

RECURSO DE RECONSIDERACION - En materia aduanera no requiere de presentación personal porque el Decreto 2150 de 1995, que eliminó esa exigencia en las actuaciones ante la administración, prima por su especialidad sobre el Estatuto Aduanero / ESTATUTO ADUANERO - No tiene la categoría de código porque no fue expedido por el Congreso de la República

Frente a la contradicción existente entre el Decreto 2150 de 1995 y el Decreto 2685 de 1999, respecto del tema específico de la exigencia de presentación personal de los recursos en la vía gubernativa, la Sala considera que el presente caso no se puede resolver solamente con la aplicación del criterio de la jerarquía normativa, como se propone en la demanda, sino que es necesario combinar este criterio con el de la especialidad de cada una de las normas involucradas, esto es, decreto de ley marco y decreto ley. El tema específico de la presentación personal de los recursos en la vía gubernativa no es de aquellos aspectos centrales de la ley marco de aduanas ni de los decretos que expida el presidente de la República en desarrollo de dicha ley. La presentación personal de los recursos en la vía gubernativa es un aspecto propio de las actuaciones administrativas que se implementó en el Decreto 01 de 1984, y que se retomó en estatutos como el aduanero y el tributario. El Decreto ley 2150 de 1995, que se expidió con el propósito de simplificar los trámites ante toda la administración pública, señaló que no podía exigirse la presentación personal como requisito para el estudio de los recursos como una regla de obligatorio cumplimiento para todas las entidades del Estado, en procura de prestar un mejor servicio de atención a los usuarios de la función administrativa. En ese contexto, entonces, prima, por su especialidad, el Decreto Ley 2150 de 1995. De otra parte, conviene agregar que el Decreto 2150 de 1995 prohibió la exigencia de presentación personal en las actuaciones que se adelanten ante la Administración, pero hizo la salvedad de aquellas presentaciones personales previstas en los códigos. Aunque no existe una definición legal del término “código”, lo cierto es que a partir de la expedición de la Constitución de 1991, solamente el Congreso de la República puede expedir códigos. Así lo establece el numeral 2 del artículo 150 de la Constitución Política, que contempla como función del Congreso la de expedir códigos en todos los ramos de la legislación, norma que se debe armonizar con lo dispuesto en el numeral 10 del mismo artículo 150, que prohíbe de manera expresa que el Congreso le dé facultades extraordinarias al Presidente de la República para expedir códigos. En otras palabras, como bien lo señaló la Corte Constitucional en la sentencia C-340 de 2006, en virtud del principio de libertad de configuración legislativa, es el Congreso de la República el que tiene la potestad de determinar cuándo una ley que regule de manera integral y sistemática una materia determinada, tiene la naturaleza de “código”. Pero es evidente que el Decreto 2685 de 1999, conocido como Estatuto Aduanero, no puede pertenecer a esa categoría, ya que no fue expedido por el Congreso de la República. En consecuencia, no se está en presencia de la excepción a la regla establecida en el artículo 33 del Decreto 2150 de 1995.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2150 DE 1995 - ARTICULO 33 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 516

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: Almacenes Generales de Depósito Mercantil S.A. ALMACENAR pidió la nulidad de unas liquidaciones oficiales de corrección, de los actos que rechazaron los recursos de reconsideración que interpuso contra aquéllas -porque no se presentaron en forma personal-, y de los actos que rechazaron los recursos de queja que formuló contra las resoluciones de rechazo de la reconsideración. La Sala revocó la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en cuanto anuló los actos que

rechazaron los recursos de reconsideración y la confirmó respecto de la denegación de las demás pretensiones de la demanda. Lo anterior, porque concluyó que si bien, en materia aduanera, dicho recurso no requiere de presentación personal, lo cierto es que los actos que lo rechazan no son definitivos, sino meramente procesales, en la medida que no afectan la validez del acto principal, por lo que no son demandables ante esta jurisdicción. Precisó que, en materia aduanera, frente al tema de la presentación personal de los recursos de la vía gubernativa, prima por su especialidad el Decreto 2150 de 1995, de simplificación de trámites ante la administración pública, que eliminó dicha exigencia.

VIA GUBERNATIVA - Agotamiento / AGOTAMIENTO DE LA VIA GUBERNATIVA EN MATERIA ADUANERA - Se produce con la interposición del recurso de reconsideración

[...] el agotamiento de la vía gubernativa es un presupuesto procesal de la acción. Es decir, se trata de un requisito necesario para que el juez pueda oír al demandante. Es un requisito que el juez debe examinar *ab initio* y que en caso de no cumplirse, puede conducir al rechazo de la demanda o, posteriormente, a sentencia inhibitoria. El agotamiento de la vía gubernativa se produce con la interposición de los recursos contra el acto administrativo, con la salvedad de los de reposición y queja, que no son obligatorios. En materia aduanera, el agotamiento de la vía gubernativa se produce con la interposición del recurso de reconsideración.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 516

DECRETOS EXPEDIDOS EN DESARROLLO DE LEYES MARCO - Desde el punto de vista material tienen las mismas características de la ley / LEY - Es una de las expresiones de la función reguladora del Estado / FUNCION REGULADORA DEL ESTADO - Es el género de la competencia del Estado para expedir normas jurídicas y de ella hace parte la función reglamentaria / FUNCION PUBLICA NORMATIVA - La ley y el reglamento son sus instrumentos más notorios, pero no son los únicos

Los decretos que se expiden en virtud de la ley marco participan, desde el punto de vista material, de las mismas características de la ley. En efecto se trata de normas obligatorias de carácter general, impersonal y abstracto. Algunos califican a dichos decretos como reglamentarios, aunque con la aclaración de que no se trata de la potestad reglamentaria ordinaria, sino de una potestad reglamentaria especial o ampliada. Conviene aquí hacer una precisión de tipo conceptual relativa a los términos "reglamentación" y "regulación", sobre los cuales existe discusión en cuanto a su naturaleza y características. La producción de normas jurídicas de carácter general hace parte de la función pública normativa del Estado que, para la consecución de sus fines, se ve precisado a expedir. La ley, desde el punto de vista formal, esto es, la expedida por el Congreso, es una de las expresiones de esa actividad o función "reguladora" del Estado. Pero existen otras. El presidente de la República, las asambleas departamentales, los concejos municipales, las comisiones de regulación, y otras entidades estatales, expiden también normas que tienen las mismas características de generalidad y que igualmente son abstractas e impersonales, tal cual la ley formal. Así pues, se puede decir que la regulación o, con mayor precisión, la función reguladora, es el género de la competencia del Estado de imponer normas jurídicas. Y de esa categoría general hacen parte, en un primer nivel, la Constitución misma, luego las leyes del Congreso en sus diferentes categorías (leyes orgánicas, estatutarias, leyes marco

y leyes comunes). Como ley también funge el producto de la potestad legislativa extraordinaria del Presidente de la República, esto es, los decretos leyes. Pero la regulación no solo se da por virtud de las leyes o de la función legislativa propiamente dicha, puesto que una función parecida también contribuye a la regulación, esto, es, la función reglamentaria que encabeza el Presidente de la República y que desciende y se extiende hacia y por otros órganos como las comisiones de regulación, las asambleas, los concejos, los organismos autónomos, etc. De hecho, la regulación puede darse a nivel particular y concreto, como cuando al conferir una licencia o una concesión, la autoridad regula las condiciones específicas de esa licencia o concesión. La ley y el reglamento son los instrumentos más notorios de la función pública normativa, así la ley sea propia de la función tradicionalmente conocida como función legislativa y el reglamento sea parte de la función administrativa. Ley y reglamento comparten muchas características, pero no se pierda de vista que el reglamento le debe subordinación a la ley, en mayor o en menor grado, según las materias y el entendimiento de las normas constitucionales que asignen competencias normativas a los distintos órganos que esa misma Constitución establece. De hecho, hay materias que no pueden ser reguladas por el Congreso puesto que la Constitución directamente asignó la competencia a otros órganos.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 150 NUMERAL 19 LITERAL C / CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 189 NUMERAL 25

DECRETOS EXPEDIDOS EN DESARROLLO DE LEYES MARCO - Aunque participan de las mismas características de la ley no se pueden clasificar como decretos reglamentarios comunes ni como decretos extraordinarios / DECRETOS EXPEDIDOS EN VIRTUD DE LEYES MARCO - Pueden derogar leyes preexistentes siempre que regulen las mismas materias a que se refiere la ley marco

[...] la Sala considera que, independientemente de la calificación que se dé a dichos decretos, es claro que los mismos reúnen ciertas características que los diferencian tanto de los decretos reglamentarios comunes (art. 189-11, C.P.), como de los decretos extraordinarios (art. 150-10, C.P.). En efecto, no se pueden considerar como decretos reglamentarios comunes, es decir aquellos que expide el Presidente de la República “para la cumplida ejecución de las leyes”, porque cuando se trata de la potestad reglamentaria, el Congreso de la República determina, de manera autónoma, hasta dónde quiere legislar, es decir, hasta qué grado de detalle decide, mediante la ley, hacer uso de la cláusula general de competencia de la que es titular como cuerpo legislativo. En la medida en que el Congreso sea más exhaustivo en la redacción de la ley, el campo de acción del ejecutivo se verá reducido. Y viceversa, a una mayor generalidad de la ley, corresponderá más espacio de desarrollo para el reglamento. Eso es el principio de necesidad, que gobierna la función reglamentaria. En cambio, cuando se trata de leyes marco, la Constitución determina hasta dónde puede llegar el Congreso de la República y hasta dónde el Presidente. El numeral 19 del artículo 150 dispone que corresponde al Congreso: i) dictar la ley marco, ii) señalar en ella los objetivos de dicha norma, y iii) señalar los criterios a los cuales debe sujetarse el gobierno al momento de expedir el reglamento. Es decir, la misma Constitución delimita el ámbito de acción del Congreso. La norma constitucional también fija el campo de acción del gobierno nacional, dentro del cual debe mantenerse la reglamentación que expida. Los literales a) a f) describen las materias que pueden ser objeto de reglamentación. De manera que la discrecionalidad con que cuenta ordinariamente el Congreso de la República para regular las materias, se ve reducida en el caso de las que deben ser reglamentadas mediante leyes marco y

sus respectivos decretos. Como consecuencia de esto, no resulta extraño afirmar que los decretos expedidos para regular esos temas, desde el punto de vista material, tienen las mismas características de una ley. En lo único en que se diferencian de la ley es en que al gobierno nacional le está vedado: i) expedir dichos decretos sin que haya sido expedida previamente la ley marco, y ii) salirse del marco señalado por el legislador, esto es, no podría el Presidente fijar objetivos diferentes o desviarse de los criterios enunciados por el Congreso. Ahora bien, respecto de los decretos extraordinarios, debe decirse que a pesar de que los decretos expedidos para desarrollar una ley marco comparten las características de una ley expedida por el Congreso, no pueden asimilarse a los decretos extraordinarios a que alude el artículo 150-10 de la Constitución Política. Estos últimos son expedidos como consecuencia de una autorización directa y expresa que hace el Congreso de la República al Presidente, para que expida normas sobre materias cuya competencia ordinaria es del Congreso. Los decretos que expida el Presidente en ejercicio de tales facultades, por expresa disposición constitucional, tienen fuerza y categoría de ley. Es decir, no se trata de potestad reglamentaria alguna, ya que el Congreso faculta al gobierno para expedir la legislación sin más límite que el temporal y que el señalamiento de las materias precisas sobre las cuales puede hacerse. Por ende, no hay ley alguna que reglamentar. En cambio, los decretos que desarrollan una ley marco no son expedidos en virtud de facultades *ad hoc* otorgadas por el Congreso, sino que es la Constitución la que le da al Presidente, para siempre, dicha competencia. En consecuencia, en las leyes marco no es que el Congreso revista al Presidente de facultades para legislar, sino que dicha facultad proviene directamente de la Constitución. Se trata de una especial colaboración del legislativo y el ejecutivo en la regulación de las materias específicas objeto de ley marco. Ahora bien, a pesar de que los decretos expedidos para desarrollar una ley marco no pueden calificarse como decretos extraordinarios, sí tienen la capacidad de derogar leyes preexistentes. Esa capacidad derogatoria está, sin embargo, restringida a aquellas leyes que regulan las mismas materias a que alude la respectiva ley marco. Es decir, se trata de casos en que es imposible hacer uso de la facultad presidencial sin producir dicho efecto derogatorio. Así, por ejemplo, cuando se fijaron los criterios para que el gobierno modificara la estructura de los ministerios, era inevitable dejar sin efecto leyes anteriores que establecían dicha estructura, entre otras razones porque las disposiciones constitucionales sobre la materia, expresamente lo permiten en ciertos casos.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 150 NUMERAL 10 /
CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 189 NUMERAL 11

**PRESENTACION PERSONAL DE RECURSOS - Su finalidad es que la administración constate la identidad de quien los presenta, verificación que se debe hacer al momento del recibo del respectivo documento /
PRESENTACION PERSONAL DE RECURSOS - Si la administración omite constatar la identidad de quien los presenta, en aplicación de la presunción de buena fe se concluye que quien firma el documento es quien lo presentó.
Reiteración jurisprudencial**

Ahora bien, respecto del argumento planteado por la DIAN, que consiste en que los escritos que contenían los recursos de reconsideración fueron recibidos por el funcionario de la DIAN, con lo que, dice, se habría acatado lo dispuesto por el artículo 33 del Decreto 2150 de 1995, la Sala precisa que la prohibición del Decreto 2150 busca que aquellos trámites puramente formales no se conviertan en obstáculos para el ciudadano que actúa ante la Administración. De manera que la simple recepción de un documento, si a dicho documento no se le da el trámite

que corresponde, no satisface la finalidad de la actividad administrativa ni el principio de eficacia que la debe gobernar. En todo caso, también es pertinente reiterar la posición de la Sala en el sentido de que la presentación personal de un recurso en la vía gubernativa tiene por finalidad la de que la Administración constate la identidad de quien lo presenta. En consecuencia, esa verificación debe hacerla el funcionario encargado de recibir el documento respectivo en el momento de la presentación del mismo en la oficina respectiva. Y es a ese funcionario a quien le corresponde dejar constancia de la forma en que fue presentado el escrito, esto es, si fue o no presentado por la persona que lo firma. Si el funcionario omite hacer dicha verificación, o la hace pero no deja constancia escrita de lo sucedido, dicha omisión no puede generar consecuencias adversas para el administrado. En consecuencia, cuando en el documento respectivo no obra una constancia escrita de presentación personal, debe asumirse que esa ausencia se debe a error de la Administración por no haber hecho la constatación a la que estaba obligada. En estos casos, debe aplicarse la presunción de buena fe y concluirse que, salvo prueba en contrario, quien aparece como firmante del documento, es quien lo presentó ante la Administración.

NOTA DE RELATORIA: Sobre el alcance del requisito de la presentación personal de recursos ante la administración se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 16 de junio de 2011, Radicación 25000-23-27-000-2005-00630-01(16754), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

ACCION IMPUGNATORIA - Definición / ACCION IMPUGNATORIA - Actos demandables. Sólo lo son los actos administrativos definitivos / ACTO DEFINITIVO - Es el que resuelve de fondo la cuestión planteada / ACTO QUE RECHAZA RECURSO - No es un acto definitivo y, por ende, no es demandable ante la jurisdicción / ACTO QUE RECHAZA RECURSO - Es de trámite pero no hace imposible continuar la actuación / ACTO QUE RECHAZA RECURSO - Como no es un acto de fondo la consecuencia de su ilegalidad no es la anulación sino que se tenga por agotada la vía gubernativa y que el afectado pueda acudir al juez para que resuelva sus pretensiones impugnatorias contra el acto definitivo

Las acciones impugnatorias, es decir, aquellas acciones mediante las cuales se ventilan pretensiones dirigidas a atacar la validez de un acto administrativo particular (el acto general o reglamento también se puede impugnar, pero no requiere de ningún agotamiento de vía gubernativa o cosa parecida), parten de un presupuesto fundamental que consiste en que no todos los actos de la Administración son actos administrativos propiamente dichos y, por ende, susceptibles de cuestionamiento por la vía jurisdiccional. Dicho de otro modo, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho se ha de dirigir contra los actos jurídicos definitivos, que son los verdaderos actos administrativos, y no contra actos de impulso de un procedimiento. Así, por ejemplo, los actos preparatorios, los actos de simple ejecución y los actos de trámite, no son demandables mediante este tipo de acciones. Solamente los actos definitivos pueden ser demandados. Y por acto definitivo se entiende aquel que resuelve de fondo la cuestión planteada ante la Administración. En otras palabras, acto definitivo particular es el que comúnmente niega o concede el derecho reclamado ante la autoridad y que, por ende, crea, modifica o extingue una situación jurídica, con efectos vinculantes para el particular. No todo lo que la Administración dice o hace se traduce en un acto administrativo demandable, de ahí que se hable de los *actos de la Administración* para diferenciarlos de los actos administrativos propiamente dichos. Bajo la anterior premisa, es evidente que el acto mediante el cual la Administración, luego de examinar los requisitos de forma y de fondo para la

tramitación de un recurso en la vía gubernativa, decide rechazarlo porque falta alguno de dichos requisitos, no es un acto definitivo. Ese es un acto de trámite, ya que se limita a disponer que el recurso interpuesto por el administrado no puede ser estudiado de fondo. Como no se trata de un acto definitivo, no es susceptible de demanda ante la jurisdicción. De hecho, en ese caso ya hay un acto definitivo, que es el que se pretendía impugnar mediante el recurso y que ahora se intentará demandar ante los tribunales. No puede confundirse la situación que se acaba de plantear con la de aquellos actos que, sin resolver todavía de manera expresa la cuestión, impiden continuar con el trámite de la actuación, como por ejemplo cuando se ordena el archivo de la petición por abandono. En efecto, dice el artículo 50 del Código Contencioso Administrativo: *“ART. 50.-Recursos en la vía gubernativa. Por regla general, contra los actos que pongan fin a las actuaciones administrativas procederán los siguientes recursos: (...) Son actos definitivos, que ponen fin a una actuación administrativa, los que deciden directa o indirectamente el fondo del asunto; los actos de trámite pondrán fin a una actuación cuando hagan imposible continuarla”*. La norma dispone que los actos que ponen fin a la actuación administrativa no son solamente aquellos que deciden de fondo la cuestión planteada, sino también los actos de trámite que hacen imposible que la actuación siga su curso. Estos últimos son actos que, a pesar de no contener una decisión de fondo, pueden ser demandados ya que, por hacer imposible que la actuación prosiga, equivalen en la práctica a una denegación del derecho del particular. Esos actos de trámite que funcionan como definitivos se producen obviamente antes de que la Administración resuelva expresamente el fondo de la cuestión. Ahora bien, debe reiterar la Sala que el acto mediante el cual la Administración rechaza un recurso que fue interpuesto contra el acto que decidió de fondo, no puede calificarse como acto de trámite que haga imposible continuar la actuación, pues en esta hipótesis la actuación ya concluyó con la decisión de fondo. Es decir, la voluntad jurídica de la Administración ya fue expresada y quedó plasmada en el acto definitivo. La suerte que corra la interposición del recurso es una cuestión meramente procedimental, que no incide de ninguna manera en la situación jurídica creada, modificada o extinguida como consecuencia del acto definitivo ya expedido. Es decir que, una vez interpuesto el recurso, este puede ser rechazado. La decisión de rechazar el recurso no es un acto administrativo propiamente dicho, es un acto de trámite, de procedimiento, pero que se dicta luego de proferido el real acto administrativo. Si el recurso es decidido por la Administración, significa que el acto definitivo podría estar contenido tanto en el acto inicial como en el que resuelve el recurso. De hecho, si la Administración revoca el acto inicial, queda como definitivo el acto de revocación. Si el acto mediante el cual la Administración rechaza un recurso incoado contra la decisión definitiva resulta ilegal, la consecuencia es que el juez tenga por agotada en debida forma la vía gubernativa y que, por ende, pueda el particular afectado acudir a la vía jurisdiccional para que se resuelvan las pretensiones impugnatorias que tenga en contra del acto definitivo. Así lo dispone el inciso final del artículo 135 del Código Contencioso Administrativo [...] El rechazo indebido del recurso que sí era procedente, es una forma de impedir que se tramite y decida dicho recurso, esto es, significa que la Administración no dio oportunidad de que se agotara la vía gubernativa o, ahora, el recurso de impugnación, según el numeral 2 del artículo 161 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Por el contrario, si el juez estima que la Administración rechazó correctamente el recurso, significará que no se agotó la vía gubernativa puesto que el particular habría incumplido las normas de interposición del recurso. No resulta adecuado, pues, decretar la nulidad del acto que rechazó erróneamente un recurso en la vía gubernativa, pues la declaración de nulidad debe estar reservada a las decisiones de fondo y no a los actos de trámite, con la salvedad ya anotada,

relativa a los que impiden continuar la actuación administrativa y que equivalen a una decisión negativa.

FUENTE FORMAL: CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - ARTICULO 50 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - ARTICULO 135

FUNCION ADMINISTRATIVA - Control jurisdiccional. Objeto / ACTO ADMINISTRATIVO DEFINITIVO - El control de legalidad que se ejerza en su contra controla a la vez el procedimiento administrativo dentro del cual se dictó / ACTO QUE RECHAZA RECURSO - En vigencia del Decreto 01 de 1984 la discusión sobre su legalidad se decide en la sentencia pero solo para establecer el agotamiento o no de la vía gubernativa / ACTO QUE RECHAZA RECURSO - En la Ley 1437 de 2011 la discusión sobre su legalidad se debe resolver en la audiencia inicial al decidir las excepciones previas / ACTO QUE RECHAZA RECURSO - Su ilegalidad no justifica la anulación del acto porque no conduce al restablecimiento de derechos subjetivos

[...] el objeto primordial del control jurisdiccional de la función administrativa es asegurar que se haya cumplido el principio de legalidad mediante el juzgamiento de los elementos del acto administrativo (competencia, formas y procedimientos, motivos, finalidad, debido proceso, contenido sujeto a la ley), y ese control se ejerce por parte del juez respecto del acto definitivo, así los vicios, en un momento dado, aparezcan en la etapa de formación del acto, como los vicios de procedimiento. De hecho, la vía gubernativa o la etapa de la impugnación del acto está para que la propia Administración controle exactamente lo mismo pero antes de que el interesado ocurra a la jurisdicción. No existe entre nosotros un control separado sobre cada una de las etapas o fases previas y posteriores a la decisión administrativa, cosa que, por demás, sería contraria a los principios de economía y eficiencia, pues, desde un punto de vista práctico, no parece tener sentido ejercer control judicial sobre cada uno de los actos que van configurando las etapas del procedimiento administrativo. El procedimiento administrativo sirve para dictar cabalmente un acto administrativo. El resultado del procedimiento administrativo es el acto administrativo definitivo. El control del resultado controla el procedimiento. Por todo lo anterior, la Sala considera que, al menos bajo la vigencia del Decreto 01 de 1984, cuando en la demanda se plantea como parte de la discusión la posible ilegalidad del acto que rechazó el recurso en la vía gubernativa, ese tema puede ser analizado y resuelto en la sentencia, pero solo con el propósito de establecer el cumplimiento de uno de los presupuestos procesales de la acción, el llamado agotamiento de la vía gubernativa. Así las cosas, si del análisis se concluye que la vía gubernativa se agotó en regular forma, se abre para el juez la posibilidad de entrar al estudio de fondo de los cargos de nulidad. (En el nuevo procedimiento se supone que este punto debe resolverse en la audiencia inicial, que sirve para resolver las excepciones previas). No hay razón alguna que justifique la anulación del acto que rechazó el recurso, nulidad que, además, no produciría ningún efecto práctico desde el punto de vista del derecho material invocado por el demandante, toda vez que dicha anulación, *per se*, no conduce al restablecimiento de derechos subjetivos. No se entablan procesos contencioso administrativos para tener “derecho a la apelación en sede administrativa”. De manera que resulta un contrasentido que se declare en la sentencia, como ocurrió en este caso, que es nulo el acto por el cual se rechazó el recurso de reconsideración si esta nulidad no implica ninguna satisfacción de los auténticos derechos patrimoniales que supuestamente fueron violados por los actos acusados. La nulidad del acto que rechazó el recurso implicaría el mero y absurdo derecho procesal y precario a que se tramite la apelación, lo que no es objeto de la jurisdicción, puesto que la jurisdicción lo que juzga son los actos que

crean, modifican o extinguen las situaciones jurídicas materiales que reclamó en su momento la parte actora. Los actos de trámite como el que acepta la petición, el que acumula la petición, el que decreta pruebas, el que corre imputaciones o cargos o hace requerimientos, son actos que tienen un valor jurídico meramente procesal y que, dependiendo de la etapa en que se dictan, podrían constituir elementos para hallar vicios de procedimiento. Una vez dictado el acto administrativo, los actos procesales subsiguientes son posteriores y generalmente no afectan la validez del acto ya dictado, como el que rechazó ilegalmente el recurso interpuesto.

LEGITIMACION EN LA CAUSA - Presupuestos

La DIAN alegó que ALMACENAR S.A. carece de legitimación para proponer el cargo relacionado con la falta de vinculación de LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA., ya que si esta sociedad hubiera considerado que los actos acusados afectaban sus intereses, era dicha sociedad la que tenía legitimación para alegarlo y no ALMACENAR S.A. Al respecto, la Sala precisa que, en estricto sentido no se trata de una excepción, sino de un defecto de la pretensión, que debe enmarcarse dentro de lo que la doctrina procesal ha denominado tradicionalmente como la falta de legitimación en la causa. Dicha legitimación, que es un presupuesto material para la sentencia de fondo, consiste, desde el punto de vista del demandante, en que exista identidad entre quien alega la pretensión y quien, de acuerdo con el derecho sustancial, tiene la titularidad del derecho que invoca y, desde el punto de vista del demandado, en que este sea la persona que conforme al derecho sustancial pueda discutir válidamente las pretensiones de la demanda.

ARANCEL DE ADUANAS - Aplicación de la regla 1 de las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura común Nandina 2002 / APARATOS RECEPTORES DE TELEVISION - Aunque se puedan conectar a computadores personales para fungir como monitores si la función propia del producto es recibir señales de televisión se clasifican en la partida arancelaria que corresponda a esa función / APARATOS RECEPTORES DE TELEVISION - Se clasifican en la partida arancelaria 85.28.21.00.00 /

En esencia, la regla 1 establece que la clasificación de un producto se debe determinar, en primer lugar, con fundamento en el texto de las partidas y de las notas de sección o de capítulo. Es decir que, antes de acudir a otras reglas de interpretación, se debe verificar sin con el texto de esas partidas y notas se posible o no hacer la clasificación. Solo en caso de que la respuesta sea negativa, se podrá acudir a las demás reglas interpretativas. En otras palabras, la posibilidad de acudir a la regla de interpretación descrita en el numeral 3b) solamente queda abierta cuando se llega la conclusión de que el texto de las partidas y notas de sección o capítulo no es suficiente para hacer la clasificación arancelaria del producto respectivo. En el caso bajo estudio, la Sala encuentra que del simple análisis del texto de las partidas 84.71 y 85.28 se deduce sin mayor dificultad cuál es aquella a la que corresponden los productos importados por ALMACENAR. En efecto, la partida 84.71 se refiere de manera concreta a los siguientes productos: - Máquinas automáticas para el tratamiento o procesamiento de datos y sus unidades. - Lectores magnéticos u ópticos. -Máquinas para registro de datos sobre soporte en forma codificada y máquinas para tratamiento o procesamiento de estos datos. Respecto de los lectores magnéticos u ópticos, es evidente que no encaja con la descripción del producto importado por ALMACENAR. En dicha descripción no se menciona que las pantallas tengan la capacidad de leer medios magnéticos (como disquetes, memorias USB, tarjetas SD o similares), u ópticos (como discos compactos, discos láser, DVD o parecidos). También es evidente

que no se trata de máquinas que sirvan para registrar datos en forma codificada, tales como un lector de códigos de barras, ni que tengan la capacidad de leer o interpretar datos previamente codificados de ese tipo. En consecuencia, cabe preguntarse si dichos productos pueden encajar dentro de la definición dada como “máquinas automáticas para el tratamiento o procesamiento de datos y sus unidades”. Esta es una partida que tiene carácter general que se refiere, en realidad a dos definiciones. Una es la máquina que procesa datos y la otra está definida como “sus unidades”, es decir aquellos elementos periféricos a la máquina procesadora de datos, tales como impresoras, escáneres, teclados, etc. Es decir, en principio, dichos periféricos pueden considerarse como “sus unidades”, pero bajo ciertas condiciones, que se encuentran explicadas en las notas de capítulo de la partida 84.71 [...] Según dichas notas cuando una máquina desempeña una función propia, aparte de la del procesamiento de datos, se debe clasificar en la partida que corresponda a dicha función. Dicha nota explicativa es congruente con el texto de la partida 84.71, cuya parte final dice que los productos allí descritos se clasifican en esa partida siempre que no se encuentren “*expresados ni comprendidos en otra parte*”. En el caso bajo estudio se evidencia que los productos eran aptos para recibir señales de televisión. Ello se deduce, en primer lugar, del indicio que señaló el Tribunal en la sentencia de primera instancia, que fue la consulta hecha en la página web de la empresa LG, fabricante del producto, en la que se clasifica el mismo equipo como televisor y no como monitor de computador. En segundo lugar, en la descripción del producto hecha en las declaraciones de importación, se indicó que los aparatos admiten señales de entrada NTSC y PAL. Estos últimos son sistemas de codificación y transmisión de televisión abierta (es decir no de televisión por cable o satelital). Normalmente los monitores para computador no están habilitados para recibir dicho tipo de señales, sino que requieren para ello de aditamentos agregados específicamente para tal efecto. En tercer lugar, el tamaño de la diagonal de pantalla, que no es usual en los monitores para computador, de 42 pulgadas. En cuarto lugar, según se lee en el manual del usuario obrante en el cuaderno de antecedentes administrativos y que también obra en la página web del fabricante, el aparato cuenta con control remoto, que tampoco es de uso común en los monitores para computador. Posiblemente cada uno de dichos elementos, individualmente considerado, no sea completamente determinante para concluir que el producto es un aparato receptor de televisión. Pero todos ellos considerados en su conjunto, y sumando el hecho de que no existe una prueba indicativa de lo contrario, esto es, de que se trata de un monitor para computador, sí llevan a la conclusión de que tales productos no podían ser clasificados en la subpartida 84.71.60.90.00. Es posible, como ya se había advertido, que dichos televisores pudieran también ser conectados a computadores personales para fungir como monitores. Pero el hecho de que cumplieran también la función de recibir señales de televisión, hace que deban clasificarse en la partida correspondiente a dicha función, es decir en la de aparatos de televisión. Así las cosas, la Sala llega a la conclusión de que la clasificación arancelaria que determinó la DIAN en la partida 85.28.21.00.00 fue acertada, ya que dicha partida se refiere, de manera específica a “Aparatos receptores de televisión”.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2800 DE 2001

SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACION Y CODIFICACION DE MERCANCIAS - Elementos / SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACION Y CODIFICACION DE MERCANCIAS - Las notas explicativas son un criterio auxiliar de interpretación sin fuerza vinculante

[...] la Sala considera conveniente precisar que el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, que no es más que una clasificación de productos, técnicamente organizada, está compuesto por varios elementos, que se pueden describir de la siguiente manera: a) La nomenclatura, esto es, la descripción de las diferentes mercancías, que se compone, a su vez, de: Secciones, capítulos, partidas y subpartidas, en orden de generalidad. Es decir, cada sección se divide en capítulos, cada capítulo se divide en varias partidas, y muchas de las partidas se dividen en subpartidas. b) Las reglas generales para la interpretación del sistema armonizado. Son reglas aplicables a la clasificación de las mercancías y que establecen criterios que son válidos para todas las partidas y subpartidas. En esencia, tales reglas interpretativas buscan solucionar los problemas que se puedan presentar cuando existan dudas sobre a cuál de varias partidas o subpartidas corresponde una mercancía determinada. c) Las notas legales. Que pueden ser notas de sección, de capítulo o de subpartida. Estas notas buscan precisar el alcance de determinada sección, capítulo o subpartida. Ahora bien, adicionalmente existen otros elementos auxiliares del sistema armonizado, que han sido elaborados con posterioridad. Uno de ellos es el que se conoce como notas explicativas, que es un documento que contiene una explicación más detallada de cada mercancía, del alcance de la clasificación, en muchos casos con ejemplos, y en el que se hacen algunas veces limitaciones o exclusiones de ciertas mercancías o productos específicos. Es cierto que las notas explicativas se consideran como un criterio auxiliar de interpretación, es decir, sin fuerza vinculante pero que puede servir como simple ilustración del sentido de una partida o subpartida específica. Es decir, cumple un papel similar al que desempeña la doctrina como fuente de derecho, que sin tener la fuerza obligatoria de la ley, sin embargo puede aportar luces en la solución de casos específicos.

SOCIEDAD DE INTERMEDIACION ADUANERA - En los trámites de importación responde ante la administración

Dijo la demandante que las sociedades de intermediación aduanera no son expertas en los temas relacionados con los productos y mercancías que son de propiedad de sus clientes. En ese aspecto, dichas sociedades de intermediación deben confiar en la información que en cada caso suministre el importador. Por lo anterior, no se puede desconocer la necesidad de que sea el importador el que intervenga en la actuación en la que se discutan aspectos técnicos relativos a los productos importados, pues ello sería violatorio del artículo 3 del Decreto 2685 de 1999. Lo anterior, dijo la demandante, se corrobora con lo dispuesto por el artículo 13 de la Ley 1066 de 2006, según la cual en asuntos cambiarios y aduaneros se debe aplicar la misma solidaridad y subsidiariedad que se aplica en materia tributaria. En consecuencia, en el presente asunto la DIAN ha debido notificar a LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA. los actos acusados. La Sala no discute el hecho de que son las empresas importadoras quienes tienen la mejor información sobre las actividades comerciales que adelantan y sobre las calidades técnicas de los productos que importan. Sin embargo, ello no exonera de responsabilidad a las sociedades de intermediación, frente a las autoridades administrativas. Precisamente, una de las razones de ser de las sociedades de intermediación aduanera es la de garantizar seriedad en los trámites de importación y por ese motivo las sociedades de intermediación deben ser empresas profesionales dedicadas de manera permanente y exclusiva a dicha actividad. Si eventualmente el importador, que es a su vez mandante en su relación con la sociedad de intermediación aduanera, entrega información equivocada a su mandataria, y como consecuencia de ello se deriva una sanción para esta última, podría configurarse un caso de responsabilidad civil que debería ventilarse ante la jurisdicción correspondiente. Pero frente a la Administración, debe responder la

sociedad de intermediación (art. 27-2 del Estatuto Aduanero).

FUENTE FORMAL: DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 27-2

INDEBIDA O DEFECTUOSA NOTIFICACION DE ACTO ADMINISTRATIVO - No genera la nulidad del acto sino su inoponibilidad o la pérdida de su fuerza ejecutoria / CAUSAL DE NULIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO - Para que se configure alguna el acto debe nacer viciado

Afirmó la demandante que la Administración violó el debido proceso por haber publicado las resoluciones que resolvieron los recursos de queja en el periódico El Tiempo, ya que ALMACENAR había informado en varias oportunidades su domicilio fiscal. En consecuencia, era obligación de la DIAN intentar dicha notificación en tal dirección antes de proceder a la publicación mencionada. Invocó la sentencia del 6 de diciembre de 2006, expediente 15.889, en tal sentido. Al respecto, la Sala debe señalar que los defectos o irregularidades que se pudieran presentar en el trámite de la notificación de los actos administrativos, o en la notificación de los actos que resuelvan o rechacen recursos contra los mismos, no constituyen motivo para la anulación de los mismos. Las causales de nulidad del acto administrativo son las que se encuentran contempladas en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo (hoy en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo), y todas ellas se refieren a hechos o circunstancias que están presentes desde en el momento mismo de la expedición del acto. Es decir, para que se configure una causal de nulidad, el acto debe nacer viciado. Por el contrario, los problemas que se presentan con la ausencia de notificación, o con las notificaciones defectuosas del acto administrativo, son obviamente posteriores al acto mismo y, lejos de producir su anulación, pueden eventualmente ocasionar su inoponibilidad o su pérdida de fuerza ejecutoria.

FUENTE FORMAL: CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - ARTICULO 84 / LEY 1437 DE 2011 - ARTICULO 137

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., once (11) de febrero de dos mil catorce (2014)

Radicación número: 25000-23-27-000-2007-00120-02(18456)

Actor: ALMACENES GENERALES DE DEPOSITO MERCANTIL S.A. ALMACENAR

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOSO Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante y demandada contra la sentencia del 14 de abril de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que decidió:

*"1. Se declaran **NO PROBADAS LAS EXCEPCIONES** propuestas por la demandada.*

*2. Se **ACCEDE PARCIALMENTE A LAS PRETENSIONES** de la demanda, en el sentido de **DECLARAR LA NULIDAD** de las Resoluciones Nos. 03-072-193-609-1378 de 29 de noviembre de 2006, 03-072-193-609-1376 de 29 de noviembre de 2006 y 03-072-193-609-1401 de 30 de noviembre de 2006, por medio de las cuales la DIAN – Administración Especial de Aduanas de Bogotá, **rechazó el recurso de reconsideración** interpuesto por la sociedad actora contra las liquidaciones oficiales de corrección.*

*3. Se **NIEGAN** las demás pretensiones.*

4. Por ser procedente en los términos y para los fines del memorial poder conferido (fl. 417), SE RECONOCE PERSONERÍA ADJETIVA a la abogada JOHANA CAROLINA HUERTAS MUÑOZ, identificada con C.C. No. 52.930.243 de Bogotá y TP No. 144.449 del CSJ para que represente los intereses de ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO MERCANTIL S.A. – ALMACENAR.

5. En firme esta providencia, archívese el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen y del sobrante o excedente de gastos del proceso si a ello hubiere lugar. Déjense las constancias y anotaciones de rigor".

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- La demandante (ALMACENAR), actuando en nombre y representación de LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA., presentó las siguientes declaraciones de importación:

N°	Fecha
23847033226190	7 de mayo de 2004
23847030925510	18 de febrero de 2004
12055011749596	2 de septiembre de 2004

En las declaraciones mencionadas se indicó que las mercancías importadas eran monitores de computador y que la sub partida arancelaria era la 84.71.60.90.00.

- La DIAN profirió requerimiento especial aduanero respecto de cada una de las declaraciones de importación por considerar que la sub partida arancelaria declarada era errónea.

- La DIAN consideró que la sub partida no era la 84.71.60.90.00 (monitores para computador), sino la 85.28.21.00.00 (videomonitores en color, aparatos con función dual, es decir con función de monitores y reproductores de señales de video y de imágenes).

- Previa respuesta a los requerimientos especiales por parte de ALMACENAR, la DIAN expidió las Liquidaciones Oficiales de Corrección 192-639-3001-00-1728 del 7 de septiembre de 2006, y 192-639-3001-00-1866 y 192-639-3001-00-1865 del 3 de octubre de 2006, en las que liquidó las sumas correspondientes a arancel e IVA, impuso sanción por corrección, y ordenó la autoliquidación de intereses moratorios y la efectividad de la póliza de cumplimiento de disposiciones legales.

Las sumas liquidadas fueron las siguientes:

192-639-3001-001728:

Concepto	Liquidación privada	Liquidación oficial	Mayor valor
Base gravable	\$6'330.133	\$6'330.133	
Arancel	\$0	\$1'266.027	\$1'266.027
Base gravable IVA	\$6'330.133	\$7'596.160	\$1'266.027
IVA	\$1'012.821	\$1'215.386	\$202.565
Total tributos	\$1'012.821	\$2'481.413	\$1'468.592
Sanción por corrección	\$0	\$146.859	\$146.859
TOTAL	\$1'012.821	\$2'628.272	\$1'615.451

192-639-3001-00-1865:

Concepto	Liquidación privada	Liquidación oficial	Mayor valor
Base gravable	\$513'938.683	\$513'938.683	
Arancel	\$0	\$102'787.737	\$102'787.737

Base gravable IVA	\$513'938.683	\$616'726.420	\$102'787.737
IVA	\$82'230.189	\$98'676.227	\$16'446.038
Total tributos	\$82'230.189	\$201'463.964	\$119'233.775
Sanción por corrección	\$0	\$11'923.378	\$11'923.378
TOTAL	\$82'230.189	\$213'387.342	\$131'157.153

192-639-3001-00-1866:

Concepto	Liquidación privada	Liquidación oficial	Mayor valor
Base gravable	\$186'720.898	\$186'720.898	
Arancel	\$0	\$37'344.180	\$37'344.180
Base gravable IVA	\$186'720.898	\$224'065.078	\$37'344.180
IVA	\$29'875.344	\$35'850.412	\$5'975.068
Total tributos	\$29'875.344	\$73'194.592	\$43'319.248
Sanción por corrección	\$0	\$4'331.925	\$4'331.925
TOTAL	\$29'875.344	\$77'526.517	\$47'651.173

- ALMACENAR interpuso sendos recursos de reconsideración contra las liquidaciones oficiales, que fueron rechazados por cuanto no fueron presentados personalmente.

- ALMACENAR interpuso recursos de queja contra cada una de las resoluciones mediante las cuales se rechazó el recurso de reconsideración. La DIAN rechazó dichos recursos porque consideró que no eran procedentes, ya que en la legislación aduanera no está contemplado el recurso de queja.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. La demanda

La demandante, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, pidió la nulidad de las liquidaciones oficiales de corrección mencionadas y de las resoluciones mediante las cuales la DIAN rechazó los recursos de reconsideración y de queja interpuestos por ALMACENAR.

La demandante citó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 2, 4, 6, 13, 15, 29, 86 y 123 de la Constitución Política.
- Artículos 2, 3, 28, 35, 46, 50, 51, 52 y 53 del Código Contencioso Administrativo.
- Artículo 1 del Decreto 2800 de 2001.
- Artículo 1 del Decreto 4341 de 2004.
- Literal b) del artículo 2, artículo 3, numeral 2.2. del artículo 482, y artículos 507, 513, 515, 516, 517, 519, 562, 563, 564 y 567 del Decreto 2685 de 1999.
- Circular 175 de 2001, expedida por la DIAN.
- Artículo 13 de la Ley 1066 de 2006.
- Artículo 11 del Decreto 1265 de 1999.
- Artículo 33 del Decreto Ley 2150 de 1995.

El concepto de violación se sintetiza así:

a) Violación del arancel de aduanas (Decreto 4341 de 2004)

En esencia, dijo la demandante que los productos importados eran monitores para computador y no televisores. Por esa razón se clasificaron como monitores, teniendo en cuenta la regla interpretativa número 3 del Decreto 4341 de 2004, según la cual cuando un producto esté mezclado o compuesto por materias o artículos diferentes, la partida aplicable será aquella que se determine por aquella materia que le confiera su carácter esencial, que en este caso corresponde a la de un monitor a color para computador.

Los productos importados no pueden clasificarse como televisores, ya que no cuentan con el componente técnico que les permita sintonizar señales de televisión.

Adicionalmente, los monitores para computador requieren de una frecuencia superior a los 15 Mhz. Los televisores no alcanzan los 6 Mhz.

Los equipos descritos en las partidas 85.28 necesitan de tubos de rayos catódicos, mientras que los de las partidas 84.71 no.

La demandante añadió que las partidas 84.71 y 85.28 son similares y que en virtud de esa similitud se presenta tal grado de indeterminación e indefinición, que no es posible concluir en cuál de ellas deben clasificarse los productos en cuestión. Por eso debe aplicarse la regla 3b del Decreto 4341 de 2004 y, en consecuencia, deducir la partida en la que se deben clasificar los productos con fundamento en la naturaleza esencial de los mismos.

Que fue un error de la Administración haber aplicado las reglas de interpretación 1 y 6 del arancel de aduanas, ya que esas reglas no generan la suficiente claridad para establecer de manera precisa el tipo de mercancía a que se referían las declaraciones de importación.

b) Falta de obligatoriedad de las notas explicativas del arancel de aduanas

Dijo la demandante que las notas explicativas del arancel aduanero “no son fuente legal”, ya que las mismas constituyen apenas un conjunto de recomendaciones.

c) Violación del numeral 2.2. del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999. Sanción por inexactitud

Afirmó la demandante que como no se cometió ningún error o inexactitud en la clasificación de las mercancías importadas, tampoco era procedente la imposición de la sanción contemplada en el artículo 482 del Decreto 2685 de 1999.

d) Violación de la Circular 175 de 2001, expedida por la DIAN

Dijo la demandante que la Administración, antes de imponer sanción alguna, debe determinar cuál fue el daño ocasionado al Estado y el nexo de causalidad entre la infracción cometida y dicho daño, pues así lo determina la Circular 175 de 2001, expedida por la DIAN.

En el caso bajo estudio, dijo la demandante, en ningún momento se verificó o determinó la existencia de un daño al Estado y, por ende, se violó la Circular 175 de 2001 mencionada.

e) Responsabilidad de las Sociedades de Intermediación Aduanera. Violación de los artículos 2, 3, 28, 35 y 46 del Código Contencioso Administrativo y del artículo 13 de la Ley 1066 de 2006

Dijo la demandante que las sociedades de intermediación aduanera no son expertas en los temas relacionados con los productos y mercancías que son de propiedad de sus clientes. Que, en ese aspecto, dichas sociedades de intermediación deben confiar en la información que en cada caso suministre el importador.

Que, por lo anterior, no se puede desconocer la necesidad de que sea el importador el que intervenga en la actuación en la que se discutan aspectos técnicos relativos a los productos importados, pues ello sería violatorio del artículo 3 del Decreto 2685 de 1999.

Lo anterior, dijo la demandante, se corrobora con lo dispuesto por el artículo 13 de la Ley 1066 de 2006, según el cual en asuntos cambiarios y aduaneros se debe aplicar la misma solidaridad y subsidiariedad que se aplica en materia tributaria. Que, en consecuencia, en el presente asunto la DIAN ha debido notificar a LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA. los actos acusados.

f) Violación del derecho de defensa. Publicación de las resoluciones que resolvieron los recursos de queja

Afirmó la demandante que la Administración violó el debido proceso por haber publicado las resoluciones que resolvieron los recursos de queja mediante publicación en el periódico El Tiempo, ya que ALMACENAR había informado en varias oportunidades su domicilio fiscal. En consecuencia, era obligación de la DIAN intentar dicha notificación en tal dirección antes de proceder a la publicación mencionada. Invocó la sentencia del 6 de diciembre de 2006, expediente 15.889, en tal sentido.

g) Rechazo de los recursos de reconsideración por falta de presentación personal. Violación de los artículos 29 y 86 de la Constitución Política, del literal b) del artículo 2 y del artículo 3 del Decreto 2685 de 1999, y del artículo 33 del Decreto Ley 2150 de 1995

La DIAN rechazó los recursos de reconsideración que interpuso ALMACENAR por la ausencia de un requisito formal, como es el de la presentación personal. Esto produjo, según la demandante, la vulneración del derecho de defensa de ALMACENAR.

El Decreto Ley 2150 eliminó el requisito de la presentación personal y consagró como excepción aquellas presentaciones contempladas en los códigos. El Decreto 2685 de 1999 no es un código.

h) Rechazo de los recursos de queja

La demandante considera que la DIAN no debió rechazar los recursos de queja interpuestos, ya que ante la falta de regulación de dicho recurso en la legislación aduanera, era procedente aplicar el artículo 50 del Código Contencioso Administrativo, que sí contempla dicho recurso.

2.2. Contestación de la Demanda

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda¹, con fundamento en los siguientes argumentos:

2.2.1. Argumentos de oposición

a. Violación del arancel de aduanas (Decreto 4341 de 2004)

La DIAN dijo que cuando se trata de aparatos como los que fueron objeto de importación, la clasificación arancelaria se determina con base en el tipo de conectores que presentan. Que los monitores solamente tienen conectores que permiten la función de manejo de datos. Que si los aparatos tuvieran conectores para señales de video, estarían desbordando el alcance del texto de la partida 84.71.

¹ Fls. 312 a 336 c.p.

Que el “Manual del usuario” correspondiente a los productos importados (que aportó la demandante) dice que se trata de videomonitores de 42 pulgadas, con altavoz exterior, con conectores de entrada de audio y video, entrada RGB2, conectores de salida RGB1, conectores de entrada de audio para componentes y control remoto, entre otros. Es decir, que los productos importados cuentan con conectores diferentes a aquellos que permiten la función de manejo de datos y, por ende, debían ser clasificados en la subpartida 85.28.21.00.00.

b. Falta de obligatoriedad de las notas explicativas del arancel de aduanas

Respecto de este cargo, la DIAN dijo que las notas explicativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación son un instrumento auxiliar que facilita la interpretación y aplicación uniforme de la NANDINA, de conformidad con lo preceptuado en la Decisión 653 de la CAN.

c. Violación del numeral 2.2. del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999. Sanción por inexactitud

Según la DIAN, la demandante incurrió en inexactitud en la clasificación de las mercancías importadas y, en consecuencia, era procedente la imposición de la sanción contemplada en el artículo 482 del Decreto 2685 de 1999.

d. Violación de la Circular 175 de 2001, expedida por la DIAN

La demandada dijo que la imposición de la sanción aduanera no está supeditada a que se genere un daño a los intereses del Estado, sino que basta con la comprobación de que se cometió una infracción aduanera.

e. Responsabilidad de las Sociedades de Intermediación Aduanera. Violación de los artículos 2, 3, 28, 35 y 46 del Código Contencioso Administrativo y del artículo 13 de la Ley 1066 de 2006

La DIAN afirmó que en los procesos de liquidación oficial de corrección no es necesario vincular al importador, pero en el evento en que dicho importador se creyera lesionado en sus derechos, podría acudir a la jurisdicción de lo contencioso administrativo mediante la acción de nulidad y restablecimiento del

derecho. Que, en consecuencia, respecto de este cargo, la demandante carece de legitimación en la causa.

f. Rechazo de los recursos de reconsideración por falta de presentación personal. Violación de los artículos 29 y 86 de la Constitución Política, del literal b) del artículo 2 y del artículo 3 del Decreto 2685 de 1999, y del artículo 33 del Decreto Ley 2150 de 1995

La DIAN dijo que, según el artículo 516 del Estatuto Aduanero, la presentación personal del recurso de reconsideración es obligatoria.

Agregó que las normas invocadas por la demandante son decretos leyes, que no se originan en la actividad del Congreso, pero tienen la misma fuerza de una ley. En consecuencia, dijo la DIAN, "...no son de recibo las apreciaciones hechas por el apoderado de la parte demandante, en ese aspecto"².

g. Rechazo de los recursos de queja

La DIAN argumentó que en materia aduanera no es procedente el recurso de queja, ya que dicho recurso opera dentro del principio de la doble instancia y por esa razón fueron rechazados. En todo caso, dijo la entidad, tal rechazo no implica la violación de postulados normativos legales o constitucionales.

2.2.2. Excepciones

a. Excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa

En materia aduanera, el recurso de reconsideración se asimila al de apelación. En consecuencia, como en el presente caso dichos recursos fueron interpuestos sin el lleno de los requisitos legales, ya que no fueron presentados personalmente,

² Fl. 328, c.p.

debe concluirse que no se agotó la vía gubernativa. En virtud de lo anterior, la demandada solicitó que no se dicte sentencia de fondo.

b. Falta de legitimación

La DIAN alegó que ALMACENAR S.A. carece de legitimación para proponer el cargo relacionado con la falta de vinculación de LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA., ya que si esta sociedad hubiera considerado que los actos acusados afectaban sus intereses, era dicha sociedad la que tenía legitimación para alegarlo y no ALMACENAR S.A.

2.3. Sentencia Apelada

El Tribunal negó las pretensiones de nulidad de las Liquidaciones Oficiales de Corrección, pero en el fallo de primera instancia se dijo que se accedía parcialmente a las pretensiones, en el sentido de anular las resoluciones por medio de las cuales la DIAN rechazó los recursos de reconsideración interpuestos por ALMACENAR.

Los fundamentos expuestos por el Tribunal se resumen de la siguiente manera:

2.3.1. Sobre las Excepciones:

a. Excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa

El Tribunal dijo que no había lugar a declarar probada la excepción, ya que, según lo dispuesto por el artículo 2150 de 1995, los recursos en la vía gubernativa no necesitan de presentación personal. El Decreto 2685 de 1999 no es un código, ya que todas las normas aduaneras se encuentran dispersas y no se integran en un solo cuerpo. Dichas normas, en consecuencia, configuran un “estatuto” y no un código. Citó, para el efecto, la sentencia C-340 de la Corte Constitucional, que definió el concepto de código como *“unidad sistemática en torno a una rama específica del derecho, de modo pleno, integral y total”*.

Sostuvo el *a quo* que, como el Decreto 2685 de 1999 no es un código, se debe aplicar la regla establecida en el Decreto 2150 de 1995 consistente en no exigir el requisito de la presentación personal, y que no es aplicable la excepción contemplada en dicho decreto según la cual el mencionado requisito sí es exigible cuando está contemplado en un código.

b. Excepción de falta de legitimación

El Tribunal negó la prosperidad de la excepción con fundamento en que a pesar de que ALMACENAR alegó en la demanda la vulneración de derechos que están radicados en cabeza de LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA., dicha alegación la hizo con el fin de sustentar el cargo referente a la responsabilidad de las sociedades de intermediación aduanera, cargo que sí es de interés de la demandante, dada su condición de intermediaria en las operaciones de importación que fueron objeto de las liquidaciones oficiales acusadas.

Por lo anterior, según el Tribunal, ALMACENAR sí estaba legitimada para fungir como parte actora.

2.3.2. Sobre las causales de nulidad

a. Rechazo de los recursos de reconsideración por falta de presentación personal

El Tribunal reiteró lo dicho al resolver la excepción respectiva y concluyó que como el requisito de la presentación personal no era obligatorio, las resoluciones mediante las cuales la DIAN rechazó los recursos de reconsideración estaban viciadas de nulidad y así lo declaró en la parte resolutive de la sentencia.

b. Violación del derecho de defensa. Publicación de las resoluciones que resolvieron los recursos de queja

El Tribunal indicó que en la legislación aduanera no está contemplado el recurso de queja. Que, por otra parte, el recurso de reconsideración no se puede asimilar al recurso de apelación, ya que aquel se surte ante una dependencia de la misma jerarquía que la que expidió el acto. En consecuencia, al no existir la posibilidad de tramitar el recurso de queja en materia aduanera, dijo el Tribunal que resultaba intrascendente el estudio del cargo de nulidad relativo a la publicación de las resoluciones que rechazaron los recursos de queja.

c. Violación del arancel de aduanas (Decreto 4341 de 2004)

El Tribunal precisó que el Decreto 4341 de 2004, invocado por la demandante, no había empezado a regir cuando fueron presentadas las declaraciones de importación. Dijo el *a quo* que dichas declaraciones fueron presentadas en febrero, mayo y septiembre de 2004, y que el Decreto 4341 fue expedido en diciembre de ese año y empezó a regir en enero de 2005. Que, por ende, si se aplicara dicho Decreto, se violaría el principio de irretroactividad del tributo y el principio de legalidad.

Respecto de la clasificación arancelaria, el Tribunal dijo que la mercancía importada correspondía a televisores. En consecuencia, dijo que los productos correspondían a la partida 85.28 de que trata el arancel aduanero (Decreto 2800 de 2001), correspondiente a aparatos receptores de televisión, incluidos los videomonitores.

El Tribunal desestimó el valor probatorio del manual de usuario que aportó la demandante, con fundamento en que no correspondía a la referencia de los monitores declarados. En cambio, dijo en la sentencia que según la página web de LG, la referencia de los productos importados correspondía a televisores y no a monitores para computador.

d. Falta de obligatoriedad de las notas explicativas del arancel de aduanas

El Tribunal señaló que *“los funcionarios de la Administración Tributaria y los sujetos pasivos de la obligación fiscal encuentran en las NOTAS EXPLICATIVAS valiosos elementos de juicio arancelario”*.

e. Violación del numeral 2.2. del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999.

Sanción por inexactitud

Dijo el Tribunal que ALMACENAR sí incurrió en inexactitud respecto de los datos consignados en las declaraciones de importación, y dicha inexactitud conllevó al pago de un menor valor de los tributos aduaneros legalmente exigibles. En consecuencia, la sanción que aplicó la Administración se ajustó a lo dispuesto por el artículo 482 del Estatuto Aduanero.

f. Violación de la Circular 175 de 2001, expedida por la DIAN

En cuanto a este cargo, el Tribunal afirmó que los conceptos emitidos por la DIAN son criterios auxiliares, que no tienen poder vinculante. Además, indicó que la Circular invocada por la demandante no obraba en el expediente.

**g. Responsabilidad de las Sociedades de Intermediación Aduanera.
Violación de los artículos 2, 3, 28, 35 y 46 del Código Contencioso Administrativo, del artículo 13 de la Ley 1066 de 2006**

Para el Tribunal, las sociedades de intermediación aduanera son responsables de las obligaciones aduaneras, según lo prevén los artículos 3, 12, 13, 14, 22 y 26 del Decreto 2685 de 1999. En consecuencia, por los errores en que se incurra en las declaraciones de importación deben responder directamente dichas sociedades y no los importadores.

h. Rechazo de los recursos de queja

El Tribunal reiteró las consideraciones hechas al resolver el cargo relativo a la publicación de las resoluciones que rechazaron los recursos de queja, esto es, que el recurso de queja no está regulado en las normas aduaneras, y que no es posible aplicar las normas del Código Contencioso Administrativo, pues en este último se regula el tema respecto del recurso de apelación, que es muy diferente al de reconsideración.

2.4. Recursos de apelación

2.4.1. Apelación de la demandante

La demandante apeló la sentencia de primera instancia con fundamento en los siguientes argumentos:

- 1) Que, contrariamente a lo expuesto en el fallo apelado, la DIAN sí estaba en la obligación de vincular al importador, en este caso, LG ELECTRONICS DE COLOMBIA LTDA.
- 2) Que la notificación mediante publicación en el Diario El Tiempo, fue violatoria del derecho de defensa de la demandante.
- 3) Que la clasificación arancelaria de los productos importados era la señalada por ALMACENAR y no la que determinó la DIAN.
- 4) Que no era procedente la sanción por inexactitud.
- 5) Que el análisis que hizo el Tribunal sobre la aplicación de la Circular 175 expedida por la DIAN, es equivocado.
- 6) Respecto de la notificación de las resoluciones mediante las cuales se rechazaron los recursos de queja, dijo que no bastaba con que la DIAN intentara dicha notificación en la dirección indicada en esos recursos, ya que por el tiempo de trámite de los mismos, las oficinas de la demandante fueron mudadas a otro sitio. Que, en consecuencia, la DIAN estaba en la obligación de adelantar una actividad diligente de búsqueda en los registros de la entidad, en las guías telefónicas, en directorios especiales, y en la información oficial, comercial o bancaria.

2.4.2. Apelación de la DIAN

La DIAN apeló la sentencia con fundamento en los siguientes argumentos:

1) Respecto de la presentación personal del recurso de reconsideración, dijo que el Decreto 2150 de 1995, que es el que prohibió la exigencia de las presentaciones personales, no modificó el Estatuto Aduanero, ya que este es posterior (Decreto 2685 de 1999) y una ley, por principio, sólo puede derogar leyes anteriores.

Añadió que, independientemente de la categoría en que se clasifique el Decreto 2685 de 1999, debe concluirse que se trata de dos normas (el Decreto 2685 de 1999 y el Decreto 2150 de 1995) que fueron expedidas por la misma autoridad y que la norma posterior no puede ser derogada por la anterior.

También señaló que en el caso bajo estudio, el funcionario que recibió los recursos no exigió el requisito de la presentación personal, sino que aceptó radicarlos sin el mismo, con lo cual acató lo dispuesto por el Decreto 2150.

Finalmente, alegó que el requisito de la presentación personal se explica en razón a la necesidad de acreditar que quien presenta el escrito es la persona legitimada.

2.5. Alegatos de conclusión

La **demandante** presentó alegatos de conclusión. En dichos alegatos, pidió que se confirme la decisión del Tribunal de anular las resoluciones mediante las cuales se rechazaron los recursos de reconsideración.

Respecto de los demás cargos de nulidad planteados en la demanda, reiteró los argumentos expuestos.

La **DIAN**, por su parte, insistió en que se debe revocar el fallo de primera instancia en cuanto a la nulidad de las resoluciones mediante las cuales se rechazaron los

recursos de reconsideración, por las mismas razones expuestas al sustentar el recurso de apelación contra el fallo del Tribunal.

El **Ministerio Público** no emitió concepto en esta oportunidad.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir si son nulas las liquidaciones oficiales de corrección 192-639-3001-00-1728 del 7 de septiembre de 2006, y 192-639-3001-00-1866 y 192-639-3001-00-1865 del 3 de octubre de 2006, así como las resoluciones mediante las cuales se rechazaron los recursos de reconsideración interpuestos contra dichas liquidaciones oficiales y las resoluciones que rechazaron los recursos de queja interpuestos contra estas últimas.

3.1. Consideración preliminar

Antes de entrar al estudio de fondo sobre los cargos de nulidad planteados en la demanda, la Sala se referirá a dos temas que están relacionados. El agotamiento de la vía gubernativa y la anulación de actos de trámite, específicamente de los actos mediante los cuales la Administración rechaza recursos interpuestos para agotar la vía gubernativa contra el acto definitivo.

Lo anterior, por cuanto en el presente asunto la Sala observa que, por una parte, la DIAN ha alegado que la contribuyente no agotó la vía gubernativa en debida forma, debido a que no se dejó constancia de la presentación personal de los recursos de reconsideración, y, por otra parte, el Tribunal negó la excepción propuesta por la DIAN, pero decretó la nulidad de los actos que rechazaron los recursos que había interpuesto en su momento la parte actora.

3.2. Falta de agotamiento de la vía gubernativa a la luz de los decretos leyes y los decretos de ley marco

La excepción se fundamenta en que los recursos de reconsideración fueron interpuestos sin el lleno de los requisitos legales, ya que no fueron presentados personalmente y que, en consecuencia, no se agotó la vía gubernativa.

El asunto a resolver consiste, pues, en determinar si en materia aduanera los recursos de la vía gubernativa deben tener constancia de presentación personal, so pena de tenerlos por no interpuestos, en los términos señalados por el artículo 516 del Estatuto Aduanero (Decreto 2685 de 1999), o si, por el contrario, debe aplicarse lo dispuesto por el artículo 33 del Decreto 2150 de 1995, según el cual está prohibida la exigencia de presentación personal en las actuaciones ante la Administración.

La Sala empieza por señalar que el agotamiento de la vía gubernativa es un presupuesto procesal de la acción. Es decir, se trata de un requisito necesario para que el juez pueda oír al demandante. Es un requisito que el juez debe examinar *ab initio* y que en caso de no cumplirse, puede conducir al rechazo de la demanda o, posteriormente, a sentencia inhibitoria³. El agotamiento de la vía gubernativa se produce con la interposición de los recursos contra el acto administrativo, con la salvedad de los de reposición y queja, que no son obligatorios.

En materia aduanera, el agotamiento de la vía gubernativa se produce con la interposición del recurso de reconsideración. El artículo 516 del Estatuto Aduanero, en su redacción original, disponía⁴:

“Artículo 516.-Presentación del Recurso de Reconsideración. El recurso puede presentarse directamente por la persona contra la cual se expidió el acto administrativo que se impugna, o a través de apoderado especial y deberá presentarse personalmente ante la autoridad aduanera a la cual se dirige, con exhibición del documento de identidad del signatario y si es apoderado especial, de la correspondiente tarjeta profesional de abogado.

El signatario que esté en lugar distinto podrá presentarlo ante Juez o Notario, quien dejará constancia de su presentación personal.

³ Esto, bajo la vigencia del Decreto 01 de 1984, pues en el nuevo procedimiento esta excepción debe resolverse *ab initio*.

⁴ Fue codificado por el artículo 31 del Decreto 2557 de 2007 y por el artículo 2 del Decreto 3329 de 2009.

En todo caso, el Recurso de Reconsideración deberá entregarse en la dependencia competente dentro del término previsto en el artículo 515º de este Decreto para su interposición”.

El artículo 518 del mismo Estatuto reitera el requisito de la presentación personal del recurso de reconsideración en los siguientes términos:

*“Artículo 518.-**Requisitos del Recurso de Reconsideración.** El recurso de Reconsideración o Reposición deberá cumplir los siguientes requisitos:*

- a) Que se formule por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad.*
- b) Que se interponga dentro de la oportunidad legal.*
- c) Que se interponga directamente por la persona contra la cual se expidió el acto que se impugna, o se acredite la personería si quien lo interpone actúa como apoderado o representante”.*

Sin embargo, el Decreto 2150 de 1995, que es norma anterior al Estatuto Aduanero, había dispuesto lo siguiente en cuanto a las presentaciones personales:

*Artículo 33.- **Prohibición de presentaciones personales.** Prohíbese la exigencia de la presentación personal en las actuaciones frente a la Administración Pública, salvo aquellas exigidas taxativamente en los códigos.*

Es evidente que existe una contradicción entre lo dispuesto en el Decreto 2150 de 1995 y lo dispuesto en el Estatuto Aduanero. Ante tal contradicción, es necesario resolverla y para ello se debe acudir, en primer lugar a la jerarquía normativa, ya que cuando se trata de normas de diferente jerarquía, es claro que la norma inferior debe ceder ante la norma superior. Y si la jerarquía normativa no sirve o no da respuestas, es necesario acudir a la especialidad de la materia, o se puede acudir a una combinación de criterios para salvar la antinomia, incluido el criterio de la vigencia de las normas en el tiempo.

3.3. Decretos de ley marco y reglamentos

Encuentra la Sala que el Estatuto Aduanero es un decreto expedido por el Presidente de la República al amparo de las facultades contempladas en el numeral 25 del artículo 189 de la Constitución Política y con sujeción a los artículos 3 de la Ley 6ª de 1971 y 2 de la Ley 7ª de 1991.

El numeral 25 del artículo 189 de la Constitución Política consagra la facultad que tiene el Presidente de la República para:

*“25. Organizar el crédito público; reconocer la deuda nacional y arreglar su servicio; **modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas**; regular el comercio exterior; y ejercer la intervención en las actividades financiera, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento, e inversión de recursos provenientes del ahorro de terceros de acuerdo con la ley”. (resaltado por la Sala).*

Dicho numeral 25 está relacionado con el literal c) del numeral 19 del artículo 150 de la Constitución Política, que establece:

“ART. 150.-Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones:

(...)

19. Dictar las normas generales, y señalar en ellas los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para los siguientes efectos:

(...)

c) Modificar, por razones de política comercial los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas”.

Las normas constitucionales aludidas contemplan las llamadas leyes marco, es decir aquellas que expide el Congreso con el objeto de fijar unos criterios generales, unas directrices, a las que se debe sujetar el gobierno nacional para expedir decretos sobre los temas específicos allí contemplados.

Los decretos que se expiden en virtud de la ley marco participan, desde el punto de vista material, de las mismas características de la ley. En efecto se trata de normas obligatorias de carácter general, impersonal y abstracto. Algunos califican a dichos decretos como reglamentarios, aunque con la aclaración de que no se trata de la potestad reglamentaria ordinaria, sino de una potestad reglamentaria especial o ampliada.

Conviene aquí hacer una precisión de tipo conceptual relativa a los términos “reglamentación” y “regulación”, sobre los cuales existe discusión en cuanto a su naturaleza y características. La producción de normas jurídicas de carácter general hace parte de la función pública normativa del Estado que, para la

consecución de sus fines, se ve precisado a expedir. La ley, desde el punto de vista formal, esto es, la expedida por el Congreso, es una de las expresiones de esa actividad o función "reguladora" del Estado. Pero existen otras. El presidente de la República, las asambleas departamentales, los concejos municipales, las comisiones de regulación, y otras entidades estatales, expiden también normas que tienen las mismas características de generalidad y que igualmente son abstractas e impersonales, tal cual la ley formal. Así pues, se puede decir que la regulación o, con mayor precisión, la función reguladora, es el género de la competencia del Estado de imponer normas jurídicas. Y de esa categoría general hacen parte, en un primer nivel, la Constitución misma, luego las leyes del Congreso en sus diferentes categorías (leyes orgánicas, estatutarias, leyes marco y leyes comunes). Como ley también funge el producto de la potestad legislativa extraordinaria del Presidente de la República, esto es, los decretos leyes. Pero la regulación no solo se da por virtud de las leyes o de la función legislativa propiamente dicha, puesto que una función parecida también contribuye a la regulación, esto, es, la función reglamentaria que encabeza el Presidente de la República y que desciende y se extiende hacia y por otros órganos como las comisiones de regulación, las asambleas, los concejos, los organismos autónomos, etc. De hecho, la regulación puede darse a nivel particular y concreto, como cuando al conferir una licencia o una concesión, la autoridad regula las condiciones específicas de esa licencia o concesión.

La ley y el reglamento son los instrumentos más notorios de la función pública normativa, así la ley sea propia de la función tradicionalmente conocida como función legislativa y el reglamento sea parte de la función administrativa. Ley y reglamento comparten muchas características, pero no se pierda de vista que el reglamento le debe subordinación a la ley, en mayor o en menor grado, según las materias y el entendimiento de las normas constitucionales que asignen competencias normativas a los distintos órganos que esa misma Constitución establece. De hecho, hay materias que no pueden ser reguladas por el Congreso puesto que la Constitución directamente asignó la competencia a otros órganos.

Pues bien, descendiendo al caso concreto, la Sala considera que, independientemente de la calificación que se dé a dichos decretos, es claro que los mismos reúnen ciertas características que los diferencian tanto de los decretos reglamentarios comunes (art. 189-11, C.P.), como de los decretos extraordinarios (art. 150-10, C.P.).

En efecto, no se pueden considerar como decretos reglamentarios comunes, es decir aquellos que expide el Presidente de la República “para la cumplida ejecución de las leyes”, porque cuando se trata de la potestad reglamentaria, el Congreso de la República determina, de manera autónoma, hasta dónde quiere legislar, es decir, hasta qué grado de detalle decide, mediante la ley, hacer uso de la cláusula general de competencia de la que es titular como cuerpo legislativo. En la medida en que el Congreso sea más exhaustivo en la redacción de la ley, el campo de acción del ejecutivo se verá reducido. Y viceversa, a una mayor generalidad de la ley, corresponderá más espacio de desarrollo para el reglamento. Eso es el principio de necesidad, que gobierna la función reglamentaria.

En cambio, cuando se trata de leyes marco, la Constitución determina hasta dónde puede llegar el Congreso de la República y hasta dónde el Presidente. El numeral 19 del artículo 150 dispone que corresponde al Congreso: i) dictar la ley marco, ii) señalar en ella los objetivos de dicha norma, y iii) señalar los criterios a los cuales debe sujetarse el gobierno al momento de expedir el reglamento. Es decir, la misma Constitución delimita el ámbito de acción del Congreso.

La norma constitucional también fija el campo de acción del gobierno nacional, dentro del cual debe mantenerse la reglamentación que expida. Los literales a) a f) describen las materias que pueden ser objeto de reglamentación⁵.

De manera que la discrecionalidad con que cuenta ordinariamente el Congreso de la República para regular las materias, se ve reducida en el caso de las que deben ser reglamentadas mediante leyes marco y sus respectivos decretos. Como consecuencia de esto, no resulta extraño afirmar que los decretos expedidos para

⁵ Constitución Política:

“Art. 150.-Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones:

(...)

19. Dictar las normas generales, y señalar en ellas los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para los siguientes efectos:

a) Organizar el crédito público.

b) Regular el comercio exterior y señalar el régimen de cambio internacional, en concordancia con las funciones que la Constitución consagra para la Junta Directiva del Banco de la República.

c) Modificar, por razones de política comercial los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas.

d) Regular las actividades financiera, bursátil, aseguradora y cualquiera otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos captados del público.

e) Fijar el régimen salarial y prestacional de los empleados públicos, de los miembros del Congreso Nacional y de la fuerza pública.

f) Regular el régimen de prestaciones sociales mínimas de los trabajadores oficiales”.

regular esos temas, desde el punto de vista material, tienen las mismas características de una ley. En lo único en que se diferencian de la ley es en que al gobierno nacional le está vedado: i) expedir dichos decretos sin que haya sido expedida previamente la ley marco, y ii) salirse del marco señalado por el legislador, esto es, no podría el Presidente fijar objetivos diferentes o desviarse de los criterios enunciados por el Congreso.

Ahora bien, respecto de los decretos extraordinarios, debe decirse que a pesar de que los decretos expedidos para desarrollar una ley marco comparten las características de una ley expedida por el Congreso, no pueden asimilarse a los decretos extraordinarios a que alude el artículo 150-10 de la Constitución Política. Estos últimos son expedidos como consecuencia de una autorización directa y expresa que hace el Congreso de la República al Presidente, para que expida normas sobre materias cuya competencia ordinaria es del Congreso. Los decretos que expida el Presidente en ejercicio de tales facultades, por expresa disposición constitucional, tienen fuerza y categoría de ley. Es decir, no se trata de potestad reglamentaria alguna, ya que el Congreso faculta al gobierno para expedir la legislación sin más límite que el temporal y que el señalamiento de las materias precisas sobre las cuales puede hacerse. Por ende, no hay ley alguna que reglamentar.

En cambio, los decretos que desarrollan una ley marco no son expedidos en virtud de facultades *ad hoc* otorgadas por el Congreso, sino que es la Constitución la que le da al Presidente, para siempre, dicha competencia. En consecuencia, en las leyes marco no es que el Congreso revista al Presidente de facultades para legislar, sino que dicha facultad proviene directamente de la Constitución. Se trata de una especial colaboración del legislativo y el ejecutivo en la regulación de las materias específicas objeto de ley marco.

Ahora bien, a pesar de que los decretos expedidos para desarrollar una ley marco no pueden calificarse como decretos extraordinarios, sí tienen la capacidad de derogar leyes preexistentes. Esa capacidad derogatoria está, sin embargo, restringida a aquellas leyes que regulan las mismas materias a que alude la respectiva ley marco. Es decir, se trata de casos en que es imposible hacer uso de la facultad presidencial sin producir dicho efecto derogatorio. Así, por ejemplo, cuando se fijaron los criterios para que el gobierno modificara la estructura de los ministerios, era inevitable dejar sin efecto leyes anteriores que establecían dicha

estructura, entre otras razones porque las disposiciones constitucionales sobre la materia, expresamente lo permiten en ciertos casos.

En sentencia del 1° de noviembre de 2001⁶, dijo esta Corporación:

“Los decretos expedidos en virtud de Leyes Cuadro o Marco, son de índole eminentemente administrativa y no tienen la capacidad de derogar o modificar, en principio, las leyes vigentes, salvo, como ocurre en el caso sub examine, cuando existe una expresa disposición constitucional que así lo disponga. En el caso del Decreto 219 de 2000, que modifica la estructura del Ministerio de Desarrollo Económico, se derogaron las siguientes disposiciones, todas relacionadas con esta entidad:

(...)

El contenido de las disposiciones derogadas fue objeto de modificación en el Decreto acusado y, resulta apenas obvio que si la propia ley, en este caso, la Ley 489 de 1998, expidió los principios y reglas generales con sujeción a los cuales el Gobierno Nacional podía modificar la estructura de ministerios, departamentos administrativos y demás organismos administrativos del orden nacional para lo cual el Presidente de la República debía dictar las disposiciones aplicables, resultasen derogadas las disposiciones contrarias, así ellas tuvieran fuerza de ley. Lo que ocurre es que en este caso particular, fue la propia Constitución la que, al permitir que el Presidente, en ejercicio de las atribuciones conferidas en el numeral 16 del artículo 189 de la Constitución Política, expidiera decretos modificatorios de la estructura de los ministerios, necesariamente estos actos tenían que sustituir la normatividad vigente sobre el particular así estuviera contenida en leyes o decretos con fuerza de ley”.

En otra sentencia, dijo esta Corporación:

“No obstante, la capacidad ‘legislativa’ y el poder derogatorio de leyes preexistentes que puedan tener los decretos que, desarrollan las leyes marco, no son plenos o completos, como los del Congreso, sino condicionados, tanto por el marco jurídico de principios generales trazado por la correspondiente ley, como por las reglas que, dentro del proceso de interpretación sistemática de la institución de las leyes marco han sido deducidas por la jurisprudencia y la doctrina. El Consejero que actúa como Ponente identificó así algunas de esas reglas:

1) Las disposiciones de carácter legislativo contenidas en los reglamentos legislativos tienen la virtualidad de derogar, modificar o sustituir normas preexistentes que tengan fuerza de ley, siempre y cuando ellas se refieran a materias que son objeto de tratamiento legal mediante el sistema de leyes marco; por vía de ejemplo tenemos que un decreto sobre comercio exterior, expedido en desarrollo de la ley marco de comercio exterior podría derogar leyes comunes que se hubieran expedido con anterioridad sobre esta misma materia.

⁶ Expediente 6686, Consejera Ponente: Dra. Olga Inés Navarrete Barrero.

2) Las disposiciones de carácter legislativo contenidas en los reglamentos legislativos no pueden derogar, modificar o sustituir normas con fuerza de ley que se refieren a materias que no son objeto de regulación por el sistema de leyes marco. A título de ejemplo podemos citar el caso improcedente jurídicamente de que mediante un decreto dictado en virtud de la ley marco de aduanas (por medio del cual se pueden modificar las tarifas del impuesto de aduanas) se pretenda derogar normas que regulan los impuestos de timbre nacional.

3) Las disposiciones con fuerza de ley contenidas en los reglamentos legislativos no pueden derogar, modificar o sustituir normas con fuerza de ley contenidas en reglamentos legislativos que se refieran a materias distintas a las reguladas por la ley marco en que tienen su origen". (Cfr. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 20 de mayo de 1994. C.P. Dr. Guillermo Chahin).

En conclusión, el Decreto 2685 de 1999, que fue expedido para desarrollar las leyes marco de aduanas, tiene capacidad para derogar leyes preexistentes, pero solo aquellas referidas a los temas a los que se referían dichas leyes marco.

Ahora bien, por otra parte encuentra la Sala que el Decreto 2150 de 1995 es un decreto expedido también por el Presidente de la República, pero en ejercicio de facultades extraordinarias, que le fueron conferidas por el Congreso de la República mediante la Ley 190 de 1995. En efecto, dicha Ley dispuso:

"Artículo 83.- De conformidad con lo dispuesto en el numeral 10 del artículo 150 de la Constitución Política, revístase al Presidente de la República de precisas facultades extraordinarias para que en el término de seis (6) meses, contados a partir de la promulgación de la presente Ley, expida normas con fuerza de ley para suprimir o reformar regulaciones, procedimientos o trámites innecesarios, existentes en la Administración Pública. En ejercicio de dichas facultades no podrá modificar códigos, ni leyes estatutarias u orgánicas".

En consecuencia, el Decreto 2150 de 1995 tiene fuerza y categoría de ley, por expresa disposición constitucional.

Frente a la contradicción existente entre el Decreto 2150 de 1995 y el Decreto 2685 de 1999, respecto del tema específico de la exigencia de presentación personal de los recursos en la vía gubernativa, la Sala considera que el presente caso no se puede resolver solamente con la aplicación del criterio de la jerarquía normativa, como se propone en la demanda, sino que es necesario combinar este criterio con el de la especialidad de cada una de las normas involucradas, esto es, decreto de ley marco y decreto ley. El tema específico de la presentación personal

de los recursos en la vía gubernativa no es de aquellos aspectos centrales de la ley marco de aduanas ni de los decretos que expida el presidente de la República en desarrollo de dicha ley. La presentación personal de los recursos en la vía gubernativa es un aspecto propio de las actuaciones administrativas que se implementó en el Decreto 01 de 1984⁷, y que se retomó en estatutos como el aduanero y el tributario. El Decreto ley 2150 de 1995, que se expidió con el propósito de simplificar los trámites ante toda la administración pública, señaló que no podía exigirse la presentación personal como requisito para el estudio de los recursos como una regla de obligatorio cumplimiento para todas las entidades del Estado, en procura de prestar un mejor servicio de atención a los usuarios de la función administrativa. En ese contexto, entonces, prima, por su especialidad, el Decreto Ley 2150 de 1995.

De otra parte, conviene agregar que el Decreto 2150 de 1995 prohibió la exigencia de presentación personal en las actuaciones que se adelanten ante la Administración, pero hizo la salvedad de aquellas presentaciones personales previstas en los códigos. Aunque no existe una definición legal del término “código”, lo cierto es que a partir de la expedición de la Constitución de 1991, solamente el Congreso de la República puede expedir códigos. Así lo establece el numeral 2 del artículo 150 de la Constitución Política, que contempla como función del Congreso la de expedir códigos en todos los ramos de la legislación, norma que se debe armonizar con lo dispuesto en el numeral 10 del mismo artículo 150, que prohíbe de manera expresa que el Congreso le dé facultades extraordinarias al Presidente de la República para expedir códigos. En otras palabras, como bien lo señaló la Corte Constitucional en la sentencia C-340 de 2006, en virtud del principio de libertad de configuración legislativa, es el Congreso de la República el que tiene la potestad de determinar cuándo una ley que regule de manera integral y sistemática una materia determinada, tiene la naturaleza de “código”. Pero es evidente que el Decreto 2685 de 1999, conocido como Estatuto Aduanero, no puede pertenecer a esa categoría, ya que no fue expedido por el Congreso de la República. En consecuencia, no se está en presencia de la excepción a la regla establecida en el artículo 33 del Decreto 2150 de 1995.

⁷ La Ley 1437 de 2011 ya no exige la presentación personal del memorial contentivo de los recursos. El artículo 77 de esa ley dispone que “Por regla general los recursos se interpondrán por escrito que no requiere de presentación personal si quien lo presenta ha sido reconocido en la actuación. También prevé que los recursos se pueden presentar por medios electrónicos.

Corolario de lo anterior sería que se inaplicara la norma del Estatuto Aduanero que exige la presentación personal de los recursos en la vía gubernativa. Sin embargo, como se verá más adelante, en el caso bajo estudio no se hace necesario inaplicar el estatuto aduanero, ya que existe otro motivo para dar por agotada la vía gubernativa, pues, en virtud del principio de presunción de buena fe, si la Administración omite su deber de dejar constancia sobre quién fue la persona que presentó el recurso, debe concluirse que es la misma persona que lo firma, según pasa la Sala a explicar.

3.4. Presentación personal de un escrito. ¿Qué ocurre si la Administración omite dejar constancia de la no presentación personal?

Ahora bien, respecto del argumento planteado por la DIAN, que consiste en que los escritos que contenían los recursos de reconsideración fueron recibidos por el funcionario de la DIAN, con lo que, dice, se habría acatado lo dispuesto por el artículo 33 del Decreto 2150 de 1995, la Sala precisa que la prohibición del Decreto 2150 busca que aquellos trámites puramente formales no se conviertan en obstáculos para el ciudadano que actúa ante la Administración. De manera que la simple recepción de un documento, si a dicho documento no se le da el trámite que corresponde, no satisface la finalidad de la actividad administrativa ni el principio de eficacia que la debe gobernar.

En todo caso, también es pertinente reiterar la posición de la Sala⁸ en el sentido de que la presentación personal de un recurso en la vía gubernativa tiene por finalidad la de que la Administración constate la identidad de quien lo presenta. En consecuencia, esa verificación debe hacerla el funcionario encargado de recibir el documento respectivo en el momento de la presentación del mismo en la oficina respectiva. Y es a ese funcionario a quien le corresponde dejar constancia de la forma en que fue presentado el escrito, esto es, si fue o no presentado por la persona que lo firma. Si el funcionario omite hacer dicha verificación, o la hace

⁸ Sentencia del 16 de junio de 2011, expediente 16754, Consejero Ponente: Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

pero no deja constancia escrita de lo sucedido, dicha omisión no puede generar consecuencias adversas para el administrado. En consecuencia, cuando en el documento respectivo no obra una constancia escrita de presentación personal, debe asumirse que esa ausencia se debe a error de la Administración por no haber hecho la constatación a la que estaba obligada. En estos casos, debe aplicarse la presunción de buena fe y concluirse que, salvo prueba en contrario, quien aparece como firmante del documento, es quien lo presentó ante la Administración.

Así las cosas, la Sala concluye que el recurso de reconsideración, en materia aduanera, no requiere de presentación personal y, por ende, erró la Administración al haber rechazado los recursos por esa causa.

Por lo anterior, se negará la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa. Corresponde, en consecuencia, determinar cuál debe ser la consecuencia procesal de negar la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa, para lo cual la Sala hará una breve explicación de la noción de control jurisdiccional de los actos administrativos.

3.5. El control jurisdiccional de los actos administrativos

En la sentencia apelada el Tribunal decidió negar la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa y, como consecuencia de ello, declarar la nulidad de las resoluciones por medio de las cuales la Administración rechazó los recursos de reconsideración que interpuso la contribuyente respecto de cada una de las liquidaciones oficiales.

El argumento que se expuso en la sentencia apelada fue que como la DIAN exigió un requisito inexistente –el de la presentación personal de los recursos- las resoluciones que rechazaron dichos recursos están viciadas de nulidad y, por ende, se imponía la declaración de dicha nulidad en la sentencia.

En conclusión, en la parte resolutive de la sentencia el Tribunal decidió “*acceder parcialmente a las pretensiones de la demanda*”, en el sentido de decretar la nulidad de las resoluciones que rechazaron los recursos y “*negar las demás pretensiones*”.

Sobre el tema, la Sala se permite hacer las siguientes consideraciones. Las acciones impugnatorias, es decir, aquellas acciones mediante las cuales se ventilan pretensiones dirigidas a atacar la validez de un acto administrativo particular (el acto general o reglamento también se puede impugnar, pero no requiere de ningún agotamiento de vía gubernativa o cosa parecida), parten de un presupuesto fundamental que consiste en que no todos los actos de la Administración son actos administrativos propiamente dichos y, por ende, susceptibles de cuestionamiento por la vía jurisdiccional. Dicho de otro modo, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho se ha de dirigir contra los actos jurídicos definitivos, que son los verdaderos actos administrativos, y no contra actos de impulso de un procedimiento. Así, por ejemplo, los actos preparatorios, los actos de simple ejecución y los actos de trámite, no son demandables mediante este tipo de acciones. Solamente los actos definitivos pueden ser demandados. Y por acto definitivo se entiende aquel que resuelve de fondo la cuestión planteada ante la Administración. En otras palabras, acto definitivo particular es el que comúnmente niega o concede el derecho reclamado ante la autoridad y que, por ende, crea, modifica o extingue una situación jurídica, con efectos vinculantes para el particular.

No todo lo que la Administración dice o hace se traduce en un acto administrativo demandable, de ahí que se hable de los *actos de la Administración* para diferenciarlos de los actos administrativos propiamente dichos.⁹

⁹ En otro contexto distinto al que se está tratando, pero refiriéndose a actos análogos al ahora analizado, el tratadista Roberto Dromi define el simple acto de la administración, para diferenciarlo del acto administrativo propiamente dicho. Dice Dromi:

“El simple acto de la Administración es la declaración unilateral interna o interorgánica, realizada en el ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales en forma indirecta. Son simples actos de la Administración las propuestas y los dictámenes.

(...)

Los simples actos administrativos están exentos de eficacia jurídica directa e inmediata, y tienen un régimen jurídico propio. No obstante, se les aplica analógicamente el régimen jurídico del acto administrativo.

Los simples actos de la Administración no gozan del principio de estabilidad. Tampoco son susceptibles de impugnación. Son irrecurribles (art. 80, RLNPA) y no requieren publicación ni notificación. Sólo basta el conocimiento del órgano que solicitó la propuesta o el dictamen.

Bajo la anterior premisa, es evidente que el acto mediante el cual la Administración, luego de examinar los requisitos de forma y de fondo para la tramitación de un recurso en la vía gubernativa, decide rechazarlo porque falta alguno de dichos requisitos, no es un acto definitivo. Ese es un acto de trámite, ya que se limita a disponer que el recurso interpuesto por el administrado no puede ser estudiado de fondo. Como no se trata de un acto definitivo, no es susceptible de demanda ante la jurisdicción. De hecho, en ese caso ya hay un acto definitivo, que es el que se pretendía impugnar mediante el recurso y que ahora se intentará demandar ante los tribunales.

No puede confundirse la situación que se acaba de plantear con la de aquellos actos que, sin resolver todavía de manera expresa la cuestión, impiden continuar con el trámite de la actuación, como por ejemplo cuando se ordena el archivo de la petición por abandono. En efecto, dice el artículo 50 del Código Contencioso Administrativo:

“ART. 50.-Recursos en la vía gubernativa. Por regla general, contra los actos que pongan fin a las actuaciones administrativas procederán los siguientes recursos:

(...)

Son actos definitivos, que ponen fin a una actuación administrativa, los que deciden directa o indirectamente el fondo del asunto; los actos de trámite pondrán fin a una actuación cuando hagan imposible continuarla”¹⁰.

La norma dispone que los actos que ponen fin a la actuación administrativa no son solamente aquellos que deciden de fondo la cuestión planteada, sino también los actos de trámite que hacen imposible que la actuación siga su curso. Estos últimos son actos que, a pesar de no contener una decisión de fondo, pueden ser demandados ya que, por hacer imposible que la actuación prosiga, equivalen en la práctica a una denegación del derecho del particular. Esos actos de trámite que funcionan como definitivos se producen obviamente antes de que la Administración resuelva expresamente el fondo de la cuestión.

Ahora bien, debe reiterar la Sala que el acto mediante el cual la Administración rechaza un recurso que fue interpuesto contra el acto que decidió de fondo, no puede calificarse como acto de trámite que haga imposible continuar la actuación, pues en esta hipótesis la actuación ya concluyó con la decisión de fondo. Es decir,

¹⁰ El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo eliminó la expresión gubernativa, pero subsiste la etapa de impugnación, que puede resultar obligatoria, según el artículo 76.

la voluntad jurídica de la Administración ya fue expresada y quedó plasmada en el acto definitivo. La suerte que corra la interposición del recurso es una cuestión meramente procedimental, que no incide de ninguna manera en la situación jurídica creada, modificada o extinguida como consecuencia del acto definitivo ya expedido. Es decir que, una vez interpuesto el recurso, este puede ser rechazado. La decisión de rechazar el recurso no es un acto administrativo propiamente dicho, es un acto de trámite, de procedimiento, pero que se dicta luego de proferido el real acto administrativo.

Si el recurso es decidido por la Administración, significa que el acto definitivo podría estar contenido tanto en el acto inicial como en el que resuelve el recurso. De hecho, si la Administración revoca el acto inicial, queda como definitivo el acto de revocación.

Si el acto mediante el cual la Administración rechaza un recurso incoado contra la decisión definitiva resulta ilegal, la consecuencia es que el juez tenga por agotada en debida forma la vía gubernativa y que, por ende, pueda el particular afectado acudir a la vía jurisdiccional para que se resuelvan las pretensiones impugnatorias que tenga en contra del acto definitivo. Así lo dispone el inciso final del artículo 135 del Código Contencioso Administrativo:

“ART. 135.-Subrogado. D.E. 2304/89, art. 22. Posibilidad de demanda ante la Jurisdicción en lo Contencioso Administrativo contra actos particulares. La demanda para que se declare la nulidad de un acto particular, que ponga término a un proceso administrativo, y se restablezca el derecho del actor, debe agotar previamente la vía gubernativa mediante acto expreso o presunto por silencio negativo.

El silencio negativo, en relación con la primera petición también agota la vía gubernativa.

Sin embargo, si las autoridades administrativas no hubieran dado oportunidad de interponer los recursos procedentes, los interesados podrán demandar directamente los correspondientes actos”.

El rechazo indebido del recurso que sí era procedente, es una forma de impedir que se tramite y decida dicho recurso, esto es, significa que la Administración no dio oportunidad de que se agotara la vía gubernativa o, ahora, el recurso de impugnación, según el numeral 2 del artículo 161 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Por el contrario, si el juez estima que la Administración rechazó correctamente el recurso, significará que no se agotó la vía gubernativa puesto que el particular habría incumplido las normas de interposición del recurso.

No resulta adecuado, pues, decretar la nulidad del acto que rechazó erróneamente un recurso en la vía gubernativa, pues la declaración de nulidad debe estar reservada a las decisiones de fondo y no a los actos de trámite, con la salvedad ya anotada, relativa a los que impiden continuar la actuación administrativa y que equivalen a una decisión negativa.

Para decirlo en otros términos, el objeto primordial del control jurisdiccional de la función administrativa es asegurar que se haya cumplido el principio de legalidad mediante el juzgamiento de los elementos del acto administrativo (competencia, formas y procedimientos, motivos, finalidad, debido proceso, contenido sujeto a la ley), y ese control se ejerce por parte del juez respecto del acto definitivo, así los vicios, en un momento dado, aparezcan en la etapa de formación del acto, como los vicios de procedimiento. De hecho, la vía gubernativa o la etapa de la impugnación del acto está para que la propia Administración controle exactamente lo mismo pero antes de que el interesado ocurra a la jurisdicción. No existe entre nosotros un control separado sobre cada una de las etapas o fases previas y posteriores a la decisión administrativa, cosa que, por demás, sería contraria a los principios de economía y eficiencia, pues, desde un punto de vista práctico, no parece tener sentido ejercer control judicial sobre cada uno de los actos que van configurando las etapas del procedimiento administrativo.

El procedimiento administrativo sirve para dictar cabalmente un acto administrativo. El resultado del procedimiento administrativo es el acto administrativo definitivo. El control del resultado controla el procedimiento.

Por todo lo anterior, la Sala considera que, al menos bajo la vigencia del Decreto 01 de 1984, cuando en la demanda se plantea como parte de la discusión la posible ilegalidad del acto que rechazó el recurso en la vía gubernativa, ese tema puede ser analizado y resuelto en la sentencia, pero solo con el propósito de establecer el cumplimiento de uno de los presupuestos procesales de la acción, el llamado agotamiento de la vía gubernativa. Así las cosas, si del análisis se concluye que la vía gubernativa se agotó en regular forma, se abre para el juez la posibilidad de entrar al estudio de fondo de los cargos de nulidad. (En el nuevo

procedimiento se supone que este punto debe resolverse en la audiencia inicial, que sirve para resolver las excepciones previas).

No hay razón alguna que justifique la anulación del acto que rechazó el recurso, nulidad que, además, no produciría ningún efecto práctico desde el punto de vista del derecho material invocado por el demandante, toda vez que dicha anulación, *per se*, no conduce al restablecimiento de derechos subjetivos. No se entablan procesos contencioso administrativos para tener “derecho a la apelación en sede administrativa”. De manera que resulta un contrasentido que se declare en la sentencia, como ocurrió en este caso, que es nulo el acto por el cual se rechazó el recurso de reconsideración si esta nulidad no implica ninguna satisfacción de los auténticos derechos patrimoniales que supuestamente fueron violados por los actos acusados. La nulidad del acto que rechazó el recurso implicaría el mero y absurdo derecho procesal y precario a que se tramite la apelación, lo que no es objeto de la jurisdicción, puesto que la jurisdicción lo que juzga son los actos que crean, modifican o extinguen las situaciones jurídicas materiales que reclamó en su momento la parte actora.

Los actos de trámite como el que acepta la petición, el que acumula la petición, el que decreta pruebas, el que corre imputaciones o cargos o hace requerimientos, son actos que tienen un valor jurídico meramente procesal y que, dependiendo de la etapa en que se dictan, podrían constituir elementos para hallar vicios de procedimiento. Una vez dictado el acto administrativo, los actos procesales subsiguientes son posteriores y generalmente no afectan la validez del acto ya dictado, como el que rechazó ilegalmente el recurso interpuesto.

Por todo lo anterior, se revocará el numeral 2 de la sentencia apelada.

3.6. Falta de legitimación

La DIAN alegó que ALMACENAR S.A. carece de legitimación para proponer el cargo relacionado con la falta de vinculación de LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA., ya que si esta sociedad hubiera considerado que los actos acusados afectaban sus intereses, era dicha sociedad la que tenía legitimación para alegarlo y no ALMACENAR S.A.

Al respecto, la Sala precisa que, en estricto sentido no se trata de una excepción, sino de un defecto de la pretensión, que debe enmarcarse dentro de lo que la doctrina procesal ha denominado tradicionalmente como la falta de legitimación en la causa.

Dicha legitimación, que es un presupuesto material para la sentencia de fondo, consiste, desde el punto de vista del demandante, en que exista identidad entre quien alega la pretensión y quien, de acuerdo con el derecho sustancial, tiene la titularidad del derecho que invoca y, desde el punto de vista del demandado, en que este sea la persona que conforme al derecho sustancial pueda discutir válidamente las pretensiones de la demanda.

El tratadista Hernando Devis Echandía define la legitimación en la causa así:

“Tener legitimación en la causa consiste en ser la persona que, de conformidad con la ley sustancial, puede formular o contradecir las pretensiones contenidas en la demanda o en la imputación penal, por ser el sujeto activo o pasivo de la relación jurídica sustancial pretendida o del ilícito penal imputado, que deben ser objeto de la decisión del juez, en el supuesto de que aquella o éste existan; o en ser el sujeto activo o pasivo de una relación jurídica sustancial que autorice para intervenir en el proceso ya iniciado.

Se deja así bien en claro que no se trata de la titularidad del derecho o la obligación sustancial, porque puede que estos no existan, y que basta que se pretenda su existencia; por eso puede ser perfecta la legitimación en la causa y, sin embargo, declararse en la sentencia que dicho derecho y tal obligación o el ilícito penal alegados o imputados no existen realmente”¹¹.

Pues bien, en el caso bajo estudio, alega la DIAN que la pretensión de nulidad cuyo fundamento es el hecho de que no se hubieran notificado los actos acusados a LG ELECTRONICS DE COLOMBIA LTDA., solo podría ser alegada por esta sociedad y no por ALMACENAR.

La Sala encuentra que el cargo de nulidad planteado por ALMACENAR consiste en afirmar que LG ELECTRONICS DE COLOMBIA LTDA. debía intervenir en la actuación administrativa, ya que era esa sociedad la que tenía el conocimiento técnico que permitiera aportar ilustración sobre la naturaleza de los bienes importados. También dijo que ALMACENAR, en su condición de intermediaria

¹¹ DEVIS Echandía, Hernando, *Compendio de Derecho Procesal, Tomo I*, 8ª ed., 1981, Editorial ABC, pág. 287.

aduanera, debía confiar en la información que le suministrara el importador. Y, finalmente, adujo que la ausencia de vinculación, o de notificación, a LG ELECTRONICS DE COLOMBIA LTDA. era violatorio del derecho de defensa de esta sociedad.

Es decir, el cargo planteado presenta dos facetas. Una tiene que ver con la ausencia de responsabilidad de ALMACENAR, derivada de su condición de simple intermediaria. Sobre este aspecto, es evidente que sí existe legitimación en la causa respecto de ALMACENAR, ya que está alegando hechos que guardan relación directa con el fundamento normativo que tuvo en cuenta la DIAN para imponerle la obligación de pago de los tributos aduaneros y de la sanción por inexactitud. Es decir, frente a la decisión de la Administración, la demandante invoca una causal de exclusión de responsabilidad. Nótese que la relación jurídica sustancial, desde este punto de vista, se establece entre la Administración y ALMACENAR. Por ende, es claro que ALMACENAR sí tenía legitimación para alegar esa causal.

Pero el cargo presenta otra arista. Es la que tiene que ver con la posible violación del derecho de defensa de LG ELECTRONICS, por no haber sido vinculada a la actuación administrativa. Respecto de este alegato formulado en la demanda, debe llegarse a la conclusión de que quien tenía legitimación para invocarlo era exclusivamente LG ELECTRONICS. En el eventual caso de que LG ELECTRONICS llegare a sufrir alguna consecuencia derivada de los actos administrativos acusados, podría alegar dicha falta de vinculación. En esta hipótesis, la relación jurídica sustancial sería entre la Administración, que pretende derivar algún efecto jurídico adverso para LG ELECTRONICS con fundamento en los actos expedidos por ella, y esta sociedad, que se opondría a dichos efectos. Como se puede apreciar, en este último caso, ALMACENAR no sería titular de ningún derecho que pudiese invocar válidamente para pretender la nulidad de los actos, pues el derecho de defensa supuestamente vulnerado sería el de LG ELECTRONICS y no el de ALMACENAR.

En consecuencia, se confirmará la decisión del Tribunal en cuanto declaró no probada la "excepción", respecto del cargo relativo a la ausencia de responsabilidad de ALMACENAR, pero se declarará probada la ausencia de legitimación en la causa de ALMACENAR respecto del cargo cuyo fundamento es la violación del derecho de defensa de LG ELECTRONICS DE COLOMBIA LTDA.

3.7. De las causales de nulidad.

Procede la Sala al estudio de las causales de nulidad.

a. Violación del arancel de aduanas (Decreto 4341 de 2004)

La discusión se centra en establecer si los productos a que se refieren las declaraciones de importación respecto de las cuales la DIAN expidió las liquidaciones oficiales de corrección, acusadas, corresponden a la clasificación arancelaria a que alude la partida 84.71.60.90. (monitores para computador), o a la 85.28.21.00.00 (videomonitores en color, aparatos con función dual, es decir con función de monitores y reproductores de señales de video y de imágenes).

Antes de entrar al estudio de fondo, la Sala debe pronunciarse sobre el alegato hecho por la DIAN, que afirmó que la norma invocada por la demandante –Decreto 4341 de 2004- no había sido expedida en el momento en que se presentaron las declaraciones de importación y que, por ende, la norma aplicable era el Decreto 2800 de 2001.

Al respecto, la Sala constata que, en efecto, el Decreto 4341 (arancel de aduanas) fue expedido el 22 de diciembre de 2004, al paso que las declaraciones de importación fueron presentadas en los meses de febrero, mayo y septiembre de 2004. En consecuencia, la norma aplicable era el Decreto 2800 de 2001. Esta precisión, sin embargo no afecta en manera alguna la argumentación hecha en la demanda ni la decisión que se adopte en esta sentencia, pues de la comparación de ambas normas, se desprende que la descripción de las subpartidas arancelarias que son objeto de discusión en el presente asunto, son idénticas en ambos decretos.

Hecha la anterior precisión, encuentra la Sala que la descripción arancelaria de cada una de las subpartidas, es la siguiente:

84.71.60.90:

84.71: Máquinas automáticas para tratamiento o procesamiento de datos y sus unidades; lectores magnéticos u ópticos, máquinas para registro de datos sobre soporte en forma codificada y máquinas para tratamiento o procesamiento de estos datos, no expresados ni comprendidos en otra parte.

(...)

60: Unidades de entrada o salida, aunque incluyan unidades de memoria en la misma envoltura:

(...)

90: Los demás”.

85.28.21.00.00:

“85.28: Aparatos receptores de televisión, incluso con aparato receptor de radiodifusión o de grabación o reproducción de sonido o imagen incorporado; videomonitores y videoproyectores.

-Aparatos receptores de televisión, incluso con aparato receptor de radiodifusión o de grabación o reproducción de sonido o imagen incorporado:

(...)

21.00.00: En colores”.

Los productos importados fueron descritos de la siguiente manera en las declaraciones de importación:

“Monitores, clase (...ilegible) pantalla: PDP, marca: LG, ref. MP-42PZ45M-M tipo: plasma, tamaño: 42”, resolución: 852 X 480, peso: 34 kg, alimentación: 110-240V/60 hz, puesto (...ilegible) DVD/DTV, a color, filtro de peine digital. 3D, señal de entrada NTSC/PAL, HD, VGA-SXGA. Temperatura de color: 11.500 k, tipo RGB fish bone, ángulo de visión: min. 160 grados, rango de aspecto: 16:9. LG PDP...”¹².

El aspecto central consiste, entonces, en determinar si dichos productos son monitores para computador o aparatos receptores de televisión.

La dificultad nace del hecho de que los dos tipos de productos, en ocasiones gozan de características que los acercan. Existen aparatos de televisión que pueden ser conectados a un computador y de esa manera ser usados como monitores; y también existen monitores de computador que pueden mostrar señales de televisión.

¹² Fl. 36, c.a.

Lo anterior, sin embargo, no significa que se trate de productos que se puedan sustituir el uno al otro. Es claro que las prestaciones de cada uno de dichos tipos de aparatos son diferentes. El hecho de que un televisor pueda eventualmente ser conectado a un computador, no quiere decir que haya sido diseñado y fabricado con ese objetivo y que sea ese su uso principal o esencial. Y viceversa, es decir, un monitor de computador, aunque tenga la capacidad de sintonizar y mostrar señales de televisión, no por ello deja de ser un aparato sustancialmente diferente al receptor de televisión.

Precisamente por el reconocimiento de que existen productos cuya clasificación arancelaria puede presentar dificultad, el arancel de aduanas trae unas reglas de interpretación que, en el Decreto 2800 de 2001, establecían lo siguiente:

"A. REGLAS GENERALES PARA LA INTERPRETACIÓN DE LA NOMENCLATURA COMÚN - Nandina 2002

La clasificación de mercancías en la Nomenclatura se regirá por los principios siguientes:

1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:

2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía. b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.

3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:

a) la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los

artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;

b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasificarán según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;

Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.

4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía”.

Según la demandante, la regla a aplicar en el presente caso era la 3b), pues se trata de productos que presentan características de ambas subpartidas, pero la que les confería su carácter esencial era la de contar con conexión para computador.

Lo primero que debe determinar la Sala es si en el presente caso era necesario acudir a la regla 3b) para efectos de determinar cuál era la clasificación arancelaria de los productos importados, o si, por el contrario, bastaba con las reglas 1) y 6).

En esencia, la regla 1 establece que la clasificación de un producto se debe determinar, en primer lugar, con fundamento en el texto de las partidas y de las notas de sección o de capítulo. Es decir que, antes de acudir a otras reglas de interpretación, se debe verificar sin con el texto de esas partidas y notas se posible o no hacer la clasificación. Solo en caso de que la respuesta sea negativa, se podrá acudir a las demás reglas interpretativas.

En otras palabras, la posibilidad de acudir a la regla de interpretación descrita en el numeral 3b) solamente queda abierta cuando se llega la conclusión de que el texto de las partidas y notas de sección o capítulo no es suficiente para hacer la clasificación arancelaria del producto respectivo.

En el caso bajo estudio, la Sala encuentra que del simple análisis del texto de las partidas 84.71 y 85.28 se deduce sin mayor dificultad cuál es aquella a la que corresponden los productos importados por ALMACENAR.

En efecto, la partida 84.71 se refiere de manera concreta a los siguientes productos:

- Máquinas automáticas para el tratamiento o procesamiento de datos y sus unidades.
- Lectores magnéticos u ópticos.
- Máquinas para registro de datos sobre soporte en forma codificada y máquinas para tratamiento o procesamiento de estos datos.

Respecto de los lectores magnéticos u ópticos, es evidente que no encaja con la descripción del producto importado por ALMACENAR. En dicha descripción no se menciona que las pantallas tengan la capacidad de leer medios magnéticos (como disquetes, memorias USB, tarjetas SD o similares), u ópticos (como discos compactos, discos láser, DVD o parecidos).

También es evidente que no se trata de máquinas que sirvan para registrar datos en forma codificada, tales como un lector de códigos de barras, ni que tengan la capacidad de leer o interpretar datos previamente codificados de ese tipo.

En consecuencia, cabe preguntarse si dichos productos pueden encajar dentro de la definición dada como "máquinas automáticas para el tratamiento o procesamiento de datos y sus unidades". Esta es una partida que tiene carácter general que se refiere, en realidad a dos definiciones. Una es la máquina que procesa datos y la otra está definida como "sus unidades", es decir aquellos elementos periféricos a la máquina procesadora de datos, tales como impresoras, escáneres, teclados, etc.

Es decir, en principio, dichos periféricos pueden considerarse como "sus unidades", pero bajo ciertas condiciones, que se encuentran explicadas en las notas de capítulo de la partida 84.71, en los siguientes términos:

"5. A) En la partida 84.71, se entiende por máquinas automáticas para tratamiento o procesamiento de datos:

a) las máquinas digitales capaces de: 1) registrar el programa o programas de proceso y, por lo menos, los datos inmediatamente necesarios para la ejecución de ese o esos programas; 2) ser programadas libremente de acuerdo con las necesidades del usuario; 3) realizar cálculos aritméticos definidos por el usuario; y 4) ejecutar, sin intervención humana, un programa

de proceso en el que puedan, por decisión lógica, modificar su ejecución durante el mismo;

b) las máquinas analógicas capaces de simular modelos matemáticos que tengan, por lo menos: órganos analógicos, órganos de mando y dispositivos de programación;

c) las máquinas híbridas que comprendan una máquina digital asociada con elementos analógicos o una máquina analógica asociada con elementos digitales.

B) Las máquinas automáticas para tratamiento o procesamiento de datos pueden presentarse en forma de sistemas que comprendan un número variable de unidades individuales. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado E) siguiente, se considerará que forma parte de un sistema completo cualquier unidad que cumpla con todas las condiciones siguientes:

a) que sea del tipo utilizado exclusiva o principalmente en un sistema automático para tratamiento o procesamiento de datos;

b) que pueda conectarse a la unidad central de proceso, sea directamente, sea mediante otra u otras unidades; y

c) que sea capaz de recibir o proporcionar datos en una forma (códigos o señales) utilizable por el sistema.

C) Las unidades de una máquina automática para tratamiento o procesamiento de datos, presentadas aisladamente, se clasificarán en la partida 84.71.

D) Las impresoras, teclados, dispositivos de entrada por coordenadas X-Y y unidades de almacenamiento de datos por disco, que cumplan las condiciones establecidas en los apartados B) b) y B) c) anteriores, se clasificarán siempre como unidades de la partida 84.71.

E) Las máquinas que desempeñen una función propia distinta del tratamiento o procesamiento de datos y que incorporen una máquina automática para tratamiento o procesamiento de datos o trabajen en unión con tal máquina, se clasificarán en la partida correspondiente a su función o, en su defecto, en una partida residual”.

Según dichas notas cuando una máquina desempeña una función propia, aparte de la del procesamiento de datos, se debe clasificar en la partida que corresponda a dicha función. Dicha nota explicativa es congruente con el texto de la partida 84.71, cuya parte final dice que los productos allí descritos se clasifican en esa partida siempre que no se encuentren “*expresados ni comprendidos en otra parte*”.

En el caso bajo estudio se evidencia que los productos eran aptos para recibir señales de televisión. Ello se deduce, en primer lugar, del indicio que señaló el Tribunal en la sentencia de primera instancia, que fue la consulta hecha en la página web de la empresa LG, fabricante del producto, en la que se clasifica el

mismo equipo como televisor y no como monitor de computador. En segundo lugar, en la descripción del producto hecha en las declaraciones de importación, se indicó que los aparatos admiten señales de entrada NTSC y PAL. Estos últimos son sistemas de codificación y transmisión de televisión abierta (es decir no de televisión por cable o satelital). Normalmente los monitores para computador no están habilitados para recibir dicho tipo de señales, sino que requieren para ello de aditamentos agregados específicamente para tal efecto. En tercer lugar, el tamaño de la diagonal de pantalla, que no es usual en los monitores para computador, de 42 pulgadas. En cuarto lugar, según se lee en el manual del usuario obrante en el cuaderno de antecedentes administrativos y que también obra en la página web del fabricante, el aparato cuenta con control remoto, que tampoco es de uso común en los monitores para computador.

Posiblemente cada uno de dichos elementos, individualmente considerado, no sea completamente determinante para concluir que el producto es un aparato receptor de televisión. Pero todos ellos considerados en su conjunto, y sumando el hecho de que no existe una prueba indicativa de lo contrario, esto es, de que se trata de un monitor para computador, sí llevan a la conclusión de que tales productos no podían ser clasificados en la subpartida 84.71.60.90.00.

Es posible, como ya se había advertido, que dichos televisores pudieran también ser conectados a computadores personales para fungir como monitores. Pero el hecho de que cumplieran también la función de recibir señales de televisión, hace que deban clasificarse en la partida correspondiente a dicha función, es decir en la de aparatos de televisión. Así las cosas, la Sala llega a la conclusión de que la clasificación arancelaria que determinó la DIAN en la partida 85.28.21.00.00 fue acertada, ya que dicha partida se refiere, de manera específica a "Aparatos receptores de televisión". No prospera el cargo.

b. Falta de obligatoriedad de las notas explicativas del arancel de aduanas

Dijo la demandante que las notas explicativas del arancel aduanero "no son fuente legal", ya que las mismas constituyen apenas un conjunto de recomendaciones.

Para resolver, la Sala considera conveniente precisar que el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, que no es más que una clasificación de productos, técnicamente organizada, está compuesto por varios elementos, que se pueden describir de la siguiente manera:

- a) La nomenclatura, esto es, la descripción de las diferentes mercancías, que se compone, a su vez, de: Secciones, capítulos, partidas y subpartidas, en orden de generalidad. Es decir, cada sección se divide en capítulos, cada capítulo se divide en varias partidas, y muchas de las partidas se dividen en subpartidas.
- b) Las reglas generales para la interpretación del sistema armonizado. Son reglas aplicables a la clasificación de las mercancías y que establecen criterios que son válidos para todas las partidas y subpartidas. En esencia, tales reglas interpretativas buscan solucionar los problemas que se puedan presentar cuando existan dudas sobre a cuál de varias partidas o subpartidas corresponde una mercancía determinada.
- c) Las notas legales. Que pueden ser notas de sección, de capítulo o de subpartida. Estas notas buscan precisar el alcance de determinada sección, capítulo o subpartida.

Ahora bien, adicionalmente existen otros elementos auxiliares del sistema armonizado, que han sido elaborados con posterioridad. Uno de ellos es el que se conoce como notas explicativas, que es un documento que contiene una explicación más detallada de cada mercancía, del alcance de la clasificación, en muchos casos con ejemplos, y en el que se hacen algunas veces limitaciones o exclusiones de ciertas mercancías o productos específicos¹³.

Es cierto que las notas explicativas se consideran como un criterio auxiliar de interpretación, es decir, sin fuerza vinculante pero que puede servir como simple ilustración del sentido de una partida o subpartida específica. Es decir, cumple un papel similar al que desempeña la doctrina como fuente de derecho, que sin tener la fuerza obligatoria de la ley, sin embargo puede aportar luces en la solución de casos específicos.

¹³ Los otros dos elementos auxiliares del sistema armonizado, aparte de las notas explicativas, son un índice de criterios y un índice alfabético.

En el caso bajo estudio, todas las notas a que ha hecho referencia la Sala son las llamadas notas legales. De manera que, independientemente de la obligatoriedad o no de las llamadas notas explicativas, en el presente caso resulta innecesario acudir a dichas notas, pues, como ya se dijo, con la simple aplicación de las reglas de interpretación del Decreto 2800 de 2001 y de las notas legales, se llega a una conclusión objetiva sobre la clasificación arancelaria de los productos importados.

No prospera el cargo.

**c. Violación del numeral 2.2. del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999.
Sanción por inexactitud**

Afirmó la demandante que como no se cometió ningún error o inexactitud en la clasificación de las mercancías importadas, no era procedente la imposición de la sanción contemplada en el artículo 482 del Decreto 2685 de 1999.

La Sala manifiesta que debido a que los cargos de nulidad no prosperan, sí era procedente la imposición de la sanción por inexactitud.

Por ende, no prospera el cargo.

d. Violación de la Circular 175 de 2001, expedida por la DIAN

Dijo la demandante que la Administración, antes de imponer sanción alguna, debe determinar cuál fue el daño ocasionado al Estado y el nexo de causalidad entre la infracción cometida y dicho daño, pues así lo determina la Circular 175 de 2001, expedida por la DIAN.

En el caso bajo estudio, dijo la demandante, en ningún momento se verificó o determinó la existencia de un daño al Estado y, por ende, se violó la Circular 175 de 2001 mencionada.

La Sala precisa que en materia de derecho sancionatorio administrativo no es necesario, por regla general, establecer o cuantificar el daño material ocasionado

al Estado, para que puedan imponerse las sanciones que el ordenamiento jurídico contempla frente a la comisión de infracciones administrativas.

Sin embargo, en el presente caso, dicho daño sí está cabalmente demostrado. Con la errada clasificación arancelaria se produjo como consecuencia una liquidación del arancel de aduanas que, en los tres casos objeto de análisis dio como suma a pagar \$0, cuando dichos aranceles deberían haberse liquidado por más de \$140'000.000, más la diferencia correspondiente al IVA.

Es decir, que sí se acreditó el daño material ocasionado a las arcas estatales. Pero adicionalmente existe otro daño no cuantificable, que consiste en haber importado productos sin el pago de los aranceles e impuestos en las mismas condiciones en que otras empresas competidoras sí lo habrían hecho, lo que genera distorsiones en el mercado y una competencia no igualitaria frente a otros agentes del mercado. El Estado no solo tiene la facultad de recaudar los impuestos, sino que tiene la obligación de velar porque todos los obligados al pago de los tributos lo hagan en condiciones de igualdad, de acuerdo con la ley.

Por lo anterior, no prospera el cargo.

**e. Responsabilidad de las Sociedades de Intermediación Aduanera.
Violación de los artículos 2, 3, 28, 35 y 46 del Código Contencioso
Administrativo, del artículo 13 de la Ley 1066 de 2006**

Dijo la demandante que las sociedades de intermediación aduanera no son expertas en los temas relacionados con los productos y mercancías que son de propiedad de sus clientes. En ese aspecto, dichas sociedades de intermediación deben confiar en la información que en cada caso suministre el importador.

Por lo anterior, no se puede desconocer la necesidad de que sea el importador el que intervenga en la actuación en la que se discutan aspectos técnicos relativos a los productos importados, pues ello sería violatorio del artículo 3 del Decreto 2685 de 1999.

Lo anterior, dijo la demandante, se corrobora con lo dispuesto por el artículo 13 de la Ley 1066 de 2006, según la cual en asuntos cambiarios y aduaneros se debe

aplicar la misma solidaridad y subsidiariedad que se aplica en materia tributaria. En consecuencia, en el presente asunto la DIAN ha debido notificar a LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA. los actos acusados.

La Sala no discute el hecho de que son las empresas importadoras quienes tienen la mejor información sobre las actividades comerciales que adelantan y sobre las calidades técnicas de los productos que importan. Sin embargo, ello no exonera de responsabilidad a las sociedades de intermediación, frente a las autoridades administrativas.

Precisamente, una de las razones de ser de las sociedades de intermediación aduanera es la de garantizar seriedad en los trámites de importación y por ese motivo las sociedades de intermediación deben ser empresas profesionales dedicadas de manera permanente y exclusiva a dicha actividad.

Si eventualmente el importador, que es a su vez mandante en su relación con la sociedad de intermediación aduanera, entrega información equivocada a su mandataria, y como consecuencia de ello se deriva una sanción para esta última, podría configurarse un caso de responsabilidad civil que debería ventilarse ante la jurisdicción correspondiente. Pero frente a la Administración, debe responder la sociedad de intermediación (art. 27-2 del Estatuto Aduanero).

No prospera el cargo.

f. Violación del derecho de defensa. Publicación de las resoluciones que resolvieron los recursos de queja

Afirmó la demandante que la Administración violó el debido proceso por haber publicado las resoluciones que resolvieron los recursos de queja en el periódico El Tiempo, ya que ALMACENAR había informado en varias oportunidades su domicilio fiscal. En consecuencia, era obligación de la DIAN intentar dicha notificación en tal dirección antes de proceder a la publicación mencionada. Invocó la sentencia del 6 de diciembre de 2006, expediente 15.889, en tal sentido.

Al respecto, la Sala debe señalar que los defectos o irregularidades que se pudieran presentar en el trámite de la notificación de los actos administrativos, o en la notificación de los actos que resuelvan o rechacen recursos contra los mismos, no constituyen motivo para la anulación de los mismos.

Las causales de nulidad del acto administrativo son las que se encuentran contempladas en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo (hoy en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo), y todas ellas se refieren a hechos o circunstancias que están presentes desde en el momento mismo de la expedición del acto. Es decir, para que se configure una causal de nulidad, el acto debe nacer viciado.

Por el contrario, los problemas que se presentan con la ausencia de notificación, o con las notificaciones defectuosas del acto administrativo, son obviamente posteriores al acto mismo y, lejos de producir su anulación, pueden eventualmente ocasionar su inoponibilidad o su pérdida de fuerza ejecutoria.

Por lo anterior, no prospera el cargo.

g. Rechazo de los recursos de reconsideración por falta de presentación personal. Violación de los artículos 29 y 86 de la Constitución Política, del literal b) del artículo 2 y del artículo 3 del Decreto 2685 de 1999, y del artículo 33 del Decreto Ley 2150 de 1995

La DIAN rechazó los recursos de reconsideración que interpuso ALMACENAR por la ausencia de un requisito formal, como es el de la presentación personal. Esto produjo, según la demandante, la vulneración del derecho de defensa de ALMACENAR.

El Decreto Ley 2150 eliminó el requisito de la presentación personal y consagró como excepción aquellas presentaciones contempladas en los códigos. El Decreto 2685 de 1999 no es un código.

Como ya se dijo al resolver la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa, la DIAN se equivocó al rechazar los recursos de reconsideración interpuestos por ALMACENAR. Pero ese error no conduce a la declaratoria de

nulidad de los actos de rechazo sino a que se tenga por agotada la vía gubernativa.

Por esa razón, se revocará el numeral 2 de la sentencia apelada.

h. Rechazo de los recursos de queja

La demandante considera que la DIAN no debía rechazar los recursos de queja interpuestos, ya que ante la falta de regulación de dicho recurso en la legislación aduanera, era procedente aplicar el artículo 50 del Código Contencioso Administrativo, que sí contempla dicho recurso.

Al respecto, la Sala se remite a lo que se acaba de exponer en el anterior cargo, en el sentido de que el rechazo indebido de un recurso en la vía gubernativa, no constituye causal de nulidad del acto que decidió de fondo la actuación.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley.

FALLA:

PRIMERO. REVÓCASE el numeral 2 de la sentencia apelada

SEGUNDO. ADICIÓNASE la sentencia apelada, en el sentido de declarar que no hay lugar a hacer pronunciamiento de fondo en relación con el cargo de nulidad cuyo fundamento es la violación del derecho de defensa de LG ELECTRONICS DE COLOMBIA LTDA., por falta de legitimación en la causa de la demandante en el presente proceso, ALMACENAR.

TERCERO. CONFÍRMANSE los numerales 1, 3, 4 y 5 de la sentencia apelada.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

Se deja constancia de que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ
RAMÍREZ**
Presidente de la Sección

**CARMEN TERESA ORTIZ DE
RODRÍGUEZ**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS**

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE
VALENCIA**

Ausente con excusa