

**PROFESIONALES DE CAMBIO - Pliego de cargos es un acto preparatorio.
Declaraciones de cambio**

Al respecto, la Sala le advierte que tal decisión no es pasible de control jurisdiccional, como quiera que se trata de un acto administrativo preparatorio, en la medida en que permite el impulso de una investigación administrativa en materia cambiaria. Revisadas y estudiadas las normas, es claro que las declaraciones de cambio que deben reposar en las oficinas de los operadores del mercado libre debe contener mínimamente los datos que aparecen en el formulario, y como en tal documento se encuentra el espacio para la firma y la huella de la persona natural o jurídica que vende o compra divisas, para la Sala la carencia de tal información constituye una infracción a una disposición cambiaria. Vistas las anteriores consideraciones, la Sala debe concluir que existe un fundamento legal preciso que ordena a los Profesionales de Cambio a conservar las copias de las declaraciones de cambio suscritas por quien vende o compra divisas en el mercado libre. En tal escenario, la norma otorga a elección del interesado la posibilidad de corregir sus declaraciones, una vez se advertidos los errores por la DIAN, de modo que, no es un deber de este ente correr un traslado especial para esos efectos, pues no se prevé un procedimiento administrativo que disponga la forma como se deben adelantar las correcciones, sino que, se repite, es meramente facultativo de quienes hayan sido requeridos por el incorrecto diligenciamiento de la declaración de cambio. Para que exista violación de las normas que conforman el régimen cambiario, deben existir disposiciones claras acerca de las obligaciones que incumben a quienes intervienen en el mercado cambiario. Es por ello, que encuentra esta Sala que no se apartaron del ordenamiento jurídico las decisiones emitidas en las Resoluciones 0762 del 28 de marzo de 2006 y 1176 del 20 de septiembre del mismo año.

FUENTE FORMAL: LEY 9 DE 1991 / RESOLUCION 8 DE 2000 - ARTICULO 58 / RESOLUCION 8 DE 2000 - ARTICULO 75 / RESOLUCION 3 DE 2002 / RESOLUCION 5 DE 2003 / CIRCULAR REGLAMENTARIA 83 DE 2003 / RESOLUCION 6 DE 2004 / RESOLUCION 4 DE 2005 / RESOLUCION 7 DE 2005

NOTA DE RELATORIA: Operaciones de cambio, Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 11 de diciembre de 2008, Rad. 2006-00035, MP. Héctor Romero Díaz. Pliego de cargos, Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia de 2 de mayo de 2008, Rad. 2000-02738, MP. Camilo Arciniegas Andrade.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION PRIMERA

Consejero ponente: GUILLERMO VARGAS AYALA

Bogotá, D.C., treinta (30) de mayo de dos mil trece (2013)

Radicación número: 25000-23-24-000-2007-90049-01

Actor: CAMBIOS FAST S. A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

Referencia: APELACION SENTENCIA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 10 de febrero de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el proceso de la referencia, mediante la cual se negaron las pretensiones de la demanda.

I.- ANTECEDENTES

1.1. LA DEMANDA

La sociedad CAMBIOS FAST S.A., en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del C.C.A., presentó demanda ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, para que accediera a las siguientes:

1.2. Pretensiones:

*“1.- Se declare la Nulidad del **Acto No. 03-073-245-301-39-0761 de febrero 21 de 2005**, por medio del cual la Jefe de División de Cambios de la Administración Especial de Aduanas de Bogotá, formuló cargos contra la sociedad **CAMBIOS FAST S.A.** y propuso una sanción por la suma de **CIENTO CINCUENTA Y DOS MILLONES SEISCIENTOS MIL PESOS MCTE. (\$ 152.600.000.00)**, por la presunta infracción al régimen cambiario art. 75 de la Resolución Externa 8 de 2000.*

*2.- Se declare la Nulidad de la **Resolución No. 0762 del 28 de marzo de 2006**, por medio de la cual el Jefe de la División de Liquidación de la Administración Especial de Aduanas de Bogotá, impuso una sanción de multa en cuantía de **CIENTO CUARENTA Y OCHO MIL SETECIENTOS OCHENTA Y CINCO MIL PESOS MCTE. (\$ 148.785.000.00)** a la sociedad **CAMBIOS FAST S.A.** por la presunta infracción al régimen cambiario de no exigir la Declaración de Cambio debidamente diligenciada.*

*3.- Se declare la Nulidad de la **Resolución No. 1176 del 20 de septiembre de 2006**, por medio de la cual la Jefe de División Jurídica Aduanera de la Administración Especial de Aduanas de Bogotá, confirmó la **Resolución No. 0762 del 28 de marzo de 2006**, por medio de la cual el Jefe de la División de Liquidación de la Administración Especial de Aduanas de Bogotá, impuso una sanción de multa en cuantía de **CIENTO CUARENTA Y OCHO MILLONES SETECIENTOS OCHENTA Y CINCO MIL PESOS MCTE. (\$ 148.785.000.00)** a la sociedad **CAMBIOS FAST S.A.** por la presunta infracción al régimen cambiario de no exigir la Declaración de Cambio debidamente diligenciada.*

4.- Que como consecuencia de las declaraciones anteriores y a título de restablecimiento del derecho, se declare que la sociedad **CAMBIOS FAST S.A.**, no está obligada a cancelar la suma de **CIENTO CUARENTA Y OCHO MILLONES SETECIENTOS OCHENTA Y CINCO MIL PESOS MCTE. (\$ 148.785.000.00)**, por concepto de la sanción de multa propuesta en el Acto de Formulación, que fuera disminuida mediante la Resoluciones demandadas.

5.- Que como consecuencia de las declaraciones a que se refieren los numerales 1, 2, 3, y a título de restablecimiento del derecho, se ordene a la **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES D.I.A.N.**, cancelar cualquier registro, anotación o proceso, que hubiere efectuado o iniciado en relación con la sanción de multa propuesta en el Acto de Formulación, que fuera disminuida impuesta mediante las Resoluciones demandadas.

6.- Se condene a la **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES D.I.A.N.**, a las costas del proceso incluyendo las sumas estimadas como Agencias en Derecho¹

1.3. Hechos

1.3.1.- El día 20 de enero de 2005 la DIAN realizó una visita administrativa de inspección a las instalaciones de la sociedad CAMBIOS FAST S.A.²

1.3.2.- El 21 de febrero de 2005 se profirió el Acto de Formulación de Cargos en contra de la demandante³.

1.3.3.- Después de haber presentado los correspondientes descargos, la DIAN mediante Resolución No. 0762 del 28 de marzo de 2006 impuso a la actora una sanción de multa por la suma de ciento cuarenta y ocho millones setecientos

¹ Folios 2 y 3 del Cuaderno del Tribunal.

² Dicha visita fue ordenada mediante Auto Comisorio No.- 245-035 del 19 de enero de 2005.

³ Acto de formulación de Cargos No. 03-073-245-301-39. Allí se advierte la presunta infracción del artículo 75 de la Resolución Externa 8 de 2000, modificado por las Resoluciones Externas Nos. 3 de 2002, 5 de 2003 de la Junta Directiva del Banco de la República, en concordancia con las Circulares Reglamentarias DCIN 83 de noviembre 25 de 2003, DCIN 83 de noviembre 21 de 2003 y DCIN 83 de diciembre 16 de 2004 numeral 1.2.2. del Banco de la República, por no exigir la sociedad CAMBIOS FAST S.A. la Declaración de Cambio debidamente diligenciada.

Dicho acto pone de presente que la actora realizó 40 operaciones de venta de divisas entre los días 13 de enero y 19 de enero de 2005 y, 5 operaciones de compra de divisas el día 3 de enero de 2005.

En el Cuadro No. 1 contenido en el acto administrativo denominado VENTA DE DIVISAS, se consignó que hay 24 declaraciones de cambio sin huella; 11 declaraciones sin huella y sin firma; y 5 operaciones con firma y huella.

En el Cuadro No. 2 titulado COMPRA DE DIVISAS, a las 5 operaciones de compra se les hizo la observación: sin huella.

ochenta y cinco mil pesos (\$ 148.785.000.00). La sanción inicial era de ciento cincuenta y dos millones seiscientos mil pesos (\$ 152.600.000.00).

1.3.4.- La demandante inconforme con la anterior decisión, agotó la vía gubernativa, siéndole resuelto el recurso de reposición a través de Resolución No. 1176 del 20 de septiembre de 2006 confirmando la decisión impugnada.

1.4.- Las normas violadas y el concepto de la violación

A juicio de la sociedad CAMBIOS FAST S.A., los actos censurados son violatorios de los artículos 2, 6, 29, 83, 84, 90, 91, 123, 209, 333 y 371 de la Constitución Política; numerales 2 y 3 del artículo 75 de la Resolución Externa 8 de 2000 proferida por la Junta Directiva del Banco de la República; Circular Reglamentaria DCIN 83 de diciembre 16 de 2004 proferida por el Banco de la República; parágrafo del artículo 1º de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República; literal aa) del artículo 1º del Decreto 1074 de 1999; artículos 2, 10 y 30 del Decreto 1092 de 1996; artículos 2, 3, 84 y 85 del Código Contencioso Administrativo; artículos 27, 28 y 2341 del Código Civil; artículo 254 del Código de Procedimiento Civil; artículo 774 del Código de Comercio; artículo 34 numeral 13 de la Ley 734 de 2002.

Con el fin de que se dictara una sentencia estimatoria, propone los siguientes cargos:

1.4.1.- Violación del derecho al debido proceso

Señala una evidente vulneración del derecho al debido proceso, habida cuenta de que la DIAN sustentó sus pronunciamientos en una exigencia no prevista en la normativa cambiaria ni en los conceptos que sobre el particular ha emitido el Banco de la República. Así, pasó por alto por ejemplo el Concepto No. 24826 del 2 de noviembre de 2004 elaborado por el Departamento de Cambios del Banco de la República en el que se dispone que la información prevista en el formulario "*declaración de cambio por compra y venta de divisas y cheques de viajeros...constituye tan sólo una guía*". (Subrayado de la Sala).

1.4.2.- Falsa motivación

1.4.2.1.- Arguye que las decisiones acusadas incurrieran en la causal de nulidad relacionada con falsa motivación pues se fundamentaron en supuestos fácticos

errados e inexistentes, como quiera que la DIAN adelantó la investigación sancionatoria con fundamento en unas presuntas irregularidades contenidas en las copias de las Declaraciones de Cambio, sin acudir a los originales que se encontraban en poder de los compradores (INTERFOREX S.A., FIMESA DE COLOMBIA S.A. e INTERNATIONAL TRADE CORP), donde además, constaba la firma y huella que se le exigía a la demandante y que echó de menos la DIAN cuando profirió los actos que se censuran.

Lo anterior, dice el demandante, se corrobora de la lectura de la Circular Reglamentaria Externa DCIN 83 de diciembre 19 de 2004 proferida por el Banco de la República y de la Resolución No. 1176 del 20 de septiembre de 2006, como quiera que esa norma determina que en las operaciones de compra y venta de divisas se debe elaborar sólo una Declaración de Cambios, conservando el original quien compra y la copia quien vende, sin que se exija que las copias estén firmadas y con huella, sino que lo que realmente importa es que, se reitera, se encuentren relacionados datos como el comprador, beneficiario, declarante, descripción de la operación, conceptos y cantidades, pues dicho formulario es *“sólo una guía de la información que deben exigir y conservar los residentes que compran y venden divisas de manera profesional”*.

En el mismo sentido, expone que la DIAN ha obrado equivocadamente desde el punto de vista probatorio, toda vez que, no confrontó las copias con los originales, y tampoco suplió tal omisión con las facturas emitidas por CAMBIOS FAST S.A., las cuales reunían los requisitos establecidos en el Código de Comercio, con lo cual quedaba saneada la presunta omisión encontrada en las copias, máxime si se tiene en cuenta que es permitido que la declaración de cambio puede estar en el mismo documento de la factura comercial.

Vistas así las cosas, a juicio de la demandante se tuvo como sustento de la sanción documentos desprovistos de valor probatorio y de autenticidad.

Además afirma que la sanción resultaba desproporcionada, pues se calificó como infracción cambiaria un hecho que no lo es.

1.4.2.2.- Para la actora existe nulidad de la actuación administrativa pues, por un lado, sin agotarse tal término se pasó a la etapa de formulación de cargos, y por otro, la prueba con base en la cual se sancionó a la demandante estaba desprovista de valor probatorio y autenticidad.

Explicó lo anterior sosteniendo que no hubo pronunciamiento alguno respecto de las copias auténticas de las Declaraciones de Cambio que se presentaron con los descargos y recurso de reposición interpuesto.

Aduce que no se le permitió ni informó que debía proceder con la corrección de las pluricitadas declaraciones, concediéndole el término que expresamente dispone la ley, es decir, quince (15) días, cuando aún éste no había precluido a efectos de que la sociedad demandante pudiese subsanar su error haciendo las correspondientes correcciones.

Controvierte el argumento de la DIAN ante la mentada afirmación, en el sentido de que no ignora ni ignoraba lo relativo al término de corrección, sino que no se le había dado la oportunidad procesal de corregirla, por cuanto la visita se efectuó dentro del término que tenía para corregir las Declaraciones de Cambio.

1.4.3.- Extralimitación de funciones

Afirma que se impuso una sanción de multa en manifiesta violación de los principios y normas que orientan las actuaciones de la Administración, como quiera que con su actuación se consideró de mayor gravedad una infracción inexistente sobre una supuesta omisión presentada en una copia simple.

Para la DIAN resultó más grave la falta de una huella o de una firma en una simple copia, que la no presentación de la Declaración de Cambio.

II.- CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La apoderada de la **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN**, contestó la demanda oponiéndose a las pretensiones, transcribiendo las normas que a su juicio eran aplicables al caso en comento.

A renglón seguido, analizó el cargo de violación al debido proceso endilgado por la actora, afirmando que la investigación adelantada cumplió con los lineamientos exigidos en el ordenamiento jurídico.

Para demostrar la veracidad de tal manifestación, informa que la investigación se dio con ocasión de la solicitud elevada por la Subdirectora de Control Cambiario, que dio

lugar a la visita de inspección, vigilancia y control efectuada en las instalaciones de la sociedad CAMBIOS FAST S.A.

Pasó a estudiar el tema de la naturaleza jurídica y el contenido de las Declaraciones Cambiarias, aseverando que es obligación de los profesionales de compra y venta de divisas exigir a sus clientes una declaración de cambio en original y copia (numeral 1.2.1. DCIN 83 de 2004), así como el formulario de "Declaración de Cambio por Compra y Venta de Manera Profesional de Divisas y Cheques de Viajero" (Hoja 10 F-16 de la DCIN 83) que se debe diligenciar en original y copia. Ahora, tal formulario establece los requisitos esenciales para su debido diligenciamiento, dentro de los cuales se encuentra: identificación plena del beneficiario y del declarante, la información relativa a la operación, la firma y la huella (folio 52 del Cuaderno del Tribunal).

Asevera que pese a que la DCIN 24826 del 2 de noviembre de 2004 determina que el citado formulario es sólo una guía, ello no hace que los residentes que compren y vendan divisas de manera profesional y cheques de viajero, no estén obligados a exigir a sus clientes una declaración de cambio que contenga, como mínimo, la información prevista en el mencionado formulario.

Indica que era procedente la integración de la factura de compra y venta de divisas con la declaración de cambio, pero que ello sólo era posible siempre y cuando ésta última contenga los datos mínimos consignados en el formato de guía, es decir, la identificación del declarante, del beneficiario de la operación, la información relativa a la operación, la firma y la huella, circunstancia que no aconteció en el presente asunto.

En tal orden, no es de recibo el argumento expuesto en el escrito de demanda, según el cual los anotados requisitos del formato no son exigibles para las copias, pues como se dijo anteriormente, es la misma legislación cambiaria la que consagra la obligatoriedad de diligenciar la declaración de cambio en original y copia.

Así las cosas, mal podía sostener la actora que los originales sí contenían los requisitos mínimos exigidos mientras que las copias no, so pena de que se llegara a presumir que en efecto, al momento de realizar la visita, ninguna de las dos, original ni copia se encontraban cabalmente diligenciadas, si se tiene en cuenta que la copia se entiende como una fiel reproducción de su original.

En segundo lugar, se refirió al tema de la posibilidad de corrección de las declaraciones, para luego transcribir el artículo 1º de la Resolución Externa 8 de 2000 que regula dicho tópico estableciendo que tal declaración de cambios debe presentarse en los formularios debidamente diligenciados, esto es, incluir entre otros datos la huella y firma del declarante, y que pueden ser corregidas dentro de los quince (15) días siguientes a la fecha de su presentación.

Aseguró que la DIAN no tenía ninguna clase de facultad oficiosa para la corrección de la declaración, y tampoco estaba llamada a reconocer el término de los quince (15) días para esos efectos, pues tal término ha sido dispuesto de manera expresa por la ley como una facultad del declarante.

También consideró importante aclarar que expone que vencidos los quince (15) días sin que se hubiese presentado la corrección, la información contenida en la declaración se entenderá definitiva, es decir, los datos que se dieron a conocer a través de la mencionada declaración se entenderán definitivos, lo cual al tenor literal de la norma no incluye la huella y la firma, toda vez que estos no comportan la calidad de datos sino que lo que pretenden es dar autenticidad al documento (folio 55 ibídem). Así, tal omisión no está llamada a ser corregida pues por sí misma no es una equivocación en la información o los datos consignados en la declaración. Sin embargo, de haberse presentado la DIAN no podía oponerse a su corrección pues la ley no dispone nada al respecto, haciendo improcedente que la Administración lo haga.

Contrario a lo que afirmó la actora, la DIAN adujo que sí había permitido la presentación de la corrección, pues la visita de inspección fue realizada el 20 de enero de 2005 y el pliego de formulación de cargos fue proferido el 21 de febrero de 2005, esto es, 22 días después, tiempo éste que poseía el profesional de cambio para presentar la ya citada corrección.

Finalmente, se refirió al cargo de proporcionalidad de la sanción indicando que dio aplicación a lo previsto en el literal aa) del artículo 3º del Decreto 1074 de 1999, pues fue presentada pero indebidamente diligenciada, razón por la que se aplicó la sanción consagrada de manera general para aquellas que pese a constituir infracción al régimen cambiario no se encuentran contempladas de manera exegética en los veintiséis (26) literales anteriores.

Para la DIAN la omisión de la huella y la firma es una infracción al numeral 1.2.1 de la DCIN 83 y el artículo 75 de la Resolución Externa 8 de 2000, pues la declaración de cambios debe contener como mínimo la información establecida en el formulario contenido en la Hoja 10 F-16 de la DCIN 83, la cual incluye la firma y la huella.

III. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El **Agente del Ministerio Público** no rindió concepto en este asunto.

IV. LA SENTENCIA RECURRIDA

El *a quo* decidió negar las pretensiones en consideración a los siguientes argumentos: respecto del acto de formulación de cargos contenido en la Resolución No. 0671 del 21 de febrero de 2005 no se pronunció de fondo, habida cuenta de que se trata de un acto de trámite, y que por lo tanto escapa del examen de legalidad.

Posteriormente, aludió a la legalidad de las Resoluciones números 762 del 28 de marzo de 2006 y 1176 de 20 de septiembre de ese mismo año, en relación con los cargos de violación del debido proceso, falsa motivación y desviación de poder.

4.1.- Comenzó por analizar el cargo de violación al debido proceso trayendo a colación las normas que han regulado todo el tema de las operaciones de cambio, tales como el artículo 371 de la Constitución Política, la Ley 31 de 1992, la Resolución Externa No. 8 de 2000 y la Circular Externa 83 de 2000.

De lo anterior, el Tribunal dedujo que era obligación del declarante exigir y conservar una declaración por la compra o venta de divisas, que deberá contener los requisitos establecidos en ella y los que por vía de reglamento sean exigidos, es decir, están obligados a exigir de sus clientes una declaración de cambio en original y copia que contenga como mínimo la información requerida en el formulario de "*Declaración de cambio por compra y venta de manera profesional de divisas y cheque de viajero*".

Observó que era obligación del declarante conservar sus declaraciones de cambio en original y copia, las cuales deben tener impresa la firma y la huella.

En relación con la facultad de los declarantes de corregir la declaración presentada inicialmente, citó el parágrafo 1º de la Resolución Externa 8 de 2000, según el cual

se trata de una facultad establecida por la ley a favor de los declarantes, dado que la norma utiliza el adjetivo “podrán”, luego se entiende que es potestativo el que se efectúe o no la corrección de la obligación.

4.2.- En lo que hace al cargo de falsa motivación, sostuvo que al no conservarse una copia de las declaraciones, con el lleno de los requisitos legales, ya se había incurrido en una violación al régimen cambiario, concretamente del numeral 1.2.1. de la Circular Externa 8 de 2000.

4.3.- En cuanto al tema de desviación de poder endilgado por la actora, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca analizó el contenido del artículo 2º del Decreto 1092 de 1996 y la sentencia de constitucionalidad de esa disposición, la C-343 de 2006, concluyendo que la sanción impuesta por la DIAN tiene completo respaldo legal, puesto que el literal aa) del artículo 1º del citado decreto establece los elementos mínimos que le permiten al intérprete definir la infracción cambiaria y la sanción aplicable.

En tal orden, la sanción no puede resultar desproporcionada, dado que es la misma norma la que consagra el tope de diez (10) salarios mínimos a cualquier infracción cambiaria que sean de las que no estén consagradas en los 26 primeros literales del artículo 3º del Decreto 1092 de 1996.

V.- EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado de la **sociedad CAMBIOS FAST S.A.** interpuso recurso de apelación esgrimiendo los siguientes motivos de inconformidad:

5.1.- Indica que el Acto de formulación de Cargos no es un mero acto de trámite, toda vez que su expedición contrarió absolutamente el ordenamiento legal vigente y decidió de manera indirecta el fondo del asunto.

5.2.- Tampoco compartió el argumento esbozado en relación con la violación del debido proceso por parte del *a quo*, pues, a su juicio, la normativa cambiaria ordena la elaboración de una sola declaración de cambio, debiendo conservar el original quien compra y la copia quien vende, en este caso CAMBIOS FAST S.A.

Así, la conservación de los documentos originales de parte del declarante, no está consagrada en la ley como una infracción cambiaria.

5.3.- Aduce que la obligación consagrada en el artículo 75 de la Resolución Externa No. 8 de 2010 relacionada con que la declaración debía contener la identificación del declarante, del beneficiario de la operación y las demás que el Banco de la República reglamente, no está referida a la copia sino al documento original.

5.4.- Reitera que la falta de firma y huella no constituye una infracción cambiaria, sino que lo que realmente se exige es la descripción relacionada con los datos de comprador, del beneficiario, del declarante, la descripción de la operación, conceptos y cantidades, y de más.

5.5.- Sostiene que el formulario que daba cuenta la DIAN, era sólo una guía de la información que deben exigir y conservar los residentes que compran y venden divisas de manera profesional.

Los restantes argumentos coinciden plenamente con los que expuso en su escrito de demanda.

VI.- LOS ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Pese a haberse corrido traslado para alegar de conclusión ninguna de las partes allegó escritos en ese sentido.

VII.- CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

No hubo pronunciamiento del Ministerio Público en esta causa.

VIII.- DECISIÓN

No observándose causal de nulidad que invalide lo actuado, procede la Sala a decidir el asunto sub lite, previas las siguientes

IX.- CONSIDERACIONES

Observa la Sala que los problemas jurídicos giran en torno a dilucidar (i) si el acto de formulación de cargos es susceptible de ser censurado en esta jurisdicción, (ii) si existe dentro del ordenamiento la obligación, por un lado, de firmar y dejar una huella en las declaraciones de cambio por compra y venta de manera profesional de divisas y cheques de viajero, y por otra, de correr un traslado a los interesados para efectos de elaborar las correcciones a que haya lugar, y (iii) determinar si la omisión al primer presunto deber es sancionable de acuerdo con las normas dictadas en materia cambiaria.

No obstante, es necesario ubicar el marco jurídico en el cual se desenvuelve el presente asunto:

9.1.- Acto de Formulación de cargos

La recurrente sostiene que el acto de formulación de cargos No. 03-073-245-301-39 proferido por la DIAN en su contra no es un acto de trámite, toda vez que el mismo desconoció el ordenamiento jurídico de manera ostensible y constituyó un juicio de fondo.

Al respecto, la Sala le advierte que tal decisión no es pasible de control jurisdiccional, como quiera que se trata de un acto administrativo preparatorio, en la medida en que permite el impulso de una investigación administrativa en materia cambiaria, orientada a establecer si la sociedad CAMBIOS FAST S.A. cometió alguna infracción a este régimen, y por tanto merece ser sancionada. Esta Corporación ya se ha pronunciado sobre el particular en los términos que se enuncian a continuación:

“La Sala se abstendrá de hacer pronunciamiento de mérito respecto de la pretensión de nulidad del Pliego de Cargos por tratarse de un acto preparatorio, que inicia la actuación administrativa aduanera, lo que significa que no es un acto definitivo, condición necesaria para ser objeto de demandada ante esta jurisdicción. Se reitera el criterio expuesto en la sentencia de 7 de abril de 2005⁴:

«Sea lo primero advertir que en lo que respecta a la pretensión de nulidad del pliego de cargos la Sala se abstendrá de hacer pronunciamiento de mérito, pues dicho acto no es enjuiciable ante esta jurisdicción dado su carácter de preparatorio, en razón de que con él solo se da inicio a la actuación administrativa, lo que impide

⁴ Expediente 1999-02113. Actora: COMERCIALIZADORA DE ELECTROMOTORES COELMO LTDA. M.P. Dr. Gabriel E. Mendoza Martelo.

catalogarlo como definitivo, condición esta última necesaria para ser pasible del control que en la demanda se pretende. Además de lo anterior, debe señalarse que, por lo general, el “pliego de cargos” no es de aquellos actos que ponen fin a la actuación respectiva, sino que, por el contrario, como ya se expresó, la impulsan propiciando su continuidad.»⁵

Es por la razón que se esgrime que el acto que abre pliego de cargos no será objeto de estudio en esta sede.

9.2.- Régimen Jurídico

Es pertinente traer a colación la posición que al respecto ha adoptado esta Corporación en relación con el intercambio de divisas en el mercado cambiario de manera previa a abordar el asunto objeto de la litis, para lo cual resulta altamente útil revisar los fallos proferidos por la Sección Cuarta, dentro de los procesos número 2006-00035 y 2006-00013, los dos del 11 de diciembre de 2008 con Ponencia del H. Consejero de Estado Dr. Héctor Romero Díaz.

9.2.1.- Allí se precisó que la normativa colombiana en materia de operaciones de cambio (Ley 9ª de 1991), está basada en un esquema dual, pues prevé la existencia de dos grupos de divisas, las que son obligatoriamente canalizables a través del mercado cambiario y las que denominó “divisas del mercado libre”. Se determinó que el primero de ellos, es controlado por la Superintendencia de Valores y está constituido por la totalidad de las divisas que deben ser transferidas o negociadas por conducto de los Intermediarios del Mercado Cambiario - IMC; y, que el segundo, estaba integrado por todas aquellas divisas que pueden ser poseídas y negociadas libremente por cualquier residente de nuestro país, y que tal actividad debía ser vigilada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN.

Dentro del grupo de las divisas que deben ser obligatoriamente canalizables a través del Mercado Cambiario, la Ley 9 de 1991 fijó los criterios que debe tener en cuenta el Gobierno Nacional para determinar, quienes tienen el deber de colaborar activamente con las autoridades de dicho régimen, es decir, los **Intermediarios del Mercado Cambiario - IMC**. Así las cosas, con el fin de facilitar la realización de estas, el artículo 58 de la Resolución 8 de 2000 señaló que son intermediarios

⁵ Consejo de Estado. Sección Primera. Sentencia del 22 de mayo de 2008 proferida dentro del proceso número 2000-02738. C.P. Camilo Arciniegas Andrade.

autorizados del mercado cambiario, los bancos comerciales, los bancos hipotecarios, las corporaciones financieras, las compañías de financiamiento comercial, la Financiera Eléctrica Nacional –FEN, BANCOLDEX, las cooperativas financieras, las sociedades comisionistas de bolsa y las casas de cambio.

Por su parte, dentro de lo que se llamó “divisas del mercado libre” encontramos otros sujetos encargados de ejecutar las operaciones cambiarias, que son los **profesionales de compra y venta de divisas**, de los que trata el objeto de la presente controversia. Estas personas, sin ostentar la calidad de Intermediario del Mercado Cambiario, se encuentran autorizadas para dedicarse en forma profesional a comprar y vender divisas en el mercado libre.

Tales sujetos son los residentes en el país que se encargan de comprar y vender moneda y cheques de viajero de manera profesional, previa inscripción en el registro mercantil y en el registro de profesionales de compra y venta de divisas que establezca la DIAN, conforme a los requisitos y condiciones que señale esa entidad, y las contenidas en el **artículo 75 de la Resolución Externa 8 de 2000** y las que la modifiquen.

Sin embargo, es menester aclarar que estos agentes sólo están autorizados para comprar y vender **en efectivo**, las divisas del mercado libre y que se deben abstener de ejecutar operaciones propias de los IMC, es decir, compra y venta de moneda extranjera representada en cheques o cualquier otro título valor. No obstante, a este tema nos referiremos con más detenimiento cuando se cite la norma que así lo establece.

Pues bien, el mentado artículo 75 constituye la premisa normativa a partir de la cual los profesionales cambiarios desarrollan su actividad, es por ello, que en adelante nos referiremos a su contenido y a las modificaciones de las que ha venido siendo objeto, con el fin de dilucidar el primer problema jurídico que se planteó:

“Artículo 75º. PROHIBICION. Salvo lo dispuesto en normas especiales de la presente resolución, no está autorizada la realización de depósitos o de cualquier otra operación financiera en moneda extranjera o, en general, de cualquier contrato o convenio entre residentes en el país en moneda extranjera mediante la utilización de las divisas de que trata este título.

Los residentes en el país podrán comprar y vender divisas de manera profesional. Dicha actividad podrá realizarse previa inscripción en el registro mercantil. Quienes realicen esta actividad deberán suministrar la información y la colaboración que requieran las autoridades competentes, en especial la Fiscalía General de la Nación o la Unidad de Información y Análisis Financiero, para efectos de la prevención de actividades delictivas y de lavado de activos.”

9.2.2.- A partir de esta disposición el Banco de la República ha venido construyendo paulatinamente la regulación de la actividad que despliegan estos profesionales, y es así como en la **Resolución Externa No. 3 del 7 de junio de 2002** modificó el artículo 75 de la Resolución 8 de 2000, agregando como condiciones para la compra y venta de divisas de estos Profesionales de Cambio, entre otras, la siguiente:

“Artículo 2°. El artículo 75 de la Resolución 8 del 2000 quedará así:

Artículo 75°. PROHIBICION. *Salvo lo dispuesto en normas especiales de la presente resolución, no está autorizada la realización de depósitos o de cualquier otra operación financiera en moneda extranjera o, en general, de cualquier contrato o convenio entre residentes en el país en moneda extranjera mediante la utilización de las divisas de que trata este título.*

Los residentes en el país podrán comprar y vender divisas de manera profesional, previa inscripción en el registro mercantil. Dicha autorización no incluye ofrecer profesionalmente, directa ni indirectamente, servicios tales como negociación de cheques o títulos en divisas, pagos, giros, remesas internacionales ni ningún servicio de canalización a través del mercado cambiario a favor de terceros.

Para poder comprar y vender profesionalmente divisas los residentes deberán cumplir, además, las siguientes condiciones:

- 1) Exigir y conservar una declaración de cambio por sus compraventas de divisas, la cual deberá contener la identificación del declarante, del beneficiario de la operación y demás características que el Banco de la República reglamente de manera general. En dicha reglamentación se definirá el monto a partir del cual deberá exigirse la declaración de cambio.
- 2) Al comprar divisas, los cambistas sólo podrán pagar en efectivo el equivalente a tres mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$3.000). Montos superiores deberán pagarlos mediante cheque girado a nombre del vendedor de las divisas, con cláusula que restrinja su libre negociabilidad y para abonar en cuenta.
- 3) Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero del Ministerio de Hacienda (UIAF), en los términos que ella disponga, cualquier operación en efectivo, en pesos o divisas, superior a diez mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$10.000).

- 4) Reportar a la UIAF, en los términos que ella disponga, cualquier operación que consideren sospechosa de constituir lavado de activos o de estar relacionada con dinero de origen ilícito.
- 5) Suministrar la información, y prestar la colaboración, que requieran las autoridades para sus propósitos de prevención de actividades delictivas, control cambiario o cualquier otro de su competencia.
- 6) Cumplir las obligaciones mercantiles y tributarias derivadas de su condición de comerciantes.

De acuerdo con las normas legales, el incumplimiento de las obligaciones cambiarias aquí establecidas será sancionado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y demás autoridades de control competentes." (Subrayado corresponde a las modificaciones introducidas).

9.2.3.- La **Resolución Externa No. 5 del 15 de agosto de 2003**, reiteró la anterior disposición e incluyó como parte de la actividad de los profesionales cambiarios la compra y venta de cheques de viajero y la necesidad de que tales sujetos envíen la información que inscriban en el registro mercantil a la DIAN. Adicionalmente, les prohibió utilizar denominaciones que pudiesen dar a entender que ostentan la calidad de casas de cambio, reafirmando así, que no son Intermediarios del Mercado Cambiario. Así mismo, dividió la norma en tres partes: la primera relacionada con la prohibición general, la segunda referida a la actividad, y la tercera, alude a las obligaciones de estos profesionales:

“Artículo 4. El artículo 75 de la resolución externa 8 de 2000 quedará así:

Artículo 75”. PROHIBICION.

1. Prohibición: *Salvo lo dispuesto en normas especiales de la presente resolución, no está autorizada la realización de depósitos o de cualquier otra operación financiera en moneda extranjera o, en general, de cualquier contrato o convenio entre residentes en el país en moneda extranjera mediante la utilización de las divisas de que trata este título.*

2. Profesionales de compra y venta de divisas: *Los residentes en el país podrán comprar y vender de manera profesional divisas y cheques de viajero, previa inscripción en el registro mercantil y envío de la información contenida en dicho registro a la DIAN.*

Dicha autorización no incluye ofrecer profesionalmente, directa ni indirectamente, servicios tales como negociación de cheques o títulos en divisas, pagos, giros, remesas internacionales ni ningún servicio de canalización a través del mercado cambiario a favor de terceros. Los residentes en el país no podrán anunciarse ni utilizar denominación alguna que dé a entender que tienen la calidad de casas de cambio.

3. Obligaciones: Para poder comprar y vender profesionalmente divisas y cheques de viajero los residentes deberán cumplir, además, las siguientes condiciones:

- a. Exigir y conservar una declaración de cambio por sus compraventas de divisas y de cheques de viajero, la cual deberá contener la identificación del declarante, del beneficiario de la operación y demás características que el Banco de la República reglamente de manera general. En dicha reglamentación se definirá el monto a partir del cual deberá exigirse la declaración de cambio.
- b. Pagar en efectivo la compra y venta de divisas y de cheques de viajero cuando su monto sea hasta de tres mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$3.000) o su equivalente. Montos superiores deberán pagarlos mediante cheque girado a nombre del vendedor de las divisas, con cláusula que restrinja su libre negociabilidad y para abonar en cuenta.
- c. Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero del Ministerio de Hacienda (UIAF), en los términos que ella disponga, cualquier operación en efectivo, denominada en pesos o divisas, superior a diez mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$10.000).
- d. Reportar a la UIAF, en los términos que ella disponga cualquier operación que consideren sospechosa de constituir lavado de activos o de estar relacionada con dinero de origen ilícito.
- e. Suministrar la información y prestar la colaboración, que requieran las autoridades para sus propósitos de prevención de actividades delictivas, control cambiario o cualquier otro de su competencia.
- f. Cumplir las obligaciones mercantiles y tributarias derivadas de su condición de comerciantes.

De acuerdo con las normas legales, el incumplimiento de las obligaciones cambiarios aquí establecidas será sancionado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y demás autoridades de control competentes.” (Los apartes subrayados corresponden a las modificaciones introducidas).

9.2.4.- Posteriormente, con la **Circular Reglamentaria Externa DCIN – 83 del 21 de noviembre de 2003**, el Banco de la República dispuso como obligación de los Profesionales Cambiarios exigir a sus clientes una declaración de cambio que contenga como mínimo la información prevista en el “*Formulario de Declaración de cambio por compra y venta de manera profesional de divisas y cheques de viajero*”, cuando la operación sea igual o superior a quinientos dólares de los Estados Unidos de América (US \$ 500), o su equivalente en otras monedas:

“1.2.1 Compra y venta de manera profesional de divisas y cheque de viajero

Sin perjuicio de las demás condiciones previstas en el artículo 75 de la R.E. 8/2000 J.D., los residente en el país que compren y vendan de manera profesional divisas y cheques de viajero, están obligados a exigir a sus clientes una declaración de cambio que contenga, como mínimo, la información prevista en el Formulario “Declaración de cambio por compra y venta de manera profesional de divisas y cheques de viajero” incluíd en esta circular, cuando la operación sea igual o superior a quinientos dólares...”

9.2.5.- A su turno, la **Resolución Externa No. 6 del 23 de julio de 2004** también modificó el pluricitado artículo 75 de la Resolución Externa No. 8 de 2000 en el numeral 2º, precisando que la compra y venta de divisas que efectúan los profesionales cambiarios debe ser en EFECTIVO y que además existe un registro para este tipo de profesionales que fija las condiciones y requisitos para el ejercicio de esa actividad, que es elaborado por la DIAN⁶:

“Artículo 1º. El numeral 2 del artículo 75 de la resolución externa 8 de 2000 quedará así:

2. Profesionales de compra y venta de divisas: *Los residentes en el país podrán comprar y vender de manera profesional divisas en efectivo y cheques de viajero, previa inscripción en el registro mercantil y en el registro de profesionales de compra y venta de divisas que establezca la DIAN conforme a los requisitos y condiciones que señale esta entidad. Dicha autorización no incluye ofrecer profesionalmente, directa ni indirectamente servicios tales como negociación de cheques o títulos en divisas, pagos, giros, remesas internacionales ni ningún servicio de canalización a través del mercado cambiario a favor de terceros. Los residentes en el país no podrán anunciarse ni utilizar denominación alguna que dé a entender que tienen la calidad de casas de cambios.”* (Subrayado corresponde a las modificaciones introducidas).

9.2.6.- En la **Circular Reglamentaria Externa - DCIN 83 del 16 de diciembre de 2004**, en el numeral 1.1.2., el Banco de la República les ordenó a estos profesionales exigir de sus clientes la declaración de cambio en original y además en copia:

“1.2.1. Compra y venta de manera profesional de divisas y cheques de viajero

⁶ Las siguientes resoluciones expedidas por la DIAN fijan las condiciones y requisitos para que una persona puede ejercer su actividad como profesional de cambio: Resolución DIAN 3416 de 2006; Res. DIAN 00396 de 2005; Circular Externa DIAN 00105/ 2005; Resolución DIAN 07860 de 2006; Resolución DIAN 0425/2008; Resolución DIAN 3251/2009; Resolución DIAN 05610 de 2005; y Resolución DIAN 2099 y 2481 de 2009.

Sin perjuicio de las demás condiciones previstas en el artículo 75º de la R.E. 8/2000 J.D. los residentes en el país que compren y vendan de manera profesional divisas y cheques de viajero están obligados a exigir a sus clientes una declaración de cambio en original y copia que contenga, como mínimo, la información prevista en el Formulario “Declaración de cambio por compra y venta de manera profesional de divisas y cheques de viajero” incluido en esta circular, cuando la operación sea igual o superior a doscientos dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 200.00), o su equivalente en otras monedas.

La información de las operaciones que realicen los residentes en el país que compren y vendan de manera profesional divisas y cheques de viajeros deberá conservarse y estar a disposición de la UIAF, DIAN y demás autoridades que la exijan, según su competencia. También deberá enviarse al Banco de la República la información que éste solicite sobre tales operaciones, para efectos estadísticos”. (Subrayado corresponde a las modificaciones introducidas).

9.2.7.- El 3 de junio de 2005, se dispuso nuevamente la modificación del mentado artículo 75, cuando en los artículos 3º y 4º de la **Resolución Externa No. 4 de 2005** se enfatizó sobre la naturaleza de la actividad que desarrollan los profesionales de cambio, agregando el aparte que aparece subrayado para excluir también esa actividad de las operaciones que pueden ejecutar dichos profesionales, de modo que no se confundiera con los Intermediarios del Mercado Cambiario – IMC:

Artículo 3. *El numeral 2 del artículo 75 de la resolución externa 8 de 2000 quedará así:*

2. *Los residentes en el país podrán comprar y vender de manera profesional divisas en efectivo y cheques de viajero, previa inscripción en el registro mercantil y en el registro de profesionales de compra y venta de divisas que establezca la DIAN conforme a los requisitos y condiciones que señale esa entidad. Dicha autorización no incluye ofrecer profesionalmente, directa ni indirectamente, servicios tales como negociación de cheques o títulos en divisas, pagos, giros, remesas internacionales, distribución y venta de tarjetas débito prepago, recargables o no, e instrumentos similares emitidos por entidades del exterior, ni ningún servicio de canalización a través del mercado cambiario a favor de terceros. Los residentes en el país no podrán anunciarse ni utilizar denominación alguna que dé a entender que tienen la calidad de casas de cambio.”*

Artículo 4. *Adicionase el artículo 75 de la resolución externa 8 de 2000 con el siguiente párrafo:*

“Parágrafo 1. *El registro de profesionales de compra y venta de divisas que establezca la DIAN conforme a lo dispuesto en el presente artículo podrá contemplar requisitos y condiciones especiales para las zonas de frontera.”*

9.2.8.- Finalmente, mediante **Resolución Externa No. 7 del 22 junio de 2005** se modificó la Resolución externa No. 6 de 2004, y en su artículo primero decidió otorgarles un plazo de seis (6) meses para que acreditaran los requisitos y condiciones que la DIAN había exigido para su ejercicio:

“Artículo 1º. Los residentes en el país que compren y vendan divisas de manera profesional tendrán un plazo adicional de seis meses al previsto en el artículo 3 de la resolución externa 6 de 2004 para acreditar el cumplimiento de los requisitos y condiciones exigidos por la DIAN para el registro de profesionales de compra y venta de divisas y obtener la inscripción correspondiente.”

9.2.9.- El anterior es el panorama normativo al que deben sujetarse los Profesionales de Cambio, cuando compran y venden divisas o cheques de viajero, de lo cual se puede extraer lo siguiente:

- Sólo pueden comprar y vender divisas en efectivo y cheques de viajero los residentes en el país que desempeñen esa actividad de manera profesional.
- Deben inscribirse en el registro mercantil y enviar dicha información a la DIAN. Además deben inscribirse en el registro de profesionales de compra y venta de divisas de la DIAN.
- Las personas que se dediquen a ello deberán exigir una declaración de cambio en original y copia por sus compraventas de divisas y cheques de viajero.
- Dicha declaración debe contener, como mínimo, la información prevista en el Formulario *“Declaración de cambio por compra y venta de manera profesional de divisas y cheques de viajero”*, siempre que la operación sea igual o superior a doscientos dólares de los Estados Unidos de América.
- No pueden ofrecer profesionalmente, directa ni indirectamente, servicios tales como negociación de cheques o títulos en divisas, pagos, giros, remesas internacionales, distribución y venta de tarjetas débito prepago, recargables o no, e instrumentos similares emitidos por entidades del exterior, ni ningún otro servicio de canalización a través del mercado cambiario a favor de terceros, toda vez que ellos no son Intermediarios del Mercado Cambiario –IMC.

9.3.- Declaración de Cambio. Compra y venta de manera profesional de divisas y cheques de viajero

9.3.1.- Al aplicar tales presupuestos al caso concreto, se observa que en el cuaderno de anexos de la demanda obra el certificado de existencia y representación legal de la sociedad CAMBIOS FAST S.A., y que en el objeto social se describe lo siguiente:

*“OBJETO SOCIAL: LA SOCIEDAD TEDRÁ COMO OBJETO SOCIAL PRINCIPAL LA COMPRA Y VENTA DE MANERA PROFESIONAL DE DIVISAS EN EFECTIVO Y CHEQUES DE AVIAJERO. EN DESARROLLO DE SU OBJETO SOCIAL Y PARA EL CUMPLIMIENTO DEL MISMO LA SOCIEDAD ...”*⁷

9.3.2.- En tal orden, siendo la demandante Profesional Cambiario, debió fijar en las declaraciones de cambio la información contenida en el formulario a que se ha aludido anteriormente:

Hoja 10 F-16

Declaración de Cambio por Compra y Venta de Manera Profesional de Divisas y Cheques de Viajeros
Circular Reglamentaria Externa DCIN - 83 de noviembre 25 de 2003

ESTE FORMULARIO ES SOLO UNA GUÍA DE LA INFORMACIÓN QUE DEBEN EXIGIR Y CONSERVAR LOS RESIDENTES QUE COMPRAN Y VENDEN DIVISAS DE MANERA PROFESIONAL.

Ciudad	Departamento	Fecha AAAA - MM - DD
--------	--------------	----------------------

I. IDENTIFICACIÓN DEL RESIDENTE QUE COMPRA Y VENDE DIVISAS Y CHEQUES DE VIAJERO DE MANERA PROFESIONAL

Nombre o Razón Social	Número de Identificación	Tipo
Matrícula Mercantil	Cámara de Comercio de	Número de Factura (Si aplica)
Dirección	Ciudad	Departamento
		Teléfono

II. IDENTIFICACIÓN DEL BENEFICIARIO (en nombre de quien se realiza la operación)

Nombre o Razón Social	Número de Identificación	Tipo
Dirección	Departamento	Ciudad
Teléfono	Ocupación	

III. IDENTIFICACIÓN DEL DECLARANTE (persona natural que firma esta declaración)

Nombre	Número de Identificación	Tipo
Dirección	Departamento	Ciudad
Teléfono	Ocupación	

IV. DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN

Nombre de la Moneda Negociada	Monto de la Moneda Negociada
-------------------------------	------------------------------

CONCEPTO (marcar con X el que corresponda):

<input type="checkbox"/> Venta de divisas del profesional de cambios al beneficiario	Valor en Pesos						
<input type="checkbox"/> Compra al beneficiario	Forma de Pago:						
<input type="checkbox"/> Cheques de Viajeros	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">Efectivo</td> <td style="width: 30%;">COL\$</td> </tr> <tr> <td>Cheque No.</td> <td>Código Banco</td> </tr> <tr> <td></td> <td>COL\$</td> </tr> </table>	Efectivo	COL\$	Cheque No.	Código Banco		COL\$
Efectivo	COL\$						
Cheque No.	Código Banco						
	COL\$						

PARA LOS FINES PREVISTOS EN EL ARTICULO 83 DE LA CONSTITUCION POLITICA DE COLOMBIA, DECLARO BAJO LA GRAVEDAD DE JURAMENTO QUE LOS CONCEPTOS, CANTIDADES Y DEMAS DATOS CONSIGNADOS EN EL PRESENTE FORMULARIO SON CORRECTOS Y FIEL EXPRESION DE LA VERDAD.

El suscrito, debidamente delegado por el Secretario de la Junta Directiva de la República, certifica que la información contenida en el presente formulario es verídica y fiel expresión de la realidad.

Firma del declarante

Huella índice derecho

Vemos entonces cómo, en atención a lo que se ordena en el artículo 75 de la Resolución 8 de 2000, quien compre o venda divisas de manera profesional debe exigir de sus clientes una declaración de cambio que contenga **“como mínimo, la**

⁷ Folio 1.

información prevista en el Formulario “Declaración de cambio por compra y venta de divisas y cheques de viajero”.

Así las cosas, la información a que se refiere tal formulario es: (i) la identificación del residente que compra y vende divisas y cheques de viajero de manera profesional; (ii) Identificación del beneficiario; (iii) Identificación del declarante; y (iv) Descripción de la operación. Aparece también en el formulario un espacio para la firma del declarante y la huella del índice derecho.

En tal contexto, es claro que cuando los profesionales del cambio le exigen una declaración cambiaria a sus clientes deben tener en cuenta el formulario tantas veces citado.

9.3.3.- La controversia surge entonces de determinar si le es exigible a quienes efectúan este tipo de operaciones del mercado libre, la suscripción de tales declaraciones y estampar la huella, pues los actos administrativos censurados precisamente sancionan el que una serie de declaraciones no hayan sido suscritas o no aparezca la huella. El siguiente es el cuadro elaborado por la DIAN en las resoluciones impugnadas en las que especifica las falencias:

CUADRO No. 1
VENTA DE DIVISAS

DECLARACION DE CAMBIO POR VENTA DE DIVISAS					
FOL	No.	FECHA	VLR USD & EURO	VALOR \$	OBSERVACIONES
44	3149	14-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
46	3148	14-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
48	3146	14-Ene-05	1.800,00	5.220.000,00	SIN HUELLA
50	3147	14-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
52	3145	13-Ene-05	50.000,00	146.750.000,00	SIN FIRMA Y HUELLA
54	3144	13-Ene-05	50.000,00	146.750.000,00	SIN FIRMA Y HUELLA
56	3142	13-Ene-05	2.200,00	6.402.000,00	SIN HUELLA
58	3143	13-Ene-05	2.200,00	6.402.000,00	SIN HUELLA
60	3141	13-Ene-05	2.200,00	6.402.000,00	SIN HUELLA
62	3166	17-Ene-05	1.900,00	5.510.000,00	CON FIRMA Y HUELLA
64	3165	17-Ene-05	2.100,00	6.090.000,00	CON FIRMA Y HUELLA
66	3164	17-Ene-05	2.200,00	6.680.000,00	CON FIRMA Y HUELLA
68	3163	17-Ene-05	2.000,00	5.800.000,00	CON FIRMA Y HUELLA
70	3162	17-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
72	3161	17-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
74	3160	17-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
77	3159	17-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
78	3158	17-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
79	3157	17-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
81	3156	17-Ene-05	1.800,00	5.220.000,00	SIN HUELLA
83	3155	14-Ene-05	50.000,00	146.000.000,00	SIN FIRMA Y HUELLA
84	3154	14-Ene-05	50.000,00	146.000.000,00	SIN FIRMA Y HUELLA
85	3153	14-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
86	3152	14-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
88	3151	14-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
90	3150	14-Ene-05	2.200,00	6.380.000,00	SIN HUELLA
92	3178	18-Ene-05	1.800,00	5.202.000,00	SIN HUELLA
94	3177	18-Ene-05	2.200,00	6.358.000,00	SIN HUELLA
96	3176	18-Ene-05	2.200,00	6.358.000,00	SIN HUELLA
97	3174	18-Ene-05	2.200,00	6.358.000,00	SIN HUELLA
99	3173	18-Ene-05	2.200,00	6.358.000,00	SIN HUELLA
101	3172	18-Ene-05	2.200,00	6.358.000,00	SIN HUELLA
103	3167	17-Ene-05	1.800,00	5.220.000,00	CON FIRMA Y HUELLA
105	3189	19-Ene-05	1.800,00	5.184.000,00	SIN FIRMA Y HUELLA
107	3188	19-Ene-05	2.200,00	6.336.000,00	SIN FIRMA Y HUELLA
109	3187	19-Ene-05	2.200,00	6.336.000,00	SIN FIRMA Y HUELLA
111	3186	19-Ene-05	2.200,00	6.336.000,00	SIN FIRMA Y HUELLA
113	3185	19-Ene-05	2.200,00	6.336.000,00	SIN FIRMA Y HUELLA
115	3184	19-Ene-05	2.200,00	6.336.000,00	SIN FIRMA Y HUELLA
117	3183	19-Ene-05	2.200,00	6.336.000,00	SIN FIRMA Y HUELLA

CUADRO No. 2
COMPRA DE DIVISAS

DECLARACION DE CAMBIO POR COMPRA DE DIVISAS					
FOL	No.	FECHA	VLR USD & EURO	VALOR \$	OBSERVACIONES
29	01.075445	3-Ene-05	2.000,00	5.839.997,00	SIN HUELLA
32	01.075446	3-Ene-05	2.000,00	5.839.997,00	SIN HUELLA
35	01.075447	3-Ene-05	2.000,00	5.839.997,00	SIN HUELLA
38	01.075448	3-Ene-05	2.000,00	5.839.997,00	SIN HUELLA
41	01.075449	3-Ene-05	2.000,00	5.839.997,00	SIN HUELLA

9.3.4.- Revisadas y estudiadas las normas, es claro que las declaraciones de cambio que deben reposar en las oficinas de los operadores del mercado libre debe contener mínimamente los datos que aparecen en el formulario, y como en tal documento se encuentra el espacio para la firma y la huella de la persona natural o jurídica que vende o compra divisas, para la Sala la carencia de tal información constituye una infracción a una disposición cambiaria.

Vistas las anteriores consideraciones, la Sala debe concluir que existe un fundamento legal preciso que ordena a los Profesionales de Cambio a conservar las copias de las declaraciones de cambio suscritas por quien vende o compra divisas en el mercado libre.

9.4.- La sanción aplicada

La DIAN en la Resolución No. 03-072-193-610 del 20 de septiembre de 2006 invocó la aplicación del literal "a.a." del artículo primero del Decreto 1074 de 1999, arguyendo que se trata de una sanción genérica, establecida por el Legislador para aquellas infracciones del régimen cambiario no descritas específicamente en los demás literales que trata ese artículo.

La disposición es del siguiente tenor:

"ARTÍCULO 1o. El artículo 3º del Decreto-ley 1092 de 1996 quedará así:

"Artículo 3o. Sanción. Las personas naturales o jurídicas y entidades que infrinjan el Régimen Cambiario en operaciones cuya vigilancia y control sea de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, serán sancionadas con la imposición de multa que se liquidará de la siguiente forma:

(...)

"aa) Por las demás infracciones no contempladas en los literales anteriores, derivadas de la violación de las normas que conforman el Régimen Cambiario y que se refieran a operaciones de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la multa será de diez (10) salarios mínimos legales mensuales por cada operación."

Para que exista violación de las normas que conforman el régimen cambiario, deben existir disposiciones claras acerca de las obligaciones que incumben a quienes intervienen en el mercado cambiario.

Así, en el evento de que no exista certeza de si una conducta le es exigible a cualquiera de los sujetos que intervienen en él, no procede la invocación de incumplimiento o desconocimiento de este régimen, y por contera, tampoco procede la aplicación de sanción alguna.

Ahora, es pertinente el que no llegue a confundirse el que se haya aplicado una sanción genérica como la anotada, a que pueda sancionarse una conducta genérica; pues como se explicó anteriormente, los comportamientos a los que se encuentran obligados los ciudadanos deben estar previstos en una norma de manera clara, de modo que pueda exigirse un cumplimiento unívoco y, eventualmente, legitimarse la imposición de una sanción.

Es por ello, que encuentra esta Sala que no se apartaron del ordenamiento jurídico las decisiones emitidas en las Resoluciones 0762 del 28 de marzo de 2006 y 1176 del 20 de septiembre del mismo año, cuando impusieron la sanción de multa a la sociedad CAMBIOS FAST S.A., y por ello, procederá a confirmar lo decidido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

9.5.- Corrección de las declaraciones

Tanto la Circular Reglamentaria Externa – DCIN 83 del 16 de diciembre de 2006 numeral 1.6, así como el párrafo del artículo 1º de la Resolución Externa No. 8 del 5 de mayo de 2000, dispusieron que las declaraciones de cambio **podrían** ser corregidas a través del diligenciamiento de una nueva declaración de cambio, siempre que se presente dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la fecha de la presentación de la declaración inicial. De no hacerlo en ese término se entiende como definitiva:

“1.6. CORRECCIÓN A LAS DECLARACIONES

La declaración de cambio podrá ser objeto de correcciones mediante el diligenciamiento de una nueva declaración de cambio que se entregará a la misma entidad a la cual se presentó la declaración inicial.

La corrección a una declaración deberá ser efectuada dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la fecha de la presentación de la declaración inicial y ante el mismo intermediario del mercado cambiario al cual se hizo entrega de la declaración correspondiente. La declaración que no se corrija dentro de este periodo se entenderá definitiva.

En el caso de las declaraciones que se presentan a través de las cuentas corrientes de compensación, el lazo de los quince (15) días hábiles para corregirlas se cuenta a partir de la fecha de integración de la transmisión electrónica del Formulario No. 10 "Relación de operaciones cuenta corriente de compensación".

Los campos correspondientes a NIT del intermediario del mercado cambiario o código de la cuenta corriente de compensación y el número y fecha de la declaración de cambio no podrán ser objeto de corrección.

(...)"

En tal escenario, la norma otorga a elección del interesado la posibilidad de corregir sus declaraciones, una vez se advertidos los errores por la DIAN, de modo que, no es un deber de este ente correr un traslado especial para esos efectos, pues no se prevé un procedimiento administrativo que disponga la forma como se deben adelantar las correcciones, sino que, se repite, es meramente facultativo de quienes hayan sido requeridos por el incorrecto diligenciamiento de la declaración de cambio.

Es por tal razón que no puede declararse la prosperidad de este cargo.

FALLA

PRIMERO: La Sala se declara **INHIBIDA** para pronunciarse sobre la legalidad del acto de formulación de cargos expedido por la DIAN contra la sociedad CAMBIOS FAST S.A. de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: CONFIRMAR la sentencia apelada.

Cópiese, notifíquese, publíquese y cúmplase.

La anterior providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión del 30 de mayo de 2013.

**MARCO ANTONIO VELILLA MORENO
GONZÁLEZ**
Presidente

MARÍA ELIZABETH GARCÍA

MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO
AYALA

GUILLERMO VARGAS