como fundamento la modificación introducida por la Resolución 281 del 17 de diciembre de 2013 al artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000 (Fls. 167 a 172)
10. Con escrito del 25 de mayo de 2016, la sociedad TAMPA CARGO SAS presentó recurso de reconsideración contra la Resolución 1-03-241-201-642-00-0575 del 29 de abril de 2016 (Fls. 160 a 165 C1), el cual fue resuelto a través de la Resolución No. 701 del 22 de agosto de 2016 (03-236-408-601) confirmando en su totalidad la decisión sancionatoria (Fls. 176 a 179 C1), invocando igualmente la modificación introducida por la Resolución 281 del 17 de diciembre de 2013 al artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000, para sustentar que en todo caso, al presentarse errores, hay lugar a la imposición de sanciones.

En ese orden de ideas, se encuentra acreditado que i) la sociedad TAMPA CARGO SAS reportó en un principio la guía JFKVI6598 en el sistema de información MUISCA de la DIAN; ii) el mismo día (19 de noviembre de 2013) procedió a corregir el error

presentado en el sistema de información MUISCA precisando que se trataba de la guía JFK5VI6598; iii) dicha corrección en el sistema se realizó antes de la planilla de envío que se consolidó en el sistema el 20 de noviembre de 2013; iv) se trata de una misma mercancía correspondiente a un bulto que pesa 243,1 kg, es decir, no se evidencia que se ingresara una mercancía diferente a la individualizada con el número JFKVI6598, por lo que se hace referencia a la misma mercancía pero con un error de digitación en la cual falta el número 5; v) la sociedad demandante presenta igualmente por escrito del 24 de noviembre de 2013 solicitud de modificación de dicha guía, dado el error de transcripción; vi) la entidad demandada reconoce los correctivos desplegados, sin embargo, aplicando la modificación introducida por la Resolución 281 del 17 de diciembre de 2013 al artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000, impone una sanción de 6 SMMLV pues un error *per se* aunque sea corregido, conlleva a la sanción prevista en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999.

Conforme lo anterior, es claro que por una parte, los transportadores tienen la obligación de entregar a través de los servicios informáticos electrónicos de la DIAN la información de los documentos de transporte a que se hace referencia en el artículo 94-1 del Decreto 2685 de 1999 adicionado por el artículo 8 del Decreto 2101 de 2008, esto es, tipo, número y fecha de los documentos de transporte o de los documentos consolidadores, características del contrato de transporte, cantidad de bultos, peso y volumen según corresponda, flete, identificación de la unidad de carga cuando a ello hubiere lugar y la identificación general de la mercancía, y por otro, que el término previsto para suministrar tal información en los servicios informáticos es el establecido en el artículo 96 *ibidem* modificado por el artículo 10 del Decreto 2101 de 2008<sup>4</sup> y para el reporte de inconsistencias en los documentos de viaje, el término previsto en el artículo 98 *ibidem*<sup>5</sup>.

---

<sup>4</sup>ARTICULO 96. TRANSMISIÓN Y ENTREGA DE LOS DOCUMENTOS DE VIAJE A LA AUTORIDAD ADUANERA. <Artículo modificado por el artículo 10 del Decreto 2101 de 2008. El nuevo texto es el siguiente:> En el caso del modo de transporte aéreo, el transportador, deberá entregar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a través de los servicios informáticos electrónicos, la información del manifiesto de carga, de los documentos de transporte, de los documentos consolidadores, y de los documentos hijos, con una anticipación mínima de tres (3) horas antes de la llegada del medio de transporte. (...)

La información de los documentos de viaje entregada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá ser corregida, modificada por el transportador o el agente de carga internacional, según el caso, antes de presentarse el aviso de llegada del medio de transporte al territorio aduanero nacional. Igualmente y dentro del mismo término, en casos excepcionales, se podrán presentar adiciones de documentos de transporte, de acuerdo al reglamento que para tal efecto establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (...).”

<sup>5</sup> ARTICULO 98. INCONSISTENCIAS EN LOS DOCUMENTOS DE VIAJE. El transportador respecto de la carga relacionada en el manifiesto de carga, deberá informar a la autoridad aduanera a través de los servicios informáticos electrónicos los datos relacionados con la carga efectivamente descargada. Si se detectan inconsistencias entre la carga manifestada y la efectivamente descargada que impliquen sobrantes o faltantes en el número de bultos, exceso o defecto en el peso si se trata de mercancía a granel, o documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga; el transportador deberá registrarlas en este mismo informe. (...)

Ahora bien, la presentación de información en el sistema que presente errores o inexactitudes en efecto conlleva a la imposición de la sanción prevista en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, sin embargo, también se prevé que dichos errores, si corresponden a transcripción o trasposición de dígitos, pueden corregirse de forma oportuna antes de que se emita la declaración de importación, tal y como lo dispone la Resolución 4240 de 2000, en su artículo 66.

Por su parte, el artículo 66 precitado fue objeto de una modificación mediante la Resolución 281 del 17 de diciembre de 2013, estableciendo lo siguiente:

**“ART. 66. –Informe de descargue e inconsistencias. (...)**

**PAR. 1º**—Los errores de identificación de las mercancías en el manifiesto de carga y los documentos de transporte, podrán corregirse por el funcionario competente de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a través de los servicios informáticos electrónicos, a más tardar antes de presentarse la planilla de envío o antes de la expedición de la planilla de recepción en los eventos consagrados en el artículo 741430 (sic) de la presente resolución, en los que se exceptúa de la obligación de presentar la planilla de envío.

Cuando los errores cometidos en la entrega de la información se refieran al consignatario, o correspondan a errores de transcripción o transposición de dígitos en la identificación del manifiesto de carga o en los documentos de transporte, podrán corregirse a más tardar antes de presentarse la declaración de importación, en la forma prevista en el inciso anterior. Para este evento, el transportador o el agente de carga internacional deberá presentar solicitud escrita ante la división de gestión de la operación aduanera o la división de gestión de control de carga o quien haga sus veces de la dirección seccional con jurisdicción en el lugar habilitado por donde ingresa la carga, anexando como soporte el original del documento de transporte o del manifiesto de carga, así como los documentos que soportan la operación comercial.

---

El transportador y los Agentes de Carga Internacional, según el caso, podrán corregir los errores de transcripción que correspondan a la información entregada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a través de los servicios informáticos electrónicos, sobre el manifiesto de carga y/o los documentos de transporte, solamente cuando sean susceptibles de verificarse con los documentos que soportan la operación comercial, de acuerdo con los términos y condiciones que establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Los errores en la identificación de las mercancías o la transposición de dígitos, cometidos por el transportador o el Agente de Carga Internacional al entregar la información del Manifiesto de carga y de los documentos de transporte, no darán lugar a la aprehensión de la mercancía, siempre y cuando la información correcta sea susceptible de verificarse con los documentos que soportan la operación comercial.

PARÁGRAFO 1o. Se entenderá que el informe de descargue e inconsistencias ha sido entregado cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a través de los servicios informáticos electrónicos acuse el recibo de la información entregada. (...)

En todo caso, los errores se corregirán siempre y cuando la autoridad aduanera pueda verificar con fundamento en el análisis de la información contenida en los servicios informáticos electrónicos, en el manifiesto de carga o en los documentos de transporte y en los documentos que soportan la operación comercial que los errores u omisiones cometidos por el transportador o el agente de carga internacional, no conlleven amparar mercancías diferentes, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones a que haya lugar.”

Esta precisión frente a la *imposición de las sanciones a que haya lugar* se da luego de acaecidos los hechos objeto de análisis, tal y como lo afirma el demandante y el juez de primera instancia, razón por la que no debió ser aplicada en la decisión sancionatoria por parte de la DIAN como justificación del reconocimiento de una sanción por incurrir en un error al registrar la guía, infracción que ya se encuentra determinada en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, tal y como lo señala la entidad demandada.

Frente a la vigencia y aplicación de las normas se debe tener en cuenta que en principio estas comienzan a regir a futuro, luego de su promulgación, es decir que no tienen efectos retroactivos, por lo que estos se dan hacia futuro tal y como lo reconoce la Corte Constitucional, así:

*“Al referirse a los efectos de la ley en el tiempo, la Corte Constitucional, en Sentencia C-329 de 2001[3] señaló que en principio, toda disposición legal surte sus efectos atribuyendo consecuencias normativas a aquellas situaciones de hecho que cumplan dos condiciones: 1) que sean subsumibles dentro de sus supuestos, y 2) que ocurran durante la vigencia de la ley. Esto es, como regla general las normas jurídicas rigen en relación con los hechos que tengan ocurrencia durante su vigencia, lo cual significa que, en principio, no se aplican a situaciones que se hayan consolidado con anterioridad a la fecha en que hayan empezado a regir -no tienen efectos retroactivos, ni pueden aplicarse para gobernar acontecimientos que sean posteriores a su vigencia -no tienen efecto ultraactivo-.*

*La retroactividad y la ultraactividad de la ley tienen carácter excepcional y deben estar expresamente previstas en el ordenamiento. Tal es el caso del principio de favorabilidad en materia penal, por virtud del cual “la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable” (C.P. art. 29), o de los efectos ultraactivos de la ley procesal derogada en relación con los términos que hubiesen empezado a correr y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas, las cuales continúan rigiéndose por la ley antigua.*

*En ese contexto, retroactividad y ultraactividad son fenómenos simétricos, aunque de sentido contrario, en la medida en que se refieren a la aplicación de una ley para regular situaciones de hecho que han tenido ocurrencia por fuera del ámbito temporal de su vigencia.”*<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> Corte Constitucional, sentencia C- 344 del 27 de abril de 2004, M.P. Rodrigo Escobar Gil.

Luego si bien es cierto la entidad incurre en una aplicación de una disposición regulatoria y por eso, normativa - Resolución 281 del 17 de diciembre de 2013- que no debía aplicar al caso concreto, pues los hechos acaecieron con anterioridad a su expedición- 19 de noviembre de 2013-, también lo es que la infracción aduanera se encuentra establecida desde el Decreto 2685 de 1999, previendo que es sancionable que los transportadores incurran en inexactitudes o errores en la información presentada a través de los servicios informáticos electrónicos, pero sin dejar de lado la naturaleza de una infracción, es decir cuándo se consolida y con qué finalidad se establece.

Lo anterior por cuanto una infracción administrativa implica la trasgresión a un deber legal o reglamentario que vulnera determinados bienes jurídicos y que debe ser analizada por la Administración para determinar y sustentar qué tan grande o importante es la consecuencia o efecto que genera una conducta infractora, pues se trata del ejercicio de la potestad administrativa sancionatoria, que en todo caso no implica arbitrariedad, por el contrario, busca entre otras cosas garantizar la consecución de las funciones y competencias asignadas, de cumplimiento de las normas y de allí que pueda corregirse a los administrados, como instrumento o herramienta adicional del Estado, pero ponderando siempre tanto las garantías constitucionales y procedimentales de los destinatarios, como también el correcto ejercicio de las funciones administrativas.

Al respecto vale traer a colación esta consideración del Consejo de Estado:

*“En efecto, las dos circunstancias mencionadas ubican a la sanción como un instrumento del denominado poder de policía administrativa, entendido éste, como la posibilidad que el ordenamiento jurídico reconoce a la autoridad administrativa de limitar derechos e intereses individuales para lograr la materialización de intereses y derechos colectivos. En otros términos, se trata de un cúmulo de competencias encaminadas al mantenimiento de las condiciones necesarias para la coexistencia pacífica de los ciudadanos, las cuales se enmarcan de tiempo atrás en el concepto de orden público, cuyo alcance y contenido no es pétreo toda vez que depende del momento histórico en el que se acometa la labor de su definición<sup>7</sup>.*

*Este concepto de orden público se vio ampliado notablemente con la instauración de un Estado social en el que a la Administración se le confió un papel protagónico, pues al ser la rama del poder público más cercana al ciudadano le correspondió el acometimiento de actividades materiales, prestacionales y de utilización de prerrogativas de poder para perseguir la materialización del principio de igualdad, tarea que de acuerdo a la nueva filosofía imperante se lograba sólo si el poder público*

---

<sup>7</sup> NIETO GARCÍA, Alejandro. “Algunas precisiones sobre el concepto de policía.” En: Revista de Administración Pública No. No. 81. Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. 1976 Pág. 35 y ss.

*asumía obligaciones de hacer y abandonaba su papel de simple gendarme en el que su interferencia sólo era posible de modo excepcional*<sup>8</sup>.

*Así, la primera justificante de la potestad sancionadora de la Administración fue sin lugar a dudas la práctica, originada en la fuerte presencia del Estado en la vida de los asociados a través del fenómeno intervencionista, pues la posibilidad de que el Estado actúe en diferentes frentes depende del reconocimiento de competencias coercitivas y correctivas<sup>9</sup>. La sanción entonces viene a constituir un complemento necesario de los reglamentos, permisos, autorizaciones y prohibiciones pues los sectores administrativos requieren no sólo de la existencia de micro ordenamientos jurídico-administrativos que los regulen de manera específica y que delimiten el halo competencial que corresponde a la administración, sino además de herramientas que garanticen la eficacia de las normas y, en caso de ser necesario, reaccionar ante comportamientos que precisamente vulneran la legalidad que los rige*<sup>10</sup>.

*La ubicación de las sanciones administrativas como instrumento de policía administrativa respondía al interrogante del como asegurar el mantenimiento de la legalidad en cada sector administrativo, no obstante, sólo se restringía a un argumento de eficacia administrativa que dejaba de lado la posición en que se encontraba el ciudadano investigado. Esto ocasionó que la justificación teórica fuera incompleta, pues en un primer momento generó la ausencia de las garantías que en el ámbito penal y judicial tenían los ciudadanos y que en aquel momento en el que el debido proceso se implementara en toda actuación administrativa se acudiera a instituciones propias de procedimientos administrativos en los que se debatían derechos subjetivos de los administrados sin que la decisión final acarrearla sanción, denotándose la ausencia de exigencias tales como la presunción de inocencia, la aplicación del principio de tipicidad, etc*<sup>11</sup>. (...)

*Al introducirse la potestad sancionadora de la administración junto con el derecho penal en un concepto único de ius puniendi, se debe aceptar que este supra concepto no pertenece a ninguna de las dos disciplinas mencionadas sino al derecho público por lo que es éste el que determina el alcance de la construcción jurídica, teórica y doctrinal que se haga en el derecho administrativo. Así las cosas, aun cuando los principios que se deben aplicar sean comunes ello no conlleva una aplicación inmediata y exacta de las teorías que han soportado la construcción del derecho penal desde los tiempos de Beccaria, cosa distinta es que sea inevitable, y como sostiene NIETO GARCÍA, incluso aconsejable acudir a la misma teniendo en cuenta que se trata de un trabajo consolidado por la experiencia, con un amplio desarrollo y con una evidente*

---

<sup>8</sup> RINCÓN CÓRDOBA, Jorge Iván. Las Generaciones de Derechos Fundamentales y la Acción de la Administración Pública. Bogotá, Universidad Externado de Colombia. 2004.

<sup>9</sup> OSSA ARBELÁEZ, Jaime. Derecho Administrativo Sancionador. Una Aproximación Dogmática. Bogotá, Legis. 2009. Pág. 122.

<sup>10</sup> Esta relación entre potestad sancionadora y poder de policía administrativo ha sido puesta de presente en varias oportunidades por el juez constitucional. Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C - 632 de 24 de agosto de 2011. M. P. Gabriel Eduardo Mendoza Martello.

<sup>11</sup> Cfr. NIETO GARCÍA, Alejandro. Derecho Administrativo Sancionador. Madrid, Editorial Tecnos. 2008. Pág. 94.

*regulación encaminada a la protección de los derechos individuales de los ciudadanos, aspectos a los que han llegado de forma tardía aquellos que se han comenzado a preocupar por el poder sancionatorio de la autoridad administrativa<sup>12</sup>.*

*Así las cosas, el derecho administrativo sancionador es un derecho en formación, de forma tal que las construcciones del derecho penal resultan útiles como punto de partida, pero su trasposición no es horizontal se deben matizar y deben adaptar a la praxis administrativa y especialmente responder a los intereses que las organizaciones administrativas gestionan.*

*En otros términos, principios como la tipicidad, la antijuridicidad y la culpabilidad son propios del derecho público por lo que las elaboraciones que se utilizan del derecho penal deben ser relativizadas para responder a principios como la eficacia, celeridad, imparcialidad, publicidad y economía, consagrados en el artículo 209 de la constitución. Por consiguiente, en el ámbito administrativo la sanción no es un fin sino un instrumento adicional con el que se cuenta para la consecución de las competencias asignadas, de allí que el poder punitivo que le es confiado deba ser siempre el resultado de la ponderación de dos extremos: el respeto por las garantías sustanciales y procedimentales de los ciudadanos sobre los que la potestad recae y el que se constituya en una herramienta para el correcto ejercicio de las funciones; sin dicha ponderación no es posible explicar en el ámbito administrativo la facultad de imponer un castigo<sup>13</sup>.”<sup>14</sup>*

Ahora, en el marco del ejercicio de la potestad administrativa sancionatoria, se denomina infracción o trasgresión administrativa porque ocasiona ese daño, aun cuando se trate únicamente de afectar el correcto desempeño y funcionamiento del orden jurídico, por lo que lo pertinente es determinar si con el error de digitación presentado en la guía objeto de controversia se consolidó una conducta infractora, o por el contrario al ser atendida oportunamente por el transportador no se configura como tal.

En ese orden de ideas, lo que se encuentra acreditado en el presente caso es que si bien TAMPA CARGO SAS incurrió en un error al reportar la guía JFK5VI6598, pues omitió incluir el número 5 (19 de noviembre de 2013 09:10 AM), también lo es que ese mismo día (11:09 PM) procedió a corregir la irregularidad advertida, incluso antes de emitirse la planilla de envío (20-11-2013/11:54 AM), además de acreditarse que no se trataba de una mercancía no reportada o diferente a la identificada inicialmente sin el número 5, caso en el que la infracción a imputar correspondería a la descrita en el numeral 2.6 del artículo 496 del Decreto 2685 de 1999 adicionado por el artículo 28 del decreto 2101 de 2008 referente a “no entregar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la información del

---

<sup>12</sup> NIETO GARCÍA, Alejandro. Derecho Administrativo... *Ob. Cit.* Pág. 161.

<sup>13</sup> *Ibidem.*

<sup>14</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, providencia del 22 de octubre de 2012, Exp. 05001-23-24-000-1996-00680-01(20738), C.P. Enrique Gil Botero

*manifiesto expreso y de los documentos de transporte en la oportunidad y forma prevista en el presente decreto.”.*

Es decir, el error que según la DIAN pudo ocasionar un daño concreto y consolidarse en el tiempo como información incorrecta en la declaración de importación y permanecer allí sin correspondencia física con la mercancía verificada, fue debidamente subsanando y advertido a la autoridad aduanera dentro de un término oportuno, según lo permitido por la misma norma que regula el reporte de información, lo cual en efecto se consolida como un yerro que no representa un daño mayor o de la magnitud requerida que le permita consolidarse bajo los presupuestos de la infracción descrita en el numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999.

Lo anterior teniendo en cuenta que no sería razonable que en una labor desarrollada por el ser humano, no pudiera presentarse un error de digitación o transcripción en el registro de mercancías, que tratándose de un intermediario aduanero es una cantidad constante y exponencial de registros en el sistema, pero que en todo caso pueda subsanarse en un término prudente, oportuno y eficaz, antes de consolidarse como documento final de importación y que ocasione errores y distorsiones en el recibo de la mercancía y el control del sistema de información, razón por la que, en el presente caso, no puede considerarse que se constituya como una infracción aduanera, dándole una repercusión sobre dimensionada y que no cumple con la finalidad de la norma infraccional aduanera, pues de lo contrario no se daría la oportunidad de subsanar diferencias de digitación en el término previsto, tal y como se reconoce en efecto en el memorando No. 306 del 11 de junio de 2010, que dispuso:

*“De acuerdo a las normas mencionadas, es posible que los transportadores y agentes de carga internacional incurran en errores al transmitir la información a través de los servicios informáticos electrónicos de la DIAN; sin embargo, la misma normatividad les permite efectuar la corrección o justifica las inconsistencias detectadas en el control previo.*

*En consecuencia, los funcionarios de las Divisiones de Gestión de Operación Aduanera deben tener en cuenta al remitir los casos a las Divisiones de Gestión de Fiscalización, las circunstancias que dieron lugar a los errores, inexactitudes e inconsistencia, a efectos de establecer si efectivamente se configuró una infracción administrativa, por cuanto sí como resultado de la evaluación realizada se concluye que se trata de un simple error que fue corregido o justificado en su oportunidad, no habrá lugar a la imposición de las sanciones previstas en los numerales 1.3.2 del artículo 497 y 3.1 del artículo 498 del Decreto 2685 de 1999. (...)*

*Así mismo, cuando estén en curso investigaciones por hechos relacionados con estos errores, las Divisiones de Gestión de Fiscalización las deberá dar por terminadas con fundamento en la norma y en las pruebas obrantes al expediente, como en los*

*“criterios señalados en el presente memorando.”* (Negrilla y subrayado fuera de texto)(Fls. 61 y 62 CP1)

En ese orden de ideas, contrario a lo considerado por la entidad demandada, los memorandos emitidos como lineamientos de la propia autoridad para el desarrollo de sus procedimientos, y con mayor razón los dirigidos a sus dependencias (en este caso, Directores Seccionales de Aduanas, delegados, jefes de las divisiones de fiscalización, control de carga, grupo de importaciones y exportaciones y funcionarios), son de obligatoria observancia, pues precisamente establece los parámetros que deben tenerse en cuenta para iniciar, adelantar y culminar una actuación administrativa, que en este caso involucra los supuestos facticos objeto de análisis, por lo que debió tenerse en cuenta que la misma entidad reconoce que no se trata de infracciones aduaneras cuando se presenta un simple error en la transmisión de la información y que en todo caso no se consolida en el sistema de información de la DIAN, como quiera que son corregidos a tiempo y justificados en debida forma, circunstancias que incluso se solicita sean analizadas antes de dar apertura a una investigación.

En ese contexto normativo y fáctico acreditado en el proceso, le asiste razón al juez de primera instancia al concluir que la corrección de los errores está permitida en los eventos descritos en el artículo 98 del Decreto 2685 de 1999, por lo que el actuar de la sociedad TAMPA CARGO SAS, únicamente se predica de un simple error al omitir incluir el número 5 en la guía, por haber consignado JFKV16598, cuando en realidad corresponde a JFK5V16598, sin que la DIAN encontrara que la carga presentaba defectos adicionales, como quiera que se trataba de la misma mercancía, descrita como un bulto, con el peso de 243,1 kilogramos y mismo valor, por lo que al haberse realizado la respectiva verificación física en el Acta de los Hechos No. 8757 del 27 de diciembre de 2013 (Fl.44 CP1), tal descuido por sí solo no conlleva a la aplicación automática del numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, que si bien establece la sanción por incurrir en inexactitudes o errores en la información presentada a través de los servicios informáticos electrónicos, esa norma no establece como infracción aduanera el simple error sobre el que se prevé la corrección del artículo 98 de la misma norma, pues se trata meramente de los errores en la identificación de las mercancías o la transposición de dígitos.

De este modo, al considerarse que el transportador puede incurrir en varios defectos a la hora del registro de la mercancía, no tendría sentido que se previera para los simples errores de transposición de números o error en el diligenciamiento un término prudente para corregirlos, sin que se ocasione un daño y se constituya como infracción aduanera cuando se verifica que la mercancía corresponde y que no se trata de un exceso de peso, cantidad o contenido, de otro tipo de errores en los que sí representan esos efectos contrarios a la norma y que afectan no solo el ingreso y control de mercancías en el país, sino también la labor y el ejercicio de

las funciones de la DIAN como autoridad aduanera, y que en ese caso se enmarcan en la infracción del numeral 1.3.2 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999.

Por tanto, al evidenciarse que TAMPA CARGO SAS, incurrió en un error simple y meramente formal por la omisión de un número y que además procedió a corregir y subsanar ese yerro de forma oportuna, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 del Decreto 2685 de 1999 y el artículo 66 de la Resolución N° 4240 de 2000, es claro que la actuación administrativa adelantada por la DIAN y por la cual se impuso una sanción de multa, no dio aplicación a las normas en debida forma, así como tampoco tuvo en cuenta las particulares circunstancias del caso, tal y como lo señaló la parte demandante, para proceder a declarar infractor e imponer una sanción.

En consecuencia, el demandante logra desvirtuar la legalidad que ampara los actos administrativos demandados, razón por la que se confirmará la decisión de primera instancia que accedió a las pretensiones de la demanda.

### **3.5. Condena en Costas en esta instancia.**

Según el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011 la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, salvo en los procesos en que se ventile un interés público, y su liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código General del Proceso:

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

En virtud de lo anterior, y habida consideración que en el artículo 365, numeral 1 del Código General del Proceso se señala que *“se le condenará en costas a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación”*, resulta procedente condenar en costas **en esta instancia** a la parte demandada, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN.

No obstante, se ordenará que su liquidación sea realizada por el juzgado de origen en atención a lo dispuesto en el artículo 366 ibídem que indica que *“Las costas y agencias en derecho serán liquidadas de manera concentrada en el juzgado que haya conocido del proceso en primera o única instancia, inmediatamente quede ejecutoriada la providencia que le ponga fin al proceso o notificado el auto de obediencia a lo dispuesto por el superior”*.

Al respecto, se torna pertinente traer a colación lo expuesto por la Honorable Corte Constitucional en la Sentencia C-157 de 2013:

*“La condena en costas no resulta de un obrar temerario o de mala fe, o siquiera culpable de la parte condenada, sino que es resultado de su derrota en el proceso o*

*recurso que haya propuesto, según el artículo 365. Al momento de liquidarlas, conforme al artículo 366, se precisa que tanto las costas como las agencias en derecho corresponden a los costos en los que la parte beneficiaria de la condena incurrió en el proceso, siempre que exista prueba de su existencia, de su utilidad y de que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley. De esta manera, las costas no se originan ni tienen el propósito de ser una indemnización de perjuicios causados por el mal proceder de una parte, ni pueden asumirse como una sanción en su contra”<sup>15</sup>.*

#### IV. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección B, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

#### FALLA:

**PRIMERO.- CONFIRMAR** la Sentencia del 21 de mayo de 2018 proferida por el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá.

**SEGUNDO.- CONDENAR** en costas en esta instancia a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN. Por Secretaría remitir el expediente al Juzgado de origen para que liquide las costas procesales de conformidad con lo dispuesto en el N° 4 del artículo 365 y 366 del Código General del Proceso, y en los términos señalados en la parte motiva de esta sentencia.

**TERCERO.-** Ejecutoriada esta providencia, devuélvase el expediente al Juzgado de origen.

#### NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

  
**MOISÉS RODRIGO MAZABEL PINZÓN**  
Magistrado

  
**FREDY IBARRA MARTÍNEZ**  
Magistrado

  
**OSCAR ARMANDO DIMATÉ CÁRDENAS**  
Magistrado

<sup>15</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-157 de 2013, MP. Mauricio González Cuervo: Providencia en la se efectúa el estudio de constitucionalidad del Parágrafo único, artículo 206 de la Ley 1564 de 2012 y se efectúa pronunciamiento en torno a la condena en costas y sus reglas conforme al Código General del Proceso.