



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA
SECCIÓN PRIMERA
SUBSECCIÓN B

SENTENCIA N° 2020-06-070 NYRD

Bogotá D.C. Veinticinco (25) de junio de dos mil veinte (2020)

EXP. RADICACIÓN: 110013334004 2015 00237 01
MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: TAMPA CARGO S.A.
DEMANDADO: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN
TEMAS: ACTO ADMINISTRATIVO SANCIONA POR INCUMPLIMIENTO DE LO ESTABLECIDO EN EL DECRETO 2685 DE 1999
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 Tampa Cargo S.A., contra la sentencia del 28 de julio de 2016 proferida por el Juzgado Cuarto Administrativo del Circuito de Bogotá D.C., mediante la cual negó las pretensiones de la demanda y se abstuvo de imponer condena en costas a la parte vencida, así:

“PRIMERO.- NIEGANSE las pretensiones de la demanda, de acuerdo a la parte motiva del presente fallo

SEGUNDO.- CONDÉNASE en costas a la parte vencida, líquidense por Secretaría. Se fija como agencias en derecho el equivalente al 3% del valor de las pretensiones al tiempo de la demanda.

TERCERO.- DEVUELVASE a la parte demandante el remanente que hubiese a su favor, previa liquidación por concepto del depósito de expensas para atender los gastos ordinarios del proceso.

CUARTO.- Ejecutoriada la Sentencia, archívese el expediente.”

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 Confrontación de los presupuestos fácticos expuestos en la demanda y su contestación (fls. 43 a 44 y 73 C1):

Parte Demandante	Parte Demandada
<p>La Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, División de Gestión de Fiscalización Aduanera, formuló Requerimiento Especial Aduanero No. 1-03-238-420-439-01-0005429 del 22 de agosto de 2014, el cual propone una sanción a Tampa Cargo S.A.S. por incurrir en la supuesta infracción establecida el numeral 1.2.3 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, el cual fue respondido por la demandante el día 18 de septiembre de ese mismo año.</p> <p>-Por medio de la Resolución No. 1-03-241-0201-642-0-1288 de octubre 21 de 2014, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Sección de Aduanas de Bogotá, impone una sanción a la sociedad Tampa Cargo S.A.S. por el valor de \$ 2.017.412 con ocasión a la imputación realizada, decisión en contra de la cual se interpuso recurso de reconsideración a través del radicado el día 18 de noviembre de 2014.</p> <p>-A través de la Resolución No. 03-326-408-601-063 de febrero 4 del 2015 de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Sección de Aduanas de Bogotá, se resolvió el recurso de reconsideración confirmando la sanción impuesta, acto administrativo que fue notificado el 10 de febrero de 2014.</p>	<p>Reconoce la veracidad de los hechos descritos en la demanda, relacionados con la actuación administrativa, excepto en lo que tiene que ver con la fecha de notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, la cual refiere el 10 de febrero de 2015.</p>

1.2 Lo pretendido, las normas violadas, el concepto de violación / los argumentos de defensa y las excepciones propuestas (fls. a 67 C1):

Parte Demandante	Parte Demandada
<p>Con la demanda se pretende la <u>declaratoria de nulidad</u> de las Resoluciones 1-03-241-201-642-0-1288 del 21 de octubre de 2014 y 03-236-408-601-603 del 4 de febrero de 2015 por medio de las cuales se impuso una sanción y se resolvió el recurso de reconsideración, respectivamente. En consecuencia y a título de <u>restablecimiento del derecho</u> solicita que se exonere del pago de la multa impuesta o de haberse pagado se ordene la devolución de lo cancelado con el respectivo incremento del IPC más 6% como lucro cesante.</p> <p>Se identifican como normas violadas, las siguientes: artículos 6 y 29 de la Constitución Política, artículo 2</p>	<p>En la contestación a la demanda la entidad hace oposición íntegra a las pretensiones.</p>

del Estatuto Tributario, artículo 2, numeral 1.2.3 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, artículo 21 de la Ley 1437 de 2011, artículo 318 de la Resolución 4240 de 2000

El **concepto de violación** se estructura en torno los siguientes **cargos de nulidad**:

Falta de competencia

Refiere que en virtud de las Resoluciones 007,008 y 011 de 2008 establecen que el domicilio del infractor será el criterio que debe tenerse en cuenta para determinar la Dirección Seccional competente para imponer sanciones en la comisión de infracciones administrativas aduaneras.

Por lo anterior, y como quiera que el domicilio de la Tampa Cargo S.A.S es la ciudad de Medellín, tal y como consta en el certificado de existencia y representación de la Cámara de Comercio, la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá no debió adelantar el proceso sancionatorio, sino que debía remitir las diligencias a su homólogo en Medellín, sin que sea le posible acudir a la previsión que se hace en el numeral 1 del artículo 1 de la Resolución 4383 de 2011, relacionada con el control previo o simultáneo a las operaciones de comercio exterior.

Lo anterior como quiera que, el ingreso de la carga a la zona franca se efectuó el 20 de junio de 2012 y la intervención de la Dirección de Aduanas Nacionales se hizo con el REA 0005429 del 22 de agosto de 2014, es decir dos años después de la entrada de la mercancía, por lo tanto, la actuación administrativa no se realizó como un control previo o simultáneo, sino como uno posterior.

Falsa Motivación

Toda vez que no hay lugar a la multa, pues la transportadora actuó conforme a la norma y entregó la mercancía al depósito el día 20 de junio de 2012 bajo la planilla de envío No. 11787514651266, como se puede evidenciar el sistema muisca en el que se lee como fecha y hora 2012-06-20/16:52:15, es decir dentro del término estipulado, y en ese sentido precisa, fue el encargado de dicho lugar quien subió el informe al día siguiente, siendo este un error no imputable a ellos.

En primer lugar, considera que el cargo de falta de competencia no está llamado a prosperar toda vez que:

-La disposición a que hace referencia en demandante esto es el artículo 1 de la Resolución 007 de 2008, a través de la cual, se establece que el factor competencia funcional será determinado en virtud de la naturaleza de acción administrativo que se adelante, y en ese orden de ideas, cuando se trate de temáticas tributarias será la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas del lugar donde se encuentren domiciliados los contribuyentes, responsables, agentes de retención, declarantes en general y terceros quien adelantará el trámite correspondiente.

- En cuanto los procesos sancionatorios, refiere que el artículo 7 *ibidem*, prevé tres excepciones sobre la competencia para adelantar los trámites aduaneros, una de ellas, relacionada con la actuación administrativa que se enjuicia a través del presente medio de control, pues esta se desarrolló en el marco de un control previo o simultáneo a la operación exterior.

- Adicional a lo anterior, contrario a lo indicado por el demandante, en atención numeral 7.1 de la normativa supra, le correspondía a la Dirección de Aduanas de Bogotá adelantar el trámite administrativo que aquí se enjuicia, toda vez que la infracción aduanera se presentó por la presunta extemporaneidad de entrega de una mercancía al depósito dentro del proceso de importación, la cual había ingresado por la capital y por ende la declaración de se realizó ante dicha oficina, siendo esta la competente para imponer la sanción, pues se encontraba

	<p>bajo su control.</p> <p>-De igual forma, trae a colación el oficio No. 00218 del 12 de febrero de 2010, en el cual la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina, precisó que el proceso de control simultáneo es el que se realiza durante al trámite de importación, en el cual la autoridad aduanera verifica la conformidad entre lo declarado, la información contenida en los documentos de soporte y la mercancía sometida a inspección para obtener el levante y la libre disposición.</p> <p>En relación a la falsa motivación y la violación al principio de justicia, argumentó que tampoco está llamado a prosperar toda vez que la transportadora Tampa Cargo S.A., trasladó al depósito autorizado las mercancías amparadas en el documento de transporte No. NPT36172 por fuera de los días hábiles establecidos como término en el artículo 113 del Decreto 2685 de 1999.</p> <p>Lo anterior, como quiera que la mercancía fue descargada el sábado 16 de junio de 2012 según informe de inconsistencias de formato 1207 y formulario No. 12077006207755, razón por la que debía ser entregada al depósito a más tardar el día 20 del mismo mes y año, sin embargo, esta fue recibida en la zona franca hasta el 21 de junio, tal y como se puede apreciar en planilla de recepción del formato 134 y formulario No. 13148014135983.</p> <p>En ese sentido indica que, si se probó la existencia de la infracción aduanera, pues si bien la planilla de envío por referida por el demandante, correspondiente al número 11787514651266 tenía fecha del 20 de junio de 2012, lo cierto es que el depósito autorizado lo recibió al día siguiente.</p>
--	---

1.3. Fallo Impugnado de Primera Instancia (fls. 182 a 197 C1).

El Juez de primera instancia mediante sentencia del 28 de julio de 2016 negó las pretensiones de la demanda impuso condena en costas a la parte vencida.

Es de anotar que el problema jurídico planteado por el *a quo* en el caso concreto fue determinar si son nulas las Resoluciones Nos. 1-03-238-420-439-01-0005429 del 22 de agosto de 2014 y 03-236-408-601-063 del 4 de febrero de 2015, pues fueron expedidas con:

- i) Falta de competencia, pues quien debía adelantar el proceso sancionatorio con ocasión a una infracción al régimen aduanero en contra de la sociedad Tampa Cargo SAS, era la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín, teniendo en cuenta que es esa municipalidad donde aquella tiene su domicilio.
- ii) Falsa motivación, dado que la entidad no valoró de manera adecuada las pruebas y por el contrario si demostró que la mercancía encartada fue entregada dentro del término que estipula en el artículo 113 del 2685 de 1999, razón por la cual, no hubo infracción aduanera.

Como fundamentos para declarar imprósperas las solicitudes del demandante, el Juzgado Cuarto Administrativo, además de realizar una reconstrucción fáctica del trámite administrativo en primera medida para resolver **el cargo de falta de competencia**, realizó unas consideraciones previas relacionadas con las obligaciones aduaneras exigibles al transportador, entre otros sujetos, de acuerdo al rol desempeñado por cada uno de ellos, las cuales precisa nacen por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio nacional y comprenden la presentación de la declaración de importación, pago de tributos, la obtención y conservación los documentos que soportan la operación y en general la atención de las solicitudes y exigencias que realicen las autoridades de conformidad con las normas correspondientes.

Adicional a lo anterior, refiere que el proceso de importación inicia la introducción de mercancías de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional continua con el almacenamiento, trámite de declaración de importación y culmina con la nacionalización de estas o con el abandono por vencimiento de los términos establecidos.

Sostiene que, en cada una de las etapas de dicha gestión, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales realiza una serie de controles de conformidad con los artículos 1 y 469 del Decreto 2685 de 1999, que tienen como objetivo adoptar las medidas de inspección y vigilancia para asegurar el cumplimiento de la regulación respectiva. Dichos exámenes son: **previos**, por lo que se efectúan desde la llegada de la mercancía hasta la nacionalización; **simultáneos**, aquellos relacionados con los trámites de la nacionalización y **posteriores**, cuando ya las mercancías se encuentran en una zona secundaria, como carreteras, almacenes, establecimientos públicos etc.

En lo concerniente a los deberes del transportador dentro del proceso de importación, el artículo 113 del Estatuto Aduanero establece que a este le es exigible la entrega de la mercancía al depósito autorizado o al usuario operador en la zona franca (...) *dentro de los dos (2) días hábiles siguientes a la presentación*

del informe de descargue e inconsistencias en el aeropuerto o dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la presentación del mismo, cuando el descargue se efectuó en el aeropuerto (...). Y de conformidad con el artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, cuando se incumpla tal término, sería acreedor de las sanciones allí previstas, debido a que dicha infracción se encuentra catalogada como una conducta grave.

A consecuencia de lo anterior, concluye que la obligación que se refiere la normativa *ut supra*, es decir que el transporte de la mercancía hacia el depósito autorizado se haga en el lapso previsto, se deriva de las actividades que ocurren en la primera etapa de la importación, que comprende la llegada de aquella hasta su nacionalización.

Puntualizado lo anterior, llama la atención sobre la facultad que ostenta la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para controlar el ingreso y la salida de mercancía desde y hacia el territorio aduanero nacional. En lo que tiene que ver con las competencias de las distintas seccionales de la entidad, trajo a colación el numeral 7 del artículo 1 de la Resolución No. 0007 de 2008, en la que se establece la regla general según la cual los procesos administrativos sancionatorios se adelantarían en el lugar del domicilio del infractor, pero también define como excepción, que las investigaciones aduaneras iniciadas cuando se advirtieran irregularidades en la etapa primaria de la importación, es decir hasta el momento de la nacionalización, en ejercicio de los controles previos o simultáneos, se tramitarían por la dependencia del municipio a donde haya arribado la mercancía.

En virtud de lo anterior, como quiera que la sociedad transportadora fue sancionada por la Dirección Nacional de Aduanas con ocasión a la comisión de infracción aduanera contenida en el numeral 1.2.3 del artículo 497, es decir la entrega tardía de la mercancía a la zona franca de Bogotá, se evidencia que se trata de una irregularidad ocurrida en la fase inicial de la importación, por lo que la administración estaba ejerciendo el control denominado como previo, por lo tanto para determinar la autoridad que debía adelantar el trámite, era necesario tener en cuenta la excepción y no la regla general y en ese orden de ideas, no prospera el cargo en estudio, pues la autoridad llamada a imponer la multa si era la Seccional de Bogotá.

En segunda medida, para zanjar el debate sobre la falsa motivación del acto administrativo demandado, el *a quo* trajo a colación los artículos 101 y 113 del Decreto 2685 de 1999, en los que se previó tanto la forma como el término en que el transportador debía entregar la mercancía al depósito autorizando, indicando que el plazo para este trámite no podía superar los dos días hábiles. En ese sentido, como quiera que se identificó de manera clara que aquella fue recepcionada en la zona franca de Bogotá el 21 de junio de 2012, un día después de la fecha estipulada, era clara la comisión de la infracción administrativa por parte de Tampa Cargo SAS, por lo que este cargo tampoco no está llamado a prosperar.

1.4. Recurso de Apelación (Fls. 198 a 212 C1).

El apoderado especial del demandante interpuso y sustentó el recurso de apelación, mediante escrito del 11 de agosto de 2016 solicitando que se revoque en su totalidad la sentencia de primera instancia, y en su lugar se acceda a las pretensiones de la demanda.

Señala que no está de acuerdo con la decisión adoptada por el *a quo* y reitera lo manifestado en la demanda, precisando en relación con la **falta de motivación**, que:

- verificado el expediente administrativo No. IT 2012 2014 1465, se advierte que la carga fue entregada al depósito el día 20 de junio de 2012, de conformidad con el documento denominado “*salida de mercancías de lugar de embarque*” y el registro en el sistema MUISCA, en el que aparece la hora y fecha en que se recepcionó la mercancía, esto es 2012-06-2012/16:52:15.
- La persona encargada del depósito fue quien registró con demora la recepción de la mercancía, indicando que la entrega se hizo el 21 de junio de 2012 y no el 20 del mismo mes y año como en efecto correspondía.

En ese orden de ideas, y en vista que se probó que la transportadora si cumplió con la obligación establecida, no se cometió la infracción aduanera imputada y, por tanto, la sentencia en ese aspecto debe revocarse.

Ahora, en relación al vicio de **falta de competencia**, reitera los argumentos expuestos en el líbello e insiste en que la Seccional de Bogotá no podía conocer del proceso sancionatorio en contra de Tampa Cargo SAS, sino que tal actuación le correspondía a la Seccional de Medellín pues dicha sociedad tiene domicilio en tal municipalidad y además no se dieron las condiciones para aplicar la causal exceptiva contenida en el numeral 7.1 de la Resolución 007 de 2008 puesto que:

- La situación irregular no fue advertida por la Dian sino por el Usuario Operador de la Zona Franca de Bogotá.
- El ejercicio del control aduanero no se dio al momento de advertirse la presunta extemporaneidad en el ingreso de las mercancías al depósito, sino 17 días después de los hechos, a través del oficio No. 03-245-222 del 6 de julio de 2012. Además, la investigación formal se inicia el 22 de agosto de 2014, es decir dos años y dos meses después de lo ocurrido, cuando se emite el requerimiento especial aduanero, es decir en ejercicio de un control posterior, no previo ni simultáneo.

Adicional a lo anterior refiere que “(...) *en el absurdo supuesto de haberse tramitado una declaración de importación para la mercancía que ingresó al país, muy posiblemente antes de los 17 días y, con seguridad, antes de los dos años el importador pudo nacionalizar la mercancía, luego no es exacto lo que afirma la Sentencia de primera instancia en cuanto a que hubo declaración de importación y que la mercancía fue nacionalizada*”

antes de ejercerse el control por la autoridad aduanera”.

- No hubo **declaración de importación** tramitada ante la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, si se tiene en cuenta que la entidad demandada no probó tal hecho, sino que hizo una simple afirmación indefinida, sin que se aportara copia de dicho documentos, o manifestado el número y la fecha de presentación de la misma.

En ese orden de ideas aduce que “(...) *no podemos aceptar los planteamientos de la sentencia de primera instancia en la que se asegura que hubo una declaración de importación y por tanto todo lo ocurrió, por la intervención aduanera debe ser considerado un CONTROL PERVIO o SIMULTÁNEO, pues ni existió control aduanero en el que se advirtiera de la infracción y menos aún ese control fue previo o simultáneo porque no hay prueba de la existencia de una declaración de importación con la que se haya nacionalizado la mercancía. De haber existido una declaración de importación con la que se haya nacionalizado la mercancía.*”

Sobre el particular refiere que no toda mercancía que ingresa al territorio aduanero colombiano tiene una declaración de importación, pues de no cumplir con el pago de impuestos y demás trámites, la carga podría ser o decomisada o pasar a ser propiedad del Estado, por lo tanto, se hizo referencia a la ocurrencia de tal circunstancia únicamente para justificar la competencia de la Seccional de Bogotá.

- Por último, hace referencia a actividades administrativas sancionatorias adelantadas por la DIAN, que fueron declaradas nulas en virtud de la falta de competencia, así como procesos contenciosos administrativos a través de los cuales el Tribunal Administrativo de Antioquia debatió el tema de competencia de las seccionales aduaneras.

II. TRÁMITE PROCESAL SURTIDO EN SEGUNDA INSTANCIA

Mediante Auto del 4 de noviembre de 2016 se admitió el recurso de apelación presentado por el apoderado de la sociedad TAMPACARGO S.A.S, contra la Sentencia del 28 de julio de 2016 proferida por el Juzgado Curato Administrativo del Circuito de Bogotá D.C., mediante la cual se negaron las pretensiones de la demanda (fls. 347 a 385 C2).

El 15 de agosto de 2017 mediante Auto N° 2017-08-225 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. 9 y 10 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** allegó escrito de alegatos de conclusión el 31 de agosto de 2017, manifestando su inconformidad con la decisión adoptada por el *a quo* con fundamento en los mismos argumentos planteados tanto en la demanda como en el recurso de apelación y precisando nuevamente que: i) la mercancía objeto de debate si fue entregada al depósito autorizado el día 20 de junio de 2012 a las 16:52:15, de conformidad con lo registrado en el sistema MUISCA, sin embargo como quiera que esto ocurrió casi a las 5 de la tarde, la persona encargada realizó el registro correspondiente ante la DIAN al día siguiente es decir el 21 del mismo mes y año y ii) la Seccional de Aduanas de Bogotá no era competente para tramitar el proceso en contra de Tampa Cargo S.A., pues esta tiene su domicilio en Medellín, por lo que la dependencia dicha municipalidad era quien debía proferir el acto administrativo sancionatorio. Lo anterior teniendo en cuenta que no se cumplía los requisitos para aplicar la excepción contenida en el numeral 7.1 de la Resolución 007 de 2008, toda vez que no se realizó un pronto previo o simultáneo, ni tampoco se presentó la declaración de importación.

A su turno, la **parte demandada** presentó escrito contentivo de alegatos de conclusión el 31 de agosto de 2017, oportunidad en la que manifestó su conformidad con la decisión apelada y reiteró los argumentos planteados en el escrito de contestación de la demanda, especialmente en lo que se refiere a que la actuación administrativa sancionatoria aduanera se adelantó con ocasión a un control previo o simultáneo de la operación de comercio exterior, por lo que sí era aplicable la excepción consagrada en la normativa, razón por la cual le correspondía a la Dirección Seccional de Aduanas Nacionales de Bogotá adelantar este trámite, pues la mercancía ingresó por esta ciudad, además insiste en que la carga fue entregada al depósito ubicado en la Zona Franca de manera extemporánea, esto es el 21 de junio de 2012, tal y como se puede apreciar en la planilla de recepción, encontrándose probada entonces la infracción imputada.

Por su parte, el **Ministerio Público** emitió su concepto (fls. 27 a 29 C2) solicitando que se confirme la decisión de primera instancia, habida consideración que los actos administrativos proferidos que conllevaron a la imposición de sanción se encuentran ajustados al principio de legalidad.

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 Cuarto 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 demandante se encuentra legitimada para recurrir en la presente actuación, por cuanto la decisión emitida resultó adversa a sus intereses al negar las pretensiones de la demanda presentada, es decir, que le fue desfavorable la providencia emitida.¹

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.

En ese orden de ideas, encuentra la Sala que el **problema jurídico principal** consiste en determinar si los actos administrativos demandados, esto es, si las Resoluciones 1-03-241-201-642-0-1288 del 21 de octubre de 2014 y 03-236-408-601-603 del 4 de febrero de 2015 por medio de las cuales se impuso una sanción y se resolvió el recurso de reconsideración, fueron expedidas o no con falsa motivación y la falta de competencia; y de esa forma, analizar si se revoca, modifica o confirma la decisión de primera instancia.

Así mismo, que para resolver el anterior problema jurídico deben abordarse los siguientes **problemas asociados**:

- 1) Si el trámite sancionatorio aduanero fue producto de un control previo y simultáneo por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales o como un examen posterior a la operación de comercio exterior.
- 2) Si la Seccional de Bogotá de la entidad demandada era o no competente para imponer sanción pues era aplicable la excepción contenida en el numeral 7.1 de la Resolución 007 de 2008 o por el contrario debía tramitarse bajo la regla general, es decir teniendo en cuenta el domicilio del infractor, por lo que le correspondía entonces a la Seccional de Medellín.
- 3) Si la mercancía fue entregada al depósito autorizado el día 20 de junio de 2012, esto es dentro del término establecido en el artículo 113 del Estatuto Aduanero o

¹ Artículo 320 del Código General del Proceso.

por el contrario el 21 del mismo mes y año, un día después de que hubiera fenecido el lapso legal otorgado.

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

Para resolver la Sala abordará i) el marco normativo relativo al trámite de importación de mercancía y las obligaciones exigibles a los transportadores dentro de este trámite y ii) análisis del caso concreto.

3.4.1. El marco normativo relativo al trámite de importación de mercancía y las obligaciones exigibles a los transportadores dentro de este trámite.

La legislación aduanera Colombiana vigente para la ocurrencia de los hechos, es decir, aquella exigible al momento en que arribó la mercancía que fue transportada por Tampa Cargo S.A.S al territorio colombiano desde el exterior, es el Decreto 2685 del 1999, a través del cual se regula el proceso de importación.

Dicho cuerpo normativo, precisa que el anterior trámite inicia con el aviso de llegada del medio de transporte, y culmina o con la autorización del levante de la mercancía con el vencimiento de los términos establecidos para tal efecto. De igual forma, establece que el origen de la obligación aduanera en este régimen, comienza desde la introducción de la carga de procedencia extranjera a la zona nacional y comprende la presentación de la declaración, el pago de los tributos y sanciones cuando a ello hubiera lugar, la obtención y conservación los documentos que soportan la operación, la presentación de los mismos ante las autoridades lo requiera, así como el cumplimiento de las condiciones establecidos en las normas correspondientes.

Sobre el primer paso de este trámite, se prevé que presentación de la declaración deberá realizarse ante la Administración de Aduana con jurisdicción en el lugar donde se encuentre la mercancía, a través del sistema informático aduanero, en la forma que determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales so pena de no producir efecto alguno.

Ahora bien, los artículos 3, 101 y 112 del decreto en mención, indican que, en el régimen aduanero de importación, la mercancía descargada en el aeropuerto es **responsabilidad los transportadores**, o el agente de carga hasta que esta sea entregada en el **depósito autorizado** donde deberá permanecer durante todo el proceso de importación.

Particularmente, sobre tal evento, el artículo 113 en su sentido literal determina el término legal dentro del cual dicho obligado debe hacer entrega de la carga, de la siguiente forma:

*“De conformidad con lo establecido en el artículo 101 de este decreto, **las mercancías deberán ser entregadas por el transportador o los Agentes de***

Carga Internacional, según corresponda, al depósito habilitado señalado en los documentos de transporte, o al que ellos determinen, si no se indicó el lugar donde serán almacenadas las mercancías, o al usuario operador de la zona franca donde se encuentre ubicado el usuario a cuyo nombre se encuentre consignado o se endose el documento de transporte.

Una vez descargada la mercancía se entregará al depósito o al usuario operador de zona franca, a más tardar dentro de los dos (2) días hábiles siguientes a la presentación del informe de descargue e inconsistencias en el aeropuerto, o dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la presentación del mismo, cuando el descargue se efectúe en puerto. Dentro de los términos previstos en el presente artículo y sin que la mercancía ingrese a depósito, se podrá solicitar y autorizar el régimen de tránsito, cuando este proceda.

Cuando en el transporte marítimo la responsabilidad del transportador termine con el descargue en puerto y el documento de transporte no venga consignado o endosado a un depósito habilitado o usuario de zona franca, según sea el caso, el consignatario, dentro del día hábil siguiente a la presentación del informe de descargue e inconsistencias, podrá asignar el depósito habilitado que recibirá la carga en las instalaciones del puerto. Vencido dicho término sin que se hubiere asignado depósito, el puerto trasladará la carga a un depósito habilitado ubicado en el lugar de arribo, dentro del término establecido en el inciso 2o de este artículo. Si dentro del término establecido en dicho inciso el depósito a quien se asignó la carga no la recibe en las instalaciones del puerto, este deberá, a más tardar al día siguiente, trasladarla a un depósito habilitado ubicado en el lugar de arribo.

Dentro del día hábil siguiente a la presentación del informe de descargue e inconsistencias de la mercancía en el aeropuerto, o dentro de los cuatro (4) días hábiles siguientes a la presentación del informe de descargue e inconsistencias de la mercancía en el puerto, el transportador o el Agente de Carga Internacional o el puerto podrá entregar la mercancía al declarante o importador, en el respectivo aeropuerto o puerto, cuando haya procedido el levante respecto de una Declaración Inicial o Anticipada, o cuando así lo determine la autoridad aduanera en los casos de entregas urgentes. Vencidos estos términos, el importador o declarante solo podrá obtener el levante de la mercancía en el depósito habilitado.

Cuando la mercancía se transporte por vía terrestre, el ingreso de la misma al depósito habilitado o a la zona franca deberá efectuarse por el transportador, dentro del término de la distancia, luego de la entrega de los documentos de viaje a la autoridad aduanera.

PARÁGRAFO 1o. *Para efectos del traslado de mercancías a un depósito habilitado o a una zona franca, el transportador o el Agente de Carga Internacional o el puerto, o el depósito habilitado, según el caso, deberá entregar a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la información requerida para la expedición de la planilla de envío que relacione la mercancía transportada que será objeto de almacenamiento, antes de la salida de la mercancía del lugar de arribo.*

PARÁGRAFO 2o. *En el evento en que la carga no pueda ser entregada al depósito*

habilitado señalado en los documentos de transporte o al determinado por el transportador o agente de carga, por encontrarse suspendida o cancelada su habilitación, o no tener capacidad de almacenamiento o porque la mercancía requiera condiciones especiales de almacenamiento; el transportador, su representante o el agente de carga internacional, o el depósito señalado en el documento de transporte, podrá solicitar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales el cambio de depósito habilitado para el almacenamiento.”
(subrayado y negrilla fuera de texto)

En armonía con lo señalado en precedencia, el artículo 497 *ibídem* fija como infracción grave aduanera, el incumplimiento al plazo señalado anteriormente, es decir, la no entrega oportuna de la mercancía a los depósitos autorizados, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 497. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS TRANSPORTADORES Y SANCIONES APLICABLES. Las infracciones aduaneras en que pueden incurrir las empresas transportadoras y las sanciones asociadas a su comisión son las siguientes:

1. En el régimen de importación.

1.1. Gravísimas.

1.1.1. Arribar por lugares que no se encuentren habilitados para el ingreso de mercancías por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, salvo que se configure el arribo forzoso legítimo a que se refiere el artículo 1541 del Código de Comercio.

1.1.2. Ocultar o sustraer del control de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales las mercancías objeto de introducción al territorio aduanero nacional y las demás que se encuentren a bordo del medio de transporte.

La sanción aplicable será de multa equivalente a veinte (20) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

1.2. Graves:

1.2.1. No entregar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en las condiciones de tiempo, modo y lugar previstas en el artículo 96 del presente decreto, la información del manifiesto de carga o los documentos que lo adicione, modifiquen o corrijan y de los documentos de transporte.

1.2.2. No presentar el informe de descargue o no reportar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, los sobrantes o faltantes detectados en el número de bultos o el exceso o defecto en el peso en el caso de mercancía a granel, o documentos no relacionados en el manifiesto de carga, en las condiciones de tiempo, modo y lugar previstas en el artículo 98 de este decreto.

*1.2.3 **No entregar dentro la oportunidad establecida en las normas aduaneras la mercancía al agente de carga internacional, al puerto, al depósito habilitado, al usuario operador de la zona franca, al declarante o al importador, según corresponda.***

1.2.4. No entregar en el término previsto en el artículo 99 del presente decreto, los documentos que justifiquen el exceso o sobrante y faltante o defecto

detectado, o la llegada de mercancía soportada en documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga.

1.2.5. No enviar en un viaje posterior la mercancía correspondiente al faltante o defecto reportado, en los eventos que corresponda, de conformidad con el artículo 99 del presente decreto.

1.2.6 No expedir la planilla de envío que relacione las mercancías transportadas que serán introducidas a un depósito o a una zona franca.

1.2.7 No entregar el informe de finalización de descargue en los términos y condiciones previstas en el artículo 97-2 del presente decreto.

La sanción aplicable será de multa equivalente al 50% del valor de los fletes internacionalmente aceptados, correspondientes a la mercancía de que se trate.

1.3. Leves

1.3.1. No presentar el aviso de arribo y/o el aviso de llegada del medio de transporte aéreo o marítimo, en las condiciones de tiempo, modo y lugar que señale la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de conformidad con lo establecido en los artículos 91 y 97-1 de este decreto.

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 y subrayado fuera de texto)

Así las cosas, se puede colegir que la empresa transportadora, en este escenario, es obligada aduanera pues tiene el deber legal de entregar la mercancía que viene del exterior al depósito autorizado, en donde permanecerá durante todo el proceso de importación, en el término de dos días hábiles contados a la presentación del informe de descargue e inconsistencias en el aeropuerto, so pena de aplicar las multas a que haya lugar, luego de realizar el trámite administrativo sancionatorio.

En atención a lo anterior, resulta procedente entonces en atención al debido proceso administrativo, que incluye dentro de las garantías ser sancionado por la autoridad con facultad para hacerlo, llamar la atención sobre la Resolución 007 del 4 de noviembre de 2008, a través del cual el Director General de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, determinó la competencia funcional y territorial de las Direcciones Seccionales de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, indicando que:

“COMPETENCIA FUNCIONAL

Artículo 1.- 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 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.***

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

7.1. 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;

7.3. Los procesos de formulación de liquidaciones oficiales cuando se hubiere adoptado algún tipo de medida cautelar sobre mercancías que registran precios por debajo de los precios indicativos o del margen inferior de los precios estimados, estará a cargo de la Dirección Seccional de Aduanas o de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas, que hubiere adoptado dicha medida.

Cuando la medida cautelar se adopte por la Dirección Seccional de Impuestos, la formulación de Liquidación Oficial será de competencia de la Dirección Seccional de Aduanas o de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas que corresponda

al departamento o municipio en donde se adoptó dicha medida." (Negrilla fuera de texto)

Así las cosas, ante la inobservancia de las disposiciones del régimen aduanero de importación por parte de los Transportadores, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a través de sus distintas seccionales, según el control que se encuentren ejerciendo, en virtud de la Resolución 007 de 2008 tramitarán el proceso administrativo sancionatorio correspondiente e impondrán las amonestaciones o multas a que haya lugar ante las infracciones consignadas en el artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, estructurando de esta manera el marco normativo de las conductas transgresoras (como un núcleo básico calificado como ilícito) y su consecuencia jurídica.

3.4.2. Análisis del caso concreto

Procede la Sala a analizar los cargos de nulidad invocados:

3.4.2.1 Falta de Competencia

En primer lugar, la sociedad demandante señala que si bien la DIAN inició la investigación en su contra con ocasión a la presunta entrega tardía de la mercancía que arribó a territorio aduanero colombiano, esto se debió no al ejercicio de sus facultades sino a la alerta presentada por un tercero. De igual forma refiere, que contrario a lo sostenido por la administración y por el *a quo*, el control realizado fue posterior y no simultáneo o previo, como quiera que la investigación formal se inició dos años después de la ocurrencia de los hechos, por lo que en sí, argumenta que no se presentan las circunstancias para aplicar la excepción contenida en el numeral 7.1 de la Resolución 007 de 2008 y por ende la autoridad para adelantar el procedimiento sancionatorio era la Seccional de Medellín en atención al domicilio del infractor.

Sobre tales manifestaciones, se advierte que en virtud de la normativa traída a colación tanto en el fallo, como en el líbello y su contestación, para determinar el factor territorial de la competencia en efecto debe analizarse si es aplicable la regla general, según la cual el procedimiento sancionatorio debe adelantarse por parte de la seccional aduanera con jurisdicción en el domicilio del presunto infractor o alguna de sus excepciones, que tendrán lugar en caso de adoptarse alguna medida cautelar, o cuando existan varios investigados, y cuando se esté en marco de un control previo y simultáneo.

Ahora, revisadas las Resoluciones 1-03-241-201-642-0-1288 del 21 de octubre de 2014 y 03-236-408-601-603 del 4 de febrero de 2015 por medio de las cuales se impuso una sanción en contra de Tampa Cargo S.A.S y se resolvió el recurso de reconsideración por aquella impuesta, se evidencia que la Seccional de Bogotá de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales inició y tramitó la actuación administrativa toda vez que a su juicio se presentaban las circunstancias exceptivas contenidas en el numeral 7.1 de la Resolución 007 de 2008, conclusión a la que también llegó el juzgado de primera instancia, pues el control realizado

por la autoridad, contaba con las características allí enumeradas.

Así las cosas, la Sala procederá a verificar si en efecto, el caso en concreto, esto es la infracción aduanera por la cual se investigó a Tampa Cargo S.A. cumplía las condiciones necesarias para que fuera tramitadas en Bogotá y no en la ciudad de Medellín.

En ese orden de ideas por lo que revisado el expediente administrativo IT 2012 2014 1765, se evidencia que:

- A. El trámite administrativo fue aperturado a través del requerimiento especial mediante el cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales propuso como multa a Tampa Cargo S.A.S, la suma de dos millones diecisiete mil cuatrocientos doce pesos (\$2.017.412) con ocasión a la presunta infracción establecida en el numeral 1.2.3 del artículo 497 del Decreto 2685 de 1999, otorgándole al investigado, el término legal para responder. Y en ese sentido demostrado el incumplimiento, la entidad accionada, impuso la respectiva sanción, la cual fue confirmada al momento de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

En ese orden de ideas, vale hacer la aclaración que contrario a lo argumentado por el apoderado judicial del transportador, salta a la vista que el procedimiento sancionatorio que aquí se debate, si se desarrolló **en ejercicio de las facultades de la entidad demandada**, pues, aunque se tuvo como motivación para iniciar el procedimiento sancionatorio, el oficio No. 03-245-452-222 del 6 de julio de 2012 remitido por el Jefe del Grupo Interno de Trabajo Zona Franca de Bogotá que puso en conocimiento las guías aéreas con llegada fuera de términos de la mercancía transportada, fue la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, **quien expidió los actos administrativos tanto de trámite como definitivos que hoy se enjuician**, por lo que tras considerar que tanto las manifestaciones referidas como las documentales enviadas si alertaban sobre la comisión de una infracción aduanera aperturó el trámite, para luego de escuchar las explicaciones dadas por Tampa Cargo S.A.S. y acreditando la entrega extemporánea de la mercancía impuso la multa que en derecho correspondía.

Por ende, se concluye que está acreditada la primera circunstancia relacionada con que se trata de un **proceso sancionatorio iniciado y tramitado en ejercicio de las funciones del extremo pasivo como autoridad aduanera**, pues fue esta quien expidió las resoluciones demandadas, independientemente que se haya tenido en cuenta la documental remitida por el depositario.

- B. Referente a la exigencia relacionada con la oportunidad, el apelante indica que tal requisito no se cumple por cuanto la investigación formal se inició en el año 2014, es decir dos años después de la entrega de la mercancía por parte del Transportador al depósito autorizado, es decir que el control fue posterior.

Sin embargo, se evidencia que este argumento no es de recibo, puesto que para determinar la clase de inspección que realiza la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, debe tenerse en cuenta la etapa del proceso importación se está investigando, es decir el momento en el cual se configuró la infracción de aduanera que se va a sancionar.

En efecto así lo definió el extremo pasivo a través del Concepto No.010218 del 12 de febrero de 2010, emitido por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina en ejercicio de la facultad para absolver en sentido general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en el que se indicó si bien el Decreto 2685 de 1999, no definió expresamente tales categorías, debía *“aplicarse el principio de hermenéutica jurídica consagrado en el artículo 28 del código civil y entenderlos en su sentido natural y obvio y en consecuencia la autoridad aduanera ejerce control en los siguientes eventos:*

- *Control previo es el que se efectúa para verificar el cumplimiento de la presentación de la mercancía ante la autoridad aduanera con jurisdicción 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.*
- *El Simultáneo es el que se realiza durante el proceso de importación, y 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.*
- *Control posterior es el que realiza la autoridad aduanera en ejercicio de las facultades de fiscalización y control aduanero, después de obtenido el levante de la mercancía para verificar el cumplimiento de los requisitos legales, conforme a lo dispuesto en el Título VI del Decreto 2685 1999”* (negrilla fuera de texto).

Ahora, sobre la naturaleza del mencionado concepto jurídico emitido por la autoridad aduanera, vale la pena señalar que aun cuando el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011 establece que los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución, es necesario precisar que en virtud del artículo 264 de la Ley 223 de 1995, los contribuyentes podrán actuar con base en los conceptos escritos de la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y cuando ello ocurra, podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. De igual forma, en virtud del artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 se fijaron las funciones de la **Oficina Jurídica**, dentro de las cuales se destacan:

“(…)

1. Determinar y mantener la unidad doctrinal en la interpretación de normas tributarias, en materia aduanera y de control de cambios, en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

2. Actuar como autoridad doctrinaria nacional en materia aduanera, tributaria y de control de cambios, en lo de competencia de la entidad.

(...)

7. Absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y en materia de control de cambios por importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas, financiación en moneda extranjera de importaciones y exportaciones, y subfacturación y sobrefacturación de estas operaciones.” (negrilla fuera de texto)

También se precisó en el párrafo de la misma disposición, sobre los conceptos emitidos por dicha oficina en relación a (...) *la interpretación y aplicación de las leyes tributarias o de la legislación aduanera o en materia cambiaria en asuntos de competencia de la entidad, que sean publicados, que constituyen interpretación oficial para los funcionarios de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y su desconocimiento podrá acarrear sanción disciplinaria.*

De igual forma, el Máximo Órgano de lo Contencioso Administrativo reiteró en las sentencias del 6 de octubre de 2011² y 18 de julio de 2013³ que “*los conceptos que en ejercicio de las funciones expide la División de Doctrina Tributaria de la Dirección de impuestos Nacionales, constituyen interpretación oficial para los funcionarios de la entidad*” y, “*aunque no son obligatorios para los contribuyentes, si son un criterio auxiliar de interpretación.*” También ha considerado que *aquellos conceptos jurídicos que son capaces de modificar o crear una situación jurídica en cabeza del contribuyente, son considerados actos administrativos, susceptibles de control judicial. Por ende, al tener tal carácter, se les aplica la regla general de irretroactividad de los actos administrativos; es decir, sólo producen efectos jurídicos hacia el futuro, una vez se han hecho públicos*”. (Subraya la Sala)

Este criterio, fue retomado nuevamente en la providencia del 19 de mayo

² Sentencia del 6 de octubre de 2011, exp. 17885 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

³ Sentencia del 18 de julio de 2013, exp. 41001-23-31-000-2006-00485-01(18997) C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

de 2016⁴ emitida por el Consejo de Estado en la que dejó claro que cuando la DIAN profiere (...) “en los conceptos normativos *interpreta la norma tributaria, sin que le interese la situación particular de algún contribuyente así se hayan originado en alguna consulta específica que alguno de ellos haya formulado.*”

Es un tipo de interpretación jurídica, normativa, por ende, que se materializa en un concepto oficial en el que se determina la forma general de entender y aplicar una norma tributaria, aduanera, de comercio exterior o cambiaria (...)”

En la mencionada providencia, también hace referencia a que la Corte Constitucional de igual forma ha aceptado que (...) algunos conceptos (que surgen del ejercicio del derecho de petición en la modalidad de consulta) son auténticas manifestaciones de voluntad administrativa, en tanto se ocupan de interpretar la norma y definir cuestiones generales y abstractas.

Por ejemplo, la sentencia C-542 de 2005 trajo a colación la jurisprudencia de ese tribunal relacionada con la naturaleza de los actos que se emiten para absolver el derecho de petición en la modalidad de consulta. Esa sentencia recordó que *excepcionalmente las respuestas a las consultas pueden generar actos susceptibles de control judicial, como en el caso de los actos que expide la DIAN para definir la interpretación de las normas tributarias, aduaneras, de comercio exterior o de control de cambios, sin que interese si se expiden por solicitud del contribuyente o para satisfacer los requerimientos de las autoridades tributarias correspondientes*”.

En ese orden de ideas, el concepto señalado *ut supra*, es vinculante pues quien lo expidió fue la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina, que hace parte de la Dirección de la Gestión Jurídica⁵ y además contiene lineamientos de la propia autoridad para el desarrollo de sus procedimientos y por ende son de obligatoria observancia para todas sus dependencias, pues precisamente establece los parámetros que deben tener en cuenta para determinar que en momento se inicia, adelanta y culmina cada una de las tipologías de control aduanero, por ende como quiera que en este caso involucra los supuestos facticos objeto de análisis fue tomada en cuenta entonces el Director Seccional de Aduanas de Bogotá, para determinar su competencia para analizar la infracción cometida por Tampa Cargo S.A.S. pues esta ocurrió al momento del transporte de la carga al depósito autorizado para ello, esto es antes que se presentara la declaración en sí, por lo tanto si estaba desarrollando un control previo y no posterior como lo afirma el demandante, pues la conducta administrativa reprochable, no tuvo ocurrencia antes del levante de la

⁴ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta Sentencia del diecinueve (19) de mayo de dos mil dieciséis (2016) MP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

⁵ <https://www.dian.gov.co/dian/entidad/Organigrama/Nivel%20Central.pdf>

mercancía.

Lo anterior se complementa por lo definido en los artículos 7 y 8 de la Decisión 778 de 2012 de la Comisión de la Comunidad Andina- *criterios que posteriormente fueron adoptados por el Decreto No. 390 de 2016-* que indican:

“Artículo 7 El control aduanero podrá realizarse en las fases siguientes:

- a) Control anterior o previo: el ejercido por la Administración Aduanera antes de la admisión de la declaración aduanera de mercancías.*
- b) Control durante el despacho: el ejercido desde el momento de la admisión de la declaración por la aduana y hasta el momento del levante o embarque de las mercancías.*
- c) Control posterior: el ejercido a partir del levante o del embarque de las mercancías despachadas para un determinado régimen aduanero.*

En caso la legislación nacional de algún País Miembro lo contemple, las fases de control anterior y durante el despacho podrán estar comprendidas en una sola fase.

Artículo 8. El control anterior o previo se efectuará mediante:

(...)

c) Acciones de comprobación, vigilancia y control:

- i. Del medio de transporte y de las unidades de carga; o,*
- ii. De las mercancías, mientras éstas permanezcan a bordo del medio de transporte, durante la descarga y del resultado de la descarga, y durante su traslado y permanencia en almacén temporal o en depósito autorizado.*

- C. Por último, en lo que tiene que ver con la declaración de importación de la mercancía, debe aclararse que esta debía presentarse en el lugar donde se encontraba la carga de medicamentos para el consumo humano contenida en 64 bultos de 729 kilogramos, esto es en la ciudad de Bogotá, por tal motivo, independientemente de que este trámite hubiera culminado o esta hubiera pasado a manos del Estado por vencimiento del términos, como lo manifiesta el demandante, la Dirección de Aduanas Nacionales del Distrito Capital es la competente para investigar y sancionar a los obligados aduaneros que comentan infracciones en su jurisdicción.

Por tal motivo, no es de recibo el alegato enervado por Tampa Cargo S.A.S, por cuanto de un lado no probó que la declaración no existió y se limitó a realizar afirmaciones indeterminadas, y además para el caso en concreto que el importador incumpliera con los trámites y términos establecidos no varía ni influye en la existencia del trámite sancionatorio, pues lo que deberá tomarse en cuenta es el lugar en donde se encuentra la carga.

Por tales razones, la Sala concluye que sí se presentaron las circunstancias excepcionales referidas en el numeral 7.1 de la Resolución 007 de 2008, toda vez que se trató de un proceso sancionatorio que se adelantó por situaciones advertidas en ejercicio del control previo, toda vez que tuvieron ocurrencia antes de la declaración de importación de los mencionados medicamentos, pues la infracción por la que se impuso la multa a Tampa Cargo S.A.S está relacionada con la demora en el proceso de entrega de la mercancía a la zona de depósito en donde debía permanecer hasta obtener la orden de levante. Por lo tanto, la autoridad que profirió los actos administrativos demandados, si era competente para investigar y sancionar a la sociedad demandante por lo tanto el cargo analizado no tiene vocación de prosperidad, por lo que se confirmará la decisión del Juzgado Cuarto Administrativo en ese aspecto.

3.4.2.2 Falsa Motivación

El demandante considera que los actos administrativos sancionatorios fueron proferidos con falsa motivación pues a su juicio, de las documentales decretadas como prueba puede concluirse que no se cometió ninguna infracción pues la mercancía transportada por Tampa Cargo S.A.S fue entregada al depósito el día 20 de junio de 2012, bajo la planilla de envío No. 11787514651266, es decir dentro del término estipulado en el Decreto 2685 del 1999.

Al respecto, lo procedente será valorar el expediente administrativo allegado al proceso con el fin de determinar si en efecto la empresa dio cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 113 *ibidem* o si por el contrario le asiste la razón a la entidad demandada al haberle impuesto una sanción a por desconocer lo allí señalado y hacer de forma extemporánea la entrega de la carga.

De conformidad con lo anterior, las pruebas obrantes logran acreditar que el informe de descargue e inconstancias 1207 con formulario No. 1166713966 tiene fecha de expedición del 16 de junio de 2012. (Fls 109-110)

Adicional a ello, se evidencia a folio 126, el formulario 1178 a través del cual se demuestra que las mercancías sometidas al régimen de importación salieron del lugar de Embarque el día 20 de junio de 2012, pero que fueron recepcionadas por DHL GLOBAL FORWARDING ZONA FRANCA, al día siguiente a través de la planilla 1314 a las 19:55:34. (Fl 111)

De este modo, la Sala corrobora que: i) en virtud del artículo 113 del Decreto 2685 del 1999 la obligación que le asistía a la demandante era la de **entregar efectivamente** la mercancía en la zona de depósito autorizado, ii) como quiera que la presentación del informe de descargue e inconsistencias en el aeropuerto tuvo como fecha el 16 de junio de 2012, los (2) dos días hábiles con los que contaba para cumplir con su deber de entrega de los medicamentos para el consumo humano contenida en 64 bultos de 729 kilogramos, transcurrieron desde el 19 al 20 de junio de 2012 y iii) si bien el demandante despachó la mercancía en esta fecha la entrega efectiva al depósito autorizado se hizo hasta el 21 de junio de

2012, cuando ya había fenecido el término otorgado.

De este modo, se observa en primer lugar que no es de recibo el argumento presentado por el apelante al indicar que la mercancía llegó en tiempo al depositario, pues resulta evidente que aunque aquel remitió la carga el 20 de junio de 2012 esta fue efectivamente entregada al día siguiente, esto es, el 21 del mismo mes y año, pero cuando ya se habían vencidos los términos legales y en segundo lugar, que si está acreditada la infracción cometida, teniendo en cuenta que la obligación aduanera que le asistía no fue cumplida en dentro la oportunidad establecida en las normas aduaneras.

Conforme lo anterior, el cargo formulado por el demandante no se encuentra acreditado y no se logra desvirtuar la legalidad de los actos administrativos acusados, razón por la que será confirmado el fallo de primera instancia al respecto.

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 demandante, TAMPA CARGO S.A.S

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”⁶.

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 28 de julio de 2016 proferida por el Juzgado Cuarto Administrativo del Circuito de Bogotá D.C.

SEGUNDO.- CONDENAR en costas en esta instancia a TAMPA CARGO S.A.S. 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

⁶ 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.