

REPÚBLICA DE COLOMBIA



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA  
SECCIÓN PRIMERA  
SUBSECCIÓN B

Bogotá DC, seis (6) de agosto de dos mil veinte (2020)

**Magistrado Ponente:** FREDY IBARRA MARTÍNEZ  
**Expediente:** no. 11001-33-34-006-2017-00191-01  
**Actor:** BRIGHTSTAR COLOMBIA SAS  
**Demandado:** DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y  
ADUANAS NACIONALES (DIAN)  
**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL  
DERECHO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la DIAN como parte demandada en contra de la sentencia de 22 de octubre de 2018 proferida por el Juzgado Sexto Administrativo de Oralidad del Circuito de Bogotá D.C. (fls. 122 a 127 vlto. cdno. ppal. no. 1) mediante la cual se dispuso lo siguiente:

**“PRIMERO: DECLÁRASE** la nulidad de las Resoluciones No. 03-241-201-665-2-1459 del 16 de septiembre de 2016 y No. 223-331-11125-601-10125 del 21 de diciembre de 2016, proferidas por la UAE DIAN, mediante las cuales se sancionó a la sociedad demandante y se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra tal decisión, respectivamente.

**SEGUNDO:** No hay lugar a condena en costas.

**TERCERO:** Una vez ejecutoriado este fallo, archívese el expediente, previas las anotaciones de rigor.

*La anterior decisión se notifica en estrados.*

*Se concede el uso de la palabra a las partes quienes manifestaron:*

- Parte demandante: conforme
- Parte demandada: interpone recurso de apelación contra la sentencia.

Sustentación al minuto 1:59:23.

(...)” (fl. 127 cdno. ppal. no. 1 – mayúsculas sostenidas y negrillas del texto original).

## I. ANTECEDENTES

### 1. La demanda

1) Mediante escrito radicado el 1 de junio de 2017 en la Oficina de Apoyo para los Juzgados Administrativos de Bogotá DC la sociedad Brightstar Colombia SAS, actuando por intermedio de apoderado judicial, interpuso demanda en ejercicio del medio de control jurisdiccional de nulidad y restablecimiento del derecho consagrado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN (fls. 1 a 19 cdno. ppal. no. 1) con las siguientes súplicas:

#### **“I. DECLARACIONES Y CONDENAS**

1. Que se declaren nulos en todas sus partes los siguientes actos administrativos:

a. Resolución No. 03-241-201-665-2-1459 del 16 de septiembre de 2016, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, mediante la cual se impuso una sanción a mi representada por la supuesta comisión de una infracción.

b. Resolución No. 223-331-11125-601-10125 del 21 de diciembre de 2016, emitida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto, confirmando en todas sus partes la Resolución mencionada en el literal anterior.

2. Que, como consecuencia de la declaración de nulidad, se ordene a La NACIÓN representada por la UNIDAD

*ADMINISTRATIVA ESPECIAL -DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, declarar que no existió la comisión de infracción aduanera por parte de BRIGHTSTAR COLOMBIA S.A.S., y por ende no se imponga sanción alguna.*

*3. Que se condene en costas a La NACION — representada por la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL - DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, para el caso en que el fallo -que de término a esta pretensión-sea favorable a mi representada.” (fl. 2 cdno. ppal. no. 1 – mayúsculas fijas y negrillas del texto original).*

## **2. Hechos**

Como fundamento fáctico de las pretensiones la parte demandante narró, en síntesis, lo siguiente:

- 1) El 14 de noviembre de 2013 ingresaron al territorio nacional 42 “*pallets*” de consola XBOX 360 con un peso bruto de 14.218 kilogramos según consta en guía aérea no. 832-8878-2875 de 13 de noviembre de 2013 y manifiesto no. 116575004786344 de 14 de noviembre de ese mismo año.
- 2) La citada guía aérea amparaba las mercancías contenidas en la factura de venta no. IN285523 de 13 de noviembre de 2013 la cual ampara un total de 3.024 unidades de consola XBOX 360, mercancía con un valor total con flete y seguros de USD \$618.821,21.
- 3) En la lista de empaque la cual fue presentada a la autoridad aduanera a través de la agencia de aduanas se detallaron los 42 *pallets* o bultos, cada uno de estos contenía 36 cajas que a su vez contenían dos unidades cada una, para un total de 3.024 unidades y un peso total de 14.218 kilogramos.
- 4) La DIAN pudo comprobar que en el informe de descargue para el documento de transporte no. 83288782875 se descargaron 42 bultos con un peso bruto de 14.218 kilogramos.
- 5) Los 42 bultos fueron enviados e ingresaron a zona franca de Bogotá de la siguiente manera:

a) Un primer envío de 21 bultos con 7.096,5 kilogramos y valor FOB de USD \$300.332,64 ingresó de la siguiente manera:

- Con planilla de envío no. 0011787521832719.
- Con planilla de recepción no. 13148021057610.
- Con formulario de movimiento de mercancías no. 9191647081.

b) Un segundo envío también de 21 bultos con un peso de 7.086 kilogramos y valor FOB de USD \$300.332,64 ingresó de la siguiente forma:

- Con planilla de envío no. 0011787521832163.
- Con planilla de recepción no. 13148021057642.
- Con formulario de movimiento de mercancías no. 9191647085.

6) El 17 de noviembre de 2013 se nacionalizó la totalidad de la mercancía por medio de la declaración de importación con autoadhesivo número 23224024441759 la cual amparó 3.024 unidades de consolas XBOX 360, en esta declaración de importación por error involuntario se declaró como peso bruto en la casilla 71, 7.096,50 kg siendo el peso correcto 14.182,5 kg y, en la casilla 74 se indicaron 21 bultos siendo lo correcto 42 bultos.

7) Después de nacionalizada la mercancía y que se encontrara en libre disposición y libre circulación realizó en el sistema Piciz de zona franca un cambio de estado de la mercancía extranjera a mercancía nacionalizada a través del formulario de movimiento de mercancías no. 9191650638, código 401, en este formulario quedaron registrados 21 bultos y el peso bruto de 7.096,5 kg puesto que arrastró el error cometido en la declaración de importación.

8) Para efectos de la salida física de las 3.024 unidades de la zona franca con destino al resto del territorio aduanero nacional se utilizaron los siguientes formularios de movimiento de mercancías:

Formulario movimiento mercancías	cantidad	fecha	observaciones
9191655501	139	25/11/2013	Salen otros ítems distintos a consolas XBOXNZDO, por lo cual la cantidad total del FMM son 626
9191655830	200	25/11/2013	
9191657356	100	27/11/2013	
9191661259	4	29/11/2013	
9191661327	4	29/11/2013	
9191664505	700	5/12/2013	
9191666578	539	5/12/2013	
9191667159	539	6/12/2013	
9191669468	799	9/12/2013	Salen otros ítems distintos a consolas XBOXNZDO, por lo cual la cantidad total del FMM son 1.000
<b>Total unidades</b>	<b>3024</b>		<b>Mercancía consola XBOX 360</b>

Con los citados formularios se les dio salida a las 3.024 unidades que se nacionalizaron con la declaración de importación no.23224024441759, es decir, esos formularios sirvieron de soporte para sacar físicamente la mercancía que se encontraba nacionalizada con el cumplimiento de las normas aduaneras.

9) En la visita que realizó el grupo interno de trabajo de zona franca de la división de gestión de operación de la dirección seccional de aduanas de Bogotá a las instalaciones de la zona franca se determinó que se había registrado solo el formulario de movimiento de mercancías de salida 9191650638 y, que existía el formulario 9192144375 pendiente por aprobación ajustando los pesos y bultos correspondientes al saldo que aparecía disponible en el sistema, y concluyó que debería existir la

mercancía correspondiente a este último formulario ya que hasta ese momento no se había sometido a ninguna operación de comercio exterior.

10) Los resultados de esa visita derivaron en la expedición de la Resolución no. 03-241-201-665-2-1459 de 16 de septiembre de 2016 mediante la cual se impuso una sanción, decisión contra la cual se interpuso recurso de reconsideración.

11) Luego la DIAN expidió la Resolución no. 223-331-11125-601-10125 de 21 de diciembre de 2016 a través de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto confirmando la decisión impugnada.

### **3. Los cargos de la demanda**

Se invocaron como normas violadas los artículos 87, 231-1 y 399 del Decreto 2685 de 1999.

En el libelo introductorio la parte actora formuló como cargo de nulidad el denominado “*error de hecho y de derecho al considerar que se cometió la infracción contenida en el numeral 3.1 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999*” con fundamento en el siguiente razonamiento:

1) La DIAN incurrió en error de hecho y de derecho toda vez que no se cumplieron los supuestos requeridos por la norma para la comisión de la infracción alegada y por ende no era aplicable la sanción impuesta, además, se omitió el deber de analizar integralmente la información disponible y se buscó castigar de manera desproporcionada un error involuntario que no tuvo afectación alguna para los intereses estatales ni contrarió ninguna disposición legal.

2) La DIAN dedujo que permitió la salida de sus instalaciones de mercancías sin cumplir los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras, catalogando ese hecho como una infracción gravísima

por parte de los usuarios industriales de bienes, industriales de servicios y usuarios comerciales de las zonas francas permanentes que conlleva una sanción de 50 salarios mínimos mensuales legales vigentes.

3) De acuerdo con el artículo 399 del Decreto 2685 de 1999 *“la introducción al resto del Territorio Aduanero Nacional de bienes procedentes de la Zona Franca será considerada una importación y se someterá a las normas y requisitos exigidos a las importaciones”*, asimismo el artículo 87 *ibidem* dispone que la obligación aduanera en la importación comprende la presentación de la declaración de importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, así como también la obligación de obtener y conservar los documentos que soportan la operación.

4) En el presente caso se cumplió con los requisitos de importación, con los documentos de soporte y con el pago de los tributos aduaneros correspondientes para la totalidad de la mercancía pues, se presentaron la declaración de importación así como los formularios de movimiento de mercancía involucrados en el trámite, sin embargo en el proceso se presentaron algunos errores involuntarios que derivaron en una confusión por parte de la DIAN por considerar que parte de la mercancía había sido importada sin seguir los procedimientos necesarios.

5) La totalidad de la mercancía introducida a zona franca tenía las siguientes características:

a) 42 *pallets*, cada uno con 36 cajas, cada una a su vez con 2 unidades, para un total de 3.024 unidades de consolas XBOX 360.

b) Las 3.024 unidades tenían un peso total de acuerdo con la guía de envío de 14.218 kilogramos.

c) Las 3.024 unidades tenían un valor FOB total de acuerdo con la factura de venta de USD \$600,665.28.

6) Respecto de la declaración de importación inicial no. 23224024441759 de 18 de noviembre de 2013 es cierto que se incurrió en un error al diligenciar algunas casillas, pues, en la casilla 71 se consignó como peso bruto un total de 7.096,50 kilogramos (la mitad del peso total) y en la casilla 74 se registraron 21 bultos (la mitad del total de 42 pallets), sin embargo a pesar de esos errores es claro que en la mencionada declaración de importación se estaba nacionalizando la totalidad de la mercancía, lo que se explica por varios motivos, en primer lugar, en las casillas 42, 44 y 51 se relacionaron los documentos que amparaban la totalidad de la mercancía (el manifiesto de carga, el documento de transporte y la factura de venta respectivamente) los cuales concuerdan con los documentos soporte consignados en los formularios de movimiento de mercancía que soportan el ingreso de las mercancías a la zona franca, lo que indica que la mercancía que entró a la zona franca es la misma que salió de ella; en segundo lugar, en la casilla 77 se estableció que se estaba importando un total de 3.024 unidades, es decir la totalidad de la mercancía que había sido ingresada a la zona franca y, finalmente, en las casillas 78 y 84 se determinó que la mercancía a nacionalizar tenía un valor FOB de USD \$601,505.28 y valor CIF de USD \$619,661.21, respectivamente, el cual es el valor de toda la mercancía que había ingresado a la zona franca y fue sobre ese valor que se pagaron los tributos aduaneros pertinentes.

7) No obstante lo anterior la DIAN no analizó la información consignada en la declaración de importación en conjunto con la información contenida en los documentos soporte para determinar que toda la mercancía que salió de la zona franca estaba amparada en esa declaración de importación inicial y que por tanto no existió ninguna infracción aduanera, debido a que toda la mercancía que salió de la zona franca cumplía con el lleno de requisitos y formalidades por el hecho de estar contenida en una

declaración de importación, hecho que violó el deber de análisis integral que adicionó el Decreto 993 de 2015 al Decreto 2685 de 1999.

8) Con la declaración de importación las 3.024 consolas XBOX 360 quedaron jurídicamente en libre circulación y libre disposición, por consiguiente podían salir legítimamente de la zona franca, la declaración de importación es el documento oficial que garantiza que la mercancía cumplió con las formalidades aduaneras para salir de zona franca.

9) Tanto en el requerimiento especial aduanero como en la resolución sancionatoria se manifestó que parte de la mercancía que salió de la zona franca no se encontraba amparada en la declaración de importación lo cual configura un error de hecho que generó la imposición de una multa injusta, ese error de hecho vicia en nulidad la Resolución no. 1459 de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá.

10) En el diligenciamiento del formulario de movimiento de mercancías no. 9191650638 mediante el cual se cambió en el sistema PICIZ el estado de la mercancía de extranjera a nacionalizada se arrastró el error cometido en la declaración de importación, y por ende también se consignó la supuesta salida de solamente 21 bultos con un peso bruto de 7.096,5 kilogramos, sin embargo el error cometido en el citado formulario por ningún motivo puede servir de fundamento para considerar que la totalidad de la mercancía (3.024 unidades) no estaba nacionalizada ya que, este formulario simplemente tuvo como efecto modificar en el sistema de inventarios el peso y el número de bultos por unidades de mercancía, adicionalmente la salida física de la mercancía está respaldada por 9 formularios de movimiento de mercancía los cuales amparan la totalidad de las 3.024 unidades.

11) En la visita realizada la DIAN no hizo un análisis completo de la operación y simplemente se basó en un hecho de buena fe de parte del

usuario industrial consistente en que presentó una declaración de corrección para ajustar los pesos y el número de bultos de la declaración 23224024441759 y, el formulario de movimiento de mercancías no. 9192144375, el cual estaba pendiente por aprobación y que ajustaba los pesos y bultos correspondientes al saldo que aparecía disponible en el sistema, no obtuvo levante por el hecho de que la mercancía no se encontraba físicamente en zona franca como había sido informado con anterioridad en comunicación escrita por parte del usuario industrial.

12) En la visita se debió verificar que la mercancía que arribó al territorio nacional y que ingresó a la zona franca sí se encontraba amparada como lo acredita la siguiente información:

a) El documento de transporte o guía aérea no. 832-8878-2875 que amparaba 42 bultos con 14.218 kilogramos y a su vez a la factura IN 285523.

b) El manifiesto 116575004786344 de 14 de noviembre de 2013 que amparaba 42 bultos con 14.218 kilogramos.

c) En el documento de transporte se registró la factura IN 285523 de 13 de noviembre de 2103 por un valor total de USD 618.517.78 que amparaba 3.024 unidades.

d) El ingreso a la zona franca de la mercancía correspondiente a esa factura se realizó en dos formularios de movimiento de mercancía:

- FMM 9191647081 por 21 bultos, peso bruto 7.096, 5 kg, valor FOB USD 300.332.64.

- FMM 9191647085 por 21 bultos, peso Bruto 7.086 kg, valor FOB USD 300.332.64

e) En la lista de empaque la cual fue presentada a la autoridad aduanera a través de la agencia de aduanas se detalló lo siguiente:

- Número de bultos 42 (ítems).

- Cada bulto con 36 cajas, es decir un total de 1.512 cajas y cada caja con dos unidades para un total de 3.024 unidades, las cuales coinciden exactamente con la declaración de importación en la casilla 77.

- Peso total 14.218 kilogramos.

f) Era evidente que en las casillas 71, 72 y 74 de la declaración de importación se incurrió en un error en cuanto al peso y número de bultos, pero, la totalidad de la mercancía se encuentra declarada por cuanto los 42 bultos contenían un total de 3.024 unidades.

g) De acuerdo con la factura comercial el total de las 3.024 unidades correspondientes a los 42 bultos que ampara la declaración de importación en la casilla 77 tienen un valor total de USD 618.821.21 lo cual incluye el valor de la mercancía de USD 600.665.28 y otros gastos.

h) En la declaración de importación el valor total de las 3.024 unidades se declaró en USD 601.505.28 valor FOB y el valor CIF USD 619.661.21.

i) La declaración de importación con autoadhesivo no. 23224024441759 amparó la totalidad de los 42 bultos que ingresaron a la zona franca en dos formularios de mercancías que corresponden a 3.024 unidades y el valor declarado es el total de la factura.

13) No se compadece con los principios que informan la legislación aduanera y las actuaciones administrativas ni con los principios constitucionales que informan la función pública el hecho de que un usuario con el propósito de corregir un error de buena fe que no tenía

ninguna consecuencia adversa a los intereses del Estado, en la medida en que no había salido mercancía sin nacionalizar de zona franca al resto del país y que se habían pagado todos los tributos aduaneros, resulte sancionado.

14) Lo que debe procurar la autoridad aduanera es entender la realidad de la operación acopiando todo el material probatorio para concluir, con base en la sana crítica, que la verdad real era la de que salió mercancía de zona franca debidamente amparada por una declaración de importación y que esa actuación cumplía con todos los soportes documentales exigidos en zona franca y con base en ello proceder a autorizar la declaración de corrección.

15) Además de la violación de los principios constitucionales que debieron aplicarse se desconoció el análisis integral consagrado en el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1992 que se debe realizar por parte del funcionario aduanero para determinar si una mercancía se encuentra debidamente amparada por una declaración de importación y sus documentos soporte.

16) En el presente caso se aplicó de manera incorrecta la sanción contenida en el numeral 1.3 del artículo 489 pues toda la mercancía que salió de la zona franca en virtud del deber de análisis integral que la DIAN omitió, estaba amparada en la declaración de importación inicial y pagó todos los tributos correspondientes, razón por la cual cumplió con todos los requisitos y formalidades aduaneras exigidas, además, la norma que pretende aplicar la DIAN busca evitar el contrabando desde las zonas francas razón por la cual se cataloga como una falta gravísima, y por tanto intentar aplicar dicha norma a un caso en que solamente ocurrió un error involuntario que no causó afectación alguna a los intereses estatales es desproporcionado y contrario a los principios constitucionales del debido proceso y proporcionalidad de la sanción administrativa.

17) Los actos acusados están viciados de nulidad porque en este caso concreto no se permitió la salida de las instalaciones de zona franca de mercancía sin cumplir con los requisitos y formalidades aduaneras, puesto que la mercancía que se retiró de la aduana estaba amparada por una declaración de importación.

#### **4. Contestación de la demanda por la Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales DIAN**

La citada entidad contestó la demanda (fls. 84 a 89 cdno. no. 1) en los siguientes términos:

1) La sanción impuesta a la parte actora dentro de la actuación administrativa que culminó con los actos acusados se encuentra fundamentada en el numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 3 del Decreto 383 de 2007 el cual contempla lo siguiente: *“Artículo 489. Infracciones aduaneras de los usuarios industriales de bienes, industriales de servicios y usuarios comerciales de las zonas francas permanentes y sanciones aplicables. <Artículo modificado por el artículo 3 del Decreto 383 de 2007. El nuevo texto es el siguiente:> Constituyen infracciones aduaneras en que pueden incurrir los usuarios industriales y los usuarios comerciales de las Zonas Francas Permanentes, según corresponda, y las sanciones asociadas a su comisión, las siguientes: (...) 1. Gravísimas (...). 1.3. Permitir la salida de sus instalaciones de mercancías sin cumplir los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras. (...) La sanción aplicable para los numerales 1.3 a 1.13 será la de multa equivalente a cincuenta (50) salarios mínimos mensuales legales vigentes. Dependiendo de la gravedad del perjuicio causado a los intereses del Estado, se podrá imponer, en sustitución de la sanción de multa, sanción de cancelación de la autorización como Usuario Operador.”.*

2) La investigación administrativa aduanera se originó con ocasión de la operación de importación realizada por la sociedad demandante al amparo de la declaración de importación inicial con autoadhesivo no. 23224024441759 de 18 de noviembre de 2013 en la cual al diligenciar la información relativa a las casillas 71, 72 y 74 se incurrió en las siguientes inconsistencias:

- a) En la casilla 71 se declaró un peso bruto de 7.096.50 kilogramos.
- b) En la casilla 72 se declaró un peso neto de 6.386.85 kilogramos.
- c) En la casilla 74 se declaró como número de bultos 21.

3) La parte demandante previamente a subsanar la inconsistencia pretendió diligenciar el formulario de movimiento de mercancías no. 9192144375 de 4 de junio de 2015 para luego proceder a corregir la declaración inicial mediante la presentación de la declaración de importación tipo corrección con autoadhesivo no. 23224026784504 de 4 de febrero de 2016 en la cual indicó la información correspondiente a la totalidad de la mercancía, así:

- a) En la casilla 71 peso bruto de 14.182.50 kilogramos.
- b) En la casilla 72 peso neto de 12.764.25 kilogramos.
- c) En la casilla 74 número de bultos 42.

4) La sanción impuesta tiene asidero legal en el incumplimiento por parte de la sociedad demandante de sus obligaciones como usuario industrial de bienes de una zona franca en los términos del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999 modificado por el artículo 1 del artículo del Decreto 383 de 2007 el cual preceptúa lo siguiente: *“Artículo 409-1. Obligaciones de los usuarios industriales de bienes, industriales de servicios y comerciales de*

zonas francas. Título IX modificado por el artículo 1 del Decreto 383 de 2007. El nuevo texto es el siguiente: Los usuarios industriales de bienes, usuarios industriales de servicios y usuarios comerciales, tienen las siguientes obligaciones: (...). g) Permitir la salida de sus instalaciones hacia cualquier destino, solamente de mercancías en relación con las cuales se hayan cumplido los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras; (...).”.

5) En ningún momento la sanción impuesta a la sociedad demandante a través de los actos administrativos demandados tiene como sustento fáctico el hecho de haber incurrido en los errores al momento de diligenciar las casillas 71, 72 y 74 de la declaración de importación inicial y muchos menos en el hecho de que no se le haya otorgado la autorización de levante a la declaración de importación tipo corrección, sino, en el hecho acreditado de *"haber retirado de las instalaciones de la Zona Franca de Bogotá la mercancía nacionalizada con la declaración de importación inicial autoadhesivo No. 23224024441759 del 18 de noviembre de 2013, sin haber diligenciado en su oportunidad, ante el Usuario Operador, el Formulario de Movimiento de Mercancías correspondiente al parcial que ingresó a la Zona Franca con el Formulario de Movimiento de Mercancías No. 9191647085 del 16 de noviembre de 2013 (folios 17 y 18 de los antecedentes), y que corresponde a un peso bruto de: 7.086 kilogramos; a un peso neto de: 6.377,4 kilogramos, y a 21 bultos."* (fl. 87 vltos.).

6) Aún en el evento en que se le hubiera otorgado la autorización de levante a la declaración de importación tipo corrección con autoadhesivo no. 23224026784504 de 4 de febrero de 2016 no constituía impedimento alguno para sancionar a la sociedad demandante ya que, ni el error en el diligenciamiento de la declaración de importación inicial ni la falta de levante de la declaración de importación tipo corrección fueron los motivos que dieron lugar a la imposición de la sanción, sino, por la razón de que permitió la salida de sus propias instalaciones y de la Zona Franca de Bogotá de una mercancía sin cumplir con los requisitos y formalidades

legalmente establecidos, como es el diligenciamiento del formulario de movimiento de mercancías ante el usuario operado de la Zona Franca y la obtención de la autorización de parte de este.

7) Está demostrado que la sociedad demandante incumplió una de sus obligaciones esenciales como es la obligación contemplada en el literal g) del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 1 del artículo del Decreto 383 de 2007.

### **5. Alegatos de conclusión en primera instancia**

Durante el trámite de la audiencia inicial llevada a cabo el 22 de octubre de 2018 (fls. 119 a 122 cdno. ppal. no. 1) en cumplimiento de lo previsto en el artículo 182 del Código Contencioso Administrativo se corrió traslado a las partes para que alegaran de conclusión.

Tanto la parte actora como la DIAN presentaron los respectivos alegatos de conclusión (fl. 128 disco compacto - cdno. no. 1) básicamente reiterando lo expuesto en la demanda y en la contestación de esta.

### **6. La sentencia de primera instancia**

El Juzgado Sexto Administrativo del Circuito de Bogotá DC en audiencia dictó sentencia (fls. 122 a 127 cdno. ppal. no. 1) en la que resolvió anular los actos administrativos demandados.

Los fundamentos de la decisión del juez de primera instancia frente a los cargos de la demanda fueron los siguientes:

1) De conformidad con lo dispuesto en los artículos 393-19, 393-20 y 393-21 del Decreto 2685 de 1999 las actividades que adelantan los usuarios industriales y comerciales de las zonas francas son las siguientes:

a) *Usuario industrial de bienes*: persona jurídica instalada exclusivamente en una o varias zonas francas, autorizada para producir, transformar o ensamblar bienes mediante el procesamiento de materias primas o de productos semielaborados.

b) *Usuario industrial de servicios*: persona jurídica autorizada para desarrollar, exclusivamente, en una o varias zonas francas, entre otras, las siguientes actividades, logística, transporte, manipulación, distribución, empaque, reempaque, envase, etiquetado o clasificación, telecomunicaciones, sistemas de tecnología de la información para captura, procesamiento, almacenamiento y transmisión de datos y organización, gestión u operación de bases de datos etc.

c) *Usuario comercial*: persona jurídica autorizada para desarrollar actividades de mercadeo, comercialización, almacenamiento o conservación de bienes en una o varias zonas francas.

2) El Decreto 2685 de 1999 estableció una serie de obligaciones que deben observar los usuarios de zonas francas permanentes, dentro de las que se destacan por su relevancia para el caso, las siguientes: "*ARTÍCULO 409-1. Obligaciones de los usuarios industriales de bienes, industriales de servicios y comerciales de zonas francas. Los usuarios industriales de bienes, usuarios industriales de servicios y usuarios comerciales, tienen las siguientes obligaciones: (...). g) Permitir la salida de sus instalaciones hacia cualquier destino, solamente de mercancías en relación con las cuales se hayan cumplido los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras; (...). p) Responder por el pago de los tributos aduaneros y las sanciones a que haya lugar por las mercancías que hayan salido de la respectiva zona sin el cumplimiento de los requisitos aduaneros correspondientes.*" (fl. 124 cdno. no. 1).

3) Con el ánimo de determinar el alcance la obligación contenida en el literal g) del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999 debe tenerse en

cuenta que como lo dispone el artículo 399 *ibidem* “la introducción al resto del Territorio Aduanero Nacional de bienes procedentes de la Zona Franca será considerada una importación y se someterá a las normas y requisitos exigidos a las importaciones de acuerdo con lo previsto en este decreto”, en consecuencia el deber de los usuarios industriales de bienes o servicios respecto de mercancías que van a salir de la zona franca hacia el territorio aduanero nacional es verificar que se cumplan los requisitos previstos para las importaciones, puesto que su obligación directa es la de permitir la salida de la zona franca de las mercancías que cumplan tales requisitos y formalidades establecidos en la legislación aduanera, siendo tal el alcance de esta labor de verificación que en el evento de haber permitido la salida de mercancías sin el cumplimiento de los requisitos aduaneros está obligado a responder por el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar.

4) El artículo 489 *idem* enlista una serie de infracciones aduaneras en las que pueden incurrir los usuarios industriales de bienes, industriales de servicios y usuarios comerciales de las zonas francas permanentes dentro de las que se contempla la de “1.3. Permitir la salida de sus instalaciones de mercancías sin cumplir los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras.” catalogada como gravísima, infracción a la que le es aplicable como sanción una multa equivalente a 50 salarios mínimos legales mensuales vigentes.

5) En este caso concreto mediante Resolución no. 1459 de 16 de septiembre de 2016 la DIAN sancionó a la sociedad demandante por haber incurrido en la infracción prevista en el numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999 por considerar que: “(...) BRIGHTSTAR COLOMBIA SAS, con NIT (...), permitió la salida de sus instalaciones hacia el territorio aduanero nacional, la mercancía consistente en “CONSOLÉ XBOX 360” amparada en el 9191650638 del 20 de noviembre de 2013, sin el cumplimiento de los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras, como son: el formulario de movimiento de mercancía de salida,

*declaración de importación con sus documentos soportes y certificación de integración si procedía, en cumplimiento de la operación de comercio exterior que permite la salida de mercancías extranjeras o producidas en zona franca al territorio nacional.” (fl. 124 vlto.).*

6) Teniendo en cuenta que el artículo 399 del Estatuto Aduanero preceptúa que la introducción al resto del territorio aduanero nacional de bienes procedentes de la zona franca será considerada una importación y se someterá a las normas y requisitos exigidos a las importaciones, se tiene que en el régimen de importación previsto en los artículos 86 y siguientes se establece que el depósito o el usuario operador de la zona franca, según corresponda, recibirán del transportador o del agente de carga internacional o del puerto, la planilla de envío, ordenarán el descargue y confrontarán la cantidad, el peso y el estado de los bultos, con lo consignado en dicho documento, debiendo para el efecto diligenciar una planilla de recepción en la cual, de ser procedente, se registrarán las inconsistencias entre los datos consignados en la planilla de envío y la carga recibida o si se detectan posibles adulteraciones en dicho documento, así se desprende del artículo 114.

7) En el caso objeto de estudio obra en el expediente administrativo el formulario no. 001166721248586 con los siguientes datos: a) documento de transporte no. 83288782875, b) carga consignada a Brightstar Colombia, c) bultos 42 y, d) peso bruto 14218 kg.

8) En el expediente también obran las siguientes planillas de recepción de la zona franca de Bogotá SA usuario operador de zona franca: a) formulario no. 13148021057610 de 16 de noviembre de 2013 con documento de transporte no. 83288785875 correspondiente a 21 bultos con un peso bruto de 7.096,5 kg y, b) formulario no. 13148021057642 de 16 de noviembre de 2013 con documento de transporte no. 83288785875 correspondiente a 21 bultos con un peso bruto de 7.086 kg.

9) Igualmente en la actuación administrativa obran los siguientes formularios de movimiento de mercancías que corresponden al ingreso de la mercancía a la zona franca de Bogotá de acuerdo con las mencionadas planillas de recepción:

a) Formulario no. 9191647081 de 16 de noviembre de 2013: cantidad 21 bultos, peso bruto 7.096,5 kg, valor CIF US\$: 309,410.61 y valor FOB Real o ajustado US\$: 300,332.64.

b) Formulario no. 9191647085 de 16 de noviembre de 2013: cantidad 21 bultos, peso bruto: 7086 kg, valor CIF US\$: 309 410.61 y valor FOB real o ajustado US\$: 300,332.64.

10) El artículo 115 del Decreto 2685 de 1999 dispone que para efectos aduaneros la mercancía podrá permanecer almacenada mientras se realizan los trámites para obtener su levante, hasta por el término de 1 mes contado desde la fecha de su llegada al territorio aduanero, prorrogable por 1 mes adicional.

11) Para la salida de la mercancía constan en el expediente los siguientes formularios de movimiento de mercancías:

a) Formulario no. 9191650638 de 20 de noviembre de 2013: cantidad 21 bultos, peso bruto: 7096,5 kg, valor CIF US\$: 619,661.20 y valor FOB real o ajustado US\$: 601,505.27.

b) Formulario no. 9192144375 de 4 de junio de 2015: cantidad: 21 bultos, peso bruto: 7.086 kg, valor CIF US\$: 0.00 y valor FOB real o ajustado US: 0.00.

12) Como fundamento de los citados formularios de movimiento de mercancías de salida se observan las siguientes declaraciones de importación:

a) Declaración de importación inicial con formulario no. 032013001702378-5: documento de transporte no. 83288782875, peso bruto: 7.096.50, número de bultos: 21, cantidad dcms: 3.024, valor FOB USD: 601.505,28, sumatoria de fletes seguros y otros gastos: 18.155,93 y valor aduana USD: 619.661,21.

b) Declaración de importación de corrección con formulario no. 032016000149437-9: documento de transporte no. 83288782875, peso bruto: 14.182.50, número de bultos: 42, cantidad dcms: 3.024, valor FOB USD: 601.505,28, sumatoria de fletes seguros y otros gastos: 18.155,93 y, valor aduana USD: 619.661,21.

13) De la referida documentación se desprende que de la mercancía recibida el 16 de noviembre de 2013 por la zona franca Bogotá solo salió la ingresada con formulario de movimiento de mercancías no. 9191647081 correspondiente a 21 bultos con un peso de 7096.5 kg, permitiendo concluir en principio que en la zona franca aún se encontraba físicamente la mercancía ingresada con formulario de movimiento de mercancías no. 9191647085 y que posteriormente según formulario de movimiento de mercancías no. 9192144375 la mercancía restante salió más de dos años después.

14) *“Hago mención aquí en principio como quiera que en el expediente obran algunos documentos sobre formularios de movimientos de mercancía que frente a esa circunstancia quiero llamar la atención bajo el entendido que tales documentos deben ser valorados en su estricto tenor y que aparecen en el cuaderno de antecedentes administrativos a folios 68 y siguientes, debo referir aquí a una precisión que hizo el apoderado de la DIAN en los alegatos de conclusión al referirse al hecho número 8 en el cual hacía mención a que esos formularios de movimientos de mercancías amparaban otras mercancías diferentes a las consolas XBOX y frente a eso quiero llamar la atención porque esa afirmación no es del todo cierta, si*

*usted revisa los formularios de movimientos de mercancías allí se logra advertir que además de los movimientos evidentemente de otras mercancía pues allí aparecen movimientos de las consolas XBOX tal como lo paso a indicar, por ejemplo si usted revisa el folio 74 vltto. del cuaderno de antecedentes aparece el formulario de salidas de mercancías no. 9191661259 en el cual se amparan a pesar de otras mercancías al anverso del mismo aparecen consignadas un numero de cantidad de 40 consolas DVD-XBOXNZDO, luego allí aparecen amparadas esas mercancías, igual al folio 76 del expediente del cuaderno de antecedentes administrativos obra el formulario de movimiento de mercancía no. 9191661327, destino Brightstar Colombia, detalle de la subpartida artículos para juegos en el cual aparece una cantidad de 4 abajo en código de la subpartida aparece consola- XBOXNZDO, luego allí aparecen las mercancías dentro de los formularios de movimientos de mercancías a que se hace alusión, circunstancia que igualmente se aprecia a folio 77 reverso dentro del formulario de movimiento de mercancía no. 9191664505 compañía usuaria Brightstar Colombia, embalaje bulto, cantidad 260, numero de bultos 1, detalle item por subpartida DVD-XBOXNZDO, allí nuevamente aparece el registro de las mercancías consolas y al folio 79 Brightstar aparece en el detalle de la importación cantidad 539, consola XBOXNZDO y así se puede continuar a folio 80 el formulario de movimiento de mercancía no. 9191667159 donde aparece Brightstar Colombia, artículos para juegos, consola XBOXNZDO, aparece descrito ese movimiento de mercancías, igualmente a folio 81 aparece la misma descripción, detalle de la subpartida, numero de unidades 1.000, consola XBOXNZDO, donde aparecen los formularios de movimientos de mercancías.”*

*“Eso para hacer alusión frente a la parte específica del hecho número 8 en el cual la parte demandante alude a formularios de movimientos de mercancía en el cual la DIAN hizo alusión en su alegato de conclusión que no era cierto que esos formularios de movimientos de mercancías ampararan esas consolas XBOX, luego contrario a la aseveración que se hace son documentos que obran en los antecedentes administrativos*

*donde aparecen amparadas esas mercancías a la que se alude en el hecho número 8 como formulario de movimientos de mercancía, si bien es cierto, aparecen en esos formularios otras mercancías diferentes debo advertir que allí aparecen descritas las consolas XBOX correspondientes para efectos de tener en cuenta, por ello hice la precisión inicial cuando estaba haciendo alusión de los formularios de movimientos de mercancía que si bien aparecía esos dos a los que se habían hecho referencia no es menos cierto que a reglón seguido el despacho iba hacer alusión a nuevos formularios de movimientos de mercancía que amparaban esa mercancía” (fl. 128 disco compacto).*

15) Corresponde ahora evaluar si en efecto se incurrió o no en la conducta endilgada a la demandante, la del numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999, es decir, permitir salida sin el formulario del movimiento de mercancías, al respecto se advierte que el formulario de movimiento de mercancía sí está acreditado.

16) Si bien en la declaración de importación inicial se presentaron algunos errores lo cierto es que de su análisis integral se desprende que allí se encontraba amparada toda la mercancía, circunstancia que no puede desconocer la DIAN toda vez que allí se encontraban las 3.024 unidades además el valor FOB corresponde a toda la mercancía.

17) Si se coteja la declaración de importación con el formulario de movimiento de mercancías, al analizar todos los formularios de movimiento de mercancías se podrá advertir que allí estaban amparadas todas las mercancías que habían sido objeto de nacionalización, luego, es evidente que la obligación de permitir la salida de mercancías solo de aquellas que cumplan con los requisitos de las normas aduaneras, es decir, con los requisitos de las importaciones fue cumplida ya que la declaración de importación se encuentra acreditada, el pago de tributos fue acreditado, así como también las obligaciones de conservar los documentos, cumplir las

solicitudes de información y pruebas y, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidos en las normas correspondientes.

18) La DIAN no realizó un análisis integral de la información con la que contaba y que le permitía concluir que la sociedad demandante no incurrió en la infracción del numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999, puesto que de los hechos probados no se desprende el incumplimiento de ninguno de los requisitos y formalidades establecidos para la importación, máxime cuando se encuentra acreditado que el valor de los tributos aduaneros a pagar correspondía al de toda la mercancía, esto es, a los 42 bultos con 3.024 unidades con un peso de 14.218 kg según los valores registrados en los formularios de movimiento de mercancías por ingreso y salida.

19) En el informe de fiscalización y en el requerimiento especial aduanero la DIAN no hizo referencia a que el valor FOB y CIF de la declaración de importación inicial no correspondiera con el registrado en el formulario de movimiento de mercancía de salida no. 9191650638 de 20 de noviembre de 2013, dato que resulta relevante para confirmar que no hubo incumplimiento por la parte actora y que sin embargo pasó por alto, reiterando esa actitud al momento de proferir los actos acusados, concluyéndose entonces que la sanción se impuso por los errores mecanográficos en que se incurrió en la declaración de importación y no por permitir la salida de sus instalaciones de mercancías sin cumplir los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras, razón por la cual este cargo se declara probado al advertir el error de hecho en que incurrió la parte demandada.

20) Es evidente que la DIAN en el acto sancionatorio determinó que realizó la consulta en el sistema PIZIS de la zona franca y que en el reporte 23 se reportó un saldo de bultos y en el posterior refiere que no, lo cual implica que el inventario era cero en el reporte 118 y que la salida de la mercancía

estaba amparada si se suman las mercancías del movimiento de mercancías se establece que se trata de toda la mercancía.

21) No hay lugar a ordenar restablecimiento alguno de acuerdo con las precisiones realizadas al momento de fijar el litigio ya que en la pretensión segunda de la demanda la parte actora solicitó que “se ordene a La NACIÓN representada por la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL - DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, declarar que no existió la comisión de infracción aduanera por parte de BRIGHTSTAR COLOMBIA S.A.S., y por ende no se imponga sanción alguna” (fl. 120 vltto. y 126 vltto.) por lo que declarar que no existió la comisión de la infracción deviene por sustracción de materia.

## **7. El recurso de apelación**

La entidad demandada interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia en audiencia (fl. 128 disco compacto cdno. no. 1) el cual fue concedido por el *a quo* mediante auto de 26 de noviembre de 2018 (fls. 130 a 133 *ibidem*).

Los fundamentos del recurso de alzada fueron los siguientes:

1) Como se manifestó en la contestación de la demanda y en los alegatos de conclusión, en este caso se hace demasiado énfasis al tema de la nacionalización de la mercancía, sin embargo la sanción no se impuso por un asunto que tenga que ver netamente con la nacionalización de la mercancía sino con una formalidad incumplida con ocasión de la salida de las mercancías de la zona franca referente a unas inconsistencias presentadas en el formulario de salida que, es el documento que se debe diligenciar previamente para la salida de las mercancías, ese documento tenía unas inconsistencias lo que llevó a la DIAN a concluir que no se habían cumplido con las formalidades requeridas razón por la cual era

procedente la imposición de la sanción contemplada en el numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999.

2) El formulario de movimiento de mercancías es un documento soporte de la declaración de importación de acuerdo con el último numeral del artículo 121 del Decreto 2685 de 1999, en esa norma se enlistan todos los documentos que deben acompañar la declaración de importación debidamente diligenciados y deben corresponder con la información de la declaración de importación y de la operación de comercio exterior, y si bien no se enlista textualmente ese documento lo cierto es que al final de la disposición preceptúa “*otros documentos dependiendo de la operación*” por lo que allí encuadra la exigencia de presentar el formulario de movimiento de mercancías debidamente diligenciado, además es una formalidad prevista en el artículo 409-1 *ibidem* en donde se establece la obligación para los usuarios industriales de la zona franca de permitir la salida de las mercancías pero cuando se hayan cumplido todos los requisitos y formalidades, por lo tanto en este caso ese formulario de movimiento de mercancías debidamente diligenciado es una formalidad que no fue cumplida por la parte actora.

3) No obstante que se cumplió con el pago de los tributos lo cierto es que ese no es el fundamento de este caso concreto, es decir, en este asunto no se hace mención de que no se hayan pagado los tributos o a que no se haya presentado una declaración de importación o que haya existido una importación en términos generales de manera irregular.

Si bien se presentaron unos errores en el diligenciamiento de la declaración de importación ello no quiere decir que haya existido una ilegalidad en la importación porque si así hubiese sido la consecuencia hubiese sido otra, por tanto, en este caso concreto no se hace referencia a la operación de importación en sí sino a la formalidad de la salida de las mercancías de la zona franca.

4) El juez de primera instancia hizo claridad en cuanto a la información que se dio en el hecho número 8 de la demanda el cual se sustenta en un cuadro donde se indican unos formularios de movimientos de mercancías y en algunos de los *items* se habla de consolas, exactamente en los *item* primero y en el último, en los otros no se dice nada, pero, la misma parte demandante manifestó que existen *items* distintos a consolas por lo que aquel cuadro se adecuó con formularios de otras importaciones.

5) En este caso concreto debe preguntarse ¿por qué razón en el cuadro que está contenido en el hecho 8 de la demanda no se incluyó el formulario no. 9191650638 que es el formulario de movimiento de mercancías que corresponde a esta operación de importación por la cual se sanciona a la parte demandante?, ese es un dato que llama la atención.

6) Durante todo el proceso y en la demanda se afirmó que el formulario de movimiento de mercancías terminado en los dígitos 638 fue el que autorizó la salida de las mercancías de la zona franca, entonces ¿por qué razón ese formulario no se incluye en el cuadro que está contenido en el hecho número 8 de la demanda?; se reitera lo expuesto en la contestación de la demanda ya que los formularios que se indican en ese cuadro no corresponden a la importación amparada con la declaración de importación terminada en 1759 de 18 de noviembre de 2013 porque, si así fuera ese formulario con el que salió la mercancía de zona franca debería estar en el cuadro del hecho no. 8 de la demanda.

## **8. Actuación surtida en segunda instancia**

Por auto de 6 de febrero de 2019 (fl. 4 cdno. ppal.) se admitió el recurso de apelación y, posteriormente, el 22 de febrero de 2019 (fl. 8 cdno. ppal.) se corrió traslado a las partes para que por escrito presentaran los alegatos de conclusión por el término común de diez (10) días y, por el mismo lapso, al Ministerio Público para que emitiera concepto.

En dicho término las partes actora y demandada DIAN presentaron escrito de alegatos de conclusión (fls. 10 a 13 y 14 a 19 cdno. ppal.) en los que reiteraron los argumentos expuestos en la demanda, en la contestación de esta y en el recurso de alzada.

La DIAN además expuso lo siguiente:

1) Existe consenso en que la mercancía fue nacionalizada en su totalidad a través de la declaración de importación inicial con autoadhesivo no. 23224024441759 de 18 de noviembre de 2013, sin embargo en esa declaración de importación se incurrió en los siguientes errores:

a) En la casilla 71, se declaró un peso bruto de 7.096.50 kilogramos.

b) En la casilla 72, se declaró un peso neto de 6.386.85 kilogramos.

c) En la casilla 74 se declaró como número de bultos 21.

2) Para la salida de la totalidad de la mercancía de las instalaciones de la zona franca de Bogotá con destino al territorio nacional aduanero de diligenció el formulario de movimiento de mercancías no. 9191650638 de 20 de noviembre de 2013 en donde se declaró un peso bruto de 7.096.50 kilogramos, se declaró un peso neto de 6.386.85 kilogramos y se declaró un peso neto de 6.386.85 kilogramos.

3) Mediante una colusoria y habilidosa maniobra se consiguió distraer la atención del fallador de primera instancia toda vez que en el hecho no. 8 de la demanda se incluyó un cuadro donde se registraron 9 números de formularios de movimiento de mercancías, la cantidad de mercancía salida con cada uno de ellos se totaliza con 3.024 unidades, su correspondiente fecha de diligenciamiento (todas posteriores al formulario de movimiento de mercancías no. 9191650638 de 20 de noviembre de 2013) y para algunos

de los formularios se indicó la salida de "otros ítems distintos a consolas", lo cual fue acogido por el *a quo* para proferir el fallo objeto de impugnación.

4) De lo anterior surgen los siguientes interrogantes:

a) ¿Cómo se explica que si con el formulario de movimiento de mercancías no. 9191650638 de 20 de noviembre de 2013 salieron de la zona franca al territorio aduanero nacional las 3.024 consolas, la parte demandante resulte afirmando en el hecho no. 8 de la demanda que las 3.024 consolas salieron con los formularios de mercancías que allí se indican los cuales además tienen fechas posteriores al 20 de noviembre de 2013 y algunos amparan la salida de mercancías diferentes a consolas?.

b) ¿Cómo se explica que si las 3.024 consolas salieron de las instalaciones de la zona franca en la forma como se indica en el hecho no. 8 de la demanda, por qué razón el 4 de junio de 2015 a través del formulario de movimiento de mercancías no. 9192144375 la actora presentara una solicitud para subsanar las inconsistencias presentadas al diligenciar el formulario de movimiento de mercancías no. 9191650638 de 20 de noviembre de 2013?

c) ¿Cómo es posible que la demandante justifique la salida de las 3.024 consolas nacionalizadas con la declaración de importación con autoadhesivo no. 23224024441759 de 18 de noviembre de 2013 de las instalaciones de la zona franca de Bogotá en la forma como lo explica en el hecho no. 8 de la demanda, si en la casilla 59 de ésta declaración de importación la mercancía en su totalidad se clasifica por la subpartida arancelaria 9504.50.00.00 y en los formularios que se enlistan en el hecho no. 8 de la demanda los cuales obran a folios 68 al 81 de los antecedentes, no toda la mercancía allí incluida se clasifica por la citada subpartida arancelaria sino también por las siguientes subpartidas: 8471.30.00.00, 8471.60.20.00, 8517.12.00.00, 8517.90.00.00, 8523.49.20.00 lo cual lleva a la conclusión de que no toda la mercancía a que se refiere el tantas

veces mencionado hecho corresponden a consolas como erróneamente se indujo al juez de primera instancia a avalar dicha aseveración?.

5) La circunstancia anteriormente expuesta corrobora que la demandante sí incurrió en el incumplimiento de una de sus obligaciones aduaneras por el hecho de desconocer o incumplir una de las formalidades para permitir la salida de las mercancías de la zona franca, como es el diligenciamiento correcto del formulario de movimiento de mercancías el cual por el imperativo contemplado en el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999 constituye un documento soporte de la declaración de importación y por tanto su diligenciamiento debe corresponder con la operación correspondiente.

6) La sanción no se impuso por los errores mecanográficos en que se incurrió en la declaración de importación sino por el hecho de permitir la salida de sus instalaciones de mercancías sin cumplir los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras, por motivo de no haber tramitado el respectivo formulario de movimiento de mercancías para un parcial de los elementos que extrajo de la instalaciones de la zona franca de Bogotá al territorio aduanero nacional, esto es, por las inconsistencias en cuanto al peso bruto, al peso neto y al número de bultos en el mencionado documento.

7) Por lo tanto se debe revocar la sentencia de primera instancia y denegarse las pretensiones de la demanda

## **9. Concepto del Ministerio Público**

La Agente del Ministerio Público emitió concepto (fls. 20 a 34 cdno. ppal.) en los siguientes términos:

1) En el presente asunto se evidencia que el 16 de noviembre de 2013 mediante formularios de movimiento de mercancías nos. 919647081 y

9191647085 se realizó un ingreso desde el exterior para recibir un servicio en el usuario Brightstar Colombia SAS, mercancía que se encontraba amparada en el documento de transporte no. 93288782875 de 13 de noviembre de 2013.

2) Los citados documentos registraban que la mercancía correspondía a consolas XBOX 360 así:

a) FMM9191647081: 21 bultos con peso bruto de 7.096,5Kg.

b) FMM9191647085: 21 bultos con peso bruto de 7.086 Kg.

3) El 20 de noviembre de 2013 la mercancía salió de la zona franca al "TAN" nacionalizada mediante declaración de importación no. 232240244417559 de 18 de noviembre de 2013 y levante no. 03201300139446 de esa misma fecha y el formulario de movimiento de salida no. 9191650638.

4) El 4 de febrero de 2016 el declarante presentó declaración de corrección con autoadhesivo no. 23224026784504 con el fin de efectuar ajustes en las casillas 71, 72 y 74 de la declaración inicial de importación, es decir, era necesario modificar el peso bruto, el peso neto, el número de bultos y la cantidad.

5) Con fundamento en la citada solicitud se efectuó visita el 10 de febrero de 2016 por parte de la división de gestión de la operación aduanera a las instalaciones del usuario calificado, encontrándose que para esa fecha no presentaba saldos físicamente de la mercancía relacionada e informó que al momento de la nacionalización el declarante registró la información en un solo formulario de movimiento de mercancía, es decir, el número 9191647081 motivo por el cual en el sistema todavía se registra peso y unidades disponibles en el inventario, lo cual corresponde al otro formulario de movimiento de mercancía identificado con el número 9191647085, no

obstante, la mercancía desde el mes de noviembre de 2013 había salido de la zona franca.

6) Según la consulta realizada por la DIAN en el sistema PICIZ y en el reporte no. 23 de salidas fraccionadas arrojó un inventario disponible de 21 bultos pero en el reporte no. 118 el saldo real en inventario es de cero (0).

7) Se evidencia que los datos descritos y registrados por la parte actora en el formulario de movimiento de mercancías de salida número 9191650638 de 20 de noviembre de 2013 no corresponde al peso bruto, peso neto y bultos de la mercancía que realmente salió de la zona franca de Bogotá, por ende se configuró la infracción establecida en el Estatuto Aduanero imputada en los actos administrativos demandados debido a que permitió la salida de sus instalaciones hacia el territorio nacional aduanero de mercancía adicional sin el cumplimiento de los requisitos y formalidades establecidas en las normas aduaneras (FMM de salida, declaración de importación con los soportes respectivos y certificación de integración si era procedente), en desarrollo de la operación de comercio exterior que permite la salida de mercancías extranjeras o producidas en zona franca al territorio nacional.

8) La parte actora incumplió las obligaciones determinadas en el artículo 409 numeral 1 del Decreto 2685 de 1999 consistentes en *"b) Llevar los registros de la entrada y salida de bienes conforme a las condiciones establecidas por el usuario operador y cumpliendo los requisitos que establece el presente decreto y las normas que lo modifiquen, adiciones o reglamenten"* y, *"g) permitir la salida de sus instalaciones hacia cualquier destino, solamente de mercancías en relación con las cuales se hayan cumplido los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras"*, lo cual generó la configuración de la infracción prevista en el numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999 que trae como consecuencia la aplicación de una multa consistente en 50 salarios mínimos legales mensuales vigentes por permitir la salida de sus

instalaciones de mercancías sin cumplir con los requisitos y formalidades establecidas en las normas aduaneras.

9) La sentencia de primera instancia debe ser revocada por cuanto la declaración de importación es clara en señalar que ingresaron 3.024 unidades o consolas XBOX 360, si bien esta presenta un error respecto del peso bruto y neto, así como en el número de bultos lo cierto es que el número de consolas que ingresaron y su valor corresponden a la realidad del producto importado, no obstante en el formulario de movimiento de mercancías de salida no. 9191650638 se evidenció que pese a que se registró el valor total que se declaró en la declaración de importación CIF y FOB real no sucedió lo mismo con el número total de consolas como lo señaló el *a quo*, es más, este formato sigue presentando el error respecto de la cantidad de bultos y de peso bruto y neto que presentó la declaración inicial al punto que fue objeto de corrección en febrero de 2016.

10) Por otro lado, los formularios de movimiento de mercancías números 9191647081 y 9191647085 son claros en registrar el ingreso tan solo de 21 bultos y de un peso de 7096,5 y 6386,85 Kg por valores CIF y FOB real, así como 21 bultos de 7086 y 6377,4 Kg respectivamente, valores diferentes a la declaración de importación.

11) En el cuadro visible a folio 19 del cuaderno de antecedentes administrativos generado el 10 de febrero de 2016 se observa que el sistema presenta un saldo de movimientos en el ítem descripción denominado CONSOLA XBOX 360 de 21 bultos debido a que ingresaron 42 y solo salieron 21.

12) Contrario a lo manifestado por el juez de primera instancia, en el presente caso dos años después se pretendió corregir el error que presentaba la declaración de importación y los formularios de movimientos de mercancías, lo cual evidencia que en el año 2013 efectivamente se

permitió la salida de mercancía sin el cumplimiento de los requisitos establecidos en el Estatuto Aduanero lo cual se infiere del análisis integral realizado al expediente administrativo allegado, y por ende sí se configuró la infracción contenida en el numeral 1.3. del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999.

13) Los hechos que sirvieron de base para llevar a cabo la respectiva actuación administrativa sancionatoria se encuentran probados en el presente proceso y como consecuencia de ello que existió un incumplimiento por parte de la empresa demandante de la obligación legal de cumplir con los requisitos establecidos en la norma aduanera.

14) Si bien las decisiones de la administración deben fundarse en hechos probados como lo señala el artículo 742 del Estatuto Aduanero, en el expediente administrativo existe prueba de que el hecho que sirvió de base para la imposición de la sanción está demostrado conforme a los medios de prueba antes señalados y que están permitidos en las leyes tributarias y el CPC hoy CGP, por tanto no puede predicarse duda proveniente de vacíos probatorios y mucho menos que no se llevó a cabo una evaluación integral del acervo probatorio.

15) En el presente proceso no fue desvirtuado ninguno de los elementos de hecho y derecho que dieron lugar a la imposición de la sanción y mucho menos que los actos administrativos demandados se encuentren incurso en las causales de nulidad imputadas.

16) Por lo anotado debe revocarse la decisión de primera instancia y como consecuencia de ello denegarse las pretensiones de la demanda.

## **II. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Cumplidos los trámites propios del proceso, sin que exista causal alguna de nulidad que invalide lo actuado procede la Sala a resolver el asunto

sometido a consideración con el siguiente derrotero: 1) objeto de la controversia; 2) objeto de la apelación y competencia del *ad quem*; 3) análisis de la impugnación y 4) condena en costas.

### **1. Objeto de la controversia**

El objeto de la controversia planteada consiste en la discusión de legalidad de la Resolución no. 03-241-201-665-2-1459 de 16 de septiembre de 2016 expedida por el Funcionario de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá a través de la cual se impuso una sanción de multa a la parte actora por valor de \$29.475.000, por la supuesta infracción de lo dispuesto en el numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto no. 2685 de 1999 por el hecho de que permitió la salida de sus instalaciones hacia el territorio aduanero nacional de la mercancía consistente en “consola XBOX 360” sin el cumplimiento de los requisitos y formalidades establecidas en las normas aduaneras como son el formulario de movimiento de mercancía de salida, declaración de importación con sus documentos soporte y certificación de integración si procedía en cumplimiento de la operación de comercio exterior que permite la salida de mercancías extranjeras o producidas en una zona franca al territorio nacional.

Asimismo, se solicita la nulidad de la Resolución no. 010125 de 21 de diciembre de 2016 expedida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN por la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra del acto administrativo inicial con confirmación del acto impugnado.

Para el afecto la empresa demandante adujo como cargo o cuestionamiento de ilegalidad el denominado “*error de hecho y de derecho al considerar que se cometió la infracción contenida en el numeral 3.1 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999.*”

El juez de primera instancia anuló los actos acusados por considerar que la DIAN no realizó un análisis integral de la información con la que contaba y que le permitía concluir que la sociedad demandante no incurrió en la infracción del numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999, puesto que de los hechos probados no se desprende el incumplimiento de ninguno de los requisitos y formalidades establecidos para la importación.

El problema jurídico en esta la segunda instancia consiste en determinar lo siguiente:

- a) Si la sanción no se impuso por la nacionalización de la mercancía sino por el incumplimiento de una formalidad con ocasión de la salida de las mercancías de la zona franca referente a unas inconsistencias presentadas en el formulario de salida de mercancías, lo cual, según la parte demandada, la llevó a concluir que era procedente la imposición de la sanción contemplada en el numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999.
- b) Si el formulario de movimiento de mercancías es un documento soporte de la declaración de importación de acuerdo con el último numeral del artículo 121 del Decreto 2685 de 1999 de donde se desprende la exigencia de presentar ese documento debidamente diligenciado.
- c) Si presentar el formulario de movimiento de mercancías debidamente diligenciado además es una formalidad contemplada en el artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999.
- d) Si el cuadro contenido en el hecho no. 8 de la demanda se adecuó con formularios de otras importaciones distintos al formulario no. 9191650638 que es el formulario de movimiento de mercancías que corresponde a la operación de importación en este caso concreto.

## 2. Objeto de la apelación y competencia del *ad quem*

Sobre el punto cabe advertir que en el asunto de la referencia únicamente interpuso recurso de apelación la parte demandada DIAN.

De acuerdo con lo anterior se tiene que se trata de una situación de apelante único donde, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 328 del Código General del Proceso<sup>1</sup>, norma aplicable en virtud de la remisión legal contenida en el artículo 306 de la Ley 1437 de 2011, la competencia del juez en segunda instancia se reduce al análisis de los puntos objeto del recurso.

En efecto el artículo 328 del Código General del Proceso preceptúa:

***“Artículo 328.- El juez de segunda instancia deberá pronunciarse solamente sobre los argumentos expuestos por el apelante, sin perjuicio de las decisiones que deba adoptar de oficio, en los casos previstos por la ley.***

*Sin embargo, cuando ambas partes hayan apelado toda la sentencia o la que no apeló hubiere adherido al recurso, el superior resolverá sin limitaciones.*

*En la apelación de autos, el superior sólo tendrá competencia para tramitar y decidir el recurso, condenar en costas y ordenar copias.*

*El juez no podrá hacer más desfavorable la situación del apelante único, salvo que en razón de la modificación fuera indispensable reformar puntos íntimamente relacionados con ella.*

*En el trámite de la apelación no se podrán promover incidentes, salvo el de recusación. Las nulidades procesales deberán alegarse durante la audiencia.”. (resalta la Sala).*

En ese contexto es claro que el *ad quem*, cuando se trata de apelante único solo puede revisar la actuación en cuanto tiene que ver con los

---

<sup>1</sup> Normatividad procesal aplicable atendiendo el criterio consignado en el Acuerdo no. PSAA-10392 de 1 de octubre de 2015 expedido por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura y en la Sentencia C-229 de 21 de abril de 2015 proferida por la Corte Constitucional, MP. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

motivos de la impugnación, vale decir, no puede el juez de segunda instancia entrar a analizar la providencia en la parte que no fue objeto del recurso, razón por la cual la competencia funcional de esta Corporación se encuentra restringida legalmente.

### **3. Análisis de la impugnación**

En los términos en que ha sido planteada la controversia la sentencia apelada será revocada por las razones que se exponen a continuación:

El recurso de apelación expuesto por la parte demandada se centra en señalar lo siguiente: a) la sanción en este caso concreto no se impuso por la nacionalización de la mercancía sino por el incumplimiento de una formalidad con ocasión de la salida de las mercancías de la zona franca referente a unas inconsistencias presentadas en el formulario de salida de mercancías, por lo tanto era procedente la imposición de la sanción prevista en el numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999, b) el formulario de movimiento de mercancías es un documento soporte de la declaración de importación de acuerdo con el último numeral del artículo 121 del Decreto 2685 de 1999 de donde se desprende la exigencia de presentar ese documento debidamente diligenciado, c) presentar el formulario de movimiento de mercancías debidamente diligenciado además es una formalidad contemplada en el artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999 y, d) el cuadro contenido en el hecho no. 8 de la demanda se adecuó con formularios de otras importaciones distintos al formulario no. 9191650638 que es el formulario de movimiento de mercancías que corresponde a la operación de importación en este caso concreto.

Los citados argumentos son de recibo para la Sala por las siguientes razones:

1) Según da cuenta el requerimiento especial aduanero formulado por la DIAN la parte actora intervino en el caso objeto de análisis como *usuario*

*industrial de bienes y servicios de la zona franca de Bogotá (fl. 42 cdno. antecedentes).*

2) De conformidad con lo dispuesto en el artículo 393-19 del Decreto 2685 de 1999 el usuario industrial de bienes *“es la persona jurídica instalada exclusivamente en una o varias Zonas Francas, autorizada para producir, transformar o ensamblar bienes mediante el procesamiento de materias primas o de productos semielaborados”.*

En consonancia con lo anterior el artículo 393-20 del Decreto 2685 de 1999 estatuye que el usuario industrial *“es la persona jurídica autorizada para desarrollar, exclusivamente, en una o varias Zonas Francas, entre otras, las siguientes actividades: 1. Logística, transporte, manipulación, distribución, empaque, reempaque, envase, etiquetado o clasificación. 2. Telecomunicaciones, sistemas de tecnología de la información para captura, procesamiento, almacenamiento y transmisión de datos, y organización, gestión u operación de bases de datos. 3. Investigación científica y tecnológica. 4. Asistencia médica, odontológica y en general de salud. 5. Turismo. 6. Reparación, limpieza o pruebas de calidad de bienes. 7. Soporte técnico, mantenimiento y reparación de equipos, naves, aeronaves o maquinaria; 8. Auditoría, administración, corretaje, consultoría o similares.”*

3) De acuerdo con lo preceptuado en el artículo 399 del Decreto 2685 de 1999 que regula el régimen de importación, la introducción al resto del territorio aduanero nacional de bienes procedentes de la *Zona Franca* es considerada una importación y debe someterse a las normas y requisitos exigidos a las importaciones.

La norma es como sigue a continuación:

**“ARTÍCULO 399. RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN**<Título IX modificado por el artículo 1 del Decreto 383 de 2007. El nuevo texto es el siguiente:> **La introducción al resto del Territorio Aduanero Nacional de bienes procedentes de la Zona Franca será considerada una importación y se someterá a las normas y requisitos exigidos a las importaciones de acuerdo con lo previsto en este decreto.**

**PARÁGRAFO.** Los productos fabricados en la Zona Franca que tengan Registro Sanitario expedido por el INVIMA se exceptúan de visto bueno para su ingreso al resto del Territorio Aduanero Nacional.” (resalta la Sala).

4) A su turno el artículo 371 de la Resolución no. 4240 de 2000 regula que al momento del retiro de las mercancías de la zona franca el usuario operador asumirá las funciones del depósito habilitado y, deberá comunicar por escrito o transmitir a través de los servicios informáticos electrónicos de la DIAN la información correspondiente al formulario de salida dentro de las dos (2) horas siguientes de la salida de las mismas, para efectos de actualizar el inventario de mercancías en zona franca y permitir el control por parte de la autoridad aduanera.

La norma preceptúa lo siguiente:

**“ARTÍCULO 371. RETIRO DE LA MERCANCÍA.** Para efectos de lo previsto en el artículo 130 del decreto 2685 de 1999, **al momento del retiro de las mercancías de zona franca el usuario operador asumirá las funciones del depósito habilitado.**

**Adicionalmente, deberá comunicar por escrito, o transmitir a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la información correspondiente al formulario de salida dentro de las dos horas siguientes de la salida de las mismas, para efectos de actualizar el inventario de mercancías en zona franca y permitir el control por parte de la autoridad aduanera.”** (negrillas adicionales).

5) En ese contexto normativo según lo dispuesto en el artículo 3 del Decreto 2685 de 1999 son responsables de la obligación aduanera, entre otros agentes, el poseedor o tenedor de la mercancía, el depositario y el

intermediario, como es el caso de la parte actora quien actuó como usuario industrial de bienes y servicios de la zona franca de Bogotá.

Al respecto la norma es como sigue a continuación:

**“ARTICULO 3. RESPONSABLES DE LA OBLIGACIÓN ADUANERA. De conformidad con las normas correspondientes, serán responsables de las obligaciones aduaneras, el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía; así mismo, serán responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, el transportador, el agente de carga internacional, el depositario, intermediario y el declarante, en los términos previstos en el presente Decreto.**

*Para efectos aduaneros la Nación estará representada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.” (se destaca).*

6) Ahora bien, en cuanto a la determinación de las obligaciones a cargo de los agentes de esa operación el artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999 consagra expresamente como deberes a cargo de los usuarios industriales de bienes, industriales de servicios y comerciales de zonas francas, entre otros, las siguientes:

**“ARTÍCULO 409-1. OBLIGACIONES DE LOS USUARIOS <Título IX modificado por el artículo 1 del Decreto 383 de 2007. El nuevo texto es el siguiente:> Los usuarios industriales de bienes, usuarios industriales de servicios y usuarios comerciales, tienen las siguientes obligaciones:**

(...).

**b) Llevar los registros de la entrada y salida de bienes conforme a las condiciones establecidas por el usuario operador y cumpliendo los requisitos que establece el presente decreto y las normas que lo modifiquen, adicionen o reglamenten;**

(...).

**g) Permitir la salida de sus instalaciones hacia cualquier destino, solamente de mercancías en relación con las cuales se hayan cumplido los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras;” (negritas de la Sala).**

Es claro entonces que son obligaciones de los usuarios industriales de bienes, industriales de servicios y comerciales de zonas francas las siguientes:

- a) Llevar los registros de la entrada y salida de bienes conforme a las condiciones establecidas por el usuario operador y cumpliendo los requisitos que establecen las normas aduaneras.
  - b) Permitir la salida de sus instalaciones hacia cualquier destino, solamente de mercancías en relación con las cuales se hayan cumplido los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras.
- 7) Finalmente, el numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999 preceptúa que constituye una infracción aduanera gravísima por parte de los usuarios industriales de bienes, industriales de servicios y usuarios comerciales de las zonas francas permanentes permitir la salida de sus instalaciones de mercancías sin cumplir los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras, cuya sanción aplicable es de multa equivalente a 50 salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Al respecto la norma consagra lo siguiente:

**“ARTÍCULO 489. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS USUARIOS INDUSTRIALES DE BIENES, INDUSTRIALES DE SERVICIOS Y USUARIOS COMERCIALES DE LAS ZONAS FRANCA PERMANENTES Y SANCIONES APLICABLES.**  
<Artículo modificado por el artículo 3 del Decreto 383 de 2007. El nuevo texto es el siguiente:> **Constituyen infracciones aduaneras en que pueden incurrir los usuarios industriales y los usuarios comerciales de las Zonas Francas Permanentes, según corresponda, y las sanciones asociadas a su comisión, las siguientes:**

**1. Gravísimas**

(...).

**1.3. Permitir la salida de sus instalaciones de mercancías sin cumplir los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras.**

(...)

**La sanción aplicable será multa equivalente a cincuenta (50) salarios mínimos legales mensuales vigentes.”** (negrillas adicionales).

8) En este caso concreto la parte actora sí incurrió en la infracción aduanera contenida en el numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999 en tanto que permitió la salida de sus instalaciones de mercancías sin cumplir los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras, como se explica a continuación:

a) En cumplimiento del auto comisorio aduanero de 1o de febrero de 2016 (fl. 7 cdno. antecedentes) funcionarios del grupo interno de trabajo de zona franca de la división de gestión de operación de la DIAN adelantaron una diligencia de control aduanero en las instalaciones del usuario industrial de bienes y servicios de la zona franca de Bogotá – Brightstar Colombia SA, dejándose constancia en el acta de hechos no. 117 de 10 de febrero de ese mismo año (fls. 4 a 6 y 44 cdno. antecedentes) de los siguientes aspectos:

**“(...) Teniendo en cuenta que la mercancía fue comercializada y distribuida al cliente final se niega la autorización del cambio de selectividad, toda vez que la mercancía al no encontrarse en las instalaciones del depósito no es posible verificar bultos, peso bruto y neto de la mercancía que se encuentra en poder del interesado.**

*Por lo anterior el Jefe de la División de Operación Aduanera solicita verificación del inventario en bultos y peso total de la mercancía en las instalaciones del usuario calificado en mención.*

**Una vez verificada la operación desde su ingreso se observa que el día 16 de noviembre mediante FMM números 9191647081 919164785 se realizó un ingreso desde el resto de mundo de bienes finales, materia prima, partes y piezas para recibir un servicio en el usuario calificado BRIGHTSTAR COMERCIALIZADORA SAS, mercancía que arribo amparada en el documento de transporte 83288782875 del 13/11/2013, así:**

**FMM 9191647081: 21 bultos con un peso bruto de 7096.5 kg correspondientes a consola XBOX360.**

**FMM 9191647085: 21 bultos con un peso bruto de 7086 kg correspondientes a consola XBOX360.**

(...).

**El día 20/11/2013 la mercancía salió de zona Franca al TAN nacionalizada mediante Declaración de Importación con sticker No. 23224024441759 del 18/11/2013 y levante No. 03201300139446 del 18/11/2013 y FMM de salida 9191650638.**

**Posteriormente, el declarante presenta Declaración de Corrección con sticker No. 23224026784504 del 04/02/2016 y aceptación No. 032016000149437 del 04/02/2016, para efectuar ajustes en las casillas 71, 72, 73 y 74 de la declaración de importación, correspondientes a peso bruto, peso neto, bultos y cantidades.**

**El día 10/02/2016, se hizo presencia en las instalaciones del usuario calificado en mención, donde se me informa que no presenta saldos, físicamente a la fecha para dicha mercancía. A su vez, informa que al Momento de la nacionalización el declarante registró la información de un solo FMM, es decir, del No. 9191647081 por lo que en el sistema aún queda peso y unidades disponibles en el inventario correspondientes al otro FMM No. 9191647085. Sin embargo, la totalidad de la mercancía salió de las instalaciones de la Zona Franca de Bogotá, el día anteriormente mencionado.**

**Se realizó consulta en el sistema PICIZ y en el Reporte No. 23 salidas fraccionadas, arroja un inventario disponible de 21 bultos. Sin embargo, el Reporte No. 118 de saldo por ítem reporta que el saldo real en inventario es 0 (cero). El usuario calificado aporta FMM de salida 9192144375 pendiente por aprobación ajustando los pesos y bultos correspondientes al saldo que en el sistema sigue disponible con FMM 9191647085 correspondiente a los valores que se dejaron de declarar inicialmente.” (fls. 4 a 6 cdno. antecedentes – resalta la Sala).**

De la citada visita, la cual no fue tachada ni desvirtuada de falsa por la parte actora, se evidencia lo siguiente:

(i) La parte actora a través de los formularios de movimiento de mercancía de ingreso números 9191647081 y 9191647085 de 16 de noviembre de 2013 ingresó a sus instalaciones en la zona franca permanente de Bogotá las siguientes mercancías provenientes desde el exterior:

- A través del formulario de movimiento de ingreso de mercancías no. 9191647081 ingresaron 21 bultos, con un peso bruto de 7.096.5 kg correspondientes a consolas XBOX 360.

- Por medio del formulario de movimiento de ingreso de mercancías no. 9191647085 ingresaron 21 bultos con un peso bruto de 7.086 kg correspondientes a consolas XBOX 360.

(ii) El formulario de movimiento de ingreso de mercancías no. 9191647081 de 16 de noviembre de 2013 fue sometido al régimen de importación ordinaria mediante la declaración de importación inicial con autoadhesivo no. 23224024441759 de 18 de noviembre de 2013 (fls. 8 y 37 cdno. antecedentes) lo que generó el formulario de movimiento de mercancías de salida no. 9191650638 de 20 de noviembre de ese año (fl. 9 cdno. antecedentes).

(iii) En ese orden en el inventario físico de la parte actora debía existir la mercancía correspondiente al formulario de movimiento de mercancía de ingreso no. 9191647085 de 16 de noviembre de 2013 ya que ese documento no se sometió a ninguna operación de comercio exterior, es decir, debían existir físicamente 21 bultos con un peso bruto de 7.086 kg correspondientes a consolas XBOX 360, sin embargo en la inspección realizada por la DIAN a las instalaciones de la entidad demandante como usuario industrial de bienes y servicios de la zona franca de Bogotá se estableció que no existían saldos físicos correspondientes a la mercancía relacionada en ese preciso formulario por cuanto la mercancía salió en su totalidad el 20 de noviembre de 2013.

(iv) En efecto, en la visita de inspección administrativa practicada el 10 de febrero de 2016 se realizó una consulta en el sistema PICIZ y en el reporte no. 23 de salidas fraccionadas arrojando un inventario disponible de 21

bultos, no obstante, el reporte no. 118 de saldo por *item* reportó que el saldo real en inventario era 0 (cero).

(v) De igual manera se evidenció que la parte actora aportó el formulario de movimientos de mercancías de salida número 9192144375 de 4 de junio de 2015 en donde se reportó como cantidad 21 bultos, peso bruto: 7.086 kg, valor CIF US\$: 0.00 y valor FOB real o ajustado US: 0.00 el cual estaba pendiente de aprobación (fls. 13 y 14 cdno. de antecedentes), y que ajustaba los pesos y bultos correspondientes al saldo que aparecía disponible en el sistema y que correspondía al formulario de movimiento de mercancía de ingreso número 9191647085 del 16 de noviembre de 2013 en donde estaban consignados los valores que se dejaron de declarar inicialmente, sin embargo no obtuvo levante por el hecho de que la mercancía no se encontraba físicamente en zona franca.

(vi) Lo expuesto de conformidad con la documentación examinada demuestra que los datos descritos y registrados por la sociedad demandante en el formulario de movimiento de mercancías de salida número 9191650638 del 20 de noviembre de 2013 (fls. 9 y 10 cdno. antecedentes) no corresponden con el peso bruto, peso neto, bultos y cantidades de la totalidad de mercancía que realmente salió de la zona franca permanente de Bogotá para esa fecha ya que, en aquel solo se registró mercancía relacionada en el formulario de movimiento de ingreso de mercancías número 9191647081 del 16 de noviembre de 2013 consiente en 21 bultos con un peso bruto de 7.096,5 kg correspondientes a consolas XBOX 360, quedando por fuera la mercancía consignada en el formulario de movimiento de mercancía de ingreso número 9191647085 de esa misma fecha el cual no fue sometido a ninguna operación de comercio exterior, circunstancia por la cual debían existir físicamente en las instalaciones de la entidad demandante como usuario industrial de bienes y servicios de la zona franca de Bogotá 21 bultos con un peso bruto de 7.086 kg correspondientes a consolas XBOX 360, sin embargo, en la inspección realizada por la DIAN se estableció que no existían saldos

físicos correspondientes a la mercancía relacionada en ese preciso formulario.

(vii) Lo anterior se corroboró con la presentación de la declaración de importación tipo corrección con autoadhesivo número 23224026784504 de 4 de febrero de 2016 y aceptación número 032016000149437-9 (fl. 34 cdno. antecedentes) efectuada por parte de la sociedad demandante en la que solicitó efectuar ajustes en las casillas números 71, 72, 73 y 74 relacionados con peso bruto, peso neto, bultos y cantidades de la declaración de importación inicial de 18 de noviembre de 2013, con el fin de dar a entender que la mercancía ingresada a las instalaciones del usuario industrial de bienes y servicios con los formularios de movimiento de mercancía de ingreso números 9191647081 y 9191647085 de 16 de noviembre de 2013 fueron sometidas en su totalidad al régimen de importación el día 18 de noviembre de 2013, hecho que demuestra que los datos descritos y registrados por la sociedad demandante en el formulario de movimiento de mercancías de salida número 9191650638 de 20 de noviembre de 2013 (fls. 9 y 10 cdno. antecedentes) no corresponden con el peso bruto, peso neto, bultos y cantidades, de la totalidad de la mercancía que realmente salió de la Zona Franca Permanente de Bogotá para esa fecha.

b) Lo expuesto evidencia que la parte actora como usuario industrial de bienes y servicios de la zona franca de Bogotá incumplió con las obligaciones específicas contenidas en los literales *b)* y *g)* del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999 referentes a llevar los registros de la entrada y salida de bienes conforme a las condiciones establecidas por el usuario operador y cumpliendo los requisitos que establecen las normas aduaneras y, permitir la salida de sus instalaciones hacia cualquier destino solamente de mercancías en relación con las cuales se hayan cumplido los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras, toda vez que la parte actora permitió la salida de la totalidad de la mercancía reportada en los formularios de movimiento de mercancía de ingreso números

9191647081 y 9191647085 de 16 de noviembre de 2013 a pesar de que la mercancía relacionada en este último formulario no se sometió a ninguna operación de comercio exterior, razón por la cual en el inventario físico de la parte actora debía existir la mercancía relacionada en aquel, pero, se estableció que no existían saldos físicos configurándose así la infracción aduanera descrita en el numeral 1.3 del artículo 487 *ibidem* consistente en permitir la salida de sus instalaciones de mercancías sin cumplir los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras.

c) En otros términos, la parte actora ingresó al territorio aduanero nacional un total de 14.182,5 kg y 42 bultos correspondientes a consolas XBOX 360 ya que con el formulario de movimiento de mercancía de ingreso número 9191647081 ingresó 21 bultos con un peso bruto de 7.096.5 kg y con el formulario de movimiento de mercancía de ingreso número 9191647085 ingresó 21 bultos con un peso bruto de 7.086 kg, sin embargo se permitió la salida de la totalidad de la mercancía a pesar de que solo se declararon 7.096.5 kg y 21 bultos que correspondientes apenas al primer formulario el cual fue sometido al régimen de importación ordinaria mediante la declaración de importación inicial con autoadhesivo no. 23224024441759 de 18 de noviembre de 2013, es decir, se permitió salida de la mitad de la mercancía sin el cumplimiento requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras.

d) Es claro entonces que la parte actora permitió la salida de sus propias instalaciones y de la zona franca de Bogotá de una mercancía -21 bultos con un peso bruto de 7.086 kg correspondientes a consolas XBOX 360- sin cumplir con los requisitos y formalidades legalmente establecidos como es el diligenciamiento del formulario de movimiento de mercancías de salida ante el usuario operador de la zona franca y la obtención de la autorización de parte de este.

e) Sobre esa materia el artículo 371 de la Resolución no. 4240 de 2000 regula que al momento del retiro de las mercancías de la zona franca el

usuario operador asume las funciones del depósito habilitado y debe comunicar por escrito o transmitir a través de los servicios informáticos electrónicos de la DIAN la información correspondiente al formulario de salida dentro de las dos (2) horas siguientes de la salida de las mismas para efectos de actualizar el inventario de mercancías en zona franca y permitir el control por parte de la autoridad aduanera, empero, esto no ocurrió en este caso concreto ya que, como se expuso en los actos acusados (fl. 58 cdno. no. 1), mucho tiempo después de haber incurrido en la infracción aduanera, la cual tuvo lugar el 20 de noviembre de 2013, a la parte actora aún le figuraba en la base de datos "PICIZ" del usuario operador de la zona franca de Bogotá un inventario disponible de 21 bultos de la mercancía investigada como se verificó en la inspección realizada por la DIAN el 10 de febrero de 2016 hecho que prueba la infracción aduanera imputada, hecho que no fue desvirtuado en este proceso.

f) Como bien se expuso en los actos demandados la citada infracción aduanera fue aceptada por la propia parte actora al elevar el recurso de reconsideración en donde explicitó lo siguiente: *“el día 16 de noviembre de 2013, se realizó la nacionalización total de la mercancía contenida en la guía aérea No. 83288782875 del 13 de noviembre de 2013, por medio de la declaración de importación con autoadhesivo No. 23224024441759, la cual ampara 3.024 unidades de CONSOLE XBOX360 (...) **En esta declaración de importación, por error involuntario se declaró como peso bruto en la casilla 71 7.096,50 Kg, siendo el peso correcto 14.182.5 kg; y en la casilla 74 se indicaron 21 bultos, siendo lo correcto 42 (...)**”* (fl. 58 cdno. Antecedentes – se resalta), por tanto el hecho de que dos (2) años después de ocurrida la infracción aduanera la cual tuvo lugar el 20 de noviembre de 2013 la sociedad demandante haya pretendido subsanar su error presentando una declaración de importación tipo corrección la cual fue suscrita el 2 de abril de 2016, no significa que no incurrió en la falta contenida en el numeral 1.3 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999 para los usuarios industriales de bienes, industriales de servicios y usuarios comerciales de las zonas francas permanentes, puesto

que aún en el hipotético caso de haberse presentado el pretendido “error” alegado por la parte actora esa era una situación que debió corregir esta antes de la salida de la mercancía de la zona franca permanente de Bogotá conforme a lo reglado en el mismo artículo 232 del Decreto 2685 de 1999, esto es, realizando el informe de inconsistencias a que se refiere el artículo 98 *ibidem*, documento este que no se encuentra acreditado en el expediente, nunca fue presentado por el transportador ni por los interesados; el contenido del artículo 98 del Decreto 2685 de 1999, es el siguiente:

**“ARTÍCULO 98. INFORME DE DESCARGUE E INCONSISTENCIAS.**

*<Artículo modificado por el artículo 14 del Decreto 2101 de 2008.> **El transportador** respecto de la carga relacionada en el manifiesto de carga, **deberá informar a la autoridad aduanera a través de los servicios informáticos electrónicos los datos relacionados con la carga efectivamente descargada. Si se detectan inconsistencias entre la carga manifestada y la efectivamente descargada que impliquen sobrantes o faltantes en el número de bultos, exceso o defecto en el peso si se trata de mercancía a granel, o documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga; el transportador deberá registrarlas en este mismo informe.***

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

(...)

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

***Los errores en la identificación de las mercancías o la transposición de dígitos, cometidos por el transportador o***

***el Agente de Carga Internacional al entregar la información del Manifiesto de carga y de los documentos de transporte, no darán lugar a la aprehensión de la mercancía, siempre y cuando la información correcta sea susceptible de verificarse con los documentos que soportan la operación comercial.***

(...)." (negritas adicionales).

En efecto, de haberse presentado el supuesto error alegado por la parte actora la parte actora podía y debía corregirlo en los términos y condiciones señalados en la citada norma antes de la salida de la mercancía de la zona franca pero, es indiscutible que no obra prueba alguna al respecto, por tanto es claro que incluso aún en la hipótesis de haber existido el supuesto error por la sociedad demandante lo cierto es que este no fue corregido como lo exigía la norma, luego, sobre el punto es aplicable aquella máxima de comportamiento *"nemo auditur propiam turpitudinem allegans"*, esto es, no podía ni puede pretender ahora alegar en su favor su propia incuria o torpeza.

g) En ese sentido el supuesto error presentado en la declaración de importación inicial no sana ni diluye de manera alguna el incumplimiento de la obligación prevista en el citado literal g) del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999 consistente en *"permitir la salida de sus instalaciones hacia cualquier destino, solamente de mercancías en relación con las cuales se hayan cumplido los requisitos y formalidades establecidos por las normas aduaneras"* y su consecuente infracción aduanera tipificada en el numeral 1.3 del artículo 489 del mismo Decreto 2685, que prevé como falta *"permitir la salida de sus instalaciones de mercancías sin cumplir los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras"* ya que, en este caso concreto se permitió la salida de la zona franca de Bogotá de una mercancía sin cumplir con los requisitos y formalidades legalmente establecidos como es el diligenciamiento del formulario de movimiento de mercancías de salida ante el usuario operador de la Zona Franca y la obtención de la autorización de parte de este.

h) En ese contexto fáctico y normativo no es de recibo el cargo de nulidad expuesto por la parte actora en la demanda denominado “*error de hecho y de derecho al considerar que se cometió la infracción contenida en el numeral 3.1 del artículo 489 del Decreto 2685 de 1999*” porque, en resumen, la realidad procesal es demostrativa de lo siguiente:

(i) La decisión adoptada en los actos acusados que impuso la sanción de multa por la infracción aduanera cometida se ajusta a derecho como se explicó y fue debidamente motivada desde los puntos de vista fáctico, jurídico y probatorio.

(ii) No es jurídicamente válido el argumento de la parte actora según el cual para la salida física de las 3.024 unidades de consolas de la zona franca se utilizaron otros formularios relacionados en el folio 5 de la demanda ya que, por un lado, en ese listado no aparece el formulario de movimiento de mercancía de salida número 9191650638 de 20 de noviembre de 2013 a través del cual se da cuenta que salió la mitad de la mercancía, y por otro, está acreditado que la sociedad demandante aportó el formulario de movimientos de mercancías de salida número 9192144375 de 4 de junio de 2015 que ajustaba los pesos y bultos correspondientes al saldo de la mercancía que aparecía disponible en el sistema, sin embargo, no obtuvo levante por el hecho de que la mercancía no se encontraba físicamente en zona franca, lo que evidencia que en este caso concreto se permitió la salida de la zona franca de Bogotá de una mercancía sin cumplir con los requisitos y formalidades legalmente establecidos.

(iii) De haberse presentado el supuesto error alegado por la parte actora al declarar la mercancía esta podía y debía corregirlo en los términos y condiciones señalados en la norma aduanera antes de la salida de la mercancía de sus instalaciones y de la zona franca, lo cual no lo hizo.

iv) En el marco fáctico y jurídico descrito tampoco es atendible el reproche de la parte actora consistente en que la DIAN desconoció el deber análisis

integral de la información que le permitía concluir que no incurrió en la infracción aduanera puesto que, muy por el contrario a tal aseveración, el expediente da cuenta que precisamente a partir de una valoración integral del conjunto probatorio allegado a la actuación administrativa fue que la DIAN encontró debidamente demostrado que la sociedad demandante permitió la salida de la zona franca de Bogotá de una mercancía sin cumplir con los requisitos y formalidades legalmente establecidos, como es el diligenciamiento del formulario de movimiento de mercancías de salida ante el usuario operador de la Zona Franca y la obtención de la autorización de parte de este, configurándose de esa manera la infracción aduanera tipificada en el numeral 1.3 del artículo 489 del mismo Decreto 2685 que prevé como falta *“permitir la salida de sus instalaciones de mercancías sin cumplir los requisitos y formalidades establecidas por las normas aduaneras.”*

9) Como consecuencia necesaria de lo anterior la Sala revocará la sentencia de primera instancia y su lugar denegará las pretensiones de la demanda.

#### **4. Condena en costas**

De conformidad con lo establecido en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en concordancia con lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 365 del Código General del Proceso, debido a que la sentencia de primera instancia será revocada en el presente evento hay lugar a condenar en costas causadas en ambas instancias a la parte actora en la condición de parte vencida cuya liquidación corresponde al juzgado de primera instancia, en aplicación lo dispuesto en el artículo 366 ibidem que preceptúa *“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”*.

En mérito de lo expuesto, el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA, SECCIÓN PRIMERA, SUBSECCIÓN B**, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

**FALLA:**

**1º) Revócase** la sentencia de 22 de octubre de 2018 proferida por el Juzgado Sexto Administrativo del Circuito de Bogotá y en su lugar **deniégnase** las pretensiones de la demanda.

**2º) Condénase** en costas causadas en ambas instancias procesales a la parte demandante conforme según lo preceptuado en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011 en concordancia con lo dispuesto en los artículos 365 numeral 4 y 366 del Código General del Proceso cuya liquidación corresponde al juzgado de primera instancia.

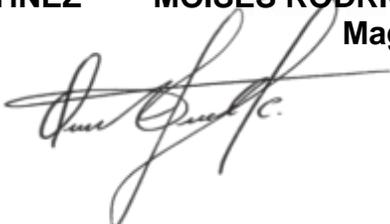
**3º) Ejecutoriada** esta providencia, por Secretaría **devuélvase** el expediente al juzgado de origen con las correspondientes constancias.

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

Discutido y aprobado en sesión de la fecha.

  
**FREDY IBARRA MARTÍNEZ**  
Magistrado

  
**MOISES RODRIGO MAZABEL PINZÓN**  
Magistrado

  
**ÓSCAR ARMANDO DIMATÉ CÁRDENAS**  
Magistrado