

**TITULARIDAD DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LAS PERSONAS JURIDICAS - Casos en los cuales se reconoce titularidad / PROTECCION DEL DERECHO AL DEBIDO PROCESO DE PERSONAS JURIDICAS - Tipicidad y proporcionalidad**

Según doctrina constitucional, las personas jurídicas, de derecho privado o de derecho público, son titulares de derechos fundamentales, cuando estén ligados a su existencia, actividad, al núcleo de las garantías que el ordenamiento jurídico les ofrece, y al ejercicio de derechos de las personas naturales afectadas de manera transitiva cuando son vulnerados o desconocidos los de aquellos entes en que tienen interés directo o indirecto. Sin embargo, se ha sostenido a su vez, que no todos los derechos fundamentales de que es titular la persona humana, le resultan aplicables a las personas jurídicas, en atención a la función específica que cumplen... Dentro de los derechos fundamentales, susceptibles de amparo, respecto de las personas jurídicas, se encuentra el derecho fundamental al debido proceso, que según el artículo 29 de la Carta Política y, nuestro tribunal constitucional, se estructura sobre la base de elementos como el de tipicidad y proporcionalidad. El primero de ellos –la tipicidad–, como manifestación del principio de legalidad que inspira el derecho sancionatorio, comprende una doble garantía: la seguridad jurídica y la preexistencia de preceptos jurídicos que establezcan de manera clara las conductas infractoras y las sanciones correspondientes. El segundo –la proporcionalidad–, por su parte, exige no solo que la falta descrita y la sanción prevista por su comisión, sean adecuadas a los fines de la norma, sino también que la sanción prevista no resulte excesiva en relación con la conducta que pretende reprochar.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCION POLITICIA - ARTICULO 29

**NOTA DE RELATORIA:** En cuanto a la titularidad de derechos fundamentales de personas jurídicas, ver sentencias de la Corte Constitucional: SU-182 de 1998, C-105 de 2004, SU-1193 de 2000, T-079 de 2001, T-200 de 2004, C-003 de 1993, T-411 de 1992, T-241 de 1993, T-016 de 1994, T-138 de 1995, T-133 de 1995.

**DERECHO AL DEBIDO PROCESO ADMINISTRATIVO - Garantía en la actividad sancionatoria de la administración en el derecho cambiario**

En el marco de la Constitución Política de 1991 fue novedosa la incorporación que el art. 29 hizo del derecho al debido proceso en materia administrativa. Que rigiera en materia judicial no admitía duda en esa época, ni desde siglos atrás, pero que se extendiera a las actuaciones de la administración constituyó el gran avance que introdujo esta constitución, enriqueciendo y transformando el procedimiento administrativo. A partir de ese momento, la forma de adelantar las actuaciones de la administración, sancionatorias o no –pero especialmente aquéllas, sin duda–, supone un riguroso escrutinio constitucional, definido por los contenidos novedosos del derecho al debido proceso. De ahí que, tanto al ejercer como al controlar la actividad sancionatoria de la administración, deben observarse, con el máximo celo, cada uno de los elementos constitutivos del derecho descrito en el artículo 29, para entender, a partir de allí, la normativa infra constitucional especial del derecho cambiario, y en particular el régimen sancionatorio que lo respalda. Sin perjuicio de las facultades propias del juez contencioso administrativo, el de tutela cumple un rol trascendental en defensa de la vigencia efectiva de la Constitución, más para asegurar la realización de los derechos fundamentales, como lo es el del debido proceso, a fin de que se respete en los estrictos y precisos términos que disponen la Constitución y la ley.

**FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 29**

**PRINCIPIO DE LEGALIDAD - Finalidad / ACCION DE TUTELA CONTRA PROVIDENCIA JUDICIAL - Se incurre en defecto sustantivo al imputarse una falta que resulta excesiva en relación con la conducta que se pretende reprochar**

La operación de cambio que realizó el Espacio fue irregular, en la medida en que se realizó con una persona que no era intermediario financiero válido en Colombia; pero no se cumple aquél otro elemento de la prohibición del literal h): que El Espacio haya canalizado en el mercado cambiario montos que no provienen de una operación de cambio, porque la importación del papel, y sobre todo la financiación de su pago, provino de una real y verdadera importación. De ninguna manera de otra actividad, sólo que utilizó a un tercero que no estaba autorizado para canalizar divisas en el mercado cambiario colombiano. De otra parte acudiendo, a más del criterio literal de interpretación, a uno teleológico o finalístico, puede concluirse que no se desconoció el bien jurídico tutelado que no es otro que impedir la salida de divisas sobre la base de operaciones falsas o irreales, afectando así la balanza de pagos, lo que no ocurrió toda vez que hubo unos ingresos de bienes al mercado interno y, naturalmente debían pagarse. En los términos indicados, la Sala no desconoce que la conducta de El Espacio se apartó de las reglas que rigen el mercado cambiario y de las operaciones de cambio, pero cualquier conducta no produce cualquier sanción, sino la que el legislador rigurosamente establezca... Esta circunstancia se encuadra en una problemática de tipicidad de la conducta, porque la Sección Primera del Consejo de Estado la enmarcó en una prohibición que en realidad describe otro comportamiento, y aunque tienen gran parecido no se trata del mismo tipo sancionatorio... Cabe aquí aseverar que para la efectividad del principio de legalidad los tipos no solo deben describirse con claridad en la ley, sino que debe ser clara su aplicación. Recuérdese que el principio de legalidad incluye el de tipicidad, y a su vez se apoya en el principio seguridad jurídica, que permite a las personas actuar con conciencia de las consecuencias de sus actos... En conclusión, en sentir de la Sala, en la providencia del Consejo de Estado, Sección Primera se incurrió en defecto sustantivo, porque la infracción al régimen cambiario en que efectivamente incurrió la sociedad accionante, no encaja en la causal prevista en el artículo 3, literal h) del Decreto 1074 de 1999... La adecuación de la conducta no resultó acertada, porque la parte actora infringió el artículo 24 de la Resolución Externa 8 de 2000, al obtener créditos para financiar exportaciones, de una entidad financiera no autorizada por el Banco de La República, conducta que se encaja en la causal genérica consagrada en el literal aa) del artículo 1 del Decreto 1074 de 1999, como lo concluyó el Juez ordinario de primera instancia... No pasa desapercibido que el valor de la sanción impuesta, no corresponde con la entidad de la falta, lo que podría llevar a concluir que no se respetaría, en el caso concreto, el principio de proporcionalidad, pero la Sala no avoca este punto, toda vez que es un paso subsiguiente a la tipicidad, que por lo dicho se infringió por el juez ordinario.

**FUENTE FORMAL: DECRETO 1074 DE 1999 - ARTICULO 3 LITERAL H / DECRETO 1074 DE 1999 - ARTICULO 1 LITERAL AA / RESOLUCION EXTERNA 8 DE 2000 BANCO DE LA REPUBLICA - ARTICULO 10 / RESOLUCION EXTERNA 8 DE 2000 BANCO DE LA REPUBLICA - ARTICULO 24 / RESOLUCION EXTERNA 8 DE 2000 BANCO DE LA REPUBLICA - ARTICULO 68 / RESOLUCION EXTERNA 8 DE 2000 BANCO DE LA REPUBLICA - ARTICULO 71**

**PROVIDENCIA JUDICIAL VULNERA DERECHO FUNDAMENTAL AL DEBIDO PROCESO DE PERSONA JURIDICA - Se incurre en defecto fáctico por valoración errónea de los elementos probatorios**

También podría decirse que la sentencia objeto de tutela adolece de un defecto fáctico. El acervo probatorio da cuenta que las operaciones de cambio que se realizaron obedecieron a pagos por la importación de papel periódico; los giros se hacían desde la cuenta que el Espacio tenía en el Banco de Bogotá, y el destinatario de los dineros era quien realizaba la compra de la materia prima en Estados Unidos; dichas operaciones se reportaban al Banco de La República. A pesar de eso consideró que dichas operaciones no correspondían a la realidad, y por tanto calificó el giro de dineros realizado por el Espacio a la empresa Servicios Editoriales S.A. como inexistente. Una cosa es que se concluya de la documentación aportada que las declaraciones de cambio para financiar las importaciones de papel periódico se hacía a través de financiación de una entidad financiera en el exterior que no aparecía inscrita y autorizada por el Banco de la República, y otra es que las operaciones no se hubieran realizado, como lo concluyó la providencia cuestionada. Quedó probado que el pago en el exterior, de las importaciones de papel, se hacía mediante una sociedad, que si bien estaba legalmente constituida, y cuyo objeto social era precisamente el de otorgar financiación y pago de esas operaciones de importación, las cuales se reembolsaban en un plano no mayor de 6 meses más los intereses que se causaban en dicho período, no se encontraba autorizada por el Banco de la República... Por lo expuesto, se amparará el derecho fundamental al debido proceso de la sociedad EL ESPACIO J. ARDILA C S A (en liquidación), para lo cual, se dejará sin efectos la providencia del 9 de diciembre de 2010, proferida por el CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN PRIMERA, dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho No. 2003-01194-01 y, en su lugar, se mantendrá en firme la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección A.

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ**

Bogotá, D.C., cinco (5) de febrero de dos mil quince (2015)

**Radicación número: 11001-03-15-000-2011-00838-01(AC)**

**Actor: EL ESPACIO J. ARDILA C S A - EN LIQUIDACION**

**Demandado: CONSEJO DE ESTADO - SECCION PRIMERA**

La Sala decide la impugnación formulada por la sociedad EL ESPACIO J. ARDILA C S A (hoy en liquidación) contra la decisión del 11 de agosto de 2011, proferida por el CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN SEGUNDA – SUBSECCIÓN “B”, que negó las pretensiones de la acción de tutela.

## ANTECEDENTES

La sociedad EL ESPACIO J. ARDILA C S A (EN LIQUIDACIÓN)<sup>1</sup> promovió acción de tutela contra el CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN PRIMERA, por considerar vulnerados sus derechos fundamentales al debido proceso, igualdad ante la ley, acceso a la administración de justicia, libre expresión y a informar, a la propiedad, a la libertad de empresa y “la prohibición de confiscación”, los cuales consideró vulnerados con la sentencia del 9 de diciembre de 2010, proferida dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que promovió en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

### 1. Hechos

Del expediente, se advierten como hechos relevantes los siguientes:

1.1. En desarrollo de su objeto social, la sociedad El Espacio J. Ardila C S A en liquidación (en adelante El Espacio), imprime, publica, distribuye y vende el periódico “El Espacio”, y realiza otras actividades, como la publicación de impresos, folletos y libros.

1.2. El papel en el que se imprime el periódico que distribuye a nivel nacional, es importado de Estados Unidos y Canadá, por no existir suficiente producción nacional de esta materia prima. Por tanto, cada año adelanta operaciones de importación de papel con sus correspondientes pagos al exterior.

1.3. Entre el **14 de enero de 1997** y el **7 de mayo de 2001**, El Espacio adelantó 62 operaciones de importación de papel, valiéndose para su pago del intermediario financiero “*Servicios Editoriales S.A.*”, quien hacía los pagos a sus proveedores y a quien El Espacio le giraba el dinero correspondiente, desde sus cuentas bancarias en Bogotá. Los pagos efectuados le eran reportados al Banco de la República.

Los giros del dinero al exterior se hicieron desde las cuentas bancarias de El Espacio, con la colaboración de intermediarios financieros en el exterior.

---

<sup>1</sup> Folios 256 a 258.

1.4. Previa formulación de cargos, la DIAN expidió la Resolución No. 080 del 8 de enero de 2003, que sancionó a la actora por infracción al régimen cambiario, con multa por valor de \$11.157.393.895, por la presunta canalización indebida, a través del mercado cambiario, de la suma de US \$4.701.553,94, como pago de importaciones financiadas, infracción tipificada en los artículos 10 de la Resolución Externa N° 21 de 1993 (modificado por las Resoluciones Externas núms. 5 de 1997 y 10 de 1998) y 10 de la Resolución Externa núm. 8 de 2010, todas del Banco de la República.

1.5. La multa se le impuso porque el intermediario financiero “*Servicios Editoriales S.A.*” no es una sociedad colombiana, no tiene domicilio en Colombia, y no está inscrito en el Banco de la República como entidad financiera extranjera autorizada para financiar exportaciones.

1.6. La sociedad sancionada interpuso recurso de reposición contra la anterior decisión, la cual se confirmó con la Resolución N° 06627 del 11 de agosto de 2003.

1.7. La sociedad promovió acción de nulidad y restablecimiento del derecho, pretendiendo la nulidad del acto administrativo sancionatorio. De dicha acción conoció el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera – Subsección “A”, que en sentencia del **8 de mayo de 2008** accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, declarando la nulidad parcial del acto acusado, y disminuyendo la multa impuesta a El Espacio a la suma de \$273'665.187.

Consideró el *a quo*, que la infracción cambiaria en que incurrió la sociedad accionante, fue la prevista en el *literal aa) del artículo 3° del Decreto 1092 de 1996* –según la redacción que le introdujo el art. 1° del Decreto 1074 de 1999– y no la descrita en el *literal h) del mismo artículo*, por haber acudido a una sociedad extranjera, no autorizada por el Banco de la República, para financiar importaciones, conducta contraria al artículo 24 de la Resolución Externa N° 8 de 2000 del Banco de la República.

Adicionalmente, señaló el fallador de primera instancia, que existió un préstamo por parte de la sociedad *Servicios Editoriales S.A.* a la sociedad El Espacio, mediante el pago que la primera hacía a nombre de la segunda, a los proveedores

de insumos, que luego se importaban a Colombia. De modo que se trataba de **una operación de financiación de importaciones** en la que Servicios Editoriales S.A. era el financiador y El Espacio, la sociedad financiada. En consecuencia, estimó que El Espacio pagó los préstamos, a través del mercado cambiario, y que informó al Banco de la República, razón por la cual no incurrió en la conducta que le endilgó la DIAN, sino en el tipo abierto previsto en el *literal aa) del artículo 3º del Decreto 1092 de 1996*.

1.8. La providencia de primera instancia fue apelada por ambas partes ante el Consejo de Estado, Sección Primera, que en sentencia del **9 de diciembre de 2010** la revocó, y en su lugar, negó las pretensiones de la demandante.

Para adoptar dicha decisión, la Sección Primera sostuvo que la financiación de importaciones es una operación de cambio que se debe canalizar a través del mercado cambiario, y que tal financiación solo la pueden otorgar el proveedor de la mercancía, los intermediarios del mercado cambiario y las entidades financieras del exterior, por lo que al no encontrarse la sociedad Servicios Editoriales S.A. en ninguna de esas hipótesis, *“el giro de divisas por concepto de financiación de importaciones no era real”*.

## **2. Pretensiones**

La pretensión de la acción de tutela es la siguiente (folios 16):

*“...solicito respetuosamente al H. Consejo de estado que tutele los derechos invocados, y en consecuencia deje sin valor ni efectos la sentencia de la sección primera del H. Consejo de Estado, proferida el 9 de diciembre de 2010, en el expediente 2003–01194-01, y en su lugar, se decrete la firmeza de la sentencia de primera instancia, proferida por el H. Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el mismo expediente”*.

## **3. Fundamentos de la acción**

Según la demandante, la mencionada providencia incurrió en defectos sustantivo, fáctico y en violación directa de la Constitución, por las siguientes razones:

3.1. *Defecto sustantivo*, porque se aplicó al asunto el literal h) del artículo 3º del Decreto 1092 de 1996, que no lo regulaba, por cuanto la conducta en que incurrió la sociedad El Espacio no se tipificaba dentro de esa disposición, sino en el literal aa) del mismo artículo, que el fallo cuestionado dejó de aplicar y que establece

una falta genérica a la normativa cambiaria con una sanción proporcional a la gravedad de la misma.

Al respecto, sostuvo que la obligación de las entidades financieras del exterior de estar incluidas en los listados elaborados por el Banco de la República se encuentra prevista en el artículo 24 de la Resolución Externa núm. 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, disposición que no se citó en los actos acusados como supuestamente infringida por El Espacio.

En ese orden de ideas, señaló que en el supuesto de haberse configurado la infracción cambiaria, ésta habría consistido en la existencia de una operación de endeudamiento externo con una entidad no habilitada para el efecto, pero no en una indebida canalización de divisas, hecho que, en principio, determinaba la aplicación de la sanción establecida en el literal aa) del artículo 3º del Decreto 1092 de 1996, como lo concluyó el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el fallo de primera instancia en el proceso ordinario y que condujo a la reducción de la multa.

3.2. *Defecto fáctico*, porque si bien, en ejercicio de su autonomía, el juez puede valorar libremente las pruebas, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, la Sección Primera del Consejo de Estado desconoció de modo evidente las pruebas practicadas y recaudadas en el proceso, que conducían a la nulidad de los actos sancionatorios acusados, como lo concluyó el juez de primera instancia.

Al respecto, la accionante sostuvo que de la valoración de las pruebas del proceso, a la luz de los principios de la sana crítica, no era dable concluir con corrección constitucional, la configuración del supuesto de hecho que diera lugar a la aplicación de la norma en virtud de la cual la DIAN le impuso la exorbitante multa con la que la sancionó.

Señaló que en el proceso ordinario se probó que: **i)** los giros que hizo al exterior tenían como fin el pago de unas operaciones de importación de papel periódico, **ii)** que el dinero que se destinó para ello provenía de fuentes lícitas; y **iii)** que el negocio de importación se ajustó a la ley, de modo que la única falta que se le podía atribuir, era que el intermediario del que se valió para hacer los pagos al exterior no estaba inscrito ante el Banco de la República para el efecto, falta que no coincide con la descripción del tipo sancionatorio que se le impuso.

Adujo que la Sección accionada incurrió en un grave error de apreciación probatoria, en cuanto admitió la existencia de la operación con un proveedor, así como la utilización de un intermediario bancario, legalmente constituido para el giro de divisas, con el objeto de pagarle a la sociedad “Servicios Editoriales S.A.”, a pesar de lo cual concluyó, de un modo contrario a la lógica, que la operación no era real, por cuanto la firma Servicios Editoriales S.A. no estaba habilitada para financiar importaciones. Afirmó que *“aunque el alto Tribunal admite que los hechos son ciertos, después dice que ‘no son reales’, lo cual es una contradicción evidente, que tuvo las más funestas consecuencias en la esfera de los derechos fundamentales de ‘El Espacio’... ”*.

3.3. *Defecto por violación a la Constitución*, porque con la decisión adoptada en el fallo cuestionado, se avaló la imposición de una medida confiscatoria (artículo 34 de la C.P.) que a la larga, llevará a la clausura de un periódico de circulación nacional, con la consecuente vulneración del derecho a la libertad de expresión y el desconocimiento de la prohibición de censura.

3.4. Explicó que la sentencia objeto de tutela no se pronunció sobre los argumentos que “El Espacio” planteó en el recurso de apelación, en los que se alegó que el organismo competente para adelantar la actuación administrativa y para sancionar era la Superintendencia de Sociedades y no la DIAN, toda vez que el control y la vigilancia de las operaciones de endeudamiento externo está legalmente atribuido a la Superintendencia, mientras que la DIAN solo es competente cuando la financiación externa se encuentra asociada a una operación de comercio exterior, asociación que se negó en el fallo del Consejo de Estado.

Sostuvo que dicha decisión tampoco tuvo en cuenta el cargo de prescripción de la acción sancionatoria que se invocó en la demanda y en el recurso de apelación, pese a lo cual *“la aceptación implícita de la figura de la infracción continuada conducía necesariamente a efectuar una tasación diferente de la multa”*.

Al respecto, adujo que el fallo de la Sección Primera incurrió en un grave error de juzgamiento, en cuanto desconoció la obligación de aplicar el principio de favorabilidad frente al tránsito legislativo de las normas sancionatorias cambiarias, según lo estableció la Corte Constitucional en la sentencia C-922 de 2001.

Sobre el punto advirtió que, en el caso, la norma más favorable para El Espacio era la contenida en el Decreto 1092 de 1996, que establecía una multa del 30% del monto de la infracción cambiaria, mientras que el Decreto 1074 de 1999, que le aplicó la DIAN, preveía una sanción del 200%.

Concluyó que aunque en el numeral 3.2 de la Sección III del fallo, se hizo un recuento incompleto de la sustentación del recurso de apelación que formuló, en la parte considerativa de la decisión se omitió el análisis de los argumentos en que se fundó la alzada.

La demandante sostiene que el presente asunto ostenta evidente relevancia constitucional, toda vez que con la acción de tutela pretende dejar sin efectos una decisión judicial que limita negativamente el goce y el ejercicio de sus derechos fundamentales, tales como su supervivencia como empresa y medio de comunicación de reconocida trayectoria, lo que, en su concepto, *“acarrearía una mengua cierta y antijurídica del régimen de libertad de expresión en Colombia y permitiría que, bajo la rúbrica de una multa (a todas luces antijurídica y descomunal), se confisquen los bienes a un periódico y a una empresa editorial, lo cual ocurriría, todo, en contra de normas explícitas de la Constitución que prohíben la confiscación, garantizan la libertad de prensa y protegen de modo especial la actividad periodística, y que además, protegen a todos los colombianos de la arbitrariedad judicial [...]”*.

Conforme con lo anterior, solicitó que se tutelaran los derechos fundamentales cuya protección reclamó y, en consecuencia, que se dejara sin valor ni efectos la sentencia de la Sección Primera del Consejo de Estado, objeto de controversia y que, en su lugar, se decretara la firmeza del fallo de primera instancia, dictado por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca dentro del mismo proceso.

#### **4. Trámite de la acción**

4.1. Una vez avocada el conocimiento de la presente acción por parte de la Sección Segunda del Consejo de Estado, mediante auto del 29 de junio de 2011, ordenó notificar a las partes (folios 304).

4.2. Por auto del 19 de junio de 2011, el nuevo ponente –por haber sido derrotada la ponencia inicial -, dispuso la vinculación al trámite, de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN (folios 314–315).

4.3. En sentencia del 11 de agosto de 2011, se negó el amparo de los derechos fundamentales invocados por la sociedad demandante (folios 336–360). La decisión fue impugnada por la parte accionante (folios 363).

4.4. Por reparto, correspondió el conocimiento de la impugnación al Despacho de la Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez (folios 368), que por auto del 10 de mayo de 2012 declaró fundados los impedimentos presentados por los Consejeros William Giraldo Giraldo y Hugo Fernando Bastidas Bárcenas (folios 385 – 387).

4.5. Para reemplazarlos se nombró a los conjuces Mauricio Plazas Vega y Héctor Romero Díaz y, a raíz del nombramiento del magistrado Jorge Octavio Ramírez Ramírez, este desplazó al conjuce Romero Díaz.

4.6. Integrada la Sala, como la ponencia original no logró la mayoría aprobatoria, por auto del 12 de diciembre de 2014, se dispuso la remisión del expediente a este Despacho (folios 397). El expediente fue recibido y pasó a despacho para fallo el 14 de enero de 2015 (folios 404).

## **5. Intervenciones**

5.1. La Sección Primera del Consejo de Estado, a través de la Consejera de Estado que actuó como ponente del fallo del 9 de diciembre de 2010, se solicitó que se negara la tutela, para lo cual adujo que en el caso que dio lugar a la presente acción no se configuró una situación fáctica en la que se hubiere lesionado el derecho fundamental al debido proceso.

Agregó que la circunstancia de no compartir el sentido de una decisión judicial no implica que tal disparidad de criterios pueda afectar el derecho al debido proceso, pues, para que ello suceda, se precisa que la expresión de voluntad de la autoridad pretermita, ignore o desconozca las garantías del derecho de defensa, el juez natural o la doble instancia, las cuales no se desconocieron en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho que culminó con el fallo objeto de controversia.

5.2. Por su parte, la **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN**, solicitó que se declarara la improcedencia de la acción, porque la decisión censurada hizo tránsito a cosa juzgada dentro de un proceso judicial en el que se surtió el respectivo debate, el cual no es viable revivir, a través de la tutela. Considera que la acción de tutela es improcedente contra providencias judiciales, máxime cuando en ellas no se evidencia la existencia de una vía de hecho.

Señaló que si la accionante consideraba que la Sección Primera del Consejo de Estado incurrió en un error jurisdiccional y ello le ocasionó perjuicios, debió instaurar la acción de reparación directa o intentar la interposición de un recurso extraordinario de revisión, si eventualmente estimaba que se configuraban las causales para el efecto.

Adujo que en la sentencia acusada no se evidenciaba ningún yerro que viabilizara la procedencia de la acción de tutela, sino que, por el contrario, la lectura de los argumentos de la solicitud de amparo permitía concluir la inconformidad de la demandante con el fallo del Consejo de Estado que fue adverso a sus pretensiones, con sustento en una interpretación particular y subjetiva de su parte respecto de dicha decisión, la cual no es viable analizar en esta acción constitucional, so pena de convertirla en una tercera instancia.

Finalmente, agregó que la sanción que se impuso a la sociedad actora no se puede considerar como una confiscación, pues, en los términos del artículo 34 de la Constitución Política, tal medida tiene ocurrencia cuando deviene de la comisión de un delito, situación que no ocurrió en el presente caso, toda vez que la multa que se impuso a dicha sociedad se expidió dentro de una actuación administrativa, cuya legalidad fue avalada por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

## **6. Providencia impugnada**

La Sección Segunda, Subsección B, del Consejo de Estado, en sentencia del 11 de agosto de 2011, negó la tutela solicitada, en síntesis, por cuanto concluyó que el fallo controvertido, a través de esta acción, no incurrió en los defectos que se le endilgaron.

Al respecto, señaló que no se configuraron los defectos sustantivo y fáctico, cuya ocurrencia se alegó, porque en la sentencia censurada se expusieron las razones por las cuales se consideró que la situación que originó la sanción que se impuso

en los actos acusados fue una operación indebidamente canalizada, a través del mercado cambiario.

En ese orden de ideas, sostuvo que los cargos de la tutela carecían de sustento, en tanto se derivaban de la interpretación que la parte actora efectuó respecto de las normas involucradas en el asunto, de modo que en el caso se suscitó una diversidad de supuestos jurídicos no dirimibles por el juez constitucional, en la medida en que tal competencia correspondía al juez natural, quien adoptó su decisión de forma motivada y razonada, sin que la tutela sea la vía para pronunciarse acerca de su corrección.

Agregó que la sanción que se impuso en los actos acusados superó el estudio de legalidad, por lo que, independientemente de sus alcances frente al patrimonio de la demandante, la misma no se podía considerar como una pena de confiscación.

Finalmente, indicó que la accionante debió hacer uso del mecanismo de la adición de la sentencia, previsto en el artículo 311 del Código de Procedimiento Civil, frente a la supuesta omisión de la Sección Primera del Consejo de Estado de pronunciarse acerca de algunos aspectos objeto de discusión, consideración al margen de la cual añadió que tales aspectos fueron decididos en el fallo de primera instancia, en forma adversa a los intereses de la aquí actora, a pesar de lo cual esta pretende que se deje en firme dicha providencia.

## **7. Impugnación**

La accionante impugnó la anterior decisión, solicitando que se revoque y que se amparen los derechos fundamentales invocados, pero no manifestó los argumentos de que sustentan su inconformidad.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

### **1. Finalidad de la acción de tutela**

La acción de tutela, consagrada en el artículo 86 de la Constitución Política, fue reglamentada mediante el Decreto 2591 de 1991, que en el artículo 1° establece que "**Toda persona** tendrá acción de tutela para reclamar ante los jueces, en todo momento y lugar, mediante un procedimiento preferente y sumario, por sí misma o por quien actúe en su nombre, **la protección inmediata de sus derechos constitucionales fundamentales**, cuando quiera que éstos resulten vulnerados o amenazados por la acción o la omisión de cualquier autoridad pública o de los particulares en los casos que señala este decreto", la cual, en principio, procederá cuando el afectado no disponga de otro medio de defensa judicial.

En el evento de existir esa otra herramienta de defensa, la tutela será procedente si se alega que se propone como mecanismo transitorio con el que se busca evitar un perjuicio irremediable.

## **2. Problema jurídico**

Le corresponde a la Sala determinar si la Sección Primera del Consejo de Estado incurrió en alguno de los defectos alegados por la parte actora, al proferir la sentencia del 9 de diciembre de 2010, que revocó la decisión de primera instancia y negó las pretensiones de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho promovida en contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, con radicado 2003-01194-01.

## **3. La acción de tutela contra providencias judiciales**

La acción de tutela es procedente contra providencias judiciales, y así lo ha aceptado la Corte Constitucional y el Consejo de Estado. Entre otras providencias, en la Sentencia C-590 de 2005, la primera Corporación precisó los *requisitos generales* y *especiales*, o eventos determinantes, de procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales. Y en la sentencia de julio 31 de 2012<sup>2</sup>, la Sala Plena del Consejo de Estado unificó su jurisprudencia respecto de la procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales, en el siguiente sentido:

*“De lo que ha quedado reseñado se concluye que si bien es cierto que el criterio mayoritario de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo ha sido*

---

<sup>2</sup> CONSEJO DE ESTADO. Sala Plena. Sentencia de julio 31 de 2012. Radicado: 2009-01328-01(IJ). M.P. María Elizabeth García González.

*el de considerar improcedente la acción de tutela contra providencias judiciales, no lo es menos que las distintas Secciones que la componen, **antes y después del pronunciamiento de 29 de junio de 2004 (Expediente AC-10203)**, han abierto paso a dicha acción constitucional, de manera excepcional, cuando se ha advertido la vulneración de derechos constitucionales fundamentales, de ahí que se modifique tal criterio radical y se admita, como se hace en esta providencia, que debe acometerse el estudio de fondo, cuando se esté en presencia de providencias judiciales que resulten violatorias de tales derechos, observando al efecto los parámetros fijados hasta el momento Jurisprudencialmente. [...]*”.

Posteriormente, en sentencia de agosto 5 de 2014, la Sala Plena del Consejo de Estado unificó su jurisprudencia en relación con la posibilidad de interponer la acción de tutela contra las sentencias de las altas Cortes, entre ellas el Consejo de Estado, y con las condiciones o requisitos de procedencia<sup>3</sup>. Para la Corporación la posibilidad, excepcional sí, pero posibilidad de interponer tutela contra decisiones del Consejo de Estado no infringe la cosa juzgada porque, como lo ha sostenido la jurisprudencia constitucional, “...no constituye sentencia las llamadas vías de hecho, esto es, aquellas providencias que por no reunir los requisitos formales y materiales que conforman la sentencia, no pueden reputarse como tales y por tanto, no hacen tránsito a cosa juzgada...”<sup>4</sup>.

Por lo anterior, “la certeza que impone la cosa juzgada no constituye un valor absoluto frente a la vigencia y defensa de los derechos fundamentales, de suerte que si está de por medio la protección de tales valores, procede la tutela contra sentencias que sean el resultado de una “vía de hecho”, lo cual ocurre cuando el juez la adopta contrariando ostensiblemente el contenido y voluntad de la ley o desconociendo ritualidades cuya observancia consagran una garantía del derecho de defensa de las partes en el proceso. La cosa juzgada como resultado de una vía de hecho, pierde su valor de decisión intangible y poco vale como cosa juzgada”<sup>5</sup> (Resalto fuera de texto).

Ahora bien, en esa misma sentencia –la del 5 de agosto de 2014–, la Sala Plena del Consejo, con fundamento en la jurisprudencia constitucional, fijó dos requisitos o condiciones que debe acreditar el juez de tutela para que prospere el amparo:

<sup>3</sup> CONSEJO DE ESTADO. Sala Plena. Sentencia de agosto 5 de 2014. Radicado: 11001-03-15-000-2012-02201-01 (IJ). C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>4</sup> Óp. Supra.

<sup>5</sup> Sentencia T-175 de 1994. Magistrado Ponente: Antonio Barrera Carbonell.

En primer lugar, **como requisitos para el estudio de una acción de tutela contra una providencia judicial**, señaló los siguientes: *i)* deber del actor de precisar los hechos y las razones en que se fundamenta la acción, *ii)* deber del actor de cumplir con el requisito de subsidiariedad de la acción, al no contar o haber agotado todos los mecanismos judiciales ordinarios y extraordinarios a su alcance para la protección de sus derechos fundamentales en sede del juez natural, *iii)* cumplir con el requisito de inmediatez de la acción, y finalmente, *iv)* acreditar que el asunto es de evidente relevancia constitucional.

En segundo lugar, al citar la Sentencia C-590 de 2005, de la Corte Constitucional, indicó que **son requisitos o causales especiales, para que proceda la acción en el caso concreto**, que esta adolezca de alguno de los siguientes defectos: *i)* defecto orgánico, *ii)* defecto procedimental, *iii)* defecto fáctico, *iv)* defecto material o sustantivo, *v)* defecto por error inducido, *vi)* defecto por falta de motivación, *vii)* defecto por desconocimiento del precedente y *viii)* defecto por violación directa de la Constitución<sup>6</sup>.

De todas maneras, la procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales es excepcional, de allí que la interpretación de los requisitos generales y de los defectos específicos en la providencia, deba ser restrictiva, a la luz de los argumentos planteados por los intervinientes en el proceso de amparo.

#### **4. Titularidad de los derechos fundamentales de las personas jurídicas.**

Según doctrina constitucional, las personas jurídicas (de derecho privado o de derecho público) son titulares de derechos fundamentales, cuando estén ligados a su existencia, actividad, al núcleo de las garantías que el ordenamiento jurídico les ofrece, y al ejercicio de derechos de las personas naturales afectadas de manera transitiva cuando son vulnerados o desconocidos los de aquellos entes en que tienen interés directo o indirecto<sup>7</sup>. Sin embargo, se ha sostenido a su vez, que no todos los derechos fundamentales de que es titular la persona humana, le resultan aplicables a las personas jurídicas, en atención a la función específica que

---

<sup>6</sup> Estos defectos, para la Corte Constitucional, "*tocan con la procedencia misma del amparo*", en los términos del fundamento jurídico 23 de la sentencia C-590 de 2005.

<sup>7</sup> Sentencia SU-182 de 1998.

cumplen<sup>8</sup>. En este sentido, en Sentencia SU-447 de 2011, la Corte Constitucional señaló:

*“Esta Corte ha insistido, que el término "persona" inserto en el artículo 86 de la constitución Política, comprende tanto a las personas naturales como a las personas jurídicas, ya que la norma no se realiza ninguna distinción entre ellas. Sobre el particular la Corte Constitucional, sostuvo lo siguiente:*

*"Como lo ha anotado ya la Corte Constitucional a propósito de la tutela, las personas jurídicas poseen derechos constitucionales fundamentales por dos vías: a) Indirectamente: cuando la esencialidad de la protección gira alrededor de la tutela de los derechos constitucionales fundamentales de las personas naturales asociadas. b) Directamente: cuando las personas jurídicas son titulares de derechos fundamentales no porque actúan en sustitución de sus miembros, sino que lo son por sí mismas, siempre, claro está, que esos derechos por su naturaleza sean ejercitables por ellas mismas”<sup>9</sup>.*

*“Así las cosas, la persona jurídica es titular de derechos fundamentales que pueden ser protegidos a través de la acción de tutela, por la amenaza o vulneración de los mismos. Con el propósito de que la persona jurídica haga valer su derecho debe actuar a través de representante...”.*

Y en la Sentencia SU-182 de 1998, se señaló que todas las personas jurídicas, sin excepción, poseen derechos y están cobijadas por las garantías constitucionales que aseguran su ejercicio, así como por los mecanismos de defensa que el orden jurídico consagra:

*“...Hay derechos de las personas jurídicas, que ellas pueden reclamar dentro del Estado Social de Derecho y que las autoridades se obligan a respetar y a hacer que les sean respetados. Y, claro está, entre la inmensa gama de derechos que les corresponden, los hay también fundamentales, en cuanto estrechamente ligados a su existencia misma, a su actividad, al núcleo de las garantías que el orden jurídico les ofrece y, por supuesto, al ejercicio de derechos de las personas naturales afectadas de manera transitiva cuando son vulnerados o desconocidos los de aquellos entes en que tienen interés directo o indirecto.*

*“La naturaleza propia de las mismas personas jurídicas, la función específica que cumplen y los contenidos de los derechos constitucionales conducen necesariamente a que no todos los que se enuncian o se derivan de la Carta en favor de la persona humana les resulten aplicables. Pero, de los que sí lo son y deben ser garantizados escrupulosamente por el sistema jurídico en cuanto de una u otra forma se reflejan en las personas naturales que integran la población, la Corte Constitucional ha destacado derechos fundamentales como el debido proceso, la igualdad, la inviolabilidad de domicilio y de correspondencia, la libertad de asociación, la inviolabilidad de*

<sup>8</sup> Sentencia C-105 de 2004. En igual sentido, véase Sentencias Sentencia SU 182 de 1998, SU 1193 de 2000. T-079 de 2001 y T-200 de 2004.

<sup>9</sup> Sentencia C-003 de 1993 M.P. Alejandro Martínez Caballero. En el mismo sentido ver sentencias T- 411 de 1992, M.P. Alejandro Martínez Caballero, T-241 DE 1993, M.P. José Gregorio Hernández Galindo, T-016 de 1994, M.P. Hernando Herrera Vergara, T- 138 de 1995, M.P. Antonio Barrera Carbonell, T-133 de 1995, M.P. Fabio Morón Díaz, entre otras.

*los documentos y papeles privados, el acceso a la administración de justicia, el derecho a la información, el habeas data y el derecho al buen nombre, entre otros.*

*En conexidad con ese reconocimiento, las personas jurídicas tienen todas, sin excepción, los enunciados derechos y están cobijadas por las garantías constitucionales que aseguran su ejercicio, así como por los mecanismos de defensa que el orden jurídico consagra. De allí que son titulares no solamente de los derechos fundamentales en sí mismos sino de la acción de tutela para obtener su efectividad cuando les sean conculcados o estén amenazados por la acción u omisión de una autoridad pública o de un particular.<sup>10</sup>*

Dentro de los derechos fundamentales, susceptibles de amparo, respecto de las personas jurídicas, se encuentra el derecho fundamental al debido proceso, que según el artículo 29 de la Carta Política y, nuestro tribunal constitucional, se estructura sobre la base de elementos como el de tipicidad y proporcionalidad.

El primero de ellos *–la tipicidad–*, como manifestación del principio de legalidad que inspira el derecho sancionatorio, comprende una doble garantía: la seguridad jurídica y la preexistencia de preceptos jurídicos que establezcan de manera clara las conductas infractoras y las sanciones correspondientes<sup>11</sup>. El segundo *–la proporcionalidad–*, por su parte, exige no solo que la falta descrita y la sanción prevista por su comisión, sean adecuadas a los fines de la norma, sino también que la sanción prevista no resulte excesiva en relación con la conducta que pretende reprochar.

## **5. Del caso concreto**

5.1. A juicio del demandante, la Sección Primera del Consejo de Estado incurrió en los defectos sustantivo y fáctico, entre otros defectos, al proferir en el fallo censurado en sede de tutela, porque: **i)** concluyó que la DIAN obró correctamente al sancionar a El Espacio, con fundamento en una falta que no cometió, esto es, la prevista en el **literal h), del art. 3,** del Decreto 1074 de 1999<sup>12</sup>, ya que si alguna falta cometió, fue la prevista en el **literal aa),** de la misma disposición<sup>13</sup>; y **ii)** valoró

---

<sup>10</sup> SU- 182 de 1998.

<sup>11</sup> *Lex previa y lex certa.*

<sup>12</sup> "Decreto 1074 de 1999. Artículo 3º, literal **h)** "Por canalizar a través del mercado cambiario como importaciones o exportaciones de bienes, o como financiación de éstas o aquéllas, montos que no se deriven de las mencionadas operaciones obligatoriamente canalizables, la multa será del doscientos por ciento (200%) del valor canalizado."

<sup>13</sup> Decreto 1074 de 1999. Artículo 3º, literal **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

indebidamente los medios de pruebas aportados al proceso, para sostener que la financiación de importaciones es una operación de cambio que se debe canalizar a través del mercado cambiario, y que tal financiación solo la pueden otorgar el proveedor de la mercancía, los intermediarios del mercado cambiario y las entidades financieras del exterior, por lo que al no encontrarse la sociedad Servicios Editoriales S.A. en ninguna de esas hipótesis, *“el giro de divisas por concepto de financiación de importaciones no era real”*.

5.2. La Sala accederá a la solicitud de amparo, por las razones que expondrá a continuación.

5.2.1. En el marco de la Constitución Política de 1991 fue novedosa la incorporación que el art. 29 hizo del derecho al debido proceso en materia administrativa. Que rigiera en materia judicial no admitía duda en esa época, ni desde siglos atrás, pero que se extendiera a las actuaciones de la administración constituyó el “gran avance” que introdujo esta constitución, enriqueciendo y transformando el procedimiento administrativo.

A partir de ese momento, la forma de adelantar las actuaciones de la administración, sancionatorias o no –pero especialmente aquellas, sin duda–, supone un riguroso escrutinio constitucional, definido por los contenidos “novedosos” del derecho al debido proceso. De ahí que, tanto al ejercer como al controlar la actividad sancionatoria de la administración, deben observarse, con el máximo celo, cada uno de los elementos constitutivos del derecho descrito en el artículo 29, para entender, a partir de allí, la normativa infra constitucional especial del derecho cambiario, y en particular el régimen sancionatorio que lo respalda.

Sin perjuicio de las facultades propias del juez contencioso administrativo, el de tutela cumple un rol trascendental en defensa de la vigencia efectiva de la Constitución, más para asegurar la realización de los derechos fundamentales, como lo es el del debido proceso, a fin de que se respete en los estrictos y precisos términos que disponen la Constitución y la ley.

5.2.2. Precisamente, en el caso concreto, el accionante discute que el juez de segunda instancia del proceso ordinario desconoció el derecho al debido proceso que aplicó la DIAN, por dos razones fundamentales: **i)** porque la infracción

---

*operaciones de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la multa será de diez (10) salarios mínimos legales mensuales por cada operación”.*

cambiaría que cometió no se ajusta al *tipo* que le imputaron –defecto en la tipicidad de la conducta–; y **ii)** porque las pruebas que lo acreditan, así lo corroboran y, no obstante, la Sección Primera decidió contra esa evidencia.

La Sección Primera concluyó que la infracción que cometió la sociedad tutelante, al pagar la importación que hizo de papel periódico con un crédito de la empresa Servicios Editoriales S.A., sociedad extranjera, fue la prevista en el **art. 3, literal h), del Decreto 1074**, que dispone: “*h) Por canalizar a través del mercado cambiario como importaciones o exportaciones de bienes, o como financiación de éstas o aquéllas, montos que no se deriven de las mencionadas operaciones obligatoriamente canalizables, la multa será del doscientos por ciento (200%) del valor canalizado*”.

Expresó la Sección Primera:

*“...Esta es la conducta correcta, pues se trató de una canalización por una operación de importaciones o mejor, de una financiación de importaciones a través del mercado cambiario de montos que en realidad no pudieron haberse derivado de la financiación de importaciones, puesto que el prestamista no estaba habilitado legalmente para ello.*”

*“En el caso sub lite se configura la infracción al régimen cambiario consistente en la indebida canalización a través del mercado cambiario en razón a que el beneficiario de los pagos no estaba autorizado por el Banco de la República para financiar importaciones como lo establece la norma; dichos pagos o reembolsos de divisas se efectuaron a una sociedad que no tiene la calidad ni de proveedora de las mercancías importadas, ni intermediaria del mercado cambiario ni es una entidad extranjera autorizada para financiar importaciones.*”

*“No le asiste entonces razón al a quo al considerar que la norma aplicable era el numeral aa) (sic) del artículo 3º del Decreto 1092 de 1996.*”

*“Por lo anterior, la Sala considera que el literal h) del artículo 3º del Decreto 1092 de 1996 era la aplicable al caso sub examine, pues corresponde a la conducta allí descrita. No puede predicarse violación de las normas invocadas en la demanda, ni el debido proceso al no haberse desvirtuado la legalidad de los actos demandados”.*”

5.3. La Sección atendiendo los elementos descriptores de la infracción cambiaria, descrita en el literal h del artículo 3º del Decreto 1092 de 1996, encuentra que la conducta que busca sancionarse es la simulación de

operaciones de comercio exterior –importaciones, exportaciones o financiación de las mismas.

Es decir, lo que se sanciona es el hecho fraudulento de realizar giros con cargo a operaciones de comercio exterior inexistentes que deben canalizarse por el mercado cambiario, en una evidente defraudación y afectación de la balanza de pagos.

En otras palabras, lo que reprocha el tipo sancionatorio, es que se canalicen recursos a través del mercado cambiario cuando su procedencia o uso no corresponde a operaciones de cambio reales sino ficticias.

Para comprender mejor esta conclusión hay que retomar la noción de *canalización* del art. 10 de la Resolución Externa No. 23 de 1993, del Banco de la República, según la cual *“Los residentes en el país deberán canalizar a través del mercado cambiario los pagos para cancelar el valor de sus importaciones. Las importaciones podrán estar financiadas por el proveedor de la mercancía, los intermediarios del mercado cambiario y entidades financieras del exterior.”*

5.4. El Espacio, no se sirvió del proveedor de la mercancía, de un intermediario del mercado cambiario o de alguna entidad financiera del exterior inscrita en el banco de la República, los únicos que autoriza y enuncia el art. 68 de la Resolución Externa, para realizar la operación de cambio que ejecutó: importar bienes y pagarlos<sup>14</sup>. En su lugar, utilizó una empresa extranjera que no es intermediario válido en Colombia, **y ahí radica la violación el régimen cambiario.**

---

<sup>14</sup> “Artículo 68. INTERMEDIARIOS AUTORIZADOS. Serán intermediarios del mercado cambiario los bancos comerciales, los bancos hipotecarios, las corporaciones financieras, las corporaciones de ahorro y vivienda, las compañías de financiamiento Comercial, la Financiera Energética Nacional -FEN; el Banco de Comercio Exterior de Colombia S.A. -BANCOLDEX- y las casas de cambio.

“No obstante, ser intermediarios del mercado cambiario, las corporaciones de ahorro y vivienda y las compañías de financiamiento comercial sólo podrán realizar la totalidad de las operaciones autorizadas a los intermediarios del mercado cambiario cuando su monto mínimo de capital pagado y reserva legal alcance el monto mínimo que deba acreditarse para la constitución de una corporación financiera. En caso contrario, sus operaciones de cambio estarán limitadas a las que se establezcan en el Capítulo II, Título II de esta Resolución. Las casas de cambio sólo podrán realizar las operaciones expresamente autorizadas.”

“Artículo 71. OPERACIONES AUTORIZADAS. Los intermediarios del mercado cambiario podrán realizar las siguientes operaciones de cambio:

“1. Adquirir y vender divisas y títulos representativos de las mismas que deban canalizarse a través del mercado cambiario, así como aquellas que no obstante estar exentas de esa obligación, las canalicen voluntariamente a través del mismo;

(...)

“5. Sin perjuicio del cumplimiento de las normas sobre límites de crédito y de relación máxima de activos a patrimonio, otorgar avales y garantías para respaldar obligaciones derivadas de operaciones de cambio que deban canalizarse a través del mercado cambiario y también para los siguientes propósitos:

a. Respalda la seriedad de oferta y cumplimiento por parte de empresas colombianas y extranjeras en licitaciones o concursos de méritos convocados por empresas públicas o privadas residentes en el país o en el exterior;

b. Respalda el cumplimiento de obligaciones que contraigan residentes en el país derivadas de contratos de exportación de bienes o de prestación de servicios no financieros en el exterior;

El hecho por el cual la DIAN sancionó a El Espacio, fue por **canalizar recursos para financiar el pago de una importación recibidos de manos de una persona no autorizada para realizar esa actividad**; pero en el proceso ordinario de nulidad y restablecimiento del derecho se demostró que la financiación que hizo Servicios Editoriales SA. sí fue para pagar el papel importado, adquirido en los EEUU y Canadá, así que el pago del crédito que luego hizo el tutelante se destinó a cubrir esa misma deuda, no otra; luego, sí se trató de una financiación para pagar la importación de unos bienes, **sólo que quien facilitó los recursos fue una persona no autorizada por la ley para hacerlo.**

Lo que reprocha el tipo del literal h), es que una persona use el mercado cambiario para canalizar recursos que no provienen de operaciones de importación o exportación –esto es, que no existen–; y está probado que El Espacio sí usó el crédito para pagar en el exterior la importación de papel, y que luego lo volvió a usar, a través del Banco de Bogotá, para pagarle a Servicios Editoriales S.A., es decir, **la operación de cambio provino de esa actividad o estaba relacionada con ella** –de una verdadera importación–, **sólo que se “canalizó” por conducto de alguien que no podía hacerlo.**

En efecto, el problema que se presentó fue otro, y parece admitirlo El Espacio: el sujeto con quien realizó la operación de cambio no estaba autorizado para realizarla; pero esta conducta es distinta a la que prohíbe el literal h).

5.5. En este orden de ideas, el Espacio no incurrió en la conducta prevista en el literal h), porque en efecto importó el papel periódico, luego no puede decirse que **los recursos o divisas con los cuales efectuó el pago no correspondían a una verdadera importación.** Por este sólo hecho fallaría la tipicidad o adecuación de la conducta que se hizo en la decisión objeto de tutela. De eso, dan cuenta los

---

c. Respalda obligaciones de residentes en el exterior.

6. Otorgar créditos en moneda extranjera a residentes en el país en los términos autorizados en el Capítulo III de este Título;

(...)

“8. Enviar o recibir pagos en moneda extranjera y efectuar remesas de divisas desde o hacia el exterior, y realizar gestiones de cobro o servicios bancarios similares;

(...)

“10. Otorgar créditos a residentes en el exterior, los cuales deberán informarse al Banco de la República, cualquiera que sea su plazo, en los términos que señale esta entidad.

“Parágrafo. Los intermediarios del mercado cambiario no podrán utilizar su liquidez en moneda extranjera para realizar operaciones que no les estén expresamente autorizadas.

“En ningún caso los intermediarios podrán endeudarse en moneda extranjera para realizar operaciones de compra y venta de divisas.”

medios probatorios relacionados en la sentencia censurada en sede de tutela (folios 235), razón por la que no puede concluirse que “*el giro de divisas por concepto de financiación de importaciones no era real*”.

Hay, pues, un problema evidente de tipicidad de la conducta, que afecta el derecho al debido proceso del accionante, cuya indebida valoración, por parte del juez del proceso ordinario, perjudicó notablemente a El Espacio.

De aceptarse la valoración que hizo –que corresponde a la misma apreciación que tuvo la DIAN en la actuación administrativa sancionatoria– se vulnera la tipicidad de la conducta, que hace parte del principio de legalidad de la falta y de la sanción.

5.6. El principio de legalidad sancionatoria reclama que las conductas reprochables estén previamente tipificadas en una norma, es decir, descritas adecuadamente para que las personas conozcan con certeza y claridad qué prohíbe el legislador.

En este sentido, Alejandro Huergo Lora expresa que el principio de legalidad supone el mandato de certidumbre, conforme al cual la tipificación de falta y la sanción debe hacer con el mayor grado de precisión posible, para indicarle al ciudadano con claridad qué conductas son prohibidas. Añade que no basta sancionar una conducta simplemente basada o apoyada en la ley, sino realmente prohibida en la ley.<sup>15</sup>

Tan importante es ese elemento del debido proceso y su nivel de penetración, que no puede ser cualquier norma la creadora de los tipos sancionatorios y las sanciones consecuentes. Por eso, la reserva de ley, campea en la materia, por razón, precisamente del principio democrático o representativo que informa el régimen penal y sancionatorio en particular, no obstante que algunos consideran que deben existir exenciones –colaboración del reglamento–.

Pero al margen de esa discusión, lo cierto es que el derecho a que “*nadie sea juzgado sino conforme a ley preexiste al acto que se imputa*” exige al titular del *ius puniendi* administrativo subsumir con precisión la conducta que reprocha en la norma que consagra la prohibición.

---

<sup>15</sup> Las sanciones Administrativas. Ed. Iustel. Madrid. 2007. Pp. 364-374.

De esta manera, es inaceptable la laxitud *in malam partem* en materia sancionatoria, y más tratándose de penas tan gravosas como la impuesta en el caso concreto.

5.7. El problema también se puede considerar de la siguiente manera: la *operación de cambio* que realizó el Espacio **fue irregular**, en la medida en que se realizó con una persona que no era intermediario financiero válido en Colombia; pero no se cumple aquél otro elemento de la prohibición del literal h): que El Espacio haya canalizado en el mercado cambiario montos que no provienen de una operación de cambio, porque la importación del papel, y sobre todo la financiación de su pago, provino de una real y verdadera importación. De ninguna manera de otra actividad, sólo que utilizó a un tercero que no estaba autorizado para canalizar divisas en el mercado cambiario colombiano.

De otra parte acudiendo, a más del criterio literal de interpretación, a uno teleológico o finalístico, puede concluirse que no se desconoció el bien jurídico tutelado que no es otro que impedir la salida de divisas sobre la base de operaciones falsas o irreales, afectando así la balanza de pagos, lo que no ocurrió toda vez que hubo unos ingresos de bienes al mercado interno y, naturalmente debían pagarse.

En últimas, lo que no cumplió el accionante es lo que ordena el art. 10 de la Resolución Externa No. 08 de 2000, del Banco de la República: canalizar a través del mercado cambiario los pagos de la importación<sup>16</sup>; pero importación hubo, efectivamente se hizo y pagó. De ahí que no sea correcto concluir que esos montos no derivaron de una operación cambiaria realizada en el mercado cambiario.

En los términos indicados, la Sala no desconoce que la conducta de El Espacio se apartó de las reglas que rigen el mercado cambiario y de las operaciones de cambio, pero cualquier conducta no produce cualquier sanción, sino la que el legislador rigurosamente establezca.

---

<sup>16</sup> "Artículo 10. CANALIZACIÓN. Los residentes deberán canalizar a través del mercado cambiario los pagos para cancelar el valor de sus importaciones. Las importaciones podrán estar financiadas por los intermediarios del mercado cambiario, el proveedor de la mercancía y otros no residentes."

En otros términos, se subsumió la conducta de la sociedad actora en una causal que no corresponde, violando el derecho al debido proceso, en su faceta del principio de legalidad de la falta y de la sanción.

5.8. Esta circunstancia se encuadra en una problemática de tipicidad de la conducta, porque la Sección Primera del Consejo de Estado la enmarcó en una prohibición que en realidad describe otro comportamiento, y aunque tienen gran parecido no se trata del mismo tipo sancionatorio.

Concluyó el juez de instancia, que *canalizar una operación de financiación de importaciones a través del mercado cambiario de montos que no pudieron haberse derivado de la financiación de importaciones -puesto que el prestamista no estaba habilitado legalmente para ello-; es lo mismo que "h)... canalizar a través del mercado cambiario como importaciones... o como financiación de ésta o aquéllas, montos que no se deriven de las mencionadas operaciones obligatoriamente canalizables...".*

No puede ser lo mismo, de acuerdo con lo expuesto en los párrafos precedentes. Cabe aquí aseverar que para la efectividad del principio de legalidad los tipos no solo deben describirse con claridad en la ley, sino que debe ser clara su aplicación. Recuérdese que el principio de legalidad incluye el de tipicidad, y a su vez se apoya en el principio seguridad jurídica, que permite a las personas actuar con conciencia de las consecuencias de sus actos.

5.9. En conclusión, en sentir de la Sala, en la providencia del Consejo de Estado, Sección Primera se incurrió en defecto sustantivo, porque la infracción al régimen cambiario en que efectivamente incurrió la sociedad accionante, no encaja en la causal prevista en el artículo 3º, literal h) del Decreto 1074 de 1999, esto es, "h) Por canalizar a través del mercado cambiario como importaciones o exportaciones de bienes, o como financiación de éstas o aquéllas, montos que no se deriven de las mencionadas operaciones obligatoriamente canalizables, la multa será del doscientos por ciento (200%) del valor canalizado; (...).

La adecuación de la conducta no resultó acertada, porque la parte actora infringió el artículo 24 de la Resolución Externa 8 de 2000, al obtener créditos para financiar exportaciones, de una entidad financiera no autorizada por el Banco de

La República, conducta que se encaja en la causal genérica consagrada en el literal aa) del artículo 1º del Decreto 1074 de 1999, como lo concluyó el Juez ordinario de primera instancia, norma que dispone: *“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”*.

No pasa desapercibido que el valor de la sanción impuesta, no corresponde con la entidad de la falta, lo que podría llevar a concluir que no se respetaría, en el caso concreto, el principio de proporcionalidad, pero la Sala no avoca este punto, toda vez que es un paso subsiguiente a la tipicidad, que por lo dicho se infringió por el juez ordinario.

6. También podría decirse que la sentencia objeto de tutela adolece de un defecto fáctico. El acervo probatorio da cuenta que las operaciones de cambio que se realizaron obedecieron a pagos por la importación de papel periódico; los giros se hacían desde la cuenta que el Espacio tenía en el Banco de Bogotá, y el destinatario de los dineros era quien realizaba la compra de la materia prima en Estados Unidos; dichas operaciones se reportaban al Banco de La República. A pesar de eso consideró que dichas operaciones no correspondían a la realidad, y por tanto calificó el giro de dineros realizado por el Espacio a la empresa Servicios Editoriales S.A. como inexistente.

Una cosa es que se concluya de la documentación aportada que las declaraciones de cambio para financiar las importaciones de papel periódico se hacía a través de financiación de una entidad financiera en el exterior que no aparecía inscrita y autorizada por el Banco de la República, y otra es que las operaciones no se hubieran realizado, como lo concluyó la providencia cuestionada.

Quedó probado que el pago en el exterior, de las importaciones de papel, se hacía mediante una sociedad, que si bien estaba legalmente constituida, y cuyo objeto social era precisamente el de otorgar financiación y pago de esas operaciones de importación, las cuales se reembolsaban en un plano no mayor de 6 meses más los intereses que se causaban en dicho período, no se encontraba autorizada por el Banco de la República.

Se probó además, que la sociedad Servicios Editoriales S.A. aparecía como beneficiaria de los giros bancarios correspondientes a las operaciones de cambio realizadas por el Espacio.

6. Confrontados los hechos del caso con las previsiones normativas tantas veces reseñadas en esta providencia, se impone afirmar que la contrariedad con el fallo acusado surge al aplicar los presupuestos de la sanción del artículo 3 del Decreto 1092 de 1996 con la conducta probada de la demandante. En efecto, no existe duda en cuanto a que las divisas canalizadas por la demandante en el mercado cambiario se utilizaron para pagar operaciones de importación de bienes, este hecho está fuera de discusión.

7. La sentencia del 8 de mayo de 2008 del Tribunal de Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera – Subsección “A”, expone que la infracción de la demandante correspondía con los presupuestos del artículo 24 de la Resolución 8 de 2000, a saber, que aquella financió las operaciones de importación con una entidad financiera que no era reconocida por el Banco de la República.

Dice la norma que: *“...los residente en el país podrán obtener, de las entidades financieras del exterior que señale el Banco de la República, crédito en moneda extranjera, independientemente del plazo y destino de las divisas...”* (Subrayas no son del texto).

Esa previsión fue la que infringió la demandante, toda vez que obtuvo financiación de la Sociedad Servicios Editoriales S.A., sin que esta última tuviera reconocimiento del Banco de la República, lo que encaja en el tipo del literal t) del Decreto 1092 de 1996, modificada por el artículo 1 del Decreto 1074 de 1999 que agregó un **literal aa)**, así: *“...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 (...).”*

La infracción que cometió la demandante fue la trasgresión del artículo 24 de la Resolución 21 de 1993, como no tiene tipo especial que prevea sanción, es necesario acudir a las normas que establece las sanciones residuales, como lo

concluyó el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en la decisión de primera instancia.

8. Por lo expuesto, se amparará el derecho fundamental al debido proceso de la sociedad EL ESPACIO J. ARDILA C S A (en liquidación), para lo cual, se dejará sin efectos la providencia del 9 de diciembre de 2010, proferida por el CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN PRIMERA, dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho No. 2003-01194-01 y, en su lugar, se mantendrá en firme la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección "A".

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

#### **FALLA**

1. **REVÓCASE** el fallo del 11 de agosto de 2011, proferido por el CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN SEGUNDA – SUBSECCIÓN "B", que negó las pretensiones de la acción de tutela propuesta. En su lugar, **AMPÁRASE** el derecho fundamental al debido proceso de la sociedad EL ESPACIO J. ARDILA C S A (en liquidación), por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

2. **DÉJASE** sin efectos la sentencia del 9 de diciembre de 2010, proferida por el CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN PRIMERA, dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho No. 2003-01194-01.

3. **DECLÁRASE EN FIRME** la sentencia del 8 de mayo de 2008, dictada en primera instancia por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección "A", por las consideraciones aquí señaladas.

4. **NOTIFÍQUESE** la presente decisión a los interesados, por telegrama o por cualquier otro medio expedito.

5. **ENVÍESE** a la Corte Constitucional para su eventual revisión.

**CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.**

Esta sentencia se estudió y aprobó en sesión celebrada en la fecha.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**  
Salvo voto

**MAURICIO A. PLAZAS VEGA**  
Conjuez