JUZGADO SEGUNDO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO DE BOGOTÁ
SECCIÓN PRIMERA

Bogotá D.C., cuatro (4) de marzo de dos mil veintidós (2022)

Expediente:	11001-33-34-002-2016-00230-00
Demandante:	Intexzona S.A.
Demandado:	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y otros
Tema:	Debido Proceso Administrativo – Operaciones de Usuarios Industriales de Bienes y/o Servicios en Zona Franca

NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Procede, el Juzgado Segundo Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá, a dictar sentencia de primera instancia, dentro de la demanda que, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, instauró la sociedad Intezona S.A. en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

I. ANTECEDENTES

1. Pretensiones

"PRINCIPALES

Respetuosamente le solicito que:

- *Declare nulos los actos administrativos demandados (relacionados en el acápite denominado ACTOS ADMINISTRATIVOS DEMANDADOS de esta demanda).*

- *Que restablezcan el derecho de mi mandante declarando que INTEXZONA S.A. USUARIO OPERADOR DE ZONA FRANCA no debe ser sancionado.*

- *Que condene en costas y agencias en derecho a la demanda".*

2. Cargos

La parte demandante solicitó la nulidad de los actos administrativos acusados, con sustento en los siguientes cargos:

2.1. *"Los actos demandados violan las normas consagradas por los artículos 488 (numeral 1.6.) y 393-27 (literal f) del Decreto 2685 de 1999"*

Arguyó que la entidad demandada habría expedido los actos acusados con infracción de lo previsto en el numeral 1.6 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, toda vez que para la configuración de la infracción prevista en dicho numeral, sería necesario que se presentara alguna de las causales prescritas en el artículo 393-7 del mismo Decreto.

Explicó, empero, que en el requerimiento especial aduanero y en la resolución sancionatoria la Administración le reprochó haber cometido la falta de que trata el mencionado numeral 1.6, por una causa no contenida en el artículo 393-27, esto es, la omisión de declarar la pérdida de la clasificación de un usuario industrial por cese de actividades.

Indicó que la División de Fiscalización y Liquidación de la demandada habrían incurrido en un yerro al momento de la tipificación de la conducta.

2.2. *"Los actos demandados violan la norma consagrada por el artículo 38-9 de la Resolución 4240 de 2000 expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales"*

Manifestó que las resoluciones demandadas se encontrarían viciadas de nulidad, por infracción de lo previsto en el artículo 38-9 de la Resolución 4240 de 2000, toda vez que esta normativa exigiría que, previo a que un usuario operador de zona franca declare por su cuenta la pérdida de calificación de algún usuario industrial, la autoridad aduanera debe haber hecho esa misma declaración mediante acto administrativo ejecutoriado.

Expresó, entonces, que resultó equivocado que la DIAN, en la actuación administrativa que originó los actos acusados, le hubiera exigido declarar la pérdida de calificación de Productos El Sol Internacional, sin que mediara una declaración previa de su parte en tal sentido.

2.3. *"Los actos demandados violan las normas consagrada por el artículo 1 del Decreto 4051 de 2007"*

Adujo que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales habría violentado lo previsto en el artículo 1 del Decreto 4051 de 2007, dado que reprochó a Productos El Sol Internacional el cese de actividades, pese a

que esa compañía se encontraba en la etapa de "puesta en marcha", por lo que le era imposible desarrollar actividad alguna.

Recalcó que, si el usuario no ha iniciado actividad alguna, porque se encuentra en fase de construcción, montaje y puesta en marcha, no sería posible colegir que existió un cese de actividades. Por ende, dijo, para la fecha en la que la DIAN verificó los hechos, no se habría configurado la causal de pérdida de calificación prevista en el artículo 39-9 de la Resolución 4240 de 2000.

2.4. ***"Los actos demandados violan el derecho fundamental al debido proceso (art. 29 de la C.P.) y las normas consagradas por los artículos 509 del Decreto 2685 de 1999 y 47 de la Ley 1437"***

Sostuvo que la DIAN habría transgredido su derecho fundamental al debido proceso, así como lo prescrito en los artículos 509 del Decreto 2685 de 1999 y 47 de la Ley 1437 de 2011. Esto, dijo, puesto que en el requerimiento especial correspondiente se le reprochó haber omitido declarar la pérdida de calificación de un usuario industrial, que incurrió en la conducta prescrita en el literal f) del artículo 393-27.

Esbozó, empero, que cuando fue impuesta la sanción que se impugna, la autoridad demandada señaló que el usuario industrial debió haber sido descalificado como tal, por no haber obtenido la certificación de que trata el literal r) del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999.

2.5. ***"Los actos demandados violan el derecho fundamental al debido proceso (art. 29 de la C.P.) y la norma consagrada por el literal r) del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999"***

Mencionó que en la fecha cuando los funcionarios de la demandada habrían establecido la existencia de la presunta infracción, aún no habían transcurrido los dos (2) años siguientes a la calificación de la compañía Productos El Sol Internacional como usuario industrial; por ende, aseguró, no se habría configurado transgresión alguna a la obligación prevista en el literal r) del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999 y, en consecuencia, no le era posible declarar la pérdida de calificación de dicho usuario, cuya omisión le fue reprochada en las resoluciones acusadas.

2.6. ***"Los actos demandados violan las normas consagradas por los artículos 408 (Num. 1.16) y 409 (literal s) del Decreto 2685 de 1999, por el artículo 38-11 de la Resolución 4240 expedida por la DIAN en el año 2000, por el parágrafo del artículo 20 del Decreto 4840 de 2008"***

Indicó que la Dirección de Impuestos Nacionales habría errado al sancionarle por permitir la operación, en zona franca, de personas que no

hubieran sido calificados como usuarios, como es el caso de las sociedades Sea Cargos Logistics Zona Franca y Sea Cargo Logistics Colombia S.A.S.

Explicó que la única compañía que ocupó el inmueble ubicado en la zona franca y arrendado por su propietario, Productos El Sol Ltda., fue Sea Cargos Logistics Zona, quien ostentaba la calidad de usuario industrial, calificada como usuario operador; pues, la otra empresa en mención solamente habría ejercido como garante del referido contrato de arrendamiento.

Agregó que la demandada habría desconocido que el propietario arrendador del inmueble y el garante del contrato de arrendamiento realizarían actividades dentro de la zona franca, por manera que no pueden ser tenidos como usuarios de la misma ni sobre ellos recaería la obligación de ser calificados como usuarios industriales. Por consiguiente, sostuvo, no se configuró la infracción prevista en el numeral 1.16 del artículo 408 del Decreto 2685 de 1999.

2.7. *"Los actos demandados violan la norma consagrada por el artículo 1 de la Ley 1004"*

Declaró que las resoluciones demandadas habrían violado lo prescrito en el artículo 1 de la Ley 1004 de 2005, como quiera que la DIAN habría considerado que lo previsto en la Ley 675 de 2001 y el artículo 669 del Código Civil no resultaría aplicable a las zonas francas, en tanto se trataría de inmuebles que estarían por fuera del territorio nacional.

Expuso que, contrario a lo aseverado por la demandada, el artículo 1 de la Ley 1004 de 2005, únicamente, reconoció la extraterritorialidad de las mercancías que ingresan a las zonas francas, pero no de la zona franca en concreto, razón por la que el régimen de propiedad horizontal sí resultaría aplicable a estas.

2.8. *"Los actos demandados violan las normas consagradas por el artículo 197 de la Ley 1607 y por la Circular 175 de 2001 expedida por la DIAN"*

Manifestó que las resoluciones cuya legalidad se impugna deben declararse nulas, porque ninguna de las conductas reprochadas por la autoridad demandada generó un daño ni resultaron lesivas a los intereses de la Administración, como lo exigiría lo prescrito en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012 y la Resolución 175 de 2001.

2.9. *"Los actos demandados violan las normas consagradas por el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999"*

Adujo que el requerimiento especial aduanero formulado en su contra, habría resultado extemporáneo, al haber sido expedido y notificado con posterioridad al plazo de treinta (30) días, de que trata el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999.

3. Contestación de la demanda

3.1. Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

La entidad contestó la demanda y solicitó se desestimen las pretensiones de nulidad invocadas por la parte demandante, en consideración a que los mismos habrían sido expedidos por la autoridad competente, en ejercicio de las funciones otorgadas en la Constitución y la Ley.

Señaló que los argumentos planteados en el escrito introductorio carecerían de validez, dado que, de conformidad con las pruebas que obran en la actuación administrativa, sería claro que la demandante omitió descalificar a un usuario industrial que cesó sus actividades y permitió que el arrendador de una bodega y garante del arrendatario de la bodega, realizaran actividades arrendamiento sin contar con autorización del usuario operador.

3.2. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Contestó la demanda en el sentido de oponerse a la totalidad de las pretensiones impetradas por la sociedad actora, pues consideró que no le asistiría derecho a las mismas.

Aseguró que la demandante no fue sancionada con ocasión de la inactividad del usuario industrial Productos Del Sol Internacional Ltda., sino por haber omitido descalificar a esta sociedad aun cuando la misma no habría obtenido, dentro de los dos (2) años siguientes de su calificación, la certificación correspondiente en cuanto a los procedimientos, servicios, infraestructura, tecnología y demás elementos inherentes al desarrollo de su actividad; tal y como lo prevería el literal r) del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999.

Arguyó que no sería aceptable indicar que el usuario en comento todavía se encontraba en una etapa de construcción y puesta en marcha, toda vez que la calificación se dio el 12 de enero de 2012 y la sanción se impuso casi tres (3) años luego de ello. Además, aseguró que, según lo prescrito en el artículo 393-24 del Decreto 2685 de 1999, la sociedad Productos Del Sol Internacional debía contar con la capacidad económica para terminar dicha etapa.

Descartó la transgresión de lo previsto en los artículos 509 del Decreto 2685 de 1999 y 47 de la Ley 1437 de 2011, toda vez, dijo, que el requerimiento especial aduanero es un acto administrativo de trámite y, con todo, dijo que desde el inicio de la investigación, las conductas infractoras imputadas siempre fueron las mismas, esto es, las contenidas en los numerales 1.6 y 1.16 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, por lo que no se habría presentado ninguna incongruencia.

Agregó que lo prescrito en el artículo 47 de la Ley 1437 de 2011 no tendría aplicación dentro del presente asunto, debido a la existencia de una normativa especial que lo regula, como lo son los artículos 509 al 5011 del Decreto 2685 de 1999.

Refirió que el literal s) del artículo 409 del Decreto 2685 de 1999 habría sido transgredido por la demandante, quien, dijo, permitió que el usuario industrial de bienes y servicios Productos el Sol Internacional celebrara un contrato de arrendamiento con la sociedad Sea Cargo Logistics S.A.S., quien no era un usuario autorizado por la autoridad aduanera o zona franca.

Anotó que, según lo previsto en la Ley 1607 de 2011 y la Circular 175 de la DIAN, para que una conducta pueda considerarse como infracción, es necesario que la misma cause un daño real y efectivo a los intereses de la Administración; circunstancia que, según el Concepto Jurídico 180 de 2000, se configuró en el presente caso, al existir un desgaste administrativo y financiero por parte de la entidad.

Finalmente, aseveró que el requerimiento especial aduanero constituye un acto administrativo de trámite, de manera que, aun habiéndose superado el término de treinta (30) días, previsto en el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999, la autoridad aduanera debe formularlo.

3.3. Tercero Interesado – Seguros del Estado S.A.

La aseguradora contestó que en el presente caso sería improcedente la efectividad de la póliza de cumplimiento de disposiciones legales 21-43-101011243, reclamada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como quiera que habría operado el fenómeno de prescripción.

Agregó que, con todo, el incumplimiento endilgado al usuario aduanero demandante habría tenido lugar el 30 de abril de 2013, cuando no estaba vigente la póliza en referencia, que comenzó su vigencia el 1 de marzo de 2014.

Finalmente, coadyuvó la declaratoria de la nulidad de los actos acusados y, en consecuencia, la revocatoria del artículo segundo de la resolución

sancionatoria, en la que se ordenó la efectividad proporcional de la póliza de cumplimiento de disposiciones legales mencionada. También, pidió declarar a esa aseguradora exenta del pago de la póliza exigida en las resoluciones demandadas.

4. Actividad procesal

El 2 de agosto de 2016, el Juzgado admitió la demanda de la referencia y ordenó que se efectuaran las notificaciones de rigor[1].

El 31 de agosto de 2017, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo contestó la demanda[2].

El 12 de octubre de 2017, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN contestó la demanda[3].

El 7 de diciembre de 2017, el Juzgado dispuso vincular a Seguros del Estado S.A., como tercero interesado en las resultas del proceso[4].

El 21 de octubre de 2019, Seguros del Estado S.A. contestó la demanda[5].

El 20 de febrero de 2020, se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en la que se declararon no probadas las excepciones previas propuestas por la DIAN; decisión en contra de la cual fue propuesto el correspondiente recurso de reposición, que fue concedido, en efecto suspensivo, ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca[6].

El 17 de julio de 2020, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección A, decidió confirmar la providencia en cuestión; decisión que fue obedecida y cumplida mediante auto del 1 de diciembre de 2020[7].

El 27 de enero de 2021, se continuó con la respectiva audiencia inicial. En esta oportunidad, el Despacho fijó el litigio, decretó las pruebas que reunieron los requisitos de conducencia, pertinencia y utilidad y, finalmente, otorgó el término común de diez (10) días, para que las partes alegaran de conclusión[8].

---

[1] *Folios 132 y 133 del cuaderno principal.*
[2] *Folios 146 al 155 ibídem.*
[3] *Folios 180 al 194 ibídem.*
[4] *Folios 203 y 204 ibídem.*
[5] *Folios 232 al 239 ibídem.*
[6] *Folios 266 l 259 ibídem.*
[7] *Folio 281 ibídem.*
[8] *Folios 2890 al 292 ibídem.*

5. Alegatos de conclusión

La sociedad demandante y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN[9] presentaron sus alegatos de conclusión, en los que reiteraron los argumentos propuestos en la demanda y su correspondiente contestación[10].

II. CONSIDERACIONES

Agotados los trámites propios del proceso, sin que exista causal de nulidad que invalide lo actuado hasta la fecha, el Juzgado procederá a dictar sentencia de primera instancia dentro de la demanda promovida por la sociedad Intexona S.A. en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

Con esta finalidad, se tendrá en cuenta el siguiente derrotero: i) problemas jurídicos; ii) caso concreto; iii) conclusiones; y iv) condena en costas.

1. Problemas jurídicos

Los problemas jurídicos contenidos en la fijación del litigio se concretaron en las siguientes preguntas:

1. *¿Profirió, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, los actos administrativos demandados, con violación a lo previsto en los artículos 488, numeral 1.6; y 383-27, literal f), como quiera que, presuntamente, no estaba obligada a declarar la supuesta pérdida de calificación del usuario de zona franca respectivo, pues, ello no habría acaecido por ninguna de las causales expresamente contempladas en dichas disposiciones?*

2. *¿Expidió, la DIAN, las resoluciones acusadas de nulidad con transgresión a lo prescrito en el artículo 38-9 de la Resolución 4240 de 2000, toda vez que, para declarar la pérdida de clasificación como usuario aduanero, debía mediar un acto administrativo expedido por el ente de control que lo avalare, previo el agotamiento del procedimiento correspondiente?*

3. *¿Emitió, la Dirección demandada, los actos cuya legalidad se impugna con vulneración a lo preceptuado en el artículo 1 del Decreto 4051 de 2007, en virtud de que, en el caso particular, el usuario industrial no habría incurrido en cese de operación, en tanto ni siquiera habría iniciado las actividades para las cuales fue*

[9] *Folios 298 a 303 del cuaderno principal.*
[10] *Folios 318 al 322 ibídem.*

calificado, al encontrarse en el periodo para la construcción y el montaje propio para desarrollarlas?

4. *¿Profirió, la autoridad demandada, las resoluciones acusadas de nulidad con violación al debido proceso, desconocimiento de lo previsto en los artículos 509 del Decreto 2685 y 47 de la Ley 1437 de 2011, teniendo en cuenta que entre el requerimiento especial aduanero formulado y la resolución sancionatoria no existió una identidad en la tipificación y calificación de la conducta infractora?*

5. *¿Fueron expedidos, los actos demandados, con transgresión a lo previsto en el literal r) del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999, toda vez que, al momento de la ocurrencia de la presunta infracción, no habría transcurrido el término de 2 años siguientes a la calificación de Productos el Sol Internacional como usuario industrial?*

6. *¿Expidió, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, los actos administrativos con inobservancia de lo prescrito en los artículos 488, numeral 1.16; 409, literal s) del Decreto 2685 de 1999; 38-11 de la Resolución 4240 de 2000; y 20, parágrafo, del Decreto 4840 de 2008, en tanto habría errado en la apreciación jurídica del contrato de arrendamiento del inmueble que hace parte de la propiedad horizontal en la que opera la respectiva zona franca?*

7. *¿Emitió, la DIAN, las resoluciones impugnadas en el artículo 1 de la Ley 1004 de 2005, toda vez que habría considerado, erróneamente, que en las zonas francas no rigen las normas propias del Código Civil ni aquellas de propiedad horizontal?*

8. *¿Profirió, el ente de control demandado, los actos acusados de nulidad, con violación a lo prescrito en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012 y la Circular 175 de 2001, ya que ninguna de las conductas supuestamente infractoras habría generado un daño a la Administración, es decir, serían inocuas?*

9. *¿Conculcó, la DIAN, lo previsto en el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999, teniendo en cuenta que habría formulado el correspondiente requerimiento especial aduanero de forma extemporánea?*

2. Caso concreto

Procede el Juzgado a solventar las preguntas jurídicas puestas de presente con anterioridad, en el orden que sigue:

2.1. *¿Profirió, la autoridad demandada, las resoluciones acusadas de nulidad con violación al debido proceso, desconocimiento de lo previsto en los artículos 509 del Decreto 2685 y 47 de la Ley 1437 de 2011, teniendo en cuenta que entre el requerimiento especial aduanero formulado y la resolución sancionatoria no existió una identidad en la tipificación y calificación de la conducta infractora?*

Al respecto, se recuerda que la sociedad censora consideró que los actos administrativos demandados estarían viciados de nulidad, como quiera que habrían sido expedidos con violación al debido proceso, así como con transgresión a lo previsto en los artículos 509 del Decreto 2685 de 1999 y 47 de la Ley 1437 de 2011.

En concreto, dijo que, en el requerimiento especial expedido por la División de Fiscalización de la DIAN, se le habría endilgado la comisión de la conducta infractora relativa a, presuntamente, haber omitido declarar la pérdida de calificación de un usuario industrial, debido a que dicho sujeto habría incurrido en la causal prevista en el literal f) del artículo 393-27 del decreto 2685 de 1999.

Sin embargo, señaló que en el acto administrativo definitivo se le sancionó debido a que el usuario en cuestión no fue descalificado, pese a no haber obtenido la certificación a la que se refiere el literal r) del artículo 409-1 del Decreto 1685 de 1999. Además, según la autoridad aduanera, la sanción se impuso por la violación de lo prescrito en el literal c) del artículo 393-27 del mencionado decreto; es decir, por una conducta no endilgada en el requerimiento especial y sobre la cual no pudo ejercer su derecho de defensa.

Por su parte, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, refutó la transgresión de lo previsto en los artículos 509 del Decreto 2685 de 1999 y 47 de la Ley 1437 de 2011, toda vez que el requerimiento especial aduanero es un acto administrativo de trámite y, con todo, dijo que desde el inicio de la investigación adelantada en contra de la actora, las conductas infractoras imputadas siempre fueron las mismas, esto es, las contenidas en los numerales 1.6 y 1.16 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, por lo que no se habría presentado ninguna incongruencia.

Además, indicó que lo prescrito en el artículo 47 de la Ley 1437 de 2011 no tendría aplicación dentro del presente asunto, debido a la existencia de una normativa especial que lo regula, como lo son los artículos 509 al 5011 del Decreto 2685 de 1999.

Teniendo en cuenta lo expresado por las partes, es evidente que la controversia en cuestión se centra en la existencia de una presunta transgresión al debido proceso, por la incongruencia que se habría

presentado entre la imputación efectuada en el requerimiento especial aduanero y la infracción efectivamente sancionada a la actora en el acto definitivo.

Así, el Juzgado encuentra esclarecedor traer a colación el contenido de dichos actos administrativos y compararlos, con el fin de verificar la disparidad advertida en el concepto de violación.

Para comenzar, se encuentra que en el Requerimiento Especial Aduanero con radicado 1-03-238-420-440-1-0003169 del 15 de mayo de 2015, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales propuso lo siguiente:

> *"PRIMERO: Formular Requerimiento Especial Aduanero a la sociedad INTEXZONA S.A. USUARIO OPERADOR DE LA ZONA FRANCA con NIT 900.077.452-1, por la presunta comisión de las infracciones establecidas en los numerales 1.6 y 1.16 del Artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, de conformidad con la parte considerativa de este acto administrativo.*
>
> *SEGUNDO Proponer a la sociedad INTEXZONA S.A. USUARIO OPERADOR DE LA ZONA FRANCA con NIT 900.077.452-1, sanción de multa por valor de CUARENTA Y SIETE MILLONES CIENTO SESENTA MIL PESOS M/CTE ($47.160.000), por incurrir en las infracciones administrativas aduaneras contempladas en el artículo 488 del Decreto 2685 de 1999 (modificado por el artículo 28 del Decreto 4051 de 2007), Numerales 1.6 y 1.16, según lo expresado en la parte motiva del presente acto.*
>
> *[…]"*

Del texto en cita, se sigue entonces que la DIAN propuso sancionar a la sociedad demandante, por presuntamente haber incurrido en las infracciones de que tratan los numerales **1.6 y 1.16 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999.**

Ahora bien, en cuanto al fundamento fáctico y jurídico que motivó la anterior imputación, de la lectura del estudiado acto administrativo se colige que fue el siguiente, respecto a cada una de las infracciones endilgadas:

1. **Infracción al numeral 1.6 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999:** INTEXZONA S.A., en su calidad de usuario operador de Zona Franca no cumplió con la obligación prevista en el artículo 3 de la Resolución 7310 de 2010 y el literal p) del artículo 409 del Decreto 2685 de 1999, esto es, declarar la pérdida de calificación al usuario de zona franca Productos El Sol Internacional Ltda., por incurrir en la causal prescrita en el literal f) del artículo 397-27 del Decreto 2685

de 1999, dado que habría cesado totalmente las actividades para las que fue calificado[11].

---

[11] *[…] "Teniendo en cuenta lo anterior, la sociedad PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA., con NIT 900.461.070-6, obtuvo su calificación como Usuario Industrial de bienes y servicios de la Zona Franca Permanente INTEXZONA, mediante Acto No. 000015 del 03 de enero de 2012 y la auditoría realizada por la Subdirección de Gestión de Registro Aduanero de la DIAN, verificó el 30 de abril de 2013 que el mencionado Usuario no había iniciado las actividades para las cuales fue calificado, es decir habían transcurrido más de seis meses consecutivos sin que expidiera ninguna factura o documento que avale una transacción comercial, sin registro de ninguna operación de importación o exportación, de ingreso del resto del mundo con destino a zona franca, o de salida de zona franca con destino al resto del mundo.*

[…]

Ahora bien, surge para el Usuario Operador la obligación de declarar la pérdida de la calificación al usuario industrial de bienes, usuario industrial de servicios o usuario comercial, cuando se evidencia el cese total de actividades en un término de seis (6) meses consecutivos, es así que en el presente caso la sociedad INTEXZONA S.A. USUARUIO OPERADOR DE ZONA FRANCA con NIT 900.077.452, debió declarar la pérdida de la calificación al Usuario Industrial de bienes y servicios PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA con NIT 900.461.070-8, por cuanto en el tiempo comprendido entre el 03 de enero de 2012 y el 30 de abril de 2013, es decir por más de seis (6) meses consecutivos, el mencionado usuario industrial de bienes y servicios no ejecutó ninguna de las actividades para las cuales fue calificado, es más no se observó en la auditoria realizada por la Autoridad Aduanera, construcción de inmueble para desarrollar su objeto social ni aplicación del programa de control de inventarios zona franca ZISFRA, toda vez que no había iniciado ninguna transacción comercial, ni registrado la realización de ninguna operación de importación o exportación, de ingreso del resto del mundo con destino a la zona franca o de salida de zona franca con destino al resto del mundo.

Teniendo en cuenta los hechos descritos éste despacho inició investigación independiente a nombre del Usuario Industrial de bienes y servicios PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA con NIT 900.461.070-8, por cuanto se estableció que la mencionada sociedad no ejecutó ninguna de las actividades descritas en su objeto social, incumpliendo los requisitos que le dieron origen a su calificación como usuario industrial de bienes y servicios en la zona franca permanente INTEXOZA S.A., estando incursa en una de las causales de pérdida de calificación, por cuanto no mantuvo los requisitos para su calificación, tal y como señala el literal f) del artículo 393-27 del Decreto 1685 de 1999, modificado por el artículo 20 del Decreto 4051 de 2007.

En concordancia con lo enunciado y de acuerdo con las pruebas que obran en el expediente, este despacho considera que la sociedad INTEXZONA S.A. USUARIO OPERADOR DE ZONA FRANCA con NIT 900.077.452, no ejerció la obligación de declarar la pérdida de calificación al usuario de la zona franca cuando cesó totalmente sus actividades conforme el Artículo 3 de la Resolución 7310 de 2010, por el cual se modificó el último inciso del artículo 38-9 de la Resolución 4240 de 2000 y adicionó un parágrafo.

Así mismo, incumplió la obligación descrita en el literal p) del artículo 409 del Decreto 2685 de 1999, respecto a declarar la pérdida de calificación del Usuario Industrial de Bienes y Servicios PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA con NIT 900.461.070-8 al estar incursa en la causa de pérdida de calificación descrita en el literal f) del artículo 393-27 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 20 del Decreto 4051 de 2007.

En consecuencia, la sociedad INTEXONA S.A. USUARIO OPERADOS DE ZONA FRANCA con NIT 900.077.452 incurrió en la falta administrativa descrita en el artículo 488 del Decreto 2685 de 1999 (modificado por el artículo 28 del Decreto 4051 de 2007 (Numeral 1.6 que dispone: No declarar la pérdida de calificación de los usuarios industriales de bienes industriales de servicios y usuarios comerciales cuando se configura una de las causales previstas en el artículo 393-27 del Decreto 2685 de 1999 y sancionable con multa equivalente a cincuenta (50) salarios mínimos legales mensuales vigentes, calculada de la siguiente manera: […]"

En efecto, la DIAN indicó que el referido usuario no ejecutó ninguna de las actividades para las cuales fue calificado; ni siquiera construcción alguna en el inmueble para desarrollar su objeto social.

2. **Infracción al numeral 1.16 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999:** INTEXZONA S.A., como usuario operador de Zona Franca, incumplió la obligación prescrita en el literal s) del artículo 409 del Decreto 2685 de 1999, al permitir que en la correspondiente zona franca operaran personas jurídicas que no ostentaban la calidad de Usuarios Industriales de Bienes y/o Usuarios Industriales de Servicios, previamente calificados o reconocidos por el Usuario Operador y por la autoridad Aduanera de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, esto es, Productos El Sol Ltda y Sea Cargo Logistic Colombia S.A.S[12].

En este punto, se evidencia que la inconformidad expresada por la sociedad en el cargo de nulidad que se estudia, hace alusión solo a una (1) de las conductas imputadas, esto es, la infracción al numeral 1.6 del artículo 488 del Decreto 1685 de 1999. Por consiguiente, el Juzgado únicamente se encargará de estudiar la presunta falta de congruencia en cuanto a esta circunstancia.

---

[12] *[…] Finalmente, respecto al segundo hallazgo de la auditoria, este despacho analiza el contenido del contrato de arrendamiento obrante a folios 80 al 84 del plenario, deduciendo lo siguiente:*

[…]

De los hechos evidenciados en los anteriores documentos, concluye este despacho que dentro de las instalaciones de la Zona Franca INTEXONA, las personas jurídicas PRODUCTOS EL SOL LTDA con NIT 860.016.926-5 y SEA CARGO LOGISTICS COLOMBIA SAS con NIT 403.201-9, ejercen sus actividades de arrendamiento para el almacenamiento de vehículos, sin ostentar la calidad de Usuarios Industriales de Bienes y/o Usuarios Industriales de Servicios, previamente calificados o reconocidos por el Usuario Operador y por la autoridad Aduanera de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en virtud de las facultades establecidas en el artículo 410 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el art. 1 del Decreto 383 de 2007.

[…]

Teniendo en cuenta las disposiciones anteriores, la sociedad INTEXZONA S.A. Usuario Operador de Zona Franca, con NIT 900.077.452-1, incumplió la obligación prevista en el literal s) del artículo 409 del Decreto 2685 de 1999, ya que es obligación de los usuarios operadores de las Zonas Francas Permanentes 'Garantizar que en el área declarara como Zona Franca Permanente no opere ninguna persona natural o jurídica que no sea usuario calificado o reconocido, salvo las personas autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ubicarse en las instalaciones'.

En consecuencia, la sociedad INTEXZONA S.A. USUARIO OPERADOR DE ZONA FRANCA con NIT 900.077.452, incurrió en la falta administrativa descrita en el artículo 488 del Decreto 2685 de 1999 (modificado por el artículo 28 del Decreto 4051 de 2007) Numeral 1.16 que dispone: Permitir que en el área declarada como zona franca permanente operen personas que no sean usuarios calificados o personas naturales o jurídicas que no hayan sido autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ubicarse en dicha zona y sancionable con multa equivalente a treinta (30) salarios mínimos legales mensuales vigentes, calculada de la siguiente manera".

En este contexto; a continuación, se debe acudir al contenido del acto administrativo sancionatorio, con el fin de comprarlo con el requerimiento especial aduanero.

Al respecto, se observa que en la Resolución 1-03-241-201-665-1-1661 del 14 de agosto de 2015[13] la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

> *"[…] LA PRIMERA SANCIÓN QUE SE PROPONE EN EL PRECITADO REQUERIMIENTO CORRESPONDE A LA DEL NUMERAL 1.6 DEL ARTÍCULO 488 DEL DECRETO 2685 DE 1999 el cual prescribe:*
>
> *[…]*
>
> *De acuerdo a la normatividad no se aplicó este procedimiento ya que en la auditoría realizada por la Subdirección de Gestión de Registro Aduanero se evidenció que la sociedad INTEXONA S.A. USUARUIO OPERADOR DE ZONA FRANCA con NIT 900.077.452* ***no realizó los ajustes al acto de calificación o declaró la pérdida de calificación como usuario de la zona franca****.*
>
> *[…]*
>
> *Así mismo evidencia el despacho que el investigado, incumplió la obligación descrita en el literal p del artículo 409 del Decreto 2685 de 1999, respecto a declarar la pérdida de la calificación del usuario Industrial de Bienes y Servicios PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA con NIT 900.070-8,* ***al estar incursa en la causal de pérdida de calificación descrita en el literal f del artículo 393-27 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el art. 20 del Decreto 4051 de 2007.***
>
> *En concordancia con lo enunciado y de acuerdo con las pruebas que obran en el expediente, este despacho considera que la sociedad INTEXONA S.A. USUARIO OPERADOR DE ZONA FRANCA con NIT 900.077.452,* ***no cumplió con la obligación de declarar la pérdida de la calificación al usuario de la zona franca cuando observó que no había iniciado actividades a fin de cumplir con la calificación otorgada****, conforme el Artículo 3 de la resolución 7310 de 2010, por el cual se modificó el último inciso del artículo 38-9 de la Resolución 4240 de 2000 y adicionó un parágrafo.*
>
> *Adicionalmente, se observa que el artículo 393-24 del Decreto 2685 de 1999 señala los requisitos generales de la calificación como usuario industrial de bienes, lo que este despacho encuentra que en efecto la sociedad PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA cumplió, motivo por el cual el Usuario Operador expidió el Acto de Calificación No. 00015 de enero 3 de 2012, luego no es cierto que incumpla estos requisitos tales como, razón social, objeto social, descripción del proyecto, estudio de factibilidad financiera, composición de capital y demás*

[13] *Folios 11 al 31 del cuaderno principal del expediente.*

> *autorizaciones. Señala el numeral 9 de la referida norma, que el Usuario se compromete a obtener certificación en cuanto a procedimientos, servicios, infraestructura, tecnología y demás elementos inherentes al desarrollo de su actividad, expedida por la DIAN o un tercero autorizado por esta, dentro de los dos años siguientes a su calificación como usuario industrial y comercial de zona franca.*
>
> ***Considera este despacho que, a la luz de los requisitos antes señalados, y adicionalmente los previstos en el artículo 409-1, en especial en el literal r) que dispone obtener la calificación como empresa certificada, dentro de los dos (02) años siguientes a su calificación, se concluye que no existe prueba de que el Usuario Industrial hubiera obtenido la certificación correspondiente, tal como lo exige la norma.***
>
> *En este orden de ideas, en gracia de discusión* ***la causal de pérdida de calificación de la sociedad investigada, sería la prevista en el literal c) del artículo 393 -27 del Decreto 2685 de 1999 por la no obtención de la certificación de que trata el literal r) del artículo 409-1 del presente decreto dentro del plazo máximo otorgado para obtenerla; y no el literal f) como lo menciona el requerimiento especial aduanero, máxime si se tiene en cuenta que la sociedad PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA, nunca ha realizado actividades para las cuales fue calificado****".* (Se destaca)

A partir de la lectura del acto sancionatorio, el Juzgado vislumbra que las consideraciones esgrimidas por la Dirección de Impuestos Nacionales, para deducir que la sociedad censora incurrió en la infracción prevista en el numeral 1.6 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, resultan confusas.

En efecto, aunque, en un comienzo, se señaló que el usuario operador de zona franca, INTEXZONA S.A., no cumplió con la obligación de declarar la pérdida de calificación del usuario de zona franca Productos El Sol Internacional S.A.S., cuando observó que este no había iniciado actividad alguna para cumplir con la calificación otorgada; luego, indicó que la causal de pérdida de calificación no sería aquella, sino el hecho que el usuario no obtuvo la certificación en cuanto a procedimientos, servicios, infraestructura, tecnología y demás elementos al desarrollo de su actividad, conforme lo prevé el literal r) del artículo 409-1.

En tal sentido, para esta instancia, no resulta diáfana la causal de pérdida de calificación que la Administración le endilgó al usuario Productor El Sol Internacional S.A.S., y que, presuntamente, habría omitido observar la sociedad demandante para declararla oportunamente.

Sin embargo, como al finalizar su exposición, la DIAN aseguró que la causal en comento no sería la prescrita en el literal f), sino aquella prevista en el literal c) del artículo 393-27 del Decreto 2685 de 1999, por la no obtención de la certificación de que trata el literal r) del artículo 409-1 de esa misma

normativa, para el Despacho es claro que el acto sancionatorio varió el contenido de la imputación inicialmente efectuada en el requerimiento especial.

Ahora bien, debe recalcarse que dicha discordancia no versó sobre la normativa que se acusó desconocida, pues, en el Requerimiento Especial Aduanero y la Resolución Sancionatoria, la Dirección de Impuestos y Aduanas Naciones siempre indicó que la demandante incurrió en la infracción prevista en el numeral 1.6 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999.

Por el contrario, la diferencia radicó en cuanto a los hechos que originaron el trámite administrativo sancionatorio.

En efecto, en el Requerimiento Especial se adujo que INTEXZONA S.A. habría cometido la infracción en comento, debido a que habría omitido descalificar a Productos El Sol Internacional S.A.S, dado que este usuario no había ejecutado ninguna de las actividades para las cuales fue calificado; mientras que en la resolución sancionatoria se dispuso sancionar a la demandante en consideración a que había dejado de descalificar a la mencionada sociedad, puesto que no habría obtenido la certificación de que trata el literal r) del artículo 409-1.

	Requerimiento Especial Aduanero 1-03-238-420-440-1-0003169 del 15 de mayo de 2015	Resolución 1-03-241-201-665-1-1661 del 14 de agosto de 2015
Hechos que originan la sanción	Omisión de descalificar a Productos el Sol Internacional S.A.S., **por falta de ejecución de las actividades para las que fue calificado.**	Omisión de descalificar a Productos el Sol Internacional S.A.S., **porque no obtuvo la certificación mencionada en el literal r) del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999.**
Personas Objeto de la Investigación	INTEXZONA S.A.	INTEXZONA S.A.
Disposiciones presuntamente vulneradas	Numeral 1.6 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999.	Numeral 1.6 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999.

Teniendo en cuenta lo deducido, el Juzgado procederá a determinar si la discordancia observada entre el acto de requerimiento especial aduanero y la resolución sancionatoria, constituye una violación al debido proceso, como se estimó en el concepto de violación.

Para ello, es conveniente traer a colación que el artículo 507 del Decreto 2685 de 1999 prevé que la autoridad correspondiente podrá formular requerimiento especial aduanero para *"[…] proponer la imposición de*

sanción por la comisión de la infracción administrativa aduanera, o para formular Liquidación Oficial de Corrección o de Revisión de Valor"[14]*.*

Bajo este parámetro, de igual forma es necesario mencionar que el Consejo de Estado ha dicho lo siguiente frente a dicho acto:

> *"**El requerimiento especial aduanero, por su parte, constituye el eje central del procedimiento sancionatorio, asimilándose en sus efectos al pliego de cargos**, en tanto **contiene la imputación que realiza la Administración de la presunta comisión de una infracción aduanara, calificando y adecuando típicamente la misma a una conducta contraria al ordenamiento jurídico que regula la materia.***
>
> *[…]*
>
> *La naturaleza jurídica de los actos anteriores corresponde a la de actos preparatorios, por cuanto los mismos no contienen una decisión de la administración, en tanto no crean, modifican o extinguen una situación de contenido particular y concreto. Estos actos implican actuaciones administrativas necesarias para la formación del acto definitivo, pero por sí mismos no concluyen la actuación"*[15]*.* (Se destaca)

En este sentido, se evidencia que, aun cuando el requerimiento especial corresponda con acto de trámite, la trascendencia del mismo radica en que su contenido marca el punto de partida de un trámite administrativo en particular, así como el marco jurídico y fáctico en que se desarrollará.

Y, es por ello que el Consejo de Estado comparó el mismo con el acto mediante el cual se formula pliego de cargos, en el que, según el artículo

---

[14] *ARTICULO 507. REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO. <Este artículo se encuentra derogado según el Concepto DIAN 384 de 2018> <Ver Notas del Editor> <Artículo derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, una vez cumplido lo dispuesto por los artículos 674 y 675>*

<Artículo modificado por el artículo 16 del Decreto 4431 de 2004. El nuevo texto es el siguiente:> La autoridad aduanera podrá formular Requerimiento Especial Aduanero para proponer la imposición de sanción por la comisión de la infracción administrativa aduanera, o para formular Liquidación Oficial de Corrección o de Revisión de Valor.

PARÁGRAFO. <Parágrafo adicionado por el artículo 7 del Decreto 2883 de 2008. El nuevo texto es el siguiente:> En los procesos administrativos sancionatorios o de liquidación oficial de corrección o de revisión de valor adelantados contra el usuario de comercio exterior, se deberá vincular a la agencia de aduanas al respectivo proceso con el objeto de establecer su responsabilidad como consecuencia de su gestión de agenciamiento aduanero, proponiendo la imposición de las sanciones a que haya lugar.

[15] *Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta – Descongestión. Consejera ponente: Rocío Araujo Oñate. Bogotá, D.C., siete (7) de junio de dos mil dieciocho (2018). Rad. 08001-23-31-000-2010-00599-01.*

47 de la Ley 1437 de 2011[16], la Administración señalará con precisión y claridad, los hechos que la originan la investigación, las personas objeto de la misma, las disposiciones presuntamente vulneradas y las sanciones que serían procedentes.

Por este motivo, debe resaltarse que la mencionada Corporación, en un asunto de carácter tributario, dijo que constituye una protección del derecho al debido proceso, exigir la debida correspondencia entre el requerimiento especial, como acto previo, y la liquidación oficial de revisión, con el objeto de garantizar la identidad de los hechos objeto de cuestionamiento por parte de la Administración, para que el contribuyente pueda ejercer su derecho de defensa controvirtiendo argumentos y pruebas que justifiquen su liquidación de impuestos[17].

Adicionalmente, la referida Corporación adujo que, en dichos litigios de naturaleza tributaria, debe aplicarse el principio de correspondencia, del cual se desprende que*: "i) antes de expedir la liquidación oficial de revisión, la Administración debe enviar al contribuyente un requerimiento especial; ii) dicho requerimiento debe contener todos los hechos que se propone modificar y las razones que sustenten dichas modificaciones; y iii) la*

---

[16] *"ARTÍCULO 47. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO SANCIONATORIO. Los procedimientos administrativos de carácter sancionatorio no regulados por leyes especiales o por el Código Disciplinario Único se sujetarán a las disposiciones de esta Parte Primera del Código. Los preceptos de este Código se aplicarán también en lo no previsto por dichas leyes.*

Los investigados podrán, dentro de los quince (15) días siguientes a la notificación de la formulación de cargos, presentar los descargos y solicitar o aportar las pruebas que pretendan hacer valer. Serán rechazadas de manera motivada, las inconducentes, las impertinentes y las superfluas y no se atenderán las practicadas ilegalmente.

*Las actuaciones administrativas de naturaleza sancionatoria podrán iniciarse de oficio o por solicitud de cualquier persona. Cuando como resultado de averiguaciones preliminares, la autoridad establezca que existen méritos para adelantar un procedimiento sancionatorio, así lo comunicará al interesado. Concluidas las averiguaciones preliminares, si fuere del caso**, formulará cargos mediante acto administrativo en el que señalará, con precisión y claridad, los hechos que lo originan, las personas naturales o jurídicas objeto de la investigación, las disposiciones presuntamente vulneradas y las sanciones o medidas que serian procedente**s Este acto administrativo deberá ser notificado personalmente a los investigados. Contra esta decisión no procede recurso.*

PARÁGRAFO 1o. <Parágrafo renumerado> Las actuaciones administrativas contractuales sancionatorias, incluyendo los recursos, se regirán por lo dispuesto en las normas especiales sobre la materia.

PARÁGRAFO 2o. <Parágrafo adicionado por el artículo 3 de la Ley 2080 de 2021. El nuevo texto es el siguiente:> En los procedimientos administrativos sancionatorios fiscales el término para presentar descargos y solicitar o aportar pruebas será de cinco (5) días". (Se destaca)

[17] *En ese sentido, las sentencias: del 14 de junio de 2018 (expediente 20821, CP: Milton Chávez García); del 9 de diciembre de 2004 (expediente 14307, CP: María Inés Ortiz Barbosa); del 5 de octubre de 2016 (expediente 19366, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez); del 13 de diciembre de 2017 (expediente 20858, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez), entre otras.*

liquidación de revisión debe limitarse a la declaración del contribuyente y a los hechos contemplados en el requerimiento especial"[18]*.*

Además, en esa misma providencia, el máximo Tribunal de lo Contencioso Administrativo igualmente dedujo que el principio de congruencia igualmente debe ser respetado en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, debido a que es el acto que pone fin a la actuación relativa a los recursos, por lo que debe guardar coherencia con los demás actos emitidos en el procedimiento administrativo.

Ahora bien, el Despacho aclara que si bien la mencionada jurisprudencia se profirió dentro de asuntos de carácter tributario, su *ratio decidendi* puede aplicarse al caso en cuestión, como garantía del debido proceso administrativo, puesto que el requerimiento especial aduanero[19]constituye un acto administrativo que, si bien ostenta una naturaleza preparatoria o de trámite, *"[…] establece las condiciones bajo las cuales debe orientarse una actuación administrativa, consistente en una proposición […]"*[20]*.*

Por tanto, al descender al fondo del asunto, el Juzgado colige que la diferencia encontrada entre el Requerimiento Especial Aduanero 1-03-238-420-440-1-0003169 del 15 de mayo de 2015 y la Resolución 1-03-241-201-665-1-1661 del 14 de agosto de 2015, relativa a los hechos que originaron sanción impuesta a la demandante, efectivamente se tradujo en una violación al debido proceso administrativo, en los términos sentados por la Jurisprudencia estudiada en precedencia.

Lo anterior, dado que, en el Requerimiento Especial Aduanero, se le endilgó a la actora la omisión de no haber descalificado a Productos el Sol Internacional S.A.S., **por falta de ejecución de las actividades para las que fue calificado,** mientras que en la resolución sancionatoria si bien se le multó por la omisión en la descalificación de esa sociedad, tal omisión se fundamentó en otra hipótesis: **no haber obtenido la certificación mencionada en el literal r) del artículo 409-1 del Decreto 2685 de 1999.**

---

[18] *Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Consejero ponente: Julio Roberto Piza Rodríguez. Bogotá, D.C., veinticuatro (24) de octubre de dos mil dieciocho (2018). Rad. 08001-23-31-00-2012-00521-01(21516).*

[19] *ARTICULO 507. REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO. La autoridad aduanera podrá formular Requerimiento Especial Aduanero para proponer la imposición de sanción por la comisión de la infracción administrativa aduanera, o para formular*.

[20] *Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta. Consejera ponente: Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez. Bogotá, D.C., veintiséis (26) de julio de dos mil dieciocho (2018). Rad. 05001-23-31-000-2003-03230-01.*

Y como consecuencia de esa incongruencia se comprometió el derecho de contradicción de la actora, pues ésta solo tuvo la oportunidad de defenderse de los cargos formulados en el Requerimiento Especial Aduanero en la forma tal y como fueron redactados bajo la premisa de que la omisión de descalificación endilgada se predicaba de la falta de ejecución de las actividades para las cuales había sido calificada Productos el Sol Internacional S.A.S.

En efecto, al estudiar el memorial a través del cual se dio respuesta al Requerimiento Especial Aduanero, se observa que algunos de los argumentos de defensa, esgrimidos por la sociedad demandante en sede administrativa, fueron los siguientes: a) no haber iniciado operaciones en forma alguna constituiría una causal de pérdida de calificación; y b) no se podía exigir el inicio de actividades a Productos El Sol Internacional S.A.S., por encontrarse aún en etapa de construcción.

Como se observa, es evidente que parte de la defensa de INTEXZONA S.A. se erigió sobre la imputación fáctica inicialmente efectuada por la DIAN en el requerimiento especial; esto es, la omisión de haber descalificado a Productos El Sol Internacional S.A.S. como usuario de zona franca, dado que no había iniciado ninguna operación. Por consiguiente, la variación en los supuestos que constituían la omisión de descalificar a Productor El Sol se tradujo en una evidente transgresión al derecho de defensa de la demandante y, así, en el desconocimiento del debido proceso administrativo.

Por tanto, la respuesta al problema jurídico analizado se concreta en que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN sí profirió las resoluciones acusadas con violación al debido proceso, teniendo en cuenta que entre el requerimiento especial aduanero formulado y la resolución sancionatoria no existió una identidad en la tipificación y calificación de la conducta infractora.

Sin embargo, como se puso de presente con anterioridad, en los actos administrativos demandados se sancionó a la sociedad INTEXZONA S.A. por dos conductas diferentes. De allí que sea dable inferir que la causal de nulidad en cuestión prospera parcialmente, únicamente, respecto de la imputación relativa a la comisión de la falta prevista en el numeral 1.6 del artículo 488 de Decreto 2685 de 1999, no así sobre la totalidad de la resolución sancionatoria.

Por lo anterior, el Juzgado continuará con el análisis de los demás problemas jurídicos, a fin de analizar la legalidad de la sanción conforme la otra conducta reprochada: infracción referida en el numeral 1.16 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999.

2.2. *¿Expidió, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, los actos administrativos con inobservancia de lo prescrito en los artículos 488, numeral 1.16; 409, literal s) del Decreto 2685 de 1999; 38-11 de la Resolución 4240 de 2000; y 20, parágrafo, del Decreto 4840 de 2008, en tanto habría errado en la apreciación jurídica del contrato de arrendamiento del inmueble que hace parte de la propiedad horizontal en la que opera la respectiva zona franca?*

En lo concerniente, la sociedad demandante indicó que la DIAN infringió las normas en mención, toda vez que habría interpretado erróneamente que el propietario y arrendador del Lote 9, ubicado en la Zona Franca operada por INTEXZONA S.A., así como la sociedad garante de dicho contrato, ejecutaban actividades u operaciones dentro de dicha zona.

Explicó que la compañía que realmente se ubicó en el inmueble mencionado, en calidad de arrendatario y realizó operaciones dentro de la Zona Franca, fue Sea Cargo Logistics Zona Franca S.A.S., quien sí ostentaba la calidad de usuario industrial.

Aseveró, entonces, que la demandada erró al sancionarle por permitir que en la zona franca que administraba, operaran personas jurídicas no calificadas de usuarios, como es el caso de las sociedades Productos El Sol Ltda y Sea Cargo Logistic Colombia S.A.S., puesto que, se reitera, estas únicamente ostentarían el carácter de arrendador y garante, pero realmente no ejecutaron ninguna actividad sometida al régimen de zonas francas, por lo que sobre ellas no recaería la obligación que implicaba la calificación de usuarios industriales.

Así, con el ánimo de dar claridad al cargo de nulidad propuesto, se estima necesario traer a colación lo considerado en los actos administrativos demandados, sobre la infracción prescrita en el numeral 1.16 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999.

Para comenzar, se advierte que en la Resolución 1-03-241-201-665-1-1661 del 14 de agosto de 2015, la Administración señaló:

> *"[…]*
>
> *Se observa en el mencionado contrato de arrendamiento, que las sociedades PRODUCTOS EL SOL LTDA con NIT 860.016.926-5 y SEA CARGO LOGISTICS COLOMBIA SAS con NIT 900.403.201-9 no ostentan la calidad de Usuario de la Zona Franca INTEXZONA y sus domicilios se encuentran fuera de la misma, tal y como se verificó en los formularios del registro único tributario, obrantes a folios 92-98 y 101 -105, respectivamente.*
>
> *Igualmente, se advierte que el inmueble objeto de contrato de arrendamiento, entre personas jurídicas que no son usuarios de la Zona Franca, es el mismo inmueble que fue destinado y*

autorizado al Usuario Industrial de Bienes y de Servicios PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA con NIT 900.461.070-8, tal y como lo describe el acto de calificación No. 015 del 03 de enero de 20212 (fls. 69-75).

[…]

De los hechos evidenciados en los anteriores documentos, concluye este despacho que dentro de las instalaciones de la Zona Franca INTEXZONA, las personas jurídicas PRODUCTOS EL SOL LTDA con NIT 860.016.926-5 y SEA CARGO LOGISTICS COLOMBIA SAS con NIT 900.403.201-9, ejercen sus actividades de arrendamiento para el almacenamiento de vehículos sin ostentar la calidad de Usuarios Industriales de Bienes y/o Usuarios Industrias de Servicios, previamente calificados o reconocidos por el Usuario Operador y por la autoridad Aduanera de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en virtud de las facultades establecidas en el artículo 410 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el art. 1 del Decreto 383 de 2007.

[…]

En relación con los argumentos esgrimidos que se basan en que el contrato de arrendamiento se rige por las normas de propiedad horizontal y que esto no debe ser considerado con la calificación de usuario industrial o comercial que ostenta la calidad de arrendatario y que por el hecho de arrendar una bodega o lote ubicado en zona franca se esté desarrollando una actividad dentro de esa zona.

Que SEA CARGOLOGISTICS COLOMBIA es solo un garante de las obligaciones de quien ocupa el inmueble y nunca ha desarrollado actividad en la Zona Franca INTEXONA y que no es cierto que la empresa nombrada y la empresa PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA ocupe la parte que fue desechada por la primera.

Lo que evidenció la auditoría efectuada por la Subdirección de Gestión de Registro Aduanero en el informe es que el inmueble objeto del contrato de arrendamiento es el destinado y autorizado al Usuario Industrial de Bienes y Servicios PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA y que junto con SEA CARGO LOGISTICS COLOMBIA SAS ejercen actividades de arrendamiento para el almacenamiento de vehículos, sin tener la calidad de Usuarios Industriales de bienes o usuarios industriales de servicios.

[…]

Tipificado el hecho fáctico frente a la norma sancionable esta etapa administrativa encuentra que se ajusta tal hecho para ser meritorio de sanción por cuanto la norma provee que la conducta sea 'Permitir' que en el área declarada como zona franca operen personas que no sean usuarios calificados o autorizados por la DIAN, hecho que está demostrado en este evento por percepción directa de los funcionarios auditores de la Subdirección de Gestión de Registro y lo cual quedó plasmado en el informe,

> *además por confirmación expresa del mismo investigado, quien refuta el cargo aludiendo que esa figura civil si puede operar en la Zona Franca".*

De otro lado, se evidencia que en la Resolución 011566 del 25 de noviembre de 2015, por la cual se resolvió el recurso de reconsideración propuesto en contra del acto sancionatorio, se dijo:

> *"[…]*
>
> *En efecto, el literal s) del artículo 409, citado en el recurso, dispone como una de las obligaciones del usuario operador, la de 'Garantizar que en el área declarada como Zona Franca Permanente no opere ninguna persona natural o jurídica que no sea usuario calificado o reconocido, salvo las personas autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ubicarse en las instalaciones…' mandato violentado por su representada al permitir al Usuario Industrial de Bienes y Servicios PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA. celebrar contrato de arrendamiento con la sociedad SEA CARGO LOGISTIC COLOMBIA S.A.S. NIT 900.403.201-9, que no es usuario autorizado por la autoridad aduanera de la zona franca INTERZONA S.A., sobre el mismo inmueble o área destinada y autorizada a dicho Usuarios Industrial de Bienes y Servicios.*

Por su parte, en el Requerimiento Especial Aduanero 1-03-238-420-440-1-0003169 del 15 de mayo de 2015, el Grupo Interno de Trabajo de Investigaciones Aduaneras de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas Nacionales de Bogotá señaló:

> *"[…]*
>
> *Finalmente, respecto al segundo hallazgo de la auditoria, este despacho analiza el contenido del contrato de arrendamiento obrante a folios 80 a 84 del plenario, deduciendo lo siguiente:*
>
> *PARTES: PRODUCTOS EL SOL LTDA con NIT 860.016.926-5 en calidad de arrendador.*
> *SEA CARGO LOGISTICS ZONA FRANCA SAS con NIT 900.544.989-8 en calidad de arrendatario y*
> *SEA CARGO LOGISTICS COLOMBIA SAS con NIT 900.403.201.-9 en calidad de coarrendatario*
>
> *OBJETO: Arrendamiento del inmueble lote de terreno convertido en terraza, ubicado dentro del globo de terreno de 3.00 m, al costado occidental del lote 9, de la Zona Franca Intexzona, en el municipio de Cota (Cundinamarca), para uso exclusivo de prestación de servicio de coordinación logística de almacenamiento de vehículos.*
>
> *VIGENCIA: Del 1 de septiembre de 2012 al 31 de agosto de 2013.*
>
> *Se observa en el mencionado contrato de arrendamiento que las sociedades PRODUCTOS EL SOL LTDA con NIT 860.016.926-*

5 y SEA CARGO LOGISTIC COLOMBIA SAS con NIT 900.403.201-9, no ostentan la calidad de Usuario de la Zona Franca INTEXZONA y sus domicilios se encuentran fuera de la misma, tal y como se verificó en los formularios del registro único tributario, obrantes a folios 92-98 y 101-105, respectivamente.

Igualmente, se advierte que el inmueble objeto de contrato de arrendamiento entre personas jurídicas que no son usuarios de la Zona Franca, es el mismo inmueble que fue destinado y autorizado al Usuario Industrial de Bienes y Servicios PRODUCTOS EL SOL INTERNACIONAL LTDA con NIT 900.461.070-8, tal y como lo describe el acto de calificación No. 015 del 03 de enero de 2012 (fls. 69-75).

[…]

De los hechos evidenciados en los anteriores documentos, concluye este despacho que dentro de las instalaciones de la Zona Franca INTEXZONA, las personas PRODUCTOS EL SOL LTDA con NIT 860.016.926-5 y SEA CARGO LOGISTICS COLOMBIA SAS con NIT 900.403201-9, ejercen actividades de arrendamiento para el almacenamiento de vehículos, sin ostentar la calidad de Usuarios Industriales de Bienes y/o Usuarios Industriales de Servicios, previamente calificados o reconocidos por el Usuario Operador y por la Autoridad Aduanera de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en virtud de las facultades establecidas en el artículo 410 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el art. 1 del Decreto 383 de 2007.

En cuanto a la autorización de las personas naturales o jurídicas que pueden instalarse en zona franca sin que ostenten la calidad de usuarios la normativa aduanera, señala el parágrafo 4 del artículo 410 del Decreto 2685 de 1999: 'La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá autorizar, previa solicitud del Usuario Operador, la ubicación en la Zona Franca Permanente de personas naturales o jurídicas que no ostenten la calidad de usuarios y presten servicios relacionados con la actividad de la Zona Franca Permanente'.

[…]

Teniendo en cuenta las disposiciones anteriores, la sociedad INTEXONA S.A. Usuario Operador de Zona Franca, con NIT 900.077.452-1, incumplió la obligación prevista en el literal s) del artículo 409 del Decreto 2685 de 1999, ya que es obligación de los usuarios operadores de las Zonas Francas Permanentes: 'Garantizar que en el área declarada como Zona Franca Permanente no opere ninguna persona natural o jurídica que no se usuario calificado o reconocido, salvo las personas autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ubicarse en las instalaciones'.

En consecuencia, la sociedad INTEXZONA S.A. OPERADOR DE ZONA FRANCA con NIT 900.077.452 incurrió en la falta administrativa descrita en el artículo 488 del Decreto 2685 de 1999 (modificado por el artículo 28 del Decreto 4051 de 2007) Numeral 1.16 que dispone: Permitir que en el área declarada como zona franca permanente operen personas que no sean

> *usuarios calificados o personas naturales o jurídicas que no hayan sido autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ubicarse en dicha zona y sancionable con multa equivalente a treinta (30) salarios mínimos legales mensuales vigentes, calculada de la siguiente manera: […]"*

De los argumentos expuestos en el concepto de violación, así como en la parte motiva del Requerimiento Especial Aduanero, la Resolución sancionatoria y aquella que solventó el recurso de reconsideración, se colige que la controversia en cuestión gira en torno al siguiente hecho:

- Las sociedades PRODUCTOS EL SOL LTDA. y SEA CARGO LOGISTICS COLOMBIA S.A.S suscribieron un contrato de arrendamiento del Lote 9 de la Zona Franca INTEXZONA, en calidad de arrendador y coarrendatario, respectivamente, sin contar con la calificación de usuarios.

Al respecto, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN consideró que las sociedades en cuestión, al haber suscrito el aludido contrato de arrendamiento, realizaron operaciones dentro de una Zona Franca, sin encontrarse calificados o autorizados como usuarios de la misma, motivo por el cual dedujo que la demandante incurrió en la infracción prevista en el numeral 1.16 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, al habérseles permitido tal actuar.

Por su parte, en el escrito introductorio, la compañía censora indicó que el simple hecho de actuar como arrendatario y coarrendador de un bien inmueble ubicado dentro de la Zona Franca referida, no convertiría a las sociedades PRODUCTOS EL SOL LTDA y SEA CARGO LOGISTICS COLOMBIA S.A.S en operadores, pues, aquellas no ejecutaron ninguna actividad sometida al régimen de zonas francas y, en consecuencia, no resultaba obligatorio que obtuvieran la correspondiente calificación o autorización.

En síntesis, es evidente que para resolver el problema jurídico que incumbe en este numeral, se debe dilucidar como cuestión jurídica subordinada: *¿La suscripción de un contrato de arrendamiento de un inmueble ubicado en zona franca constituye una actividad sometida al régimen de zonas francas, y por ello, arrendador y coarrendatario debían encontrarse debidamente calificados como usuarios?*

Para solventar este problema jurídico resulta esclarecedor señalar que la conducta infractora por la que se sancionó demandante fue la prevista en el numeral 1.16 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, esto es, *"[…] permitir que en el área declarada como Zona Franca Permanente* ***operen personas que no sean usuarios calificados*** *o personas naturales o*

jurídicas que no hayan sido autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ubicarse en dicha zona". (Se destaca)

En este sentido, es claro la aludida infracción está directamente relacionada con la ejecución de actividades dentro de Zonas Francas, que resultan exclusivas de aquellas personas que obtuvieron la calificación de usuarios de la misma.

Entonces, con el ánimo de esclarecer si las sociedades PRODUCTOS EL SOL LTDA y SEA CARGO LOGISTICS COLOMBIA S.A.S ejecutaron acciones propias de usuarios de zona franca, al suscribir un contrato de arrendamiento sobre un bien inmueble allí ubicado, el Juzgado encuentra pertinente poner de presente que el artículo 1 de la Ley 1004 de 2005 definió una Zona Franca como: *[…] el área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y de servicios, o actividades comerciales, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior. Las mercancías ingresadas en estas zonas se consideran fuera del territorio aduanero nacional para efectos de los impuestos a las importaciones y las exportaciones".*

Según la normativa en cita, las Zonas Francas son áreas geográficas específicas ubicadas dentro del territorio nacional, creadas para que en ellas únicamente se ejecuten ciertas actividades industriales de bienes y servicios o actividades comerciales, a las que le serán aplicables normas especiales en materia tributaria, aduanera y mercantil.

Ahora bien, en cuanto a quiénes pueden efectuar las actividades en mención, el artículo 3 de la referida Ley 1004 de 2005 prevé que son usuarios de Zonas Francas: los Usuarios Operadores, los Usuarios Industriales de Bienes, los Usuarios Industriales de Servicios y los Usuarios Comerciales.

De acuerdo con el Decreto 2685 de 1999, el Usuario Operador es la persona jurídica autorizada, por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, para dirigir, administrar, supervisar, promocionar y desarrollar una o varias zonas francas, así como para calificar o autorizar a los demás usuarios[21].

Además, el artículo 393-16 del aludido Decreto, desarrolla todas las funciones de dicho Usuario, así:

---

[21] *ARTÍCULO 393-14. USUARIO OPERADOR. El usuario operador es la persona jurídica autorizada para dirigir, administrar, supervisar, promocionar y desarrollar una o varias Zonas Francas, así como para calificar a los usuarios que se instalen en estas.*

PARÁGRAFO 1o. La calidad de usuario operador se adquiere cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales expide el acto de autorización.

> *"ARTÍCULO 393-16. FUNCIONES DEL USUARIO OPERADOR. El usuario operador en ejercicio de su actividad, tendrá las siguientes funciones:*
>
> *1. Dirigir, administrar, supervisar, promocionar y desarrollar la Zona Franca;*
>
> ***2. Comprar, arrendar, enajenar o disponer a cualquier título, los bienes inmuebles con destino a las actividades de la Zona Franca;***
>
> *3. Directamente o a través de terceros urbanizar los terrenos y construir en estos la infraestructura y edificaciones necesarias para el desarrollo de la Zona Franca, de acuerdo con el Plan Maestro de Desarrollo General de Zona Franca aprobado por la Comisión Intersectorial de Zonas Francas. Esta función no podrá ser desarrollada por Usuarios Industriales que tengan vínculos económicos o societarios con el Usuario Operador en los términos señalados en los artículos 450 y 452 del Estatuto Tributario y 260 a 264 del Código de Comercio.*
>
> *4. Calificar a quienes pretendan instalarse en la Zona Franca como Usuarios Industriales de Bienes, Usuarios Industriales de Servicios o Usuarios Comerciales.*
>
> *5. Garantizar y coordinar la prestación de los servicios de vigilancia y mantenimiento de la Zona Franca, guardería, capacitación, atención médica a empleados y transporte de los empleados, y demás servicios que se requieran para el apoyo de la operación de los usuarios y el funcionamiento de la Zona Franca.*
>
> *6. Las demás relacionadas con su objeto, en el desarrollo de las actividades de la Zona Franca".* (Se destaca)

A partir de lo previsto en el anterior artículo, se observa con claridad que una de las actividades exclusivas de los Usuarios Operadores de Zona Franca, es la de comprar, arrendar, enajenar o disponer a cualquier título, los bienes inmuebles con destino a las actividades de la zona que administre.

Dicho en otras palabras, el derecho de dominio de los bienes inmuebles sobre los que se haya declarado la existencia de una Zona Franca, se ve parcialmente limitado en cuanto al uso que se le vaya a dar a los mismos, pues, si el objeto es efectuar las actividades para las que fue creada la determinada Zona Franca, la disposición de tal derecho recaerá sobre el Usuario Operador.

Al respecto, se estima necesario resaltar que la anterior facultad fue objeto de pronunciamiento por parte del Consejo de Estado, dentro del Auto

proferido el 1 de diciembre de 2014[22], en el que se negó la solicitud de suspensión provisional de lo previsto en el literal) del parágrafo segundo del artículo 28-2 de la Resolución 4230 de 2000, adicionada por el artículo primero de la Resolución 9245 de 2008, que prevé:

> ***"Decreto 9254 de 2008. Artículo 1:*** *Adicionase el artículo 38-2 de la resolución 4240 de 2000 con el siguiente parágrafo:*
>
> *[…]*
>
> *´**Parágrafo 2.** El usuario operador autorizado con el lleno de los requisitos aquí establecidos deberá, en cumplimiento de lo señalado en el artículo 3 de la Ley 1004 del 2005, en concordancia con el numeral 1 del artículo 393-16 del decreto 2685 de 1999, dirigir y administrar de manera exclusiva la zona franca permanente declarada, siendo éste el único autorizado legalmente para ejercer las funciones propias de la dirección y administración de la zona franca y para tomar decisiones que tengan relación directa con las mismas.*
>
> *En consecuencia, el usuario operador es el único autorizado para ejercer funciones como las siguientes, sin perjuicio de las demás establecidas en el decreto 2685 de 1999:*
>
> *a. Controlar el ingreso y salida de mercancías de la zona franca;*
>
> *b. Definir de acuerdo con los requerimientos legales las medidas de seguridad y el servicio de vigilancia que garanticen el control y seguridad en las instalaciones de la zona franca;*
>
> *c. Solicitar ante esta entidad la autorización para la ubicación en la zona franca de personas naturales o jurídicas que no ostenten la calidad de usuarios y presten servicios relacionados con la actividad de la zona franca;*
>
> ***d. Comprar, arrendar, enajenar o disponer a cualquier título, los bienes inmuebles con destino a las actividades de la zona franca.***
>
> ***De acuerdo con lo anterior; en la zona franca permanente declarada no podrán existir administraciones diferentes a la ejercida por el usuario operador."***

En esa oportunidad, el Máximo Tribunal de lo Contencioso Administrativo consideró que *[…] por las particulares obligaciones que legal y reglamentariamente se le han impuesto a los usuarios administradores de las zonas francas, como por ejemplo ser los responsables del correcto funcionamiento de estos lugares,* ***es legal que estos tengan unas facultades especiales sobre los bienes inmuebles ubicados en el***

[22] *Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Consejero ponente: Guillermo Vargas Ayala. Bogotá, D.C., primero (1) de diciembre de dos mil catorce (2014). Rad. 11001-03-24-000-2014-00458-00.*

territorio de la zona franca. Lo anterior, con el fin de controlar que en dichos inmuebles se cumplan las funciones, se produzcan los bienes y servicios que están autorizando en la zona franca en particular". (Se destaca)

Así, teniendo en cuenta la especial regulación de las funciones que tienen los Usuarios Operadores respecto de los bienes inmuebles ubicados en Zonas Francas, así como el régimen que afecta el derecho de disposición de los mismos, con la finalidad de que se cumplan los objetivos legales y constitucionales de dichas zonas, el Despacho colige que la respuesta al problema jurídico subordinado es la que sigue:

- La suscripción de un contrato de arrendamiento sobre un inmueble ubicado en una Zona Franca, para la ejecución de actividades propias de dicha zona, efectivamente, constituye una actividad sometida al régimen de zonas francas y, por consiguiente, su arrendador debe encontrarse debidamente calificado como Usuario Operador para poder efectuarla.

Ahora bien, al analizar el contenido del contrato de arrendamiento mencionado en los actos administrativos acusados, se desprende que en el mismo actuó como arrendador la sociedad PRODUCTOS EL SOL LTDA; como arrendatario SEA CARGO LOGISTICS ZONA FRANCA S.A.S; y, en calidad de coarrendatario, SEA CARGO LOGISTICS COLOMBIA S.A.S.

De igual forma, se evidencia que el objeto de ese negocio jurídico fue el siguiente:

> *"[…]*
>
> *PRIMERA.- OBJETO: En virtud del presente Contrato de Arrendamiento las partes regulan sus obligaciones mutuas en la prestación del servicio público de arrendamiento que EL ARRENDADOR suministrará a LOS ARRENDATARIOS, de un inmueble lote de terreno convertido en terraza, en afirmado compactado ubicada dentro del Globo General de terreno de 3.000 M2, al costado occidental* ***del lote No. 9, de la Zona Franca Intexzona, en el Municipio de Cota – Cundinamarca****, según linderos aprobados por las partes y contemplados en plano levantado a mano alzada por las mismas al momento de la entrega, para su cerramiento por parte de los arrendatarios,* ***inmueble que será de uso exclusivo de prestación de servicio de coordinación logística de almacenamiento de vehículos****".* (Se destaca)

De otro lado, en cuanto a las actividades ejecutadas por la sociedad arrendataria, SEA CARGO LOGISTICS ZONA FRANCA S.A.S, y, por ende, aquellas que serían ejecutadas en el inmueble arrendado, se evidencia que las mismas son las siguientes:

> *"Acto de Calificación No. 020 del 27 de agosto de 2012, mediante el cual se autorizó el ingreso e instalación como Usuario Industrial de Servicios a la personas jurídica SEA CARGO LOGISTICO ZONA FRANCA S.A.S. con una vigencia igual a la del término restante de la declaratoria de la Zona Franca Permanente.*
>
> *[…]*
>
> *Actividades autorizadas: La sociedad persona jurídica nueva, se constituye como usuario industrial de servicios de zona franca permanente, de acuerdo con la Ley 1004 de 2005 y a sus Decretos Reglamentarios 383 y 4051 de 2007, con el objeto de desarrollar en forma exclusiva dentro de una o varias zonas francas colombianas, actividades relacionadas con la prestación de servicios de logística, transporte, manipulación, distribución, empaque re empaque, envase, etiquetado o clasificación de bienes; reparación, limpieza o prueba de calidad de bienes; y soporte técnico, mantenimiento y reparación de equipos, naves, aeronaves maquinaria, actividades relacionadas con la prestación de servicios de producción, transformación, ensamble de toda clase de bienes mediante contratos de maquila o prestación de servicios, custodiar las demás mercancías que le sean entregadas por los transportadores, exportadores o declarantes sometidas a algún régimen aduanero, importar o exportar bajo los sistemas especiales de intercambio comercial, así como realizar operaciones de comercio exterior bajo las modalidades vigentes".*

En este orden de ideas, dado que la sociedad SEA CARGO LOGISTICS ZONA FRANCA S.A.S, en su calidad de arrendataria del Lote 9 ubicado en la Zona Franca Intexzona, se encontraba calificada como Usuario Industrial de Servicios de la misma, para llevar a cabo actividades propias de esa calidad, se deduce que el único autorizado legalmente para actuar como arrendador de dicho inmueble era aquella persona jurídica reconocida por la DIAN como usuario operador de la zona franca; en este caso, INTEXZONA S.A.

Así las cosas, el Juzgado halla razón en la motivación esgrimida por la Administración para deducir que la demandante incurrió en la infracción prescrita en el numeral 1.16 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, dado que permitió que una persona jurídica que no tenía la calidad de Usuario Operador de zona franca ejerciera como tal, al arrendar un lote allí ubicado, para ejecutar actividades propias de la zona.

Por consiguiente, el problema jurídico principal tiene como respuesta que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional no expidió los actos administrativos demandados con inobservancia de lo previsto en los artículos 488, numeral 1.16;409, literal s) del Decreto 2685 de 1999;38-11 de la Resolución 4240 de 2000;y 20, parágrafo, del Decreto 4840 de 2008. En consecuencia, el cargo de nulidad no tiene vocación de prosperidad.

2.3. *¿Emitió, la DIAN, las resoluciones impugnadas en el artículo 1 de la Ley 1004 de 2005, toda vez que habría considerado, erróneamente, que en las zonas francas no rigen las normas propias del Código Civil ni aquellas de propiedad horizontal?*

En cuanto a esta situación, la sociedad censora declaró que las resoluciones demandadas habrían violado lo prescrito en el artículo 1 de la Ley 1004 de 2005, como quiera que la DIAN habría considerado que lo previsto en la Ley 675 de 2001 y el artículo 669 del Código Civil no resultaría aplicable a las zonas francas, en tanto se trataría de inmuebles que estarían por fuera del territorio nacional.

Expuso que, contrario a lo aseverado por la demandada, el artículo 1 de la Ley 1004 de 2005, únicamente, reconoció la extraterritorialidad de las mercancías que ingresan a las zonas francas, pero no de la zona franca en concreto, razón por la que el régimen de propiedad horizontal sí resultaría aplicable a estas.

Al respecto, el Juzgado estima preciso rememorar que la DIAN, en las resoluciones acusadas de nulidad y el correspondiente requerimiento especial aduanero, motivó la sanción impuesta en que las sociedades PRODUCTOS EL SOL LTDA y SEA CARGO LOGISTICS COLOMBIA S.A.S., suscribieron un contrato de arrendamiento del Lote 9 de la Zona Franca INTEXZONA, en calidad de arrendador y coarrendatario, respectivamente, sin encontrarse calificados o autorizados como usuarios de la misma.

Adicionalmente, se recuerda que en el numeral que antecede, se llegó a la conclusión que tal situación efectivamente se configuró, pues, se dedujo que la única persona legalmente autorizada para suscribir dicho contrato de, en calidad de arrendador, era quien tuviera la calidad de Usuario Operador de la Zona Franca Intexona.

En este sentido, es claro que el argumento central del acto sancionatorio no se sustentó en la supuesta inaplicación de las normas del Código Civil o aquellas propias de la propiedad horizontal, sino en el desconocimiento de aquellas de carácter especial que regulan las actividades propias de las zonas francas.

También, resulta evidente que, por disposición legal, el derecho de dominio de los bienes inmuebles que se encuentran dentro de una zona declarada como franca, se encuentra limitado, cuando, como se encontró que ocurre en el caso que ocupa el presente estudio, dichos bienes se utilizan para desarrollar actividades para las que se creó la aludida zona.

De contera, se deduce que el razonamiento presentado por la parte demandante no solo es impertinente frente a los motivos esgrimidos por la Administración en los actos administrativos acusados, sino que el mismo parte de una premisa equivocada, esto es, que en las Zonas Francas serían aplicables sin restricción alguna las normas de carácter civil que regulan el derecho de dominio de los bienes inmuebles; circunstancia que, como se coligió con anterioridad, no ocurre en materia de bienes ubicados dentro de zonas francas.

Entonces, la respuesta al problema jurídico será que la DIAN no emitió las resoluciones impugnadas en con infracción de lo previsto en el artículo 1 de la Ley 1004 de 2005. De tal manera, este cargo de nulidad también será denegado.

2.4. *¿Profirió, el ente de control demandado, los actos acusados de nulidad, con violación a lo prescrito en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012 y la Circular 175 de 2001, ya que ninguna de las conductas supuestamente infractoras habría generado un daño a la Administración, es decir, serían inocuas?*

Dijo, la accionante, que las resoluciones cuya legalidad se impugna deben declararse nulas, porque ninguna de las conductas reprochadas por la autoridad demandada generó un daño ni resultaron lesivas a los intereses de la Administración, como lo exigiría lo prescrito en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012 y la Resolución 175 de 2001.

Sobre el contenido de la norma que se acusó transgredida, es necesario señalar que, a través de la Ley 1607 de 2012, el legislador expidió algunas normas en materia tributaria, entre estas lo prescrito en su artículo 197[23],

[23] *Artículo 197. Las sanciones a que se refiere el Régimen Tributario Nacional se deberán imponer teniendo en cuenta los siguientes principios:*

1. LEGALIDAD. Los contribuyentes solo serán investigados y sancionados por comportamientos que estén taxativamente descritos como faltas en la presente ley.

2. LESIVIDAD. La falta será antijurídica cuando afecte el recaudo nacional.

3. FAVORABILIDAD. En materia sancionatoria la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable.

4. PROPORCIONALIDAD. La sanción debe corresponder a la gravedad de la falta cometida.

5. GRADUALIDAD. La sanción deberá ser aplicada en forma gradual de acuerdo con la falta de menor a mayor gravedad, se individualizará teniendo en cuenta la gravedad de la conducta, los deberes de diligencia y cuidado, la reiteración de la misma, los antecedentes y el daño causado.

6. PRINCIPIO DE ECONOMÍA. Se propenderá para que los procedimientos se adelanten en el menor tiempo posible y con la menor cantidad de gastos para quienes intervengan en el proceso, que no se exijan más requisitos o documentos y copias de aquellos que sean estrictamente legales y necesarios.

en el que se previeron los principios que deben ser tenidos en cuenta al momento de imponer las sanciones a que se refiere el Régimen Tributario Nacional, esto es, la Ley 624 de 1989.

Teniendo en cuenta lo expresado, es evidente que tal normativa no resulta aplicable para analizar el asunto de marras, en el que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN sancionó a la sociedad INTEXZONA S.A. por haber incurrido en alguna faltas propias del régimen aduanero (Decreto 2685 de 1999), y en forma alguna relacionadas con infracciones de carácter tributario (Ley 624 de 1989).

Adicionalmente, se debe advertir que el inciso final del numeral 1 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999 prevé que *"[…] [l]a sanción aplicable para los numerales 1.14 a 1.18 será la multa equivalente a treinta (30) salarios mínimos mensuales legales vigentes".*

En tal sentido, como la infracción imputada a la sociedad demandante INTEXZONA S.A., y que hasta este punto de la sentencia se mantiene incólume, fue la contenida en el numeral 1.16 de la mencionada normativa, se deduce que fue el propio Legislador quién previó cuál es el monto de la sanción a imponer por la comisión de tal falta, sin dejar cabida al análisis de algún aspecto diferente a la simple comprobación de la conducta.

Por este motivo, se vislumbra que la imposición de la referida multa tiene como único requisito de motivación la comprobación de alguna de las infracciones contenida en el numeral 1 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, sin que para ello sea necesario efectuar algún análisis adicional de afectación, como lo pretende la parte demandante.

Con todo, se pone de presente que en la Resolución 011566 del 25 de noviembre de 2015, mediante la cual fue resuelto el respectivo recurso de reconsideración interpuesto en contra del acto sancionatorio, la autoridad demanda indicó que en el caso evaluado se habría *"[…] afectado la confianza pública y el principio de buena fe, por cuanto el Estado se considera defraudado en aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior, en especial del control delgado al usuario operador de*

---

7. PRINCIPIO DE EFICACIA. Con ocasión, o en desarrollo de este principio, la Administración removerá todos los obstáculos de orden formal, evitando decisiones inhibitorias; las nulidades que resulten de vicios de procedimiento, podrán sanearse en cualquier tiempo, de oficio o a solicitud del interesado.

8. PRINCIPIO DE IMPARCIALIDAD. Con el procedimiento se propone asegurar y garantizar los derechos de todas las personas que intervienen en los servicios, sin ninguna discriminación; por consiguiente, se dará el mismo tratamiento a todas las partes.

9. APLICACIÓN DE PRINCIPIOS E INTEGRACIÓN NORMA-TIVA. En la aplicación del régimen sancionatorio prevalecerán los principios rectores contenidos en la Constitución Política y la ley.

una zona franca permanente para garantizar la correcta utilización de una zona aduanera especial como lo es la zona franca"[24]*.*

Dichas aseveraciones, a juicio de este Despacho, resultan suficientes para deducir que la Administración sí hizo un pronunciamiento sobre la gravedad y la afectación de la conducta investigada frente a los bienes jurídicamente garantizados con la creación de una zona franca.

Corolario de lo expresado en precedencia, se sigue que la respuesta al problema jurídico en cuestión es la siguiente: la DIAN no profirió los actos acusados de nulidad con violación a lo prescrito en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012 y la Circular 175 de 2001, dado que: *i)* la Ley en cuestión solo es aplicable en materia tributaria; y b) porque la normatividad aduanera únicamente exige la comprobación de la falta para imponer la multa, sin que sea necesario mediar motivación adicional en cuanto a la gravedad de la misma. Así, el cargo de nulidad no prospera.

2.5. *¿Conculcó, la DIAN, lo previsto en el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999, teniendo en cuenta que habría formulado el correspondiente requerimiento especial aduanero de forma extemporánea?*

La demandante adujo que el requerimiento especial aduanero formulado en su contra, habría resultado extemporáneo, al haber sido expedido y notificado con posterioridad al plazo de treinta (30) días, de que trata el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999.

Para solventar la pregunta jurídica en cuestión, resulta esclarecedor traer a colación el contenido del artículo cuyo desconocimiento reclama la sociedad demandante, así:

> *"[…]*
>
> *Artículo 509. Término para la Formulación del Requerimiento Especial Aduanero y Contenido del Mismo. Establecida la presunta comisión de una infracción administrativa aduanera o identificadas las causales que dan lugar a la expedición de Liquidaciones Oficiales, la autoridad aduanera dispondrá de treinta (30) días para formular Requerimiento Especial Aduanero, el cual deberá contener como mínimo: la identificación del destinatario del requerimiento, relación detallada de los hechos u omisiones constitutivas de la infracción aduanera o propuesta de Liquidación Oficial, las normas presuntamente infringidas, las objeciones del interesado y la relación de las pruebas allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación o en cumplimiento del deber de informar confirme a las normas legales, en las cuales se funda el requerimiento.*

[24] *Folio 50 y 51 del cuaderno principal.*

De la normativa transcrita se desprende que, tal y como lo señaló la parte actora, la autoridad aduanera cuenta con un término fijo para formular un requerimiento especial aduanero.

Sin embargo, de esta disposición no se colige, en forma alguna, que no efectuar dicha actuación dentro de los plazos estipulados, implique que la autoridad demandada pierda competencia para continuar con el respectivo trámite administrativo, como lo entiende la sociedad demandante.

A juicio de esta instancia, el término prescrito en dichos artículo tiene carácter perentorio, mas no preclusivo, en razón a que no contiene ninguna consecuencia expresa derivada de su incumplimiento.

Al respecto, es preciso mencionar lo dicho por el Consejo de Estado sobre los términos procesales para la adopción de decisiones, así:

> *"[…] La Sala precisa que la consagración del silencio administrativo positivo se entiende cuando el legislador expresamente así lo instituye de forma que no debe quedar ninguna duda en el sentido de que la consecuencia del vencimiento del plazo sea la pérdida de la competencia de la administración y el nacimiento de un acto ficto o presunto a favor del administrado.* ***Ahora bien, en general, los términos procesales que tiene el Estado para proferir las decisiones correspondientes son términos de tipo perentorio, pero no necesariamente preclusivos. Es decir que, así esté vencido un plazo, la decisión correspondiente resulta válida y eficaz, salvo que el legislador expresamente haya consagrado otra disposición como cuando estipula la preclusión del término en el sentido de indicar que la Administración pierde competencia para decidir y que, en su lugar, surja el acto ficto o presunto favorable al administrado. El vencimiento de los plazos meramente perentorios puede implicar la responsabilidad personal del agente que se ha demorado en tomar la decisión, pero no afecta la validez de la decisión misma****. Ese tipo de plazos son más comunes en el derecho procesal, por ejemplo, el plazo para dictar la sentencia que instituye tanto el CCA, como CPC. Así este vencido el plazo, la sentencia es válida y eficaz, sin perjuicio de que pueda existir en un momento dado responsabilidad del funcionario judicial si el vencimiento del plazo ocurrió injustamente.*
>
> *En general, las normas de competencia temporal, esto es, por razón del tiempo, que es el tema que subyace en un plazo legal para producir una decisión, debe interpretarse a favor de la competencia misma. Así; solo cuando está expresamente previsto otro defecto, el vencimiento del plazo no comporta siempre necesariamente un caso de silencio administrativo positivo […]"* (Se destaca)

Según lo mencionado por la Corporación, es evidente que el incumplimiento de los términos procesales para la adopción de determinadas decisiones, cuya inobservancia no tenga prevista una consecuencia jurídica concreta,

no afecta la validez ni la eficacia de la decisión adoptada de manera extemporánea, pues, se trata de plazos meramente perentorios.

Por tal motivo, teniendo en cuenta que la normativa alegada como desconocida, esto es, el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999, no contempla consecuencia jurídicas alguna por el incumplimiento al término allí prescrito, que la DIAN haya presuntamente haya el requerimiento especial en mención, una vez superado dicho plazo, no afecta la validez ni la eficacia de los actos acusados. En consecuencia, este cargo de nulidad tampoco prospera.

3. CONCLUSIONES

En tales circunstancias, se concluye que la demandante sacó avante solo uno (1) de los cargos de nulidad que se estudiaron con anterioridad, relacionado con la infracción a lo previsto en el numeral 1.6 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999. Por esta razón, se declarará la nulidad parcial de las Resoluciones 1-03-241-201-665-1-1661 del 14 de agosto de 2015 y 011566 del 25 de noviembre de 2015, únicamente en lo relacionado con la referida conducta.

3.1. Del restablecimiento del derecho.

Como quiera que se logró desvirtuar **parcialmente** la presunción de legalidad que amparaba los actos administrativos acusados y teniendo en cuenta que la finalidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho corresponde a la protección del derecho subjetivo del administrado, que se ha vulnerado por un acto de la administración, el Despacho, procede a pronunciarse sobre el restablecimiento que la parte actora solicitó en los siguientes términos:

> - *Que restablezcan el derecho de mi mandante declarando que INTEXZONA S.A. USUARIO OPERADOR DE ZONA FRANCA no debe ser sancionado.*

Así, como restablecimiento automático del derecho, se ordenará a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se abstenga de cobrar a la sociedad INTEXZONA S.A. las multas impuestas en los actos administrativos cuya legalidad fue desvirtuada, relacionadas con la infracción prevista en el numeral 1.6 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999. Y, en caso que la misma ya haya sido pagada, debe proceder con la devolución del dinero, junto con la indexación correspondiente.

4. CONDENA EN COSTAS

Según lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General

del Proceso, el criterio subjetivo – valorativo para la condena en costas implica: i) el resultado de la derrota dentro del proceso o recurso que se haya propuesto (objetivo); y ii) que en el expediente se revise si las mismas se causaron y en la medida de su comprobación.

Por lo tanto, el Despacho considera que, en el presente asunto, no hay lugar a imponer una condena en costas a ninguna de las partes, en la medida que, si bien se declaró la nulidad parcial de los actos acusados, no aparece prueba alguna que acredite los gastos en que habrían incurrido las partes para adelantar el presente asunto.

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Segundo Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

FALLA

PRIMERO. Declarar la nulidad parcial de las Resoluciones 1-03-241-201-665-1-1661 del 14 de agosto de 2015 y 011566 del 25 de noviembre de 2015, proferidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, **únicamente** en los apartes que a continuación se **subrayan**:

- Resolución Sanción 1-03-241-201-665-1-1661 del 14 de agosto de 2015:

> *"ARTÍCULO PRIMERO: SANCIONAR a la sociedad INTEXONA S.A. USUARIO OPERADOR DE LA ZONA FRANCA con NIT 900.077.452-1 con multa a favor de la Nación Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por valor de* ***CUARENTA Y SIETE MILLONES, CIENTO SESENTA MIL PESOS M/CTE ($47.160.000),*** *equivalente a la suma de* ***cincuenta (50)*** *y treinta (30)* ***salarios mínimos legales mensuales vigentes para el año 2013,*** *por la comisión de las infracciones contempladas en los numerales* ***1.6*** *y 1.16 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, acorde con las razones expuestas en la parte motiva de este Acto Administrativo".*

- Resolución por la cual se resolvió el recurso de reconsideración 011566 del 25 de noviembre de 2015:

> *"ARTÍCULO SEGUNDO: CONFIRMAR la Resolución No. 1-03-241-201-665-1-1661 del 14 de agosto de 2015, por la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá resolvió sancionar a la sociedad INTEXZONA S.A. USUARIO OPERADOR DE ZONA FRANCA NIT 900.177.452-1, con multa a favor de la Nación Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por la suma de* ***CUARENTA Y SIETE MILLONES, CIENTO SESENTA MIL PESOS M/CTE ($47.160.000),*** *por la comisión de las infracciones contempladas en los numerales* ***1.6*** *y 1.16 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, por lo expuesto en la parte motiva de esta resolución".*

SEGUNDO. Ordenar, a la demandada, se abstenga de cobrar la multa impuesta por la conducta prevista en el numeral 1.6 del artículo 488 del Decreto 2685 de 1999 y, en caso de que la misma hubiere sido pagada, proceda a realizar su devolución con la indexación correspondiente.

TERCERO. Sin condena en costas.

CUARTO. Ejecutoriada la presente providencia, **archívese** el expediente.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Gloria Dorys Alvarez García
Juez

Firmado Por:

Gloria Dorys Alvarez Garcia
Juez
Juzgado Administrativo
002
Bogotá, D.C. - Bogotá D.C.,

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación:
b645717b98b9cd158a117af9e5dd3709d6667f77461ff1d409f48024b7d1dea8
Documento generado en 04/03/2022 04:35:03 PM

Descargue el archivo y valide éste documento electrónico en la siguiente URL:
https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica