

PRINCIPIO DE LEGALIDAD – Se deben aplicar las normas vigentes para el momento en que ocurren los hechos / PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD – No opera en materia cambiaria

El plazo de 15 días preceptuado en la norma transcrita fue modificado por la DCIN 83 de 22 de junio de 2007, en el sentido de señalar que el mismo se elimina. De ahí, que el a quo infiera su aplicación en virtud del principio de favorabilidad, por cuanto ello implica que la conducta omisiva endilgada a CAMPOLLO S.A., no revestía ya la calidad de infracción para la fecha en que se formuló el pliego de cargos, esto es, el 26 de junio de 2007. No obstante, la Sala considera que no le asiste razón al quo en su apreciación, por cuanto en obediencia del principio de legalidad, lo que se ha de verificar a efectos de definir la materialización de la conducta infractora es su tipificación legal vigente en la fecha de su ocurrencia, es decir, el que la infracción se hubiere realizado conforme a lo dispuesto en las normas previamente existentes a la misma. Así las cosas, nótese que para la época en que la empresa demandante debía completar la información de las declaraciones de cambio en cuestión, se hallaba vigente la DCIN 83 de 21 de noviembre de 2003 que estipulaba la obligación de hacerlo dentro de los 15 días posteriores a la autorización del levante de la mercancía. De este modo, no cabe duda de que la norma aplicable frente a la omisión en que incurrió la Empresa era la señalada por la Administración, al ser aquella la que definía para la época de ocurrencia de los hechos, la conducta constitutiva de infracción. Ahora, el que al momento de formularse el pliego de cargos, dicha norma hubiere sido modificada en lo referente al plazo de información de los datos faltantes en la declaración de cambio, no implica que deba aplicarse al caso, en alusión a un principio de favorabilidad que no procede en materia cambiaria, según lo ha puntualizado la jurisprudencia de esta sección. De lo anotado, es claro que el mencionado principio no opera en el sub lite, por lo que evidentemente se han de generar las consecuencias sancionatorias atribuidas a la infracción en que incurrió la actora, al no haber completado, con respecto a las declaraciones de cambio, la información correspondiente al documento de transporte y la declaración de importación dentro de la oportunidad legal, pues así se exigía en la Resolución DCIN 83 de 2003.

NOTA DE RELATORIA: Principio de legalidad, Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia de 19 de septiembre de 2013, Rad. 2004-01332, MP. Marco Antonio Velilla Moreno; Principio de favorabilidad en materia cambiaria, Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia de 10 de octubre de 2012, Rad. 1997-10054, MP. María Elizabeth García González.

DEBIDO PROCESO – Se vulnera cuando pese a haberse cometido una infracción, se impone una sanción distinta de la que realmente corresponde

Al contrario de lo señalado por la DIAN con respecto a la sanción aplicable, ésta equivocadamente impuso en los actos acusados una multa que no corresponde con la infracción cometida, pues en lugar de aplicar la prevista en el literal d) del artículo 1º del Decreto 1074 de 1999, antes transcrito, ordenó la imposición de la sanción residual establecida en el literal a) ibídem. En este orden de ideas, la Sala no puede pasar por alto el que la DIAN hubiere impuesto una multa que no pertenece a la infracción cometida en contravención del debido proceso, menos aún cuando la Administración insiste en el recurso de apelación que la multa aplicable es la residual. De ahí, que resulte pertinente precisar que si bien los actos administrativos han de preservar su legalidad en lo que hace a la determinación de una infracción cambiaria administrativa cuya comisión se verificó en esta instancia, los mismos otorgan una consecuencia sancionatoria desatinada que debe, necesariamente, ser objeto de corrección. Así, es del caso

considerar lo que ha señalado esta Sección en cuanto a que de conformidad con el artículo 170 del C.C.A. le es permitido al juez contencioso administrativo "...estatuir disposiciones nuevas en reemplazo de las acusadas, y modificar o reformar éstas"; de forma tal que es menester ordenar el ajuste respectivo en materia de la sanción aplicable, a fin de que esta corresponda a la contemplada legalmente para la infracción cometida.

FUENTE FORMAL: DECRETO 1092 DE 1996 - ARTICULO 3 / DECRETO 1074 DE 1999 - ARTICULO 1 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 170

NOTA DE RELATORIA: Correspondencia entre la infracción y la sanción, Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia de 22 de enero de 2004, Rad. 1999-00740, MP. Olga Inés Navarrete. Facultades del juez administrativo, Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia de 14 de marzo de 2002, Rad. 1998-00179, MP. Camilo Arciniegas Andrade.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION PRIMERA

Consejero ponente: MARCO ANTONIO VELILLA MORENO

Bogotá, D.C., catorce (14) de agosto de dos mil catorce (2014)

Radicación número: 68001-23-31-000-2008-00655-01

Actor: CAMPOLLO S. A

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

Referencia: APELACION SENTENCIA – ACCION DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Se decide el recurso de apelación oportunamente interpuesto por el apoderado de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN contra la Sentencia de 18 de marzo de 2011 proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, por medio de la cual se inhibe respecto del pliego de cargos 042 de 26 de junio de 2007 y declara la nulidad de las Resoluciones 004 de 31 de enero de 2008 y 0005 de 9 de septiembre de 2008 expedidas por dicha Entidad, por las cuales se impone una multa a la Empresa CAMPOLLO S.A.

I-. ANTECEDENTES

1.1- La Sociedad CAMPOLLO S.A., actuando por medio de apoderada, en ejercicio de la Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho interpuesta en vigencia del anterior Código Contencioso Administrativo¹, presentó demanda ante el Tribunal Administrativo de Risaralda², tendiente a que mediante sentencia, se decretara lo siguiente: i) La nulidad del acto de formulación de cargos No. 042 del 26 de junio de 2007; (ii) La nulidad de la Resolución Sanción No. 004 del 31 de enero de 2008 por medio de la cual se impone una multa por infracción al régimen cambiario; (iii) La nulidad de la Resolución No. 0005 del 9 de septiembre de 2008, por la que se resolvió el recurso de reposición interpuesto contra la Resolución anterior, ambas expedidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Bucaramanga.

A título de restablecimiento del derecho solicitó se declare que la demandante se exonera del pago de cualquier multa por concepto de infracción por no presentar en los giros realizados al exterior los informes relacionados con las declaraciones de importación del período comprendido entre el 25 de junio de 2004 y el 28 de diciembre de 2004, dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la autorización de levante de la mercancía.

1.2. En apoyo de sus pretensiones señala la actora, en síntesis, los siguientes hechos:

¹ Decreto 01 de 1984.

² Folios 1 a 8 del cuaderno principal del expediente.

1.2.1. Indica que previa la respectiva apertura de investigación cambiaria y como resultado de la misma, la DIAN formuló cargos a la Sociedad CAMPOLLO S.A. por presunta infracción de los artículos 2 y 4 de la Resolución Externa 8 de mayo 05 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República y el Inciso 4º del numeral 3 de la DCIN 83 de noviembre 21 de 2003, por presentar de manera extemporánea a los Intermediarios del Mercado Cambiario IMC el informe de los datos relativos a la declaración de importación registrados en la legalización de los giros presentados por fuera del plazo de los quince (15) días hábiles siguientes a la fecha de autorización del levante de la mercancía sobre las declaraciones de cambio que al efecto relaciona.

1.2.2. Sostiene que frente a la anterior actuación la actora adujo el decaimiento del acto administrativo preparatorio No. 042 del 26 de junio 2007, por motivo de la entrada en vigencia de la DCIN 83 de junio 22 de 2007 que dejó sin efecto la disposición relativa al plazo de 15 días hábiles para presentar a los IMC el informe de los datos correspondientes a la declaración de importación registrados en la legalización de los giros. Asimismo, alega la aplicación del principio de favorabilidad en materia administrativa por existir norma posterior más permisiva.

1.2.3. Alega que a pesar de lo anterior, la División de Liquidación de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Bucaramanga decidió proferir la Resolución 004 de 31 de enero de 2008, imponiendo a CAMPOLLO S.A., una multa equivalente \$193.790.000 pesos M/cte, por infracción al régimen cambiario derivada de la conducta anteriormente descrita.

1.2.4. La actora interpuso recurso de reposición contra la anterior Resolución, solicitando la aplicación del principio de favorabilidad por la expedición de disposición posterior más benéfica (DCIN 83 de junio 22 de 2007).

1.2.5. La DIAN resolvió desfavorablemente el recurso de reposición mediante la Resolución 005 de 9 de septiembre de 2008.

1.3. Las normas que se consideran violadas son el artículo 29 de la C.P., y la Circular Reglamentaria Externa DCIN-83 del 22 de junio de 2007.

1.4. El concepto de la violación fue expuesto, por la parte demandante, así:

1.4.1. Señala que se vulnera el artículo 29 de la C.P. por cuanto el debido proceso no puede excluirse de la actuación administrativa, el cual lleva consigo el principio de favorabilidad. Este principio si bien fue contemplado inicialmente en materia penal, por vía legal y jurisprudencial se ha extendido a otras áreas o ramas del derecho. Al efecto cita jurisprudencia de la Corte Constitucional.

Arguye que la DIAN violó el mencionado principio, toda vez que no estando consumada la actuación administrativa origen de la sanción, por no haberse siquiera proferido el acto administrativo preparatorio cuando se dio el cambio normativo a implementar, DCIN 83 del 22 de junio de 2007, profirió acto de formulación de cargos el 26 de junio de 2007 y posterior Resolución Sanción, el 31 de enero de 2008. Esto, sin considerar que la Circular en mención dejó sin efecto el aparte de la Circular Reglamentaria Externa DCIN 83 de 2003 referente al plazo de 15 días hábiles para presentar a los IMC el informe de los datos correspondientes a la declaración de importación registrados en la legalización de los giros.

1.4.2. Afirma que se vulnera la Circular DCIN-83 del 22 de junio de 2007; y al efecto transcribe el aparte del punto No. 2 en el cual se elimina el plazo de quince (15) días

para informar a los IMC los datos de los documentos de transporte y/o declaraciones de importación.

Argumenta que con la modificación de la norma que contenía los supuestos fácticos de la infracción a sancionar (DCIN 83 de 2003), la conducta desplegada por CAMPOLLO S.A. no constituye hecho sancionable por violación al régimen cambiario, en cuanto ha desaparecido por disposición de la DCIN-83 del 22 de junio de 2007 el término para la presentación del referido informe.

Acota que a la luz del principio de favorabilidad, si la actuación de CAMPOLLO S.A. dejó de constituir infracción no hay lugar a aplicarle sanción alguna por tal concepto.

Sostiene que dicho principio en materia administrativa, exige la concurrencia de dos hechos para su aplicabilidad: (i) La existencia de norma posterior más favorable o permisiva; y (ii) Que la norma posterior haya sido proferida antes que el acto administrativo en que se ha fundamentado la sanción se encuentre ejecutoriado, en otros términos, que no se haya dado agotamiento a la vía gubernativa.

Manifiesta que al momento de proferirse el acto de formulación de cargos No. 042 del 26 de junio de 2007, ambas circunstancias se habían cumplido, puesto que en fecha anterior, 22 de junio de 2007, entró en vigencia la DCIN 83 que modificó lo relativo al plazo de 15 días para informar al IMC los datos de las declaraciones de importación.

Agrega que al momento de entrar a regir la DCIN 83 del 22 de junio de 2007 no había acto administrativo definitivo, por no encontrarse en firme, según el artículo 62 del C.C.A.

1.5.- La Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Bucaramanga, mediante apoderada, solicitó desestimar las pretensiones de la demanda, con base en los siguientes argumentos:

1.5.1. Afirma que la omisión en que incurrió la Empresa equivale a incumplir la obligación de presentar correctamente la declaración y ello es sancionable de acuerdo con los artículos 2, 3 y 4 de la Resolución 8 del 2000.

Indica que la Circular Reglamentaria DCIN 83 de 2003 en su numeral 3 reglamentó lo concerniente a la información que debía consignarse en las declaraciones de cambio, referente al documento de transporte y a las declaraciones de importación, señalando un plazo para presentarla cuando no estuviera disponible en el momento de la venta de las divisas, como ocurrió en el presente caso.

Sostiene que está probado y no fue objeto de controversia en el proceso administrativo ni en la demanda, que las declaraciones de cambio no reportaron la información establecida por las normas en el plazo señalado; no se sustentó o justificó tal omisión, sino que se alegó la aplicación del principio de favorabilidad y pérdida de fuerza ejecutoria de los actos administrativos.

Arguye que tal incumplimiento responde a lo dispuesto en el artículo 2 citado, esto es, que las declaraciones de cambio fueron presentadas con datos incompletos, lo que llevó al inicio de la investigación.

1.5.2. Frente a la afirmación de la actora relativa a que no informar los datos de la declaración de importación en los 15 días de que trataba la DCIN 83 no era sancionable, alega la aplicación del artículo 1º literal aa) del Decreto 1074 de 1999; de manera que la DCIN 83, en concordancia con los artículos 2, 3 y 4 de la

Resolución 8 del 2000 estableció la obligación de cumplir con incluir determinada información en las declaraciones y en cierto plazo, y se enunció que el no hacerlo conllevaba la aplicación de sanciones según se señala en el artículo 4 de la Resolución 8 del 2000.

Acota que, en consecuencia, en las normas que correspondía se señaló el régimen sancionatorio para el incumplimiento de las diferentes obligaciones cambiarias, por ser consideradas como infracción, lo cual fue definido en el artículo 2 del Decreto 1092 de 1996.

Manifiesta que la Circular DCIN de 2007 se aplica a operaciones realizadas a partir de la fecha de la publicación y no hacia el pasado; y en este caso las importaciones fueron del 2004 y su reporte extemporáneo en el 2005, en vigencia de la Circular DCIN de 2003.

Alude a que el artículo 2 del Decreto 1092 de 1992 define infracción como contravención administrativa de las disposiciones de cambio vigentes al momento de la trasgresión, que para este caso ocurrió en el año 2004.

Asimismo, indica que la sanción está prevista en el Decreto 1074 de 1999 en el literal aa) que fue citado como fundamento de los cargos y decisiones en todos los actos proferidos en el proceso cambiario.

Agrega que las normas cambiarias son irretroactivas y rigen hacia el futuro a menos que el legislador hubiere expresado lo contrario, y en este caso no se expresó tal vigencia hacia el pasado. En la Circular de 2007 no hubo modificación de tipo sustancial a la Circular de 2003, ni comprometió aspecto alguno del régimen sancionatorio aplicado por la DIAN a las infracciones cambiarias previsto por el

artículo 3º del Decreto Ley 1092 de 1996 modificado por el artículo 1º del Decreto 1074 de 1999.

Arguye que de considerar aplicable la favorabilidad debe entenderse que es en materia sancionatoria en aquellos casos en que las normas sancionatorias posteriores sean más favorables al infractor que las anteriores, lo cual está consignado en la Sentencia C-922 de 2001.

Concluye que la pérdida de fuerza ejecutoria de los actos demandados como argumento para declarar su nulidad, no es viable y al efecto cita jurisprudencia de esta Corporación.

II.-FUNDAMENTOS DE LA SENTENCIA RECURRIDA

El Tribunal Administrativo de Santander, declaró la nulidad de las Resoluciones demandadas, con fundamento, en esencia, en lo siguiente:

2.1. En primer lugar, transcribe lo dispuesto en la DCIN -83 de 21 de noviembre de 2003, modificada luego por la DCIN 83 del 22 de junio de 2007 y se refiere a lo señalado por la Sentencia C-922 de 2001, en la que se estudió el artículo 2 del Decreto 1074 de 1999.

Manifiesta que para la Corte, la norma estudiada dispone que se apliquen las nuevas sanciones contenidas en el Decreto 1074 de 1999 a contravenciones causadas con anterioridad a su vigencia pero respecto de las cuales no se ha producido acto de formulación de cargos para la fecha de su entrada en vigencia, precisando que la

infracción pudo cometerse antes o después de la entrada en vigencia del nuevo Decreto, pero la aplicación de éste último no depende de la fecha en que se cometió la falta, sino de la circunstancia de si para tal fecha de entrada en vigencia se había notificado o no el referido acto, por lo que contravenciones administrativas cometidas en vigencia de la normatividad antigua, pueden ser sancionadas conforme a normas inexistentes en el momento de su comisión; esto en virtud de la excepción que representa el principio de favorabilidad normativa, dispuesta en el artículo 29 superior.

Agrega que el principio de legalidad de la sanción, en cuanto hace parte del debido proceso, puede concretarse en la existencia de una ley previa que fije la conducta objeto de sanción, la cual debe ser precisa en la determinación de la conducta y la sanción que ha de imponerse.

2.2. Advierte que con respecto al pliego de cargos no hay lugar a pronunciarse de fondo por cuanto este es un acto de trámite no demandable ante esta Jurisdicción.

2.3. Luego de referirse a las pruebas obrantes en el proceso y al procedimiento administrativo, indica, con respecto al caso concreto, que para la fecha en que se profirió el acto de formulación de cargos, 26 de junio de 2007, la Circular Externa DCIN 83 del 21 de noviembre de 2003 ya no se encontraba vigente porque había sido derogada por la Circular DCIN 83 del 22 de junio de 2007, específicamente en materia de la obligación de los importadores de informar al intermediario del mercado cambiario los datos relativos al documento de transporte y declaración de importación dentro de los 15 días siguientes al levante de la mercancía, eliminando este término perentorio.

Expresa que en varios casos se ha aceptado la aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionatoria cambiaria como una excepción al principio de legalidad y cita al efecto jurisprudencia de esta Corporación.

Señala que no debe perderse de vista que en virtud del principio de legalidad, no hay falta administrativa sin norma que la establezca y que señale su sanción, y para el caso concreto, más que aplicar el principio de favorabilidad lo que se observa es que a la sociedad actora se le sancionó por una conducta que para la fecha de expedición y notificación del auto de cargos ya no constituía infracción cambiaria al haber sido derogado el plazo o término dentro del cual el importador obligado debe presentar la respectiva información a los intermediarios del mercado cambiario.

III-. FUNDAMENTOS DEL RECURSO

El apoderado de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, apeló la decisión de primera instancia, en los siguientes términos:

3.1. Comienza por indicar que si bien es cierto la DCIN 83 de 2003 fue modificada, no derogada como lo afirma el a quo por la DCIN 83 del 22-06-2007, en lo que tiene que ver con el término que tienen los importadores para informar a través del IMC los datos relativos al documento de transporte y declaración de importación, también lo es que dicha obligación no desapareció, y por el contrario, en la actualidad es más estricta, toda vez que el importador debe presentar el informe una vez tenga la información, es decir, en forma inmediata, y no como antes que contaba con 15 días para hacerlo. Al efecto, compara el texto de las dos normas.

Por lo anterior, acota que no es cierto que la conducta haya desaparecido del contexto normativo, como lo infiere el a quo.

3.2. Sobre el principio de favorabilidad acude a jurisprudencia de esta Corporación en la que se señala que esta no tiene cabida en materia de sanciones administrativas, por ser propio del ordenamiento penal y que en aplicación del principio de legalidad, las normas aplicables son las vigentes en la fecha en que se incurre en la conducta sancionable.

3.3. Arguye que en el presente caso se pudo establecer por parte de la DIAN, que CAMPOLLO S.A., infringió el régimen cambiario, al no haber presentado ante el IMC el informe de los datos relativos a las declaraciones de importación y documentos de transporte dentro de los 15 días hábiles siguientes a la autorización de levante, respecto de 54 declaraciones de cambio, obligación consagrada en el numeral 3º de la Circular Reglamentaria DCIN 83 del 21-11-2003, conducta que la hizo merecedora de la sanción establecida en el literal aa) del artículo 3º del Decreto Ley 1092 de 1996, modificado por el artículo 1º del Decreto 1074 de 1999.

Aduce que la conducta sancionada ocurrió en vigencia de la Circular DCIN 83 de 2003, y que la obligación allí establecida debía ser cumplida por CAMPOLLO S.A. entre los meses de julio de 2004 y enero de 2005 y sólo lo hizo hasta el mes de marzo de 2005 y por ende se hizo merecedor de la sanción impuesta en el acto demandado.

Recalca que la modificación de la DCIN 83 de 25 de junio de 2007 sólo tiene aplicación para operaciones realizadas a partir de la publicación de dicha Circular y no hacia el pasado por expresa disposición del artículo 2º del Decreto Ley 1092 de

1996, criterio que va en consonancia con el principio de irretroactividad de las normas cambiarias.

Agrega que si bien es cierto la Corte Constitucional ha señalado que el principio de favorabilidad propio del derecho penal se aplica en materia cambiaria, también lo es que se ha dicho que se debe hacer con arreglo a ciertos parámetros o matices, y no de manera absoluta dada las profundas diferencias entre ambas ramas del derecho. Al efecto, menciona que el derecho cambiario pretende proteger el orden público económico y señala que en éste, por excepción, se aplica la responsabilidad objetiva.

3.4. Manifiesta que la modificación efectuada por la Circular Reglamentaria DCIN 83 del 22 de junio de 2007, fue de tipo sustancial y no comprometió aspecto alguno del régimen sancionatorio aplicado por la DIAN a las infracciones cambiarias previsto en el artículo 3º del Decreto Ley 1092 de 1996, modificado por el artículo 1º del Decreto 1074 de 1999.

Concluye que no comparte la decisión del a quo de aplicar a hechos del pasado normas sustantivas posteriores que sólo regulan o se aplican respecto de las operaciones celebradas o los hechos ocurridos a partir de la fecha en que estas entraron en vigencia; obrar en contrario es violatorio del artículo 2º del Decreto Ley 1092 de 1996 y del principio de irretroactividad sustantiva.

IV-. ALEGATO DEL MINISTERIO PÚBLICO

La Agencia del Ministerio Público en la oportunidad procesal correspondiente guardó silencio.

V-. CONSIDERACIONES DE LA SALA

1.- La apelación cuestiona el fallo impugnado en torno a que este no debió declarar la nulidad de los actos demandados, por lo siguiente:

(i) No es cierto que para la fecha de formulación del pliego de cargos la conducta infractora hubiere desaparecido, pues la modificación introducida por la DCIN 83 de 2007, con respecto a la del año 2003, tan sólo eliminó el plazo de 15 días hábiles para presentar al Intermediario del Mercado Cambiario IMC la información sobre el documento de transporte y la declaración de importación, pero tal obligación cambiaria persistía;

(ii) La DCIN 83 de 2007 rige hacia el futuro, y por ende, no afecta las operaciones que se hubieren realizado con anterioridad a ésta, de modo que un criterio en contrario vulnera lo previsto en el artículo 2º del Decreto 1092 de 1996 y el principio de irretroactividad de la ley. Al efecto, resalta que la norma vigente al momento de la infracción era la DCIN 83 de 2003, cuya sanción es la prevista en el literal aa) del artículo 3º del Decreto 1092 de 1996;

(iii) El principio de favorabilidad no procede en materia sancionatoria administrativa, y en tratándose del régimen cambiario invoca la responsabilidad objetiva que de este se predica.

Frente a lo anotado, es de recalcar que el a quo declaró la nulidad de las Resoluciones demandadas por considerar, fundamentalmente, que al momento en que se profirió el pliego de cargos la conducta sancionada ya no revestía la calidad de tal, en virtud de la modificación de que trata la DCIN 83 de 2007. Al respecto,

aludió a lo señalado por la Corte Constitucional en Sentencia C-922 de 2001 y al principio de favorabilidad que en ella se expone.

3. De acuerdo con las anteriores precisiones, procede la Sala a dilucidar si los actos acusados deben preservar su legalidad en razón de que la conducta infractora sancionada obedeció a lo previsto en las normas aplicables en el momento de su ocurrencia; o, si por el contrario, aquellos resultan nulos dada la modificación que la descripción del hecho infractor sufrió, con anterioridad a la expedición del acto de formulación de cargos, en los términos advertidos por el a quo.

Pues bien, sea lo primero considerar que la conducta sancionada por la DIAN tuvo su fundamento en la omisión en que incurrió el importador CAMPOLLO S.A., al no informar al intermediario del mercado cambiario dentro de los 15 días hábiles siguientes al levante de la mercancía, los datos relativos a la declaración de importación y al documento de transporte, en relación con las declaraciones de cambio objeto del proceso. La norma constitutiva de la infracción cambiaria aducida por la DIAN es la prevista en la DCIN 83 de 21 de noviembre de 2003, cuyo tenor literal señala en lo pertinente:

“En la declaración de cambio los importadores deberán dejar constancia de los datos relativos al documento de transporte (en adelante nos referiremos al documento de transporte y comprende documento marítimo, aéreo, terrestre o ferroviario) y a las declaraciones de importación, cuando estén disponibles en la fecha de la venta de las divisas. De no estar disponibles en esa fecha, una vez se cuente con ellos, los importadores deberán informar los datos al intermediario del mercado cambiario a través del cual se realizó la operación dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la fecha de autorización del levante de la mercancía y conservar copia de este informe en sus archivos...”

Por su parte, no ha sido objeto de controversia alguna en el proceso el que, en efecto, la sociedad demandante omitió el deber preceptuado en la norma transcrita frente a los informes relativos a los giros realizados al exterior por concepto de las

importaciones efectuadas entre 25 de junio de 2004 y 28 de diciembre de 2004, los cuales se reflejan en las 54 declaraciones de cambio indicadas en la Resolución No. 004 de 31 de enero de 2008³. Esta obligación, de acuerdo con la Entidad demandada, debía cumplirse entre los meses de julio de 2004 y enero de 2005.

Ahora, el plazo de 15 días preceptuado en la norma transcrita fue modificado por la DCIN 83 de 22 de junio de 2007, en el sentido de señalar que el mismo se elimina. De ahí, que el a quo infiera su aplicación en virtud del principio de favorabilidad, por cuanto ello implica que la conducta omisiva endilgada a CAMPOLLO S.A., no revestía ya la calidad de infracción para la fecha en que se formuló el pliego de cargos, esto es, el 26 de junio de 2007.

No obstante, la Sala considera que no le asiste razón al quo en su apreciación, por cuanto en obediencia del principio de legalidad, lo que se ha de verificar a efectos de definir la materialización de la conducta infractora es su tipificación legal vigente en la fecha de su ocurrencia, es decir, el que la infracción se hubiere realizado conforme a lo dispuesto en las normas previamente existentes a la misma⁴.

Así las cosas, nótese que para la época en que la empresa demandante debía completar la información de las declaraciones de cambio en cuestión, se hallaba vigente la DCIN 83 de 21 de noviembre de 2003 que estipulaba la obligación de hacerlo dentro de los 15 días posteriores a la autorización del levante de la mercancía. De este modo, no cabe duda de que la norma aplicable frente a la omisión en que incurrió la Empresa era la señalada por la Administración, al ser aquella la que definía para la época de ocurrencia de los hechos, la conducta constitutiva de infracción.

³ Folios 2 a 38 del cuaderno principal del expediente.

⁴ Al respecto, léase la sentencia de esta Sección de 19 de septiembre de 2013, Expediente No. 2004 01332. M.P. Dr. Marco Antonio Velilla Moreno.

Ahora, el que al momento de formularse el pliego de cargos, dicha norma hubiere sido modificada en lo referente al plazo de información de los datos faltantes en la declaración de cambio, no implica que deba aplicarse al caso, en alusión a un principio de favorabilidad que no procede en materia cambiaria, según lo ha puntualizado la jurisprudencia de esta sección. En este punto, vale la pena traer a colación lo señalado en Sentencia de 10 de octubre de 2012, Expediente No. 1997-10054-01., M.P. Dra. Maria Elizabeth García González, en la que se confirma la posición de la Sala⁵ así:

“Explicado lo anterior, debe la Sala pronunciarse sobre la aplicación del principio de favorabilidad, pues la actora insiste en que le era más favorable lo dispuesto en el Decreto Ley 1746 de 1991, que disponía un término de caducidad de dos años. Al respecto, cabe señalar que reiteradamente esta Corporación ha precisado que tal principio no es aplicable en las infracciones cambiarias. En efecto, en la pluricitada sentencia de 2 de octubre de 2003 (Expediente núm. 1998 00154 01 (7092)), la Sala sostuvo: “las infracciones cambiarias no tienen la naturaleza de infracciones penales, razón por la cual no le es aplicable el principio de favorabilidad, se ha reiterado en jurisprudencia del Consejo de Estado en fallos de 26 de junio de 1987 y de 28 de febrero de 1992.” “En ocasiones anteriores en que la Sala ha examinado este argumento, ha señalado que el principio de favorabilidad no opera en materia cambiaria. Así en sentencia de 16 de agosto de 2001 (C.P. Dr. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo, Radicación 6262), que reitera para el caso presente, sostuvo: «Sobre este aspecto la Sala reitera el punto de vista precisado en el fallo de 7 de diciembre de 2000 (Expediente 6434, Actores: Efraín de Jesús Vargas y otro, C.P. doctora Olga Inés Navarrete Barrero), en la cual se acogió el criterio de la Sección Cuarta de esta Corporación plasmado en sentencia de 8 de noviembre de 1996, con ponencia de la C.P. doctora Consuelo Sarria Olcos (Expediente 7855), en cuanto a que el principio de favorabilidad, solo tiene aplicación en el ámbito del derecho penal. En efecto, se dijo en la precitada sentencia: «...Frente a la pretendida ilegalidad de los actos acusados por no aplicación de la ley posterior, es del caso recordar que en virtud de

⁵ En Sentencia de 2 de octubre de 2003, Expediente No. 1998-00154-01, M.P. Camilo Arciniegas Andrade, se reiteró lo siguiente:

“De tal manera que el mencionado principio, que se entiende como una excepción al principio de legalidad, conforme al cual el juzgamiento debe hacerse a la luz de normas preexistentes al acto que se imputa, está circunscrito solo a dicho ámbito; y encuentra una justificación en el hecho de que en materia penal lo que está involucrado es la libertad personal, bien jurídico este que prevalece sobre los bienes patrimoniales.» No teniendo aplicación en materia cambiaria el principio de favorabilidad, como quiera que la Constitución Política lo circunscribe a la materia penal judicial, según el análisis precedente, es fuerza concluir que este cargo también carece de fundamento”.

expresa disposición contenida en el artículo 29 de la Carta, sólo en materia penal procede la aplicación de la ley posterior al hecho imputado....» (Subrayado fuera de texto).

De lo anotado, es claro que el mencionado principio no opera en el sub lite, por lo que evidentemente se han de generar las consecuencias sancionatorias atribuidas a la infracción en que incurrió la actora, al no haber completado, con respecto a las declaraciones de cambio, la información correspondiente al documento de transporte y la declaración de importación dentro de la oportunidad legal, pues así se exigía en la Resolución DCIN 83 de 2003.

En efecto, conviene recordar lo dispuesto por el artículo 2º del Decreto 1092 de 1996, en el que se define la infracción cambiaria como *una contravención administrativa de las disposiciones constitutivas del Régimen de Cambios vigentes al momento de la transgresión, a la cual corresponde una sanción cuyas finalidades son el cumplimiento de tales disposiciones y la protección del orden público económico*. De ahí, que no ofrezca duda alguna el que la conducta omisiva advertida constituye una vulneración a la normativa cambiaria, en los términos señalados por la entidad demandada; y, que como corolario, la modificación al plazo legal de información indicado en la norma, efectuada mediante la DCIN 83 de 2007, no cuente con la virtualidad de ser aplicada retroactivamente, dado que no era esta la disposición legal preexistente a la infracción.

De otro lado, no sobra advertir que la favorabilidad que trae a colación el a quo en invocación de lo señalado por la Sentencia C-922 de 2001, se predica del régimen sancionatorio a imponerse frente a una determinada infracción cambiaria, a propósito de la modificación que se introdujo al Decreto 1092 de 1996, mediante el

Decreto 1074 de 1999⁶. Así, el planteamiento según el cual se debe verificar la fecha de notificación del pliego de cargos, sirve para efectos de que el operador jurídico defina si, a la luz de lo que resulte más favorable al investigado, aplica el régimen sancionatorio previsto en uno de los dos decretos mencionados; pero sin que tal discernimiento resulte extensivo a las normas sustanciales que tipifican la infracción administrativa.

4. Ahora bien, la Sala observa que la infracción en que incurrió la Empresa CAMPOLLO S.A., alude a la no presentación de la declaración de cambio con todos los datos que ella debe contener, de acuerdo con las instrucciones impartidas para el efecto por el Banco de la República en la DCIN 83 de 21 de noviembre de 2003. De este modo, las respectivas declaraciones no contemplaron la información relacionada con la declaración de importación y el documento de transporte, tal como se exige en el punto 3 de la mencionada Circular. Ello, por su parte, se verifica en las declaraciones de cambio que constan en los cuadernos referentes a los antecedentes administrativos del expediente, al obviarse dichos datos en la casilla 18 de las mismas, alusiva a la “declaración de importación”.

Es de anotar, además, que cuando no se cumple con el deber de informar los mencionados datos dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la autorización del levante de la mercancía, se tiene como definitiva la declaración

⁶La Corte Constitucional evaluó la constitucionalidad del artículo 2° del Decreto 1074 de 1999, por el que se dispuso:

“Los procedimientos administrativos cambiarios adelantados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en los cuales se haya proferido y notificado acto de formulación de cargos a los presuntos infractores con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de este decreto, continuarán tramitándose hasta su culminación conforme a lo previsto en el Decreto ley 1092 de 1996”.

Al respecto, la Corte Constitucional condicionó la exequibilidad de la norma a la aplicación del régimen sancionatorio más favorable al investigado que se le hubiere notificado un pliego de cargos en vigencia del Decreto 1092 de 1996.

inicialmente presentada. Al respecto, la Jurisprudencia de esta Sección⁷ se ha manifestado así:

“Tal como se comentó en páginas anteriores, el artículo 4° Resolución Reglamentaria N° 8 de 2000 dispone de manera clara e inequívoca que quien incumpla la obligación de presentar correctamente la declaración de cambio por las operaciones de cambio que realice, se hará acreedor a las sanciones previstas en el régimen cambiario, sin perjuicio de las sanciones tributarias, aduaneras y penales que sean pertinentes. No obstante lo anterior y ante la eventualidad de que se cometan errores en el diligenciamiento de los formularios respectivos, la Circular Externa DCIN-83 proferida por el Banco de la República, admite la posibilidad de que se hagan las aclaraciones y correcciones a que haya lugar. Respecto de las primeras, contempla el diligenciamiento de una nueva declaración de cambio que deberá ser entregada a la misma autoridad a la cual se presentó la declaración inicial, trámite que por virtud de lo dispuesto en su numeral 1.6, deberá efectuarse “...dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la fecha de la presentación de la declaración inicial y ante el mismo intermediario del mercado cambiario al cual se hizo entrega de la declaración correspondiente. La declaración que no se corrija dentro de este período se entenderá definitiva...

... En ese orden de ideas, no puede predicarse que la administración haya incurrido en este caso en un error en la valoración del acervo probatorio, pues lo cierto es que en él no milita documento alguno que acredite la corrección de aquellos documentos dentro del término legal.” (Subrayado fuera de texto).

En este orden, la Sala observa que la infracción cambiaria cometida, responde al hecho de haberse presentado la declaración de cambio con datos incompletos, y ello cuenta con sanción específica en el artículo 3° del Decreto 1092 de 1996 modificado por el artículo 1° del Decreto 1074 de 1999, cuyo tenor establece:

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

(...)

d) Por presentar la declaración de cambio, o el documento que haga sus veces, con datos falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, se impondrá una multa de cinco (5) salarios mínimos legales mensuales por cada operación”. (Subrayado fuera de texto).

⁷ Sentencia de 20 de mayo de 2010, Expediente No. 2005-00090; M.P. Dr. Rafael Ostau De Lafont Pianeta.

La correspondencia entre la infracción cometida por la parte actora y la sanción anotada, ha sido también materia de pronunciamiento por esta Sección⁸, según se expone a continuación:

“La administración precisó que el hecho por el que se sancionó a la sociedad demandante fue el relativo a la falta de incorporación de información en lo relativo a los documentos de importación en la casilla 13 (...). Al respecto, encuentra la Sala que es obligación de quienes efectúan operaciones de cambio presentar y suscribir personalmente las declaraciones de cambio en formularios debidamente diligenciados en donde deben consignar el monto, las características y todas las demás condiciones de la operación “ en los términos que determine el Banco de la República”, y las condiciones aparecen en las Circulares Reglamentarias DCIN-75 y DCIN-23 de 1994 que indican que en la declaración de cambio, los importadores deberán dejar constancia de los datos relativos a los conocimientos de embarque y a los registros de importación y declaraciones de aduana. La descripción de la contravención fue luego recogida en el artículo 3° del Decreto 1092 de 1996 así “infracciones derivadas de la presentación incorrecta de las declaraciones de cambio, o con datos falsos, equivocados o incompletos o desfigurados, o en forma extemporánea...”. En las declaraciones de cambio relacionadas en el pliego de cargos se omitió la información en la casilla 13 de cada formulario sobre la declaración de importación y su fecha, no siendo suficiente que la sociedad actora hubiera actuado de buena fe, como lo alega en la demanda, ni que no se haya causado perjuicio al Estado, pues la exigencia de la anotación completa de los datos tiene por finalidad que en cualquier momento las autoridades puedan cotejar las operaciones de divisas con los documentos relativos a importaciones, exigencia que está contenida en actos administrativos proferidos por la autoridad a que se refiere la ley y que, por lo tanto, son de obligatorio acatamiento por parte de los importadores.” (Subrayado fuera de texto).

Obsérvese que, al contrario de lo señalado por la DIAN con respecto a la sanción aplicable, ésta equívocamente impuso en los actos acusados una multa que no corresponde con la infracción cometida, pues en lugar de aplicar la prevista en el literal d) del artículo 1º del Decreto 1074 de 1999, antes transcrito, ordenó la imposición de la sanción residual establecida en el literal aa) ibídem, cuyo tenor literal dispone:

"Otras infracciones.

⁸ Sentencia de 22 de enero de 2004, Expediente No. 1999-00740, M.P. Dra. Olga Inés Navarrete.

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

En este orden de ideas, la Sala no puede pasar por alto el que la DIAN hubiere impuesto una multa que no pertenece a la infracción cometida en contravención del debido proceso, menos aún cuando la Administración insiste en el recurso de apelación que la multa aplicable es la residual. De ahí, que resulte pertinente precisar que si bien los actos administrativos han de preservar su legalidad en lo que hace a la determinación de una infracción cambiaria administrativa cuya comisión se verificó en esta instancia, los mismos otorgan una consecuencia sancionatoria desatinada que debe, necesariamente, ser objeto de corrección.

Así, es del caso considerar lo que ha señalado esta Sección⁹ en cuanto a que de conformidad con el artículo 170 del C.C.A. le es permitido al juez contencioso administrativo "...estatuir disposiciones nuevas en reemplazo de las acusadas, y modificar o reformar éstas"; de forma tal que es menester ordenar el ajuste respectivo en materia de la sanción aplicable, a fin de que esta corresponda a la contemplada legalmente para la infracción cometida.

⁹ Sentencia de 14 de marzo de 2002, Expediente No. 1998-0179, M.P. Dr. Camilo Arciniegas Andrade. En esta oportunidad la Sala ordenó que se sancionara a la demandante con una multa diferente de la propuesta por la Administración, por no corresponder esta a la contemplada legalmente para la infracción. Al respecto señaló:

"Es indiscutible que el transportador incumplió con su deber legal de entregar el manifiesto de carga con anterioridad al descargue de la mercancía. No obstante, debía aplicársele la sanción expresamente prevista por la ley para su omisión en presentar el Manifiesto de Carga, cual era una multa del cincuenta por ciento (50%) del valor de la mercancía, en los términos del artículo 72, inciso tercero, del Decreto 1909 de 1992, mas no la multa del 200% de dicho valor, reservada a quienes se hayan beneficiado o intervenido en la operación..."

...Teniendo en cuenta que de conformidad con el artículo 170 del C.C.A. le es permitido al juez contencioso administrativo "...estatuir disposiciones nuevas en reemplazo de las acusadas, y modificar o reformar éstas", esta Corporación reformará la sentencia apelada y, declarará que la falta de la demandante debió sancionarse con multa de \$459.289.760.50, equivalente al 50% del valor aduanero de las mercancías transportadas, que fue \$918.579.521.00."

Por todo lo anterior, la Sala procederá a revocar la sentencia recurrida en apelación, y en su lugar declarará la nulidad parcial de los actos administrativos demandados en lo que respecta a la definición de la multa aplicable, según se dispondrá en la parte resolutive de esta Providencia.

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

F A L L A

PRIMERO. REVÓCASE la sentencia recurrida en apelación.

SEGUNDO. DECLÁRASE la nulidad parcial de las Resoluciones 004 de 31 de enero de 2008 y 0005 de 9 de septiembre de 2008 proferidas por la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Bucaramanga, en tanto impusieron a la Sociedad CAMPOLLO S.A. la multa prevista en el artículo 1º literal aa) del Decreto 1074 de 1999.

TERCERO. Como consecuencia de la anterior declaración **ORDÉNASE** a la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Bucaramanga, ajustar la multa señalada en las Resoluciones 004 de 31 de enero de 2008 y 0005 de 9 de septiembre de 2008, a la prevista en el artículo 1º literal d) del Decreto 1074 de 1999.

CUARTO. RECONÓCESE personería jurídica a la doctora Ángela María Rodríguez Hernández, identificada con Cédula de Ciudadanía No. 52.704.490 y Tarjeta Profesional No. 125554-D1 del Consejo Superior de la Judicatura, como apoderada de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Ejecutoriada esta providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión de la fecha.

GUILLERMO VARGAS AYALA MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ
Presidente

MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO MARCO ANTONIO VELILLA MORENO.
Ausente en comisión