

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA
SECCIÓN PRIMERA
SUBSECCIÓN “A”

Bogotá D.C., catorce (14) de mayo de dos mil veinte (2020)

Magistrado Ponente: Dr. LUIS MANUEL LASSO LOZANO
Ref: EXP. No. 110013334004201700095-01
Demandante: TAMPA CARGO S.A.
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES - DIAN
MEDIO DE CONTROL NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL
DERECHO
SENTENCIA DE APELACIÓN
SISTEMA ORAL

Decide el Tribunal el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia de 15 de enero de 2019, proferida en Audiencia Inicial por el Juzgado Cuarto Administrativo de Oralidad del Circuito de Bogotá. D.C., que accedió a las pretensiones de la demanda.

La demanda

La sociedad Tampa Cargo S.A., mediante apoderado judicial, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (C.P.A.C.A.), pidió como pretensiones la nulidad de los siguientes actos (Fls. 38 a 62 c.1.).

Resolución No. 1-03-241-201-642-00-1057 de 15 de julio de 2016 “por medio de la cual se impone una sanción”, proferida por la Funcionaria de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá (Fls. 20 a 24 c.1.).

Resolución No. 03-236-408-601-0967 de 1 de noviembre de 2016 “Por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 1-03-241-201-642-00-1057 del 15 de julio de 2016”, expedida por la Abogada Delegada del Grupo Interno de Trabajo Vía Gubernativa de la División de

Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá (Fls. 30 a 33 c.1.).

Como consecuencia de lo anterior, pidió que a título de restablecimiento del derecho se declare que la sociedad Tampa Cargo S.A. no adeuda suma alguna a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por concepto de la sanción impuesta mediante los actos demandados.

Así mismo, solicitó que en caso de haberse pagado la multa impuesta, se condene a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales al pago de las siguientes sumas de dinero: (i) \$3.537.000 por concepto de daño emergente; y (ii) por concepto de lucro cesante la suma anterior, según el IPC, más un 6%, desde el momento en el que se haga el pago, hasta el día en el que se efectúe el reintegro.

Hechos

La parte demandante fundamentó su demanda en los siguientes.

La Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, División de Gestión de Fiscalización Aduanera, formuló Requerimiento Especial Aduanero No. 01-03-238-420-439-1-0002058 de 22 de abril de 2016 a la sociedad Tampa Cargo S.A., con base en el Oficio No. 1-03-201-246-0083 de 20 de enero de 2016, remitido por el Jefe del GIT Control Carga de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, en el que propuso una sanción por valor de \$3.537.000, por incurrir en la infracción prevista en el numeral 1.3.2. del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, respecto al número de piezas (3) reportada en el Informe de Descargue e Inconsistencias, cuando en realidad físicamente y en documentos arribaron con el documento de transporte dos piezas con 151 kilos.

Dicho requerimiento fue atendido por la sociedad Tampa Cargo S.A. el 16 de mayo de 2016 bajo el radicado No. 06426.

Mediante la Resolución No. 1-03-241-201-642-0-1057 de 15 de julio de 2016, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales impuso a la

sociedad Tampa Cargo S.A. una sanción equivalente a \$3.537.000,00 por la infracción prevista en el numeral 1.3.2. del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999.

Contra la decisión anterior la sociedad Tampa Cargo S.A. interpuso recurso de reconsideración el 16 de agosto de 2016, el cual fue resuelto por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales el 1 de noviembre de 2016, a través de la Resolución No. 03-236-408-601-0967, en el sentido de confirmarla. Esta decisión se notificó por correo el 3 de noviembre de 2016, cuando fue recibida copia del acto administrativo.

El 2 de marzo de 2017 se radicó una solicitud de conciliación extrajudicial, la cual se llevó a cabo el 3 de abril de 2017, en el sentido de declararla fallida por falta de ánimo conciliatorio.

La demandante señaló como normas vulneradas las siguientes.

Decreto 2685 de 1999, artículos 98 y 497.

Decreto 390 de 2016, artículo 2.

Ley 1437 de 2011, artículo 3.

Resolución No. 4240 de 2000, artículo 66, expedida por la DIAN.

Resolución No. 00281 de 17 de diciembre de 2013, expedida por la DIAN.

En apoyo de sus pretensiones la demandante adujo, en síntesis, los siguientes cargos de violación.

1. Violación Directa de la ley por aplicación indebida de la norma posterior y no aplicación de la norma sustantiva

Luego de la formulación del requerimiento especial aduanero, se impuso sanción a la demandante, porque informó de la llegada de tres (3) piezas con el Documento de Transporte No. 133-40082744, cuando en realidad llegaron solo dos (2), pero fue el mismo usuario quien informó inmediatamente a la DIAN, solicitó y corrigió la información, a instancias de la autoridad aduanera. La normativa aduanera, vigente para la época de los

hechos, permitía la corrección de este tipo de errores de transcripción, sin la imposición de la sanción; además las instrucciones de la DIAN sobre el particular, era no imponer sanciones por errores simplemente formales y corregidos respecto del numeral 1.3.2. del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999 (Memorando 00306 de 11 de junio de 2010).

Inicialmente la investigación se enfocó en la posibilidad de un faltante de mercancía, de un bulto, pero la propia DIAN determinó y así lo afirmó en el REA, que no hubo faltante de la mercancía, por lo que la DIAN profirió cargos respecto a un error al transmitir la información a través del sistema informático aduanero.

El transportador advirtió el error y mediante Oficio de 1 de agosto de 2013 solicitó a la DIAN verificar el peso de la mercancía de 151 kilos y el número real de piezas (2) que correspondía a ese peso, con lo que se comprobaba que no hubo faltante de una pieza.

Lo anterior fue atendido por la DIAN y con el Acta de Hechos No. 05168 de 1 de agosto de 2013 corrigió el peso y el número de piezas; efectivamente esta información (2 piezas con 151 kilos) puede ser verificada, con la información de la Guía Aérea.

En el acto sancionatorio la DIAN admite el procedimiento empleado para corregir la información, a la vez que incluye como supuestos de hecho de este acto administrativo el haber constatado, internamente por medio de correos electrónicos, la veracidad de los documentos aportados con la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero.

Conforme a las normas vigentes en julio de 2013, cuando se dio la conducta esta no tenía por qué ser sancionada (inciso 5, artículo 98 del Decreto 2685 de 1999 y el Memorando No. 00306 de 11 de junio de 2010, suscrito por los directores de Gestión de Aduanas y de Fiscalización); las normas ordenan que no puede sancionarse al transportador por errores de transcripción de la información, porque puede verificarse la información correcta en los documentos soporte (Guía Aérea) y ellos además, fueron corregidos por la

DIAN.

La DIAN fundamentó la sanción en la Resolución No. 0281 de 17 de diciembre de 2013, la cual fue aplicada de manera retroactiva a los hechos materia de investigación (ocurrieron en julio de 2013). Así mismo, la DIAN señaló que la sanción procedía con base en el artículo 104, literal K, del Decreto 2685 de 1999; norma que no es sancionatoria.

Como puede apreciarse del párrafo 1° del artículo 66 de la Resolución 4240 de 2000, con la modificación que hizo la Resolución No. 8295 de 2009, que era la que estaba vigente a 26 de julio de 2013, ni los textos del mismo párrafo con las reformas anteriores, ni el texto original del artículo 66, contemplaban la sanción en estos eventos de correcciones; solo apareció la remisión a la sanción el 17 de diciembre de 2013, con la Resolución No. 0281.

El contenido de la hoja 7 de la Resolución No. 0967 de 2016, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración, prueba la aplicación retroactiva de la Resolución No. 281 de 2013.

2. Desviación de poder y violación del principio de proporcionalidad

Cuando la Administración utiliza los procedimientos para lograr objetivos diferentes a los contemplados en las normas que está obligada a cumplir, incurre en una clara desviación de poder; lo único que motiva los actos demandados es obtener recaudo de dineros por el Estado, de manera irregular.

Además, la multa impuesta, sin ser procedente, es desproporcionada, pues la DIAN, atendiendo los pronunciamientos de las Altas Cortes del país ha aceptado que la imposición de las sanciones debe tener en cuenta el daño causado a los intereses del Estado (concepto especial aduanero 180 de 2000).

En el presente caso, adicional a los anteriores criterios de aplicación de las normas, existe una norma de la DIAN, el Memorando 0000306 de 11 de

junio de 2010, en el que claramente se consagra la improcedencia de la sanción por simples errores oportunamente corregidos; en caso de aceptarse que si se cometió una falta, la misma no sería objeto de sanción porque no generó ningún tipo de daño a los intereses del Estado.

3. Falta de competencia

Las normas de competencia interna de la DIAN (Decreto 4048 de 2008 y Resoluciones Nos. 007, 008 y 0011 de 2008), establecen como la Dirección Seccional competente para imponer sanciones en la comisión de infracciones administrativas aduaneras es la que tiene jurisdicción en el domicilio del infractor.

Tanto en el registro RUT como en el Certificado de Cámara de Comercio se puede constatar que el domicilio de la demandante es la ciudad de Medellín, como también lo es la dirección para notificaciones informada ante la DIAN, por lo que no se entiende por la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, no trasladó la competencia del caso.

Este mismo argumentó se planteó en el recurso de reconsideración, pero la DIAN no se pronunció al respecto.

No es cierto que la investigación se hubiera iniciado con base en la intervención aduanera y menos aún, con ocasión de una inspección física o documental, por ende, la excepción del numeral 7.1. de la Resolución No. 0007 de 2008, no se podía aplicar al presente caso y se debía aplicar la regla general del numeral 7.

La sentencia de primera instancia

El Juzgado Cuarto Administrativo de Oralidad del Circuito de Bogotá D.C., mediante sentencia de 15 de enero de 2019, proferida en Audiencia Inicial, accedió a las pretensiones, en los siguientes términos (Fls. 114 a 121 c.1.).

“(…)

PRIMERO: DECLARAR la nulidad de las Resoluciones Nos. 1-03-241-201-642-0-1057 de 15 de julio de 2016 y 03-236-408-601-967 de

1° de noviembre de 2016, por medio de las cuales se sancionó a la demandante, por las razones expuestas en esta providencia.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho se **CONDENA** a la Unidad Administrativa Especial de Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a reintegrar a favor de la empresa Tampa Cargo S.A.S. el valor que esa sociedad haya pagado en virtud de la multa impuesta en las Resoluciones Nos. 1-03-241-201-642-0-1057 de 15 de julio de 2016 y 03-236-408-601-967 de 1° de noviembre de 2016, suma que deberá ser debidamente indexada en los términos de ley.

TERCERO: CONDÉNASE en costas a la parte vencida, liquídense por Secretaría. Se fija como agencias en derecho el equivalente al 4% del valor de las pretensiones al tiempo de la demanda.”.

Las consideraciones en las que se fundamentó el *a quo* fueron:

De conformidad con el numeral 7° del artículo 1° de la Resolución 007 de 2008, de la DIAN, la competencia para adelantar procesos administrativos para la imposición de sanciones por la comisión de infracciones aduaneras, corresponde a la Dirección Seccional de Aduanas o a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas, con competencia en el lugar del domicilio del presunto infractor o usuario, siendo esta la regla general.

Como excepciones se tienen: (i) que es la Dirección de Aduanas de la Seccional donde se haya presentado la declaración de importación, de exportación o autorizado el tránsito, cuando la irregularidad se haya advertido en el ejercicio del control previo o simultáneo a las operaciones de comercio exterior, en los regímenes de importación, exportación y tránsito aduanero; y (ii) cuando se trate de 2 o más infractores o usuarios aduaneros con domicilio en lugares que correspondan a más de una dirección seccional, o el infractor no tenga domicilio en el territorio nacional, la competencia la tendrá la seccional donde se presentó la declaración o, en su defecto, aquella que primero advierta la infracción.

El enunciado control previo se puede inferir de la primera clase de control, esto es, del simultáneo, y correspondería a una fase inicial de este último, cuando los responsables aduaneros deben adelantar las actuaciones y diligenciar los documentos exigidos en la legislación, de manera previa al ingreso de las mercancías al territorio nacional aduanero (manifiesto de carga, documento de transporte, documentos consolidadores etc.).

Ahora bien, si la actuación aduanera se adelanta sin novedad o reparos por parte de la seccional que recibió la mercancía, de manera que se autoriza que la misma continúe con su tránsito, las situaciones que se adviertan luego de dicha actuación, corresponderá necesariamente al ejercicio de control posterior.

De acuerdo con las definiciones de zona primaria aduanera y zona secundaria aduanera del Decreto 2685 de 1999, el control previo y simultaneo, comprende las diligencias ante la autoridad aduanera anteriores a la llegada de la mercancía, la recepción de la misma y la verificación de los requisitos para su nacionalización y movilización, mientras que el control posterior es el que ejerce la DIAN luego que se autorizó el levante de la mercancía y esta se encuentra en zona secundaria, como carreteras, almacenes, establecimientos abiertos al público etc.

En el Oficio 1-03-201-246-0083 de 20 de enero de 2016, el Jefe de la División de Gestión y Control de Carga de la Seccional de Aduanas de Bogotá, señaló que a irregularidad fue observada a raíz de viajes posteriores, lo que confirma que la infracción se advirtió en un control posterior.

Así las cosas, se tiene que la infracción solo se advirtió hasta más de 2 años después de que se hubiera recibido la mercancía y se autorizara que continuara su tránsito, por lo tanto, se torna evidente que no es aplicable la excepción según la cual la competencia radicaba en la Seccional de Aduanas de Bogotá, como autoridad ante la cual se declaró la importación, por cuanto la misma no advirtió la infracción durante el control previo o simultaneo.

En consecuencia, debía darse aplicación a la regla general; en ese sentido, se observa que en los certificados de existencia y representación legal de la demandante su domicilio es el Municipio de Rionegro –Antioquia. Por lo tanto, la competencia correspondía a la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín.

El recurso de apelación

La DIAN interpuso recurso de apelación contra la sentencia de 15 de enero de 2019 (Fls. 125 a 136 c.1.).

Los argumentos respectivos serán expuestos, más adelante, al momento de analizar las razones esgrimidas contra la sentencia de primera instancia.

Actuación procesal surtida en esta instancia

A través de auto de 10 de julio de 2019 se admitió el recurso de apelación (Fl. 4 c. apelación.).

Mediante proveído de 23 de julio de 2019 se corrió traslado a las partes por el término de diez días para que alegaran de conclusión y, vencido este, al Ministerio Público para que emitiera su concepto. (Fl. 8 c. apelación.).

Alegatos de conclusión

La sociedad Tampa Cargo S.A. presentó sus alegatos de conclusión, dentro del término de ley, reiterando los argumentos expuestos a lo largo del proceso (Fls. 10 a 12 c. apelación.).

Por su parte, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales presentó alegatos el 12 de agosto de 2019, en los que reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación (Fls. 13 a 22 c. apelación.).

Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público no rindió concepto.

Consideraciones de la Sala

Problema jurídico planteado

Consiste en determinar si hay lugar a revocar la decisión adoptada el 15 de enero de 2019 en Audiencia Inicial, por el Juzgado Cuarto Administrativo de Oralidad del Circuito de Bogotá D.C., en los términos planteados por la apelante.

Fijación del litigio

La Sala procederá a estudiar:

- (i) si la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá era competente para sancionar a la sociedad Tampa Cargo S.A., teniendo en cuenta que la misma tiene su domicilio en Rionegro, Antioquia.
- (ii) Si el *a quo* debía abstenerse de condenar en costas.

Análisis de los argumentos formulados contra la sentencia de primera instancia.

Argumentos de la apelante-DIAN

Hubo una indebida interpretación del *a quo* del numeral 7 del artículo 1 de la Resolución No. 007 de 2008 de la DIAN, pues pese a que se presentan los dos requisitos legales para la aplicación de la excepción en materia de competencia, que demuestran que la actuación administrativa se presentó en la etapa de descargue de la mercancía a cargo del transportador y previa la inspección física y documental de la carga, el juez erróneamente aplicó la norma general de competencia como si los hechos constitutivos de infracción se hubieran presentado después de la nacionalización de la mercancía o como si en la etapa de carga no se hubiera presentado irregularidades a cargo de transportador que fueron transmitidos en los documentos correspondientes y por lo tanto fueron informados a la DIAN. Realmente se dio un control previo como pasa a explicarse.

El 25 de julio de 2013 la sociedad demandante reportó a través del sistema informático Muisca en el formulario 1165 No. 116575004503742 “Manifiesto

de Carga”, la información correspondiente a la guía número AWB 133-40082744 con número de piezas transmitido bultos 3 con un peso de 151 kgs.

El 26 de julio de 2013 la sociedad demandante reportó a través del sistema informático Muisca en el formulario 1207 No. 12077009268923 informe de descargue e inconsistencias, en el cual reporta la información de la guía de transporte 133-40082744, con la información correspondiente al número de bultos 2 con pesos de 151 kilos.

El 26 de julio de 2013, la empresa transportadora presenta el formato Control Faltantes y Sobrantes en el cual informa un defecto en un bulto, respecto del documento de transporte 133-40082744 de conformidad con los artículos 99 del Decreto 2685 de 1999 y 67 de la Resolución 4240 de 2000.

El 1 de agosto de 2013 (Acta de Hechos No. 05168) funcionarios de la División de Gestión Control Carga realizaron inspección física de la mercancía amparada en el documento de transporte No. 133-40082744, según la cual la mercancía había sido seleccionada para reconocimiento con el formulario 10173, “en ejercicio de las funciones establecidas para facilitar y controlar el ingreso de la mercancía al territorio aduanero nacional, Zona Primaria” en la que se establece que son dos piezas en realidad de 148.5 kilos.

De conformidad con lo anterior, la demandante incumplió con la obligación prevista en el artículo 104, numeral k del Decreto 2685 de 1999 y en consecuencia, incurrió en la infracción prevista en el numeral 1.3.2. del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999.

No hay duda de que se trata de un control previo en razón a que la infracción tiene ocurrencia desde antes del momento de la llegada de la mercancía a territorio aduanero nacional, cuando manifestó con errores el número de bulto y su peso. No se trata de obligaciones del importador o del declarante, cuyas actividades están sujetas a verificación en un control

posterior a la nacionalización de la mercancía.

En consecuencia, la Aduana de Bogotá es la única facultada para establecer la ocurrencia de una infracción y aplicar la sanción hasta ese momento, pues las mercancías se encontraban bajo su control previo, antes de la presentación y levante de la mercancía (nacionalización).

El juez confunde el momento de advertencia de la irregularidad con los momentos procesales de procedimiento sancionatorio, para los cuales la ley ha previsto términos legales. La remisión del insumo 009 de 20 de enero de 2016, no puede equipararse con el momento en que la autoridad aduanera advierte la irregularidad, en razón a que solo corresponde a un trámite netamente interno para que inicie la investigación aduanera. Entonces la competencia la define el lugar del ejercicio del control previo en donde se advirtió la situación irregular y no circunstancias de la investigación administrativa.

Téngase presente que el control previo no es una etapa procesal para proponer las infracciones y su sanción sino sólo cuando se de inicio a la actuación administrativa.

Se insiste, lo que determina la competencia no es que los insumos hubieran sido remitidos a la División de Gestión de Fiscalización dos años después de los hechos, ya que se hizo dentro de los términos legales para imponer la sanción; sino que en este caso se trataba de una conducta infractora verificada su existencia durante el control previo a la mercancía y la irregularidad fue advertida desde el mismo momento en que el transportador presentó el formato de inconsistencia y posteriormente se realizó la inspección física de la mercancía.

La jurisprudencia citada (2015-00145 de 23 de noviembre de 2017), no es aplicable al caso pues este es un proceso con elementos fácticos diferentes.

Finalmente, en cuanto a la condena en costas mencionó que la actuación de la DIAN, obedeció al ejercicio de las funciones legalmente asignadas y

en estricto cumplimiento de la ley; por tal motivo, el control que ejecuta sobre los diferentes procesos aduaneros, está íntimamente ligado con su carácter y razón de ser institucional, de tal forma que no se puede predicar perjuicios sobre acciones que se ejecutan en estricto cumplimiento de su deber legal y en acatamiento de un procedimiento previamente establecido, que se adelanta en protección de los intereses de la Nación, es decir en interés público.

De conformidad con lo previsto en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011, no procede la condena en costas, tratándose en procesos como en el presente caso, en los que se ventiló un interés público en el tema sancionatorio, pues la actuación administrativa de la DIAN defiende el interés público según lo previsto en el artículo 1 de la Constitución Política.

Como está demostrado la actuación de la DIAN además de legal es razonable y en la misma no observa una conducta indebida, del mismo modo es claro que para que las mismas procedan deben estar probadas, lo que no ocurre en el caso en estudio, por cuanto no se demuestra su causación. Lo anterior de conformidad con lo previsto en el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso.

Análisis de la Sala

La Sala pasará a analizar los argumentos de la recurrente en el siguiente orden.

1. Sobre la falta de competencia de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá¹

En síntesis, señala la recurrente que hubo una indebida interpretación del *a quo* respecto del numeral 7 del artículo 1 de la Resolución No. 007 de 2008 de la DIAN, pues pese a que se presentan los dos requisitos legales para la aplicación de la excepción en materia de competencia, que demuestran que

¹ Este asunto fue objeto de estudio en otro caso similar en la sentencia de 29 de noviembre de 2017, proferida por el Magistrado Ponente, Dr. Luis Manuel Lasso Lozano, dentro del Expediente No. 110013334005201300196-01.

la actuación administrativa se presentó en la etapa de descargue de la mercancía a cargo del transportador y previa la inspección física y documental de la carga, el juez erróneamente aplicó la norma general de competencia como si los hechos constitutivos de infracción se hubieran presentado después de la nacionalización de la mercancía o como si en la etapa de carga no se hubiera presentado irregularidades a cargo de transportador que fueron transmitidos en los documentos correspondientes y por lo tanto fueron informados a la DIAN.

Agrega que realmente se dio un control previo en razón a que la infracción tiene ocurrencia desde antes del momento de la llegada de la mercancía a territorio aduanero nacional, cuando manifestó con errores el número de bulto y su peso. No se trata de obligaciones del importador o del declarante, cuyas actividades están sujetas a verificación en un control posterior a la nacionalización de la mercancía.

En consecuencia, la Aduana de Bogotá es la única facultada para establecer la ocurrencia de una infracción y aplicar la sanción hasta ese momento, pues las mercancías se encontraban bajo su control previo, antes de la presentación y levante de la mercancía (nacionalización). Entonces la competencia la define el lugar del ejercicio del control previo en donde se advirtió la situación irregular y no circunstancias de la investigación administrativa, es decir, que el control previo no es una etapa procesal para proponer las infracciones y su sanción sino sólo cuando se de inicio a la actuación administrativa.

Al respecto la Sala considera.

Con el propósito de resolver el presente argumento, la Sala considera del caso hacer referencia a algunos apartes de la Resolución No. 07 de 4 de noviembre de 2008 “Por la cual se determina la competencia funcional y territorial de las Direcciones Seccionales de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”, expedida por la DIAN:

“(…)

ARTÍCULO 1o. COMPETENCIA EN MATERIA TRIBUTARIA Y ADUANERA. *Corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la administración de los impuestos sobre la renta y complementarios, sobre las ventas, retención en la fuente, de timbre nacional y de los demás impuestos internos del orden nacional cuya competencia no esté asignada a otras entidades del Estado; la recaudación, devolución y el cobro de los derechos de aduana, de las sanciones y demás impuestos al comercio exterior, de las sanciones cambiarias, así como las obligaciones y sanciones derivadas por la administración y control de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación, Zonas Francas, Zonas Económicas Especiales de Exportación y Sociedades de Comercialización Internacional.*

La dirección y administración de la gestión y represión aduanera, la administración de los derechos de aduana y los demás impuestos al comercio exterior, la aprehensión y decomiso, el control y vigilancia sobre el cumplimiento del régimen cambiario en materia de importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas, financiación en moneda extranjera de importaciones y exportaciones, subfacturación y sobrefacturación de estas operaciones y las demás que no estén asignadas a las Superintendencias Financiera de Colombia y de Sociedades, así como la administración y control de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación, Zonas Francas, Zonas Económicas Especiales de Exportación y Sociedades de Comercialización Internacional, con excepción de los contratos relacionados con las Zonas Francas; las cuales serán ejercidas en todo el territorio nacional a través de las diferentes áreas del Nivel Central, Local y Delegado de acuerdo con el siguiente marco de competencias:

1. La competencia para la administración de los impuestos será ejercida por las Direcciones Seccionales de Impuestos y Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas, con competencia tributaria en el lugar donde se encuentren domiciliados los contribuyentes, responsables, agentes de retención, declarantes en general y terceros, de conformidad con lo dispuesto en la presente resolución y comprende su recaudación, fiscalización, liquidación, sanción, discusión, cobro, devolución y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

...

*7. La competencia para adelantar los procesos administrativos para la imposición de sanciones por la comisión de infracciones aduaneras o para la expedición de liquidaciones oficiales, corresponde a la Dirección Seccional de **Aduanas** o a la **Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas**, con competencia en el lugar del domicilio del presunto infractor o usuario.*

Exceptúense de lo dispuesto en el inciso anterior los siguientes procesos administrativos:

7.1. <Numeral modificado por el artículo 1 de la Resolución 4387 de 2011. El nuevo texto es el siguiente:> Los procesos sancionatorios o de formulación de liquidaciones oficiales que deban adelantarse por situaciones advertidas en ejercicio del control previo o simultáneo a las operaciones de comercio exterior, en los regímenes de importación, exportación y Tránsito Aduanero, en cuyo caso la competencia corresponde a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas o de Aduanas en la que se haya presentado la declaración de importación, de exportación o autorizado el tránsito.

Tratándose de importaciones temporales, esta competencia se extiende hasta la conclusión de la respectiva modalidad.

La aduana donde se autorizó el Tránsito Aduanero conocerá también de las infracciones consistentes en la no llegada de la totalidad de la mercancía o parte de ella al depósito o a la zona franca. Por su parte, la aduana donde finaliza la modalidad será la competente para adelantar el proceso respecto de las demás infracciones que se cometan con posterioridad a la autorización del régimen hasta su conclusión.

7.2. Los procesos sancionatorios o de formulación de liquidaciones oficiales que en desarrollo del control posterior deban adelantarse contra dos o más infractores o usuarios que tienen domicilio en el lugar que corresponda a la competencia territorial de más de una Dirección Seccional, o cuando el domicilio del presunto infractor no se encuentre en el territorio nacional, en cuyo caso la competencia la tendrá la Dirección Seccional de Aduanas o la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas con competencia territorial en el lugar donde se presentó la declaración de Importación, de exportación o de tránsito aduanero, o en su defecto, la Dirección Seccional que primero tenga conocimiento de los hechos constitutivos de la infracción.”.

De la norma anterior, se extrae como regla general que la competencia para adelantar los procesos administrativos para la imposición de sanciones por la comisión de infracciones aduaneras corresponde a la Dirección Seccional de Aduanas o a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas, **con competencia en el lugar del domicilio del presunto infractor o usuario**; sin embargo, también se observan dos excepciones que consisten en que los procesos sancionatorios los puede adelantar la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas o de Aduanas en la que se haya presentado la declaración de importación, de exportación o autorizado el tránsito en ejercicio del control previo o simultáneo a las operaciones de comercio exterior y, también, en los procesos sancionatorios en ejercicio del control posterior que deban adelantarse contra dos o más infractores o usuarios que tienen domicilio en el lugar que corresponda a la competencia territorial de más de una Dirección Seccional, o cuando el domicilio del presunto

infractor no se encuentre en el territorio nacional; o en su defecto, la Dirección Seccional que primero tenga conocimiento de los hechos constitutivos de la infracción.

Ahora bien, el Decreto 2685 de 28 de diciembre de 1999 “por el cual se modifica la Legislación Aduanera” en su artículo 1 define el control aduanero de la siguiente manera:

“CONTROL ADUANERO

Es el conjunto de medidas tomadas por la autoridad aduanera con el objeto de asegurar la observancia de las disposiciones aduaneras.”

El mencionado control aduanero es efectuado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de conformidad con el artículo 469 del Decreto 2685 de 1999, con el fin de asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, y el desarrollo de las operaciones de comercio exterior. Dicha facultad puede ser ejercida en tres momentos I) de manera previa, II) simultánea, o III) de forma posterior.

Para establecer los momentos en los cuales se presenta un control previo, simultáneo y posterior, la Sala acude a lo dispuesto en lo artículo 1° del Decreto número 2685 de 1999 que define el Proceso de Importación como “*aquel que se inicia con el aviso de llegada del medio de transporte y finaliza con la autorización del levante de la mercancía, previo el pago de los tributos y sanciones, cuando haya lugar a ello. Igualmente finaliza con el vencimiento de los términos establecidos en este Decreto para que se autorice su levante*”; y el artículo 469 de la misma norma dispone que “*La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tendrá competencia para adelantar las investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, simultáneamente al desarrollo de las operaciones de comercio exterior, o mediante la fiscalización posterior que se podrá llevar a cabo para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, o integralmente, para verificar también el cumplimiento de las obligaciones tributarias.*”.

De lo anterior se desprende que **el control previo** es el que se efectúa para verificar el cumplimiento de la presentación de la mercancía ante la autoridad aduanera con competencia en el lugar donde se encuentra la mercancía y la presentación de la declaración de importación a través del sistema informático aduanero, como requisitos previos a la obtención del levante; mientras que **el simultáneo** es el que realiza durante el proceso de importación y en tal caso la autoridad aduanera verifica la conformidad entre lo declarado, la información contenida en los documentos soporte y la mercancía sometida a inspección para obtener el levante y la libre disposición, lo anterior en los términos del artículo 11 de la Resolución No. 9 de 4 de noviembre de 2008 “Por la cual se distribuyen funciones en las Divisiones de las Direcciones Seccionales de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.”; hipótesis en relación con la cual es competente para adelantar los proceso sancionatorios la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas o de Aduanas en la que se haya presentado la declaración de importación, de exportación o tránsito.

Por otra parte, **el control posterior** es el que se aplica siempre que finaliza una operación bajo alguna de las modalidades en los regímenes de importación, exportación y tránsito; y la autoridad aduanera, con fundamento en las facultades de fiscalización y control aduanero, verifica el cumplimiento de los requisitos legales, en atención al numeral 10 del artículo 4 de la Resolución 009 de 2008²; **y en caso de presentarse algún incumplimiento de obligaciones aduaneras le corresponderá a la Dirección Seccional de Aduanas o a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas, con competencia en el lugar del domicilio del presunto infractor o usuario, iniciar la respectiva actuación administrativa e imponer la sanción si hubiere lugar a ello.**

En el caso concreto, encuentra la Sala que la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá el 22 de abril de 2016 resolvió formular Requerimiento Especial Aduanero No.

² “10. Ejecutar conforme a las políticas, planes y programas, **el control posterior a los** importadores, exportadores, depósitos habilitados, **transportadores**, agentes aduaneros o declarantes, Sociedades de Comercialización Internacional, usuarios de los sistemas Especiales de Importación - Exportación, Zonas Francas, Zonas Económicas Especiales de Exportación y en general a los usuarios y auxiliares del servicio aduanero;” (Destacado por la Sala).

1-03-238-420-439-1-0002058 a la sociedad Tampa Cargo S.A. por la infracción del numeral 1.3.2. del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999; debido a que registró la información del Documento de Transporte en el formulario Muisca 1166719443862-9 del 25 de julio de 2013, de manera incorrecta, ya que debió consignar en las casillas 83 y 84 un total de dos (2) bultos y 151 kilogramos respectivamente y no tres (3) bultos y 151 kilogramos como erróneamente lo hizo, lo cual fue informado mediante oficio No. 1-03-201-246-0083 de 20 de enero de 2016, remitido por el Jefe del GIT Control de Carga de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá; de dicho requerimiento resulta pertinente destacar (Fls. 22 a 24 c. Antecedentes):

“(…)

FUNDAMENTOS DE DERECHO

(…)

Decreto 0390 del 07 de marzo de 2016.

(…)

Artículo 500. Alcance. La única autoridad competente para verificar la legalidad de las operaciones de comercio exterior y el cumplimiento de las obligaciones por parte de los declarantes y operadores de comercio exterior, es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Para tales efectos, **la fiscalización aduanera comprende el desarrollo de investigaciones y controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las obligaciones contenidas en la normatividad aduanera, con posterioridad a la realización de cualquier formalidad aduanera**, así como verificar el cumplimiento de las obligaciones a cargo de los operadores de comercio exterior. La fiscalización podrá ser integral, para verificar, además de dichas obligaciones, aquellas de naturaleza tributaria y cambiaría de competencia de la entidad.

Para el ejercicio de sus funciones en materia de fiscalización aduanera, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cuenta con las amplias facultades de fiscalización e investigación consagradas en el presente y las establecidas en el Estatuto Tributario.” (Destacado por la Sala).

Observa la Sala que **el Requerimiento Especial Aduanero** formulado por la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá **es una actividad de control posterior**, como se desprende de los fundamentos de derecho del mismo, respecto del cumplimiento de las obligaciones aduaneras de la sociedad Tampa Cargo S.A.

Además, se debe señalar que con las pruebas documentales que obran en el expediente tales como: el Documento de Transporte/ Documento

Consolidador de Carga de 25 de julio de 2013³; el Manifiesto de Carga No. 116575004503742 de 26 de julio de 2013⁴; el Informe de Descargues e Inconsistencias 1207 de 26 de julio de 2013⁵; la Solicitud de Cambio de Lugar de Embarque, Transportador, Aduanas o Disposición de la Carga 1175 de 26 de julio de 2013⁶; la solicitud de reposo de 1 de agosto de 2013, suscrita por Tampa Cargo S.A., dirigida a la División de Gestión de Control de Carga de la División Seccional de Aduanas de Bogotá⁷; y el Acta de Hechos No. 05168 de 1 de agosto de 2013 de la División de Gestión de Control de Carga⁸; se constata que el control ejercido por la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá es posterior.

Se llega a la conclusión anterior, luego de analizar que los hechos referentes a la inconsistencia en la transcripción de la información del documento de transporte, al no tenerse en cuenta las características reales de la carga y peso de la mercancía, ocurrieron en el año 2013 y hasta el año 2016, por el oficio No. 1-03-201-246-0083 de 20 de enero de 2016, remitido por el Jefe del GIT Control de Carga de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, fue que la División de Gestión de Fiscalización decidió iniciar la respectiva investigación.

Por ende, **no estamos en presencia de un control previo o simultáneo.**

Además, se debe señalar que en la excepción a la regla general se observa que la misma se aplica tratándose de procesos sancionatorios adelantados dentro de la etapa de control previo o simultáneo durante el trámite de la declaración de importación, exportación o tránsito; lo cual no ocurre en el presente caso, en la medida en que propiamente no se está cuestionando el trámite de las declaraciones de importación, es decir, no se logró

³ Fl. 12 C. Antecedentes.

⁴ Fl. 13 C. Antecedentes.

⁵ Fls. 15 y 16 C. Antecedentes.

⁶ Fl. 17 C. Antecedentes.

⁷ Fl. 33 C. Antecedentes.

⁸ Fl. 34 C. Antecedentes.

demostrar que la situación irregular se hubiera advertido durante dicho trámite.

Así mismo, tampoco estamos frente a la excepción referente al control posterior, pero en donde se encuentren dos o más infractores que tengan domicilio en el lugar que corresponda a la competencia territorial de más de una Dirección Seccional, o cuando el domicilio del presunto infractor no se encuentre en el territorio nacional.

En consecuencia, de conformidad con el numeral 7 del artículo 1 de la Resolución No. 07 de 2008, antes citado, la competencia para adelantar los procesos administrativos para la imposición de sanciones por la comisión de infracciones aduaneras corresponde a la Dirección Seccional de Aduanas o a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas, **con competencia en el lugar del domicilio del presunto infractor o usuario**. Como en el presente asunto las acciones adelantadas por la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá se desarrollaron **en razón del control posterior** de actividades aduaneras, dicha dependencia carecía de competencia para realizarlas toda vez que Tampa Cargo S.A. es una sociedad domiciliada en Rionegro, Antioquia, según el Certificado de Existencia y Representación Legal, proferido por la Cámara de Comercio del Oriente Antioqueño, visible a folios 35 a 44 del cuaderno de antecedentes.

Por las razones expuestas, no prospera el argumento de la DIAN.

2. En cuanto a la condena en costas del Juez de Primera Instancia

En síntesis, señaló la DIAN que conformidad con lo previsto en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011, no procede la condena en costas, tratándose en procesos como en el presente caso, en los que se ventiló un interés público en el tema sancionatorio, pues la actuación administrativa de la DIAN defiende el interés público según lo previsto en el artículo 1 de la Constitución Política; del mismo modo es claro que para que las mismas procedan deben estar probadas, lo que no ocurre en el caso en estudio, por cuanto no se demuestra su causación. Lo anterior de conformidad con lo

previsto en el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso.

La Sala considera al respecto.

El *a quo* dispuso lo siguiente en la sentencia de 15 de enero de 2019.

“TERCERO: CONDÉNASE en costas a la parte vencida, liquídense por Secretaría. Se fija como agencias en derecho el equivalente al 4% del valor de las pretensiones al tiempo de la demanda.”.

En primer lugar, en cuanto al cuestionamiento de la DIAN de que en el presente proceso se ventiló un interés público y por ello no había lugar a condena en costas, la Sala estima del caso citar lo manifestado por el Consejo de Estado en la sentencia de 9 de agosto de 2018, en la que manifestó que la expresión “procesos en que se ventile un interés público” se refiere a que no hay lugar a condena en costas en las acciones públicas⁹ y el medio de control ejercido en la presente causa no se trata de una acción pública.

Ahora bien, estima esta Sala de decisión que el artículo 188 del CPACA remite al Código de Procedimiento Civil para realizar la liquidación y

⁹ Sentencia de 9 de Agosto de 2018, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Expediente No. 76001-23-33-000-2013-00079-01(22386), Consejera Ponente, Dra. STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO.

“La condena en costas. Reiteración jurisprudencial

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en el recurso de apelación alega que no es procedente la condena en costas y agencias en derecho impuesta por el *a quo*, por cuanto en el proceso se ventila un interés público, los actos demandados se expidieron en cumplimiento de la ley, además de no estar demostrado que en la actuación procesal se incurrió en conductas dilatorias o temerarias y, porque no están probadas.

Conforme con lo previsto en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en armonía con el artículo 361 del Código General del Proceso, las sentencias proferidas en los procesos contencioso administrativos deben disponer sobre la condena en costas (*integrada por la totalidad de las expensas y gastos sufragados durante el curso del proceso y por las agencias en derecho*), salvo en los «procesos en que se ventile un interés público».

(...)

Respecto al alcance de la expresión «procesos en que se ventile un interés público», en la sentencia que se reitera, la Sala precisó que está referida a que «**no hay lugar a condena en costas en las acciones públicas**» y que, a diferencia de lo interpretado por la DIAN, se debe tener presente que esta disposición no pretendió hacer distinción entre las partes intervinientes en el proceso y volver al criterio previsto en el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo (*prohibición de condena en costas al Estado*), antes de la modificación introducida por el artículo 55 de la Ley 446 de 1998 (*condena en costas a las partes, sin distinción alguna, con un criterio subjetivo*).”.

ejecución de la condena en costas. Sin embargo, esta referencia debe entenderse hecha, en la actualidad, al Código General del Proceso (C.G.P.), que por alusión expresa (artículo 306 C.P.A.C.A.) o por analogía (artículo 8, Ley 153 de 1887) regula la actividad procesal en aquellas materias no contempladas en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

En efecto, el artículo 365 del CGP dispone que en los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellas en las que haya controversia, la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas.

“(…)

1.- Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.

(…)

Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

(…).”.

Con respecto de la condena en costas a la luz del Código General del Proceso¹⁰, la Corte Constitucional ha dicho lo siguiente.

“(…)

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 365¹¹. Al momento de liquidarlas, conforme al artículo 366¹², 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

¹⁰ Cfr. la sentencia C-157/13, M.P. Mauricio González Cuervo, en la que se declaró exequible el párrafo único del artículo 206 de la Ley 1564 de 2012, por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones, bajo el entendido de que tal sanción -por falta de demostración de los perjuicios-, no procede cuando la causa de la misma sea imputable a hechos o motivos ajenos a la voluntad de la parte, ocurridos a pesar de que su obrar haya sido diligente y esmerado.

¹¹ Se transcribe el artículo 365 del CGP.

¹² Se transcribe el artículo 366 del CGP.

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. (Destaca la Sala).

De acuerdo con el pronunciamiento de la Corte Constitucional, la condena en costas, en los términos previstos por el artículo 365 del CGP, surge del vencimiento de una parte en el proceso, o de la decisión desfavorable en relación con el recurso interpuesto.

Esto significa que la condena en costas procede contra la parte vencida en el proceso o en el recurso, con independencia de las causas de la decisión, lo que muestra la procedencia del criterio objetivo en el ordenamiento procesal civil, motivo por el cual la Sala encuentra ajustada a derecho la condena en costas impuesta en primera instancia.

Por lo expuesto, el numeral 8 del artículo 365 del C.G.P. debe ser interpretado en el sentido de que una vez proferida la condena en costas impuesta a la parte vencida, estas deberán liquidarse tomando en cuenta las que se encuentren debidamente probadas. Esto significa que hay que distinguir entre la "*condena en costas*" y su liquidación, pues el numeral 8 del artículo 375 no están condicionando la condena, sino la liquidación de las mismas ("*habrá lugar a costas*").

Por los motivos expuestos, la Sala desestimaré el recurso de apelación interpuesto por la DIAN y, en consecuencia, confirmará la sentencia de 15 de enero de 2019, proferida en Audiencia Inicial por el Juzgado Cuarto Administrativo de Oralidad del Circuito de Bogotá.

Condena en costas

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

“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.”.

La disposición transcrita remite al Código de Procedimiento Civil, sin embargo en el presente caso la Sala aplicará el Código General del Proceso, por ser la norma que subrogó al primero de los estatutos referidos.

El artículo 365 del Código General del Proceso, numeral 3, dispone que: “3. *En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.*”.

Por lo anterior, se condenará en costas y se ordenará adelantar el trámite correspondiente, por Secretaría, en armonía con los artículos 365 y 366 del Código General del Proceso.

Decisión

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección “A”, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

PRIMERO.- CONFÍRMASE la sentencia de 15 de enero de 2019, proferida por el Juzgado Cuarto Administrativo de Oralidad del Circuito de Bogotá, mediante la cual se accedió a las pretensiones de la demanda interpuesta por la sociedad Tampa Cargo S.A., contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN.

SEGUNDO.- Condénase en costas a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, las cuales serán liquidadas por el juzgado de primera instancia en los términos del artículo 366 del C.G.P.

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

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Discutido y aprobado en la Sala de la fecha.



LUIS MANUEL LASSO LOZANO

Magistrado



CLAUDIA ELIZABETH LOZZI MORENO

Magistrada



FELIPE ALIRIO SOLARTE MAYA

Magistrado