

**INFRACCION ADUANERA – Competencia del nivel local para investigación y sanción / DIRECCIONES SECCIONALES – Competencia. Factor territorial / DIRECTOR DE LA DIAN – Desbordamiento de facultad para establecer competencias / EXCEPCION DE ILEGALIDAD – Numeral 7 Artículo 1 de la Resolución 007de 2008 de la DIAN**

Obsérvese que el Decreto 4048 de 22 de octubre de 2008 es norma superior frente a la Resolución 007 de 4 de noviembre de 2008, la cual, aun cuando fue emitida posteriormente con el propósito de determinar la competencia funcional y territorial de las direcciones seccionales de la DIAN, conforme a la potestad atribuida para el efecto al Director General de la Entidad, la misma no tiene la potencialidad de modificar lo dispuesto expresamente por el Decreto, al haberse regulado allí la competencia del nivel local para la investigación y sanción de las infracciones aduaneras cometidas en el respectivo territorio. Así las cosas, es claro que la Resolución 007 de 2008 no debió contravenir lo dispuesto por el Decreto 4048, pues aquella debía sujeción a la norma superior que reguló, con vocación preferente, la competencia en razón del territorio para sancionar las infracciones aduaneras. Nótese que un cambio de criterio en la asignación competencial del nivel local de la DIAN para adelantar los procedimientos administrativos sancionatorios, efectuado mediante una Resolución, desborda la facultad del Director de la Entidad para establecer tales competencias, cuando las mismas han sido ya determinadas por el Decreto que, no obstante, le otorga a dicho funcionario una facultad para ese efecto. Ello, se reitera, ha de significar que el legislador optó por regular directamente la temática en cuestión, y por ende, la mencionada Resolución, al impartir las instrucciones competenciales u organizativas de las direcciones seccionales, debía sujeción a lo dispuesto en la norma superior en lo que atañe a los criterios allí preestablecidos sobre la materia. De ahí que la Sala deba, indefectiblemente, preferir la aplicación de la regla de competencia establecida en el Decreto 4048 de 2008, y declarar de oficio la excepción de ilegalidad del numeral 7º del artículo 1º de la Resolución 007 de 2008, para que este se inaplique en el presente caso, y en su lugar, se obedezca lo regulado en aquel.

**FUENTE FORMAL:** DECRETO 4048 DE 2008 – ARTICULO 39 / RESOLUCION 007 DE 2008 DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – ARTICULO 1

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre la excepción de ilegalidad sentencias Consejo de Estado, Sección Primera, 19 de julio de 2002, Rad. 2002-0725-01, M.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo; 4 de julio de 2003, Rad. 1997-09536-01, M.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo; 30 de agosto de 2012, Rad. 200501029, M.P. Marco Antonio Velilla Moreno.

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION PRIMERA**

**Consejero ponente: MARCO ANTONIO VELILLA MORENO**

Bogotá, D.C., veinte (20) de noviembre de dos mil catorce (2014)

**Radicación número: 47001-23-31-000-2010-00297-01**

**Actor: C.I. PRODECO 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 8 de junio de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena, por medio de la cual declara la nulidad de las Resoluciones 11906421489 de 20 de octubre de 2009 y 10033 de 23 de febrero de 2010 expedidas por dicha Entidad y ordena el restablecimiento del derecho.

#### **I-. ANTECEDENTES**

1.1-. La Sociedad C.I. Prodeco S.A., actuando por medio de apoderado, en ejercicio de la Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho y en vigencia del anterior Código Contencioso Administrativo, presentó demanda ante el Tribunal Administrativo del Magdalena, tendiente a que mediante sentencia, se decretara la nulidad de las Resoluciones No. 11906421489 del 20 de octubre de 2009 y 1-00-223-10033 del 23 de febrero de 2010 expedidas por la Dirección Seccional de Aduanas de Santa Marta, y la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la DIAN, respectivamente. Los actos acusados ordenan la imposición de una multa a cargo de la parte demandante, por valor de \$1.181.447.887 pesos M/cte.

Como consecuencia, y a título de restablecimiento del derecho, solicitó que se declare que no procede la imposición de la sanción por infracción aduanera y que se condene en costas a la entidad demandada.

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

1.2.1. Prodeco es una sociedad colombiana exportadora de carbón que ha sido autorizada por la DIAN como Usuario Aduanero Permanente y Titular de Puerto Privado Habilitado mediante las resoluciones 10136 del 31 de agosto de 2007 y 434 del 30 de marzo de 2007, respectivamente.

1.2.2. La Empresa, al ser calificada como Usuario Aduanero Permanente puede adelantar los trámites de exportación como declarante sin la intermediación de un agente de aduanas. (Artículo 11 numeral 1º del E.A.).

1.2.3. Prodeco presentó solicitud de autorización de embarque No. 19200080003763 de 16 de junio de 2008 para la exportación de 67.364 MT de carbón de hulla bituminico térmico.

1.2.4. La DIAN, en respuesta a la anterior solicitud, expidió la autorización de embarque NO. 1920020080003536 del 16 de junio de 2008 para las 67.364 MT de carbón.

1.2.5. El 25 de junio de 2008, Prodeco expidió las facturas 1246 y 1247 que soportaban la venta de exportación y en su calidad de declarante ingresó al puerto privado habilitado de Santa Marta la mercancía de exportación descrita en la respectiva autorización de embarque.

1.2.6. En la misma fecha, el transportador Oceans Maritime Agency, realizó el embarque de la mercancía.

1.2.7. Prodeco, en su calidad de puerto privado habilitado dio aviso de ingreso de la mercancía para selectividad el 27 de junio de 2008, ante el sistema aduanero de la DIAN.

1.2.8. Ante el aviso de ingreso, la autoridad aduanera autorizó el embarque directo sin inspección aduanera, como resultado de la selectividad del sistema informático aduanero de la DIAN.

1.2.9. Prodeco presentó la declaración de exportación definitiva a la cual le fue asignado en procedimiento manual el No. 1911981000013 del 22 de agosto de 2008.

1.2.10. La DIAN inició investigación aduanera por no haberse dado aviso oportuno del ingreso de la mercancía de exportación, y determinó la responsabilidad en el incumplimiento de la obligación aduanera en cabeza de Prodeco en su calidad de puerto privado. Al efecto, cita los párrafos correspondientes del requerimiento especial aduanero y de la resolución sanción y acota que la DIAN consideró que se incurrió en la infracción descrita en el numeral 1.1. del artículo 483 de E.A., para los declarantes en el proceso de exportación.

**1.3.** Las normas que se consideran violadas son las siguientes.

- Constitución Política: artículos 29, 83 y 84.
- Decreto 2685 de 1999: artículos 1, 2, 273, 476, 494, 512 y 519.
- Resolución 4240 del 2000: artículo 237.
- Resolución 007 de 2008: artículo 1 numeral 7º.
- Decreto 4048 de 2008: artículo 20 parágrafo.

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

1.4.1. Violación directa de norma superior. Violación al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la C.P. – La investigación aduanera fue adelantada por funcionario incompetente.

Indica que la competencia funcional para adelantar los procesos administrativos sancionatorios de la DIAN está establecida en el artículo 1 numeral 7 de la Resolución 007 de 2008, fijándola en el lugar del domicilio del presunto infractor o usuario.

Explica que el proceso administrativo para la imposición de la sanción fue adelantado por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Santa Marta,

cuando Prodeco tiene su domicilio en la ciudad de Barranquilla, según consta en el certificado de existencia y representación legal de la Compañía. Agrega que la DIAN de Santa Marta tiene competencia únicamente en el territorio del Departamento del Magdalena, según dispone el artículo 5 de la Resolución antes referenciada.

Trae a colación un concepto de la DIAN sobre la competencia, y advierte que también se viola por falta de aplicación el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 en cuyo párrafo se establece la obligatoriedad de los conceptos jurídicos para los funcionarios de la DIAN.

1.4.2. Violación directa de norma superior. Violación al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la C.P.- Ilegalidad de la sanción propuesta.

Manifiesta que en este caso debe dilucidarse, cuál fue la obligación incumplida, quién era el responsable de su cumplimiento y si es procedente la imposición de sanciones al declarante por el incumplimiento de obligaciones a cargo del puerto.

Sobre el primer cuestionamiento, expone un cuadro sobre el trámite de exportación con el señalamiento del responsable en cada una de sus etapas para señalar que la fase en que el incumplimiento se presentó corresponde a la del ingreso de mercancías a zona primaria aduanera, de que trata el artículo 273 del E.A., cuyo responsable es el puerto titular de la zona primaria.

Acota que Prodeco sí incumplió la obligación de informar oportunamente a la DIAN sobre el ingreso de la mercancía al lugar de embarque, pero en su calidad de puerto y no de declarante, pues tal como lo dispone el artículo 273 del E.A. es el titular de la zona primaria quien debe dar cumplimiento a esa obligación a través del sistema informático aduanero.

Acota que Prodeco en su calidad de puerto informó el ingreso de la mercancía un día después del ingreso de la mercancía a través del sistema informático aduanero,

y que con base en el informe y los criterios de selectividad definidos para la fecha de ingreso de las mercancías a puerto, la DIAN autorizó la salida de la exportación con embarque directo, es decir, sin inspección aduanera.

1.4.3. La sanción aplicable por el incumplimiento de la obligación a cargo del puerto privado no es la consagrada para los declarantes en el artículo 483 del E.A. Recalca que la DIAN consideró que Prodeco incumplió la obligación consagrada en el artículo 273 del E.A.; pero se equivocó por considerar que al no dar aviso del ingreso de la mercancía como responsable en su calidad de puerto privado habilitado incurrió en la infracción descrita en el numeral 1.1. del artículo 483 del E.A., para los declarantes en el proceso de exportación.

La DIAN impuso una sanción prevista en el régimen sancionatorio aduanero para el declarante en el proceso de exportación y no la prevista en el mismo para el régimen de los puertos que no cumplen la obligación de informar a la DIAN.

Explica que el declarante no está obligado a informar a la DIAN el ingreso de la mercancía al puerto, pues tal como lo establece el artículo 273 del E.A., la obligación está a cargo del puerto al cual ingresa la mercancía, por lo tanto la sanción aplicable por el incumplimiento de esta obligación debió ser la prevista en la ley para el puerto y no para el declarante.

Agrega que con esta decisión la DIAN violó por falta de aplicación los artículos 1º, 476 y 494 del E.A. y 237 de la Resolución 4240 del 2000.

Acota que la DIAN se equivocó al tipificar la conducta y en consecuencia también al determinar la sanción aplicable, violando el debido proceso por desconocimiento del principio de legalidad de las sanciones. Señala que la infracción cometida debe ser sancionada con las multas consagradas para los puertos en el numeral 2 del artículo 494. También se violó el principio de tipicidad, razonabilidad y proporcionalidad de la sanción al imponer una sanción más gravosa a la que corresponde por la infracción realmente cometida.

1.4.4. Prodeco no ocultó, ni simuló ni sustrajo del control aduanero el carbón exportado. Violación por indebida aplicación de la ley.

Sostiene que a pesar de que la conducta investigada por la DIAN es descrita como el incumplimiento de la obligación de informar oportunamente por parte del puerto, se impuso la sanción por infracción del declarante consistente en exportar mercancías por lugar no habilitado, ocultadas, disimuladas o sustraídas del control aduanero, en otras palabras, por contrabando de exportación, a lo que corresponde una sanción gravísima equivalente al 15% del valor de la mercancía exportada.

Indica que el análisis del proceso de exportación es importante porque la DIAN, para fundamentar su decisión, afirmó que la autoridad aduanera no autorizó el embarque de la mercancía exportada por Prodeco y que el proceso de exportación se truncó y no se realizó en su totalidad.

Al efecto, manifiesta que todos los documentos que se aportan como prueba demuestran que la operación no fue ocultada, ni simulada, ni sustraída del control de la DIAN, pues todas las fases del proceso de exportación se llevaron a cabo y la DIAN expidió en su totalidad las autorizaciones para la exportación correspondiente, inclusive la autorización de embarque directo sin inspección aduanera para el embarque exportado.

1.4.5. Violación del derecho constitucional al debido proceso. – Operó el silencio administrativo positivo a favor de Prodeco.

Alega que la DIAN violó el artículo 519 del E.A., en concordancia con el 512 ibídem, y se apoya en una jurisprudencia de esta Corporación, para explicar que Prodeco dio respuesta al requerimiento especial aduanero el 20 de agosto de 2009, de manera que la DIAN tenía hasta el 26 de octubre de 2009 para expedir la resolución de multa. Sin embargo, la fecha de expedición señalada en el texto de la resolución de multa, que corresponde al 20 de octubre de 2009, no coincide con

la fecha en la que jurídicamente se entiende expedido un acto administrativo de la DIAN, pues de acuerdo con las normas que regulan la expedición y numeración de dichos actos, debe entenderse como fecha de expedición el 18 de noviembre de 2009, fecha en la que la división de liquidación de la dirección seccional de Santa Marta, remitió el texto de la resolución de multa para numerar, fechar y notificar al grupo de documentación de la misma dirección. Al respecto, transcribe el numeral 4º del artículo 51 de la Resolución 0011 de 2008. Acota que la resolución de multa que se demanda fue expedida hasta el 18 de noviembre de 2009, por fuera del término legal que venció el 26 de octubre de 2009.

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

1.5.1. Afirma que la Administración de Impuestos y Aduanas de Santa Marta es competente para conocer del proceso sancionatorio, de manera excepcional, además de las situaciones que originan la sanción, fueron advertidas en un proceso de exportación, por lo que conforme lo establece el numeral 1.1. del artículo 483 del Decreto 2685 de 1999, se le dio aplicación (SIC).

1.5.2. Manifiesta que la autorización de embarque fue el día 27 de junio de 2008, que corresponde al momento en que el sistema da el resultado de la selectividad, generando embarque directo e indica que así se demuestra en la autorización de embarque No. 192002008000023536, tal como se señala en los artículos 273, 274 y 276 del E.A. Así, alega que como en el presente caso dicho resultado es posterior a la partida del buque con la mercancía (25 de junio de 2008) se considera que la misma salió sin el control aduanero y de esta forma se configura la causal del numeral 1.1., del artículo 483 del Decreto 2685 de 1999.

Acota que no es acertada la afirmación de la actora referente a que la autorización de embarque es del día 16 de junio, pues esta es la fecha de la solicitud de la autorización, que se realiza a través del sistema.

1.5.3. Sobre el silencio administrativo positivo sostiene que este no se presentó pues no es posible deducir que un acto administrativo fue expedido fuera de los términos señalados por el artículo 512 del E.A., cuando éste tiene una fecha de expedición, y por razones que se desconocen, se notificó al interesado en forma posterior. Al efecto, se refiere al tema de la presunción de legalidad del acto y advierte que las pruebas solicitadas por Prodeco sobre la posible irregularidad en la expedición del acto sancionatorio fueron negadas sin que interpusiera recurso de reposición para controvertir tal decisión.

1.5.4. En cuanto a la indebida tipificación de la falta, explica que es necesario tener en cuenta la sanción aplicable y el sujeto pasivo de la misma y para ello señala que Prodeco inició una operación de exportación e 67.634.050 kilos de carbón con la autorización de embarque antes referenciada de 16 de junio de 2008.

Así, el 27 de junio de 2008 cuando Prodeco avisó a la DIAN acerca del ingreso de la mercancía al muelle, la misma se encontraba a bordo de la motonave que había zarpado el 25 de junio de 2008, lo cual fue certificado por la agencia marítima Oceans Maritime Agency.

Afirma que el sistema informativo SYGA, arrojó un error al transportador, porque la fecha en que el puerto avisó acerca del ingreso de la mercancía es posterior a la fecha de embarque.

Advierte que Prodeco tiene la condición de auxiliar de la función pública aduanera, según el Título IV del Decreto 2685 de 1999 y que en este caso la exportación se llevó a cabo sin la previa autorización de la autoridad aduanera, como lo ordena el artículo 278 ibídem, porque Prodeco, en su calidad de usuario aduanero

permanente, declarante y puerto privado, tenía a cargo todo el control de la operación de exportación.

Agrega que Prodeco como usuario aduanero permanente, puerto y comercializadora internacional, actuó además en calidad de declarante, lo que determina el régimen jurídico aplicable.

1.5.5. En lo que respecta a la tipicidad de la sanción expone que el hecho de que Prodeco no informara a la DIAN sobre el ingreso de la mercancía a su puerto privado ocasionó que los controles aduaneros no se ejercieran. En este punto resalta que cuando la mercancía es embarcada sin que se haya efectuado la inspección ordenada por la autoridad aduanera el responsable es el declarante y la sanción a imponer es la señalada en el numeral 1.1. del artículo 483 del Decreto 2685 de 1999.

Advierte que ninguna de las conductas establecidas en el numeral 2 del artículo 494 del E.A., tipifica el hecho de que la mercancía haya sido exportada sin el control de las autoridades aduaneras, y por ello, no es esta la norma aplicable, sino la señalada por la DIAN.

## **II.-FUNDAMENTOS DE LA SENTENCIA RECURRIDA.**

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

2.1. En primer lugar, advierte que no hubo vulneración al principio de buena fe porque si bien no hubo acciones por parte de C.I. Prodeco S.A., para entorpecer la operación de exportación, ésta sí embarcó y exportó la mercancía con fecha 25 de junio de 2008 sin que se hubiera dado aviso previo a la DIAN en calidad de puerto, acerca del ingreso de la mercancía al muelle de Santa Marta, lo cual ocurrió el 27 de junio de 2008, configurándose los supuestos que dan lugar a imponer la sanción por la omisión.

Indica que la extemporaneidad en la información que debía suministrar produjo como resultado que la mercancía ingresara al muelle, fuera embarcada y exportada sin que se efectuara previamente por parte de la DIAN la inspección respectiva, presuntamente ordenada, lo cual da lugar a la imposición de la sanción en calidad de declarante.

Señala que si bien es cierto quien tenía la responsabilidad de informar acerca del ingreso de la mercancía era la demandante en calidad de puerto, según el artículo 273 del E.A., no puede soslayarse el que aquella, como declarante, debía esperar a que dicha información fuera recibida por la DIAN para efecto de que esta determinara si ordenaba el embarque directo o la inspección de la mercancía a exportar. Sin embargo, ello no ocurrió así toda vez que el navío en que ella era transportada zarpó el 25 de junio de 2008 y el informe del embarque solo fue efectuado el 27 de junio.

Acota que la conducta del declarante es típica y se enmarca dentro de una de las causales o infracciones que dan lugar a la sanción como es la establecida en el numeral 1.1. del artículo 483 del E.A., al haber sido sustraída la mercancía del control aduanero.

2.2. Manifiesta que a pesar de lo anterior se debe analizar lo referente al vencimiento del término con que contaba la DIAN para proferir el acto administrativo que decide de fondo sobre la imposición de la sanción, en los términos planteados por la demandante.

Al efecto, transcribe el artículo 512 del E.A. según el cual, el término con el que cuenta la DIAN para resolver de fondo es de 45 días contados a partir de la radicación de la respuesta al requerimiento especial aduanero, e invoca jurisprudencia de esta Corporación sobre el tema, de la que infiere que con la sola expedición del acto es suficiente para interrumpir dicho término, pues la notificación es una diligencia posterior que no incide en su validez.

En el presente caso, considera que la resolución que impuso la sanción no fue proferida extemporáneamente al no requerirse de la notificación dentro del término de los 45 días que señala la norma y haber sido esta expedida dentro de dicho período. Adicionalmente, se refiere al envío que se efectúa del acto a la división de documentación el 18 de noviembre de 2009 para efectos de su numeración, pero indica que esta fecha se encuentra también dentro del término mencionado por lo que sea que se considere esta fecha o la del 20 de octubre de 2009, concluye que ambas se encuentran dentro del mencionado lapso de tiempo, por lo que no hay lugar al silencio administrativo positivo.

2.3. En cuanto a la causal de falta de competencia, se remite a lo dispuesto por la Resolución 007 del 4 de noviembre de 2008 para concluir que en este caso la competencia deberá regirse por la regla general, vale decir, esta le corresponde a la Dirección Seccional de Aduanas con jurisdicción en el domicilio del presunto infractor o usuario.

Advierte que existen excepciones a esta regla expuestas en los numerales 7.1 a 7.3 de aquella, y en el concepto 042222 del 26 de mayo de 2009 de la DIAN, dentro de las que se señala el caso en que se deban adelantar procesos sancionatorios por situaciones advertidas en una inspección física o documental. En este caso, obra el acta de inspección aduanera de 13 de mayo de 2009, de la que se inferiría que fue practicada, pero en el contenido de la misma se observa que la inspección no se llevó a cabo en virtud de que se les comunicó a los funcionarios encargados de su práctica que la infracción fue cancelada (SIC) previa comunicación con el despacho de la División de gestión de fiscalización antes del 29 de mayo de 2009, por lo cual esta fue cerrada sin que se pudiera verificar ningún tipo de información o documentación. De ahí, concluye que las investigaciones se iniciaron en virtud del yerro arrojado por el sistema informático

de la DIAN que reportaba que la fecha de la autorización del embarque directo de la mercancía tenía fecha posterior al mismo.

En este orden, era la Administración de Aduanas de Barranquilla la competente para llevar a cabo el proceso sancionatorio y no la de Santa Marta, al definirse la competencia por el domicilio del infractor y no por el lugar en que ocurrió la infracción.

Por lo anterior, se impone declarar la nulidad de los actos acusados al ser expedidos por funcionario incompetente, en los términos del artículo 84 del C.C.A.

### **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 la sentencia parte de la posible existencia de un error informático, en el que la demandante le endilga a la entidad demandada la supuesta comisión de este sin que exista prueba idónea, pues lo que se encuentra probado en los antecedentes administrativos es que el sistema informático SYGA, en el módulo de exportación, arrojó un error al transportador, debido a que el día 27 de junio de 2008, cuando el puerto C.I. Prodeco avisó a la DIAN acerca del ingreso de la mercancía al muelle, ya la mercancía se encontraba a bordo de la Motonave Armia Krajowa, que había zarpado el 25 de junio de 2008 a las 13.65 horas, circunstancia que fue certificada por la agencia marítima Oceans Maritime Agency.

Reitera que la actora incumplió las obligaciones que le corresponden como comercializadora internacional, titular de puerto y muelle privado y usuaria aduanera permanente e indica que la Sala pasó por alto la calidad de la infractora, lo que no le permitió a la (SIC) sustraerse del control aduanero y a la demandada ejercitar el control previo y simultáneo, ni adelantar la inspección física o documental que ahora echa de menos la Sala falladora (SIC).

Manifiesta que el problema jurídico que se planteó consistió en establecer si la mercancía se sustrajo del control aduanero para su exportación o si únicamente se cometió un error consistente en informar en forma tardía el ingreso de mercancías al puerto para su exportación, cuál es la sanción aplicable y el sujeto pasivo de la misma; para dilucidarlo era necesario que el Juzgador de primera instancia tuviera en cuenta los hechos relevantes que a continuación indica, resaltando al efecto, las calidades que ostentaba C.I. Prodeco S.A.

Seguidamente indica: *“esas deficiencias de la acusación, al no hacer ver que cómo se produjo el supuesto yerro informático que se reconoce y acepta en la Sentencia que se impugna, impiden a éste defensor de la demandada y al juzgador contencioso administrativo entrar al estudio de fondo del cargo y, por lo mismo, independientemente del acierto de la demandada al decidir imponer la sanción a la actora, ha de entenderse que sus pronunciamientos fueron producto del material probatorio recaudado, quedando enhiestos y por sí mismos, son suficientes para mantener las decisiones declaradas nulas...”* (SIC).

Continúa haciendo referencia a que los actos se expidieron en legal forma, y que por tanto la censura es ineficaz para desvirtuar todos los soportes de los actos cuestionados.

Posteriormente, se adentra en lo relativo a los presupuestos necesarios para deducir una responsabilidad administrativa y señala que esta no se le puede imputar a la demandada puesto que no fue esta la que informó tardíamente para sustraerse del control aduanero y luego alegar una falta de competencia, sin que haya intervenido en ningún aspecto en tal situación. (SIC).

Acota que no se vislumbra en etapa alguna la omisión o la falla del servicio por parte de la DIAN, pues era a la actora a la que correspondía informar oportunamente el arribo de la mercancía a exportar.

Continúa tratando el tema de la responsabilidad objetiva aduanera y a que en materia sancionatoria administrativa las garantías del debido proceso no tienen el mismo alcance que en el ámbito penal.

Regresa sobre el asunto de las calidades ostentadas por C.I. Prodeco S.A., para reiterar que cumplía la condición de auxiliar de la función pública aduanera, por el hecho de que el Estado deposita en estos usuarios toda su confianza y la posibilidad de acceso a su sistema informático para facilitar el ejercicio de las operaciones de comercio exterior.

Expresa nuevamente lo señalado en la contestación de la demanda sobre el hecho de que la exportación se llevó a cabo sin la previa autorización de la autoridad aduanera como lo ordena el artículo 278 del E.A. y en lo referente a que C.I. Prodeco S.A. tenía todo el control de la operación. Agrega, igualmente, lo ya señalado sobre el hecho de que el declarante es responsable porque la mercancía se embarcó sin que se haya efectuado la inspección ordenada, en los términos del concepto de la DIAN allí citado.

3.2. Competencia de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Santa Marta.

Indica que la competencia le está atribuida a dicha Administración en virtud de la excepción consagrada en los numerales 7.1. a 7.3 del artículo 1º de la Resolución 007 de 2007 adicionado por los artículos 1º de las Resoluciones 02282 de 2008 y 01551 de 2009 relacionados con los procesos sancionatorios, por ser el régimen jurídico aplicable a este caso referidos en los actos demandados y no la competencia general que le atribuye la sentencia impugnada respecto al domicilio de la infractora, que sería hipotéticamente la Aduana de la ciudad de Barranquilla (SIC).

Reitera que la operación de exportación estaba a cargo de una sola persona jurídica: CI Prodeco S.A., que ostenta las calidades antes señaladas, por lo que no resulta lógico que en una actuación sobre la que se tiene el control absoluto

pretenda culpar a una parte suya, la actividad como puerto no es accesoria de su actividad de declarante y lo accesorio sigue la suerte de lo principal. En consecuencia, la inconformidad no prospera (SIC).

Finaliza aludiendo a jurisprudencia de la Corte Constitucional sobre la naturaleza, las características y los requisitos de la facultad de la administración para imponer sanciones.

#### **IV-. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

Las partes, en la oportunidad procesal pertinente, presentaron, en síntesis, los siguientes alegatos en la segunda instancia:

4.1. La actora C.I. Prodeco S.A. reiteró que la competencia se halla radicada en la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Barranquilla en razón del domicilio de la demandante, y no en la de Santa, que corresponde al lugar en que ocurrieron los hechos. Así mismo, se remite a lo expuesto en la demanda y en los alegatos de la primera instancia para atacar la legalidad de los actos acusados.

No obstante, sobre el silencio administrativo positivo sugiere que el Tribunal no consideró acertadamente el tema, pues en el presente caso, el término para proferir el acto sancionatorio corresponde a 30 días siguientes al vencimiento del plazo para dar respuesta al requerimiento especial aduanero, toda vez que no se presentó respuesta a éste. El Tribunal no tuvo en cuenta tal situación y de ahí que considerare que el término era de 45 días. En lo que respecta al momento en que se entiende proferido el acto administrativo, recalca lo expuesto en la demanda.

4.2. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, por su parte, defiende la competencia de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Santa Marta para asumir la competencia del proceso sancionatorio, al considerar que se aplican las normas establecidas como excepción previstas en los numerales 7.1 a 7.3 del artículo 1º de la Resolución 007 de 2007, por no haberse podido practicar la inspección física o documental como consecuencia del error

informático presentado, y la omisión en el deber de la demandante de dar aviso oportuno de la salida de las mercancías antes de ser embarcadas hacia el exterior.

#### **V-. ALEGATO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

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

#### **VI-. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

1.- Sea lo primero advertir que la decisión de nulidad de los actos acusados, obedeció únicamente al factor competencial de la DIAN para adelantar y culminar el proceso sancionatorio. No obstante, los razonamientos del recurrente para atacar el fallo de primera instancia divagan confusamente entre la reiteración de los argumentos de la contestación de la demanda para defender la legalidad de las resoluciones demandadas y la alusión a sendas teorías sobre la responsabilidad administrativa, entre otras, que nada tienen que ver con aquel.

Ahora bien, la entidad recurrente se refiere, en todo caso, a la facultad de la Administración Especial de Aduanas de Santa Marta para adelantar el proceso sancionatorio contra C.I. Prodeco S.A.; de forma tal que por haber obedecido la decisión de nulidad a dicho aspecto, y bajo el entendido de que el recurso de apelación ha de versar sobre lo que le es desfavorable al apelante, la Sala circunscribirá el estudio de la alzada a evaluar la causal de falta de competencia del funcionario que expidió los actos acusados<sup>1</sup>.

No sobra anotar, en todo caso, que los demás cargos de nulidad planteados en la demanda no contaron con vocación para prosperar en la primera instancia al advertirse, mediante el estudio de legalidad que a bien tuvo adelantar el a quo, su

---

<sup>1</sup> Artículos 320 y 328 del C.G.P.

conformidad con el ordenamiento jurídico. Por su parte, es de señalar que el estudio así surtido por el Tribunal no fue apelado por la Empresa demandante.

2.- Pues bien, aduce la recurrente que la Administración de Aduanas de Santa Marta era competente para surtir el proceso administrativo sancionatorio en virtud de las excepciones consagradas en los numerales 7.1 a 7.3 del artículo 1º de la Resolución 007 de 2007.

El a quo, por su parte, indica que la Administración de Aduanas de Santa Marta era incompetente para emitir los actos acusados porque el domicilio del demandante es la Ciudad de Barranquilla y de acuerdo con la Resolución antes referenciada, la dirección seccional competente para adelantar el proceso sancionatorio aduanero, es aquella con jurisdicción en el domicilio del presunto infractor; y no la que corresponde al lugar donde se configuró el hecho objeto de investigación, que para el caso, es Santa Marta.

Ahora, la Sala ha de tener presente que **el lugar en el que se configuró el hecho materia de infracción aduanera fue Santa Marta**, lo cual, dicho sea de paso, no fue objeto de discusión en el proceso.

A fin de dilucidar el asunto competencial planteado, es del caso partir de lo dispuesto por la Resolución 007 de 2008, la cual, en los términos señalados por la recurrente y por el a quo regula la materia así:

*Artículo 1º. Competencia en materia tributaria y aduanera.*

*(...)*

*7. La competencia para adelantar los procesos administrativos para la imposición de sanciones por la comisión de infracciones aduaneras o para la expedición de liquidaciones oficiales, corresponde a la Dirección Seccional de Aduanas o a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas, con competencia en el lugar del domicilio del presunto infractor o usuario. (Subrayado fuera de texto).*

La anterior norma consagró unas excepciones a la competencia atribuida a la dirección seccional de impuestos y aduanas con jurisdicción en el domicilio del

presunto infractor, en los numerales 7.1 a 7.3, cuyo texto vigente para la época señalaba:

*“7.1. Los procesos sancionatorios o de formulación de liquidaciones oficiales que en desarrollo del control previo o simultáneo a las operaciones de comercio exterior, deban adelantarse por situaciones advertidas en una inspección física o documental dentro del proceso de importación, exportación y tránsito aduanero en cuyo caso la competencia corresponde a la Dirección Seccional de Aduanas o a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas en la que se haya presentado la declaración de importación, exportación y tránsito aduanero.*

*7.2. Los procesos sancionatorios o de formulación de liquidaciones oficiales que en desarrollo del control posterior deban adelantarse contra dos o más infractores o usuarios que tienen domicilio en el lugar que corresponda a la competencia territorial de más de una Dirección Seccional, o cuando el domicilio del presunto infractor no se encuentre en el territorio nacional, en cuyo caso la competencia la tendrá la Dirección Seccional de Aduanas o la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas con competencia territorial en el lugar donde se presentó la declaración de Importación, de exportación o de tránsito aduanero, o en su defecto, la Dirección Seccional que primero tenga conocimiento de los hechos constitutivos de la infracción.*

*7.3. Los procesos de formulación de liquidaciones oficiales cuando se hubiere adoptado algún tipo de medida cautelar sobre mercancías que registran precios por debajo de los precios indicativos o del margen inferior de los precios estimados, estará a cargo de la Dirección Seccional de Aduanas o de la Dirección Seccional de Impuestos y*

*Aduanas, que hubiere adoptado dicha medida. (...)*”

Aun cuando la Sala observa que los numerales anteriores no consagran ninguna situación que se hubiere presentado en la investigación administrativa objeto de estudio, como sugiere el recurrente, es de señalar que la referencia a las normas de la Resolución 007 de 2008 se efectúa en la alzada dada la alusión que a ellas se hace por el apelante y el a quo. Sin embargo, es de observar que aquellas no son, en el presente caso, determinantes para definir la cuestionada competencia, por cuanto esta se halla, en efecto, radicada en la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Santa Marta, en atención a lo dispuesto por el **artículo 39 del Decreto 4048 de 2008**, por el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, cuyo contenido, aunque no fue advertido por la Entidad recurrente, no puede ser

ignorado por la Sala al decidir la materia. Así, la norma, en su versión vigente para la época de la investigación administrativa<sup>2</sup>, atribuía la competencia en razón del territorio o lugar de la infracción en los siguientes términos:

*“Artículo 39. Direcciones Seccionales de Impuestos, Direcciones Seccionales de Aduanas y Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

*Conforme a las políticas e instrucciones del Nivel Central y de acuerdo con la naturaleza de cada Dirección Seccional, son funciones de las Direcciones Seccionales las siguientes:*

*(...)*

*13. Prevenir, reprimir, **investigar y sancionar las infracciones a la legislación** tributaria, **aduanera** y cambiaria **en su territorio**, conforme a las normas vigentes.*

*(...)*

*15. Adelantar las acciones encaminadas a prevenir, reprimir, **investigar y sancionar las infracciones a la legislación** Tributaria, **Aduanera** y Cambiaria **en su territorio...**” (Subrayado y negrilla fuera de texto).*

Obsérvese que el Decreto 4048 de 22 de octubre de 2008 es norma superior frente a la Resolución 007 de 4 de noviembre de 2008, la cual, aun cuando fue emitida posteriormente con el propósito de determinar la competencia funcional y territorial de las direcciones seccionales de la DIAN, conforme a la potestad atribuida para el efecto al Director General de la Entidad<sup>3</sup>, la misma no tiene la potencialidad de modificar lo dispuesto expresamente por el Decreto, al haberse regulado allí la competencia del nivel local para la investigación y sanción de las infracciones aduaneras cometidas en el respectivo territorio.

Así las cosas, es claro que la Resolución 007 de 2008 no debió contravenir lo dispuesto por el Decreto 4048, pues aquella debía sujeción a la norma superior que reguló, con vocación preferente, la competencia en razón del territorio para sancionar las infracciones aduaneras.

---

<sup>2</sup> Con anterioridad a la modificación introducida por el Decreto 1321 de 2011.

<sup>3</sup> “Artículo 6°. Funciones de la Dirección General. Son funciones de la Dirección General las siguientes:

*(...)*

*23. Determinar la jurisdicción y organizar funcionalmente las Direcciones Seccionales...”*

Nótese que un cambio de criterio en la asignación competencial del nivel local de la DIAN para adelantar los procedimientos administrativos sancionatorios, efectuado mediante una Resolución, desborda la facultad del Director de la Entidad para establecer tales competencias, cuando las mismas han sido ya determinadas por el Decreto que, no obstante, le otorga a dicho funcionario una facultad para ese efecto. Ello, se reitera, ha de significar que el legislador optó por regular directamente la temática en cuestión, y por ende, la mencionada Resolución, al impartir las instrucciones competenciales u organizativas de las direcciones seccionales, debía sujeción a lo dispuesto en la norma superior en lo que atañe a los criterios allí preestablecidos sobre la materia.

De ahí que la Sala deba, indefectiblemente, preferir la aplicación de la regla de competencia establecida en el Decreto 4048 de 2008, y declarar de oficio la excepción de ilegalidad del numeral 7º del artículo 1º de la Resolución 007 de 2008, para que este se inaplique en el presente caso, y en su lugar, se obedezca lo regulado en aquel.

Sobre la declaratoria de excepción de ilegalidad, vale la pena traer a colación lo señalado por esta Sección<sup>4</sup>, en la que se hace referencia a jurisprudencia de la Corte Constitucional así:

*“Ciertamente, como lo señalan los actores la Corte Constitucional en sentencia C-037 de 26 de enero de 2000, precisó que corresponde al juez contencioso administrativo inaplicar por ilegalidad, un acto administrativo. En efecto, sostuvo la Corte en la precitada sentencia: “...De todo lo anterior concluye la Corte que no hay en la Constitución un texto expreso que se refiera al ejercicio de la excepción de ilegalidad, ni a la posibilidad de que los particulares o las autoridades administrativas, por fuera del contexto de un proceso judicial, invoquen dicha excepción para sustraerse de la obligación de acatar los actos administrativos, sino que la Carta puso en manos de una jurisdicción especializada la facultad de decidir sobre la legalidad de los mismos, ilegalidad que debe ser decretada en los términos que indica el legislador...”. “...De todo lo anterior se concluye que la llamada excepción de ilegalidad se circunscribe entre nosotros a la posibilidad que tiene un juez administrativo de*

---

<sup>4</sup> Sentencia de 19 de julio de 2002, Expediente No. 2002-0725-01, M.P. Dr. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo. Asimismo, léase la sentencia de 4 de julio de 2003, Expediente No. 1997-09536-01, del mismo Magistrado Ponente y el fallo de 30 de agosto de 2012, Expediente No. 200501029, M.P. Dr. Marco Antonio Velilla Moreno.

inaplicar, dentro del trámite de una acción sometida a su conocimiento, un acto administrativo que resulta lesivo del orden jurídico superior. Dicha inaplicación puede llevarse a cabo en respuesta a una solicitud de nulidad o de suspensión provisional formulada en la demanda, a una excepción de ilegalidad propiamente tal aducida...o aún puede ser pronunciada de oficio...  
(Subrayado fuera de texto).

De acuerdo con lo anotado, es claro que no le asistió razón al a quo al declarar la nulidad de los actos acusados por considerar que fueron proferidos por funcionario incompetente, pues como se indicó, **sí era la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Santa Marta, la facultada para el efecto, pues fue en dicha Jurisdicción donde ocurrieron los hechos objeto de infracción, y el Decreto 4048 de 2008, en su artículo 39, asignó competencia expresa a las direcciones seccionales de impuestos y aduanas para investigar las infracciones aduaneras que ocurrieren en su territorio.**

2. Establecido lo anterior, es preciso reiterar que, en el presente caso, la alzada fue incoada únicamente por la Entidad demandada, sin que la parte actora hubiere recurrido los planteamientos del a quo por los que encontró los actos administrativos demandados ajustados a derecho. Por tal razón, y atendiendo lo dispuesto por el artículo 328 del C. G. P.<sup>5</sup>, la Sala ha de abstenerse de evaluar los demás cargos formulados y decididos en el marco de la primera instancia, pues, como se anotó, la competencia del superior se circunscribe al estudio del recurso de apelación. Al respecto, es del caso aludir a lo señalado por esta Sección reiteradamente así<sup>6</sup>:

“Es necesario resaltar que la competencia para conocer de este recurso de apelación, se circunscribe a aquello que le sea desfavorable al recurrente por ser apelante único. Ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 357 del Código de Procedimiento Civil, aplicable por remisión del artículo 267 del

---

<sup>5</sup> Equivalente al artículo 357 del C. de P.C.

<sup>6</sup> Sentencia de 19 de octubre de 2006, Expediente No. 2002-02362-01(AP), M.P. Dra. Martha Sofía Sanz de Tobón. Asimismo, léase la Sentencia de 4 de febrero de 2010, Expediente No. 2001-01676-01(AP), M.P. Dra. María Claudia Rojas Lasso.

*Código Contencioso Administrativo que, a su vez, es aplicable por remisión del artículo 44 de la Ley 472 de 1998.*

*Por lo anterior, el análisis se hará únicamente frente al apelante, esto es, el Municipio de Suárez, Tolima y no frente a CORTOLIMA porque ni ésta ni el demandante ejercieron el recurso de apelación que permitiera vincular a dicha Corporación al estudio de la segunda instancia". (Subrayado fuera de texto).*

No obstante lo anotado, la Sala, ha de verificar si existe el error planteado por la actora en los alegatos de conclusión, referente a la contabilización del término del silencio administrativo positivo efectuada por el a quo, para la cual, se considerará brevemente lo expuesto por aquella al respecto.

En este punto, la demandante indica que el término previsto en el artículo 512 del E.A.<sup>7</sup>, fue equívocamente computado por el Tribunal en 45 días a partir del vencimiento de la fecha para contestar el requerimiento especial aduanero, pues al no haberse formulado contestación alguna de éste, el susodicho término se redujo a 30 días, según expone la mencionada norma.

Al respecto, la Sala observa que el error formulado por la demandante no se presentó en el fallo apelado, pues aquella indicó expresamente en la demanda el haber dado contestación al requerimiento especial aduanero<sup>8</sup> de modo que el a quo válidamente efectuó el mencionado cómputo partiendo del supuesto así afirmado por la actora.

---

<sup>7</sup> "Acto administrativo que decide de fondo. Vencido el término previsto en el inciso primero del artículo 505-1 del presente Decreto o el término previsto en el inciso segundo del artículo 510 sin que se hubiere presentado el documento de objeción a la aprehensión o la respuesta al requerimiento especial aduanero, la autoridad aduanera dispondrá de quince (15) días para decidir de fondo sobre la situación jurídica de la mercancía aprehendida, mediante resolución motivada y de treinta (30) días para expedir el acto administrativo que decida de fondo sobre la imposición de la sanción, la formulación de la Liquidación Oficial o el archivo del expediente, si a ello hubiere lugar.

Cuando se hubiere presentado el documento de objeción a la aprehensión o la respuesta al requerimiento especial aduanero y no se hubieren decretado pruebas o se hubieren denegado las solicitadas, la autoridad aduanera dispondrá de cuarenta y cinco (45) días para decidir de fondo sobre la situación jurídica de la mercancía aprehendida y para expedir el acto administrativo que decide de fondo sobre la imposición de la sanción, la formulación de la liquidación oficial o el archivo del expediente, contados a partir del día siguiente al cual se radicó la objeción a la aprehensión o la respuesta al requerimiento especial aduanero...". (Subrayado fuera de texto).

<sup>8</sup> Folio 28 del cuaderno principal del expediente.

Por todo lo anterior, la Sala procederá a revocar la sentencia recurrida en apelación, y en su lugar, denegará las pretensiones de la demanda, aplicando al efecto, la excepción de ilegalidad antes señalada, 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: DECLÁRASE** de oficio la excepción de ilegalidad del artículo 1 numeral 7º de la Resolución No. 007 del 2008, expedida por el Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, e **INAPLÍQUESE** en el presente caso, y en su lugar, **APLÍQUESE** el artículo 39 numerales 13 y 15 del Decreto 4048 de 2008.

**SEGUNDO: REVÓCASE** la sentencia recurrida en apelación; y, en su lugar, **DENIÉGUENSE** las pretensiones de la demanda.

**TERCERO: RECONÓCESE** personería jurídica a la doctora Jacqueline Efigenia Prada Asencio, con Cédula de Ciudadanía No. 51.638.145., y Tarjeta Profesional No. 40.620 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**  
**Salva voto.**

**MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO    MARCO ANTONIO VELILLA MORENO.**

**RECURSO DE APELACION – Exigencia. Carencia de argumentación / JUEZ DE SEGUNDA INSTANCIA – Competencia. Límites**

La tesis expuesta es contraria a las exigencias que legal y jurisprudencialmente se predicán del recurso de apelación toda vez que éste tiene por objeto que el superior estudie los reparos que se hagan a la decisión cuestionada a fin de que la confirme, modifique o revoque, siendo connatural al recurso que en él se expongan los reparos que se tienen contra la decisión controvertida. Esto se confirma con el requisito previsto en el artículo 212 del C.C.A. según el cual el apelante se encuentra obligado a sustentar el recurso so pena de que se declare desierto, pues la sustentación no es más que la exigencia consistente en explicar las razones por las cuales el apelante se muestra inconforme con la decisión del a quo. Así las cosas cuando el recurrente se limite a reiterar los argumentos expuestos en la primera instancia sin enrostrar a la providencia impugnada los errores que la hacen merecedora de ser revocada o modificada, conduce al ad quem a que confirme la decisión de primera instancia debido a la carencia de argumentación del recurso.

**FUENTE FORMAL:** DECRETO 01 DE 1984 – ARTICULO 212

**NOTA DE RELATORIA:** Ver sentencia Consejo de Estado, Sección Primera, 3 de julio de 2014, Rad. 2004-00228, M.P. Guillermo Vargas Ayala.

**DIAN – Competencia de las direcciones seccionales / EXCEPCION DE ILEGALIDAD – Indebida aplicación / ACTO ADMINISTRATIVO – Principio de conservación**

La mayoría de la Sala consideró que la contradicción entre el Decreto 4048 de 2008 y la resolución 0007 de 2008 estaba dada porque el primero dispone en su artículo 39 que la investigación administrativa debe ser adelantada por la Dirección Seccional del lugar donde ocurrió la infracción, mientras la segunda fijaba la competencia en el lugar del domicilio del presunto infractor. Sin embargo, una lectura más detallada de los actos administrativos enfrentados arroja una conclusión diferente, para lo cual debe tenerse en cuenta que el Decreto 4048 de 2008 “Por el cual se modifica la estructura de la unidad administrativa especial de la dirección de impuestos y aduanas nacionales”, no fija competencias para adelantar y tramitar procesos sancionatorios sino que establece las funciones de las dependencias de la DIAN... En tal sentido se debe tener en cuenta que la Resolución 007 de 2008 se profiere en virtud de las competencias que el Decreto 4048 de 2008 le confiere al Director de la DIAN en su art. 6 numeral 5 para distribuir las funciones y competencias de esa entidad, de suerte que en su artículo 23 establece que en virtud de tal competencia el director de la DIAN deberá determinar la jurisdicción y organizar funcionalmente las direcciones seccionales de dicha entidad. Lo visto pone en evidencia que la Resolución 007 es una manifestación de las referidas competencias que tiene el Director de la DIAN y por tanto deviene en complemento del Decreto 4048. En este orden de ideas se puede ver que las competencias de las direcciones seccionales de la DIAN se deben ejercer siguiendo las directrices del nivel central, a quien le corresponde distribuir las funciones y competencias de éstas tal y como en efecto se hizo a través de la Resolución No. 007 de 2008. Además, la interpretación armónica de las dos disposiciones se ajusta al principio de conservación del acto administrativo que obliga a que éste surta sus efectos jurídicos, en tal sentido la Sala ha debido interpretar la norma de manera que su contenido fuera conciliable con el Decreto 4048 de 2008 tal y como se ha dejado ver en los párrafos anteriores.

**FUENTE FORMAL:** DECRETO 4048 DE 2008 – ARTICULO 6 / DECRETO 4048 DE 2008 – ARTICULO 39 / RESOLUCION 007 DE 2008 DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANA NACIONALES

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION PRIMERA**

**SALVAMENTO DE VOTO DE GUILLERMO VARGAS AYALA**

Bogotá, D.C., veinte (20) de noviembre de dos mil catorce (2014)

**Radicación número: 47001-23-31-000-2010-00297-01**

**Actor: C.I. PRODECO S.A**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**

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

De manera respetuosa me permito exponer las razones por la cuales me aparto de la decisión adoptada por la Sala mediante sentencia de 20 de noviembre de 2014, mediante la cual se declaró de oficio de la excepción de ilegalidad del artículo 1 numeral 7 de la Resolución No. 007 de 2008 expedida por el Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN) y se revocó la sentencia recurrida para en su lugar denegar las pretensiones de la demanda.

**1.- Del recurso de apelación**

El fallo finalmente adoptado por la mayoría de la Sala sostiene que los fundamentos expuestos por el apoderado de la DIAN en el recurso de apelación no se encontraban dirigidos a atacar la sentencia de primera instancia sino a reiterar aquellos que fueron expuestos en la contestación de la demanda. En efecto, la sentencia proferida por la Sección Primera sostiene al respecto lo siguiente:

*“(...) los razonamientos del recurrente para atacar el fallo de primera instancia divagan confusamente entre la reiteración de los argumentos de la contestación de la demanda para defender la legalidad de las resoluciones demandadas y la alusión a sendas teorías sobre la responsabilidad administrativa, entre otras, que nada tienen que ver con aquel.*

*Ahora bien, la entidad recurrente se refiere, en todo caso, a la facultad de la Administración Especial de Aduanas de Santa Marta para adelantar el proceso sancionatorio contra C.I. Prodeco S.A.; de forma tal que por haber obedecido la decisión de nulidad a dicho aspecto, y bajo el entendido de*

*que el recurso de apelación ha de versar sobre lo que le es desfavorable al apelante, la Sala circunscribirá el estudio de la alzada a evaluar la causal de falta de competencia del funcionario que expidió los catos acusado”*

La tesis expuesta es contraria a las exigencias que legal y jurisprudencialmente se predicen del recurso de apelación toda vez que éste tiene por objeto que el superior estudie los reparos que se hagan a la decisión cuestionada a fin de que la confirme, modifique o revoque, siendo connatural al recurso que en él se expongan los reparos que se tienen contra la decisión controvertida. Esto se confirma con el requisito previsto en el artículo 212 del C.C.A. según el cual el apelante se encuentra obligado a sustentar el recurso so pena de que se declare desierto, pues la sustentación no es más que la exigencia consistente en explicar las razones por las cuales el apelante se muestra inconforme con la decisión del *a quo*.

Así las cosas cuando el recurrente se limite a reiterar los argumentos expuestos en la primera instancia sin enrostrar a la providencia impugnada los errores que la hacen merecedora de ser revocada o modificada, conduce al *ad quem* a que confirme la decisión de primera instancia debido a la carencia de argumentación del recurso.

Sobre el particular la Sala se ha pronunciado en múltiples ocasiones en este sentido, lo cual se puede confirmar trayendo a colación una reciente decisión en la cual se dijo:

*“7.1.1.- Estudiados los argumentos que contiene el recurso de apelación, se advierte que estos no se encuentran dirigidos a controvertir el fallo de primera instancia sino a reiterar los argumentos expuestos en la demanda, lo que conduce indefectiblemente a confirmar la decisión del Tribunal, toda vez que la alzada no tiene la suficiencia argumentativa que permita vislumbrar algún yerro en el que haya incurrido el a quo.*

*7.1.2.- En efecto, la sociedad apelante dedicó sus esfuerzos en reiterar uno por uno los cargos, hechos y decires expuestos en el líbello introductorio del proceso. Fue en la oportunidad para alegar de conclusión que se refirió en concreto en los posibles errores argumentativos e interpretativos en que pudo incurrir el Tribunal al expedir el fallo impugnado. No obstante, conforme se pasará a explicar enseguida, no era esa la fase del proceso idónea para controvertir la decisión de primera instancia.*

*7.1.3.- Según se desprende del artículo 350 del C. P. C. al que se acude por remisión expresa del artículo 267 del C. C. A., el recurso de apelación tiene por objeto “que el superior estudie la cuestión decidida en la providencia de primer grado y la revoque o reforme”. Por otra parte, el artículo 212 del C. C. A. modificado por el artículo 67 de la Ley 1395 de 12 de julio de 2010, impone a quien haga uso del recurso que sustente el mismo, esto es, que exponga las razones de su inconformidad con la decisión de primera instancia.*

*7.1.4.- Bajo los parámetros normativos aludidos, resulta fácil concluir que el recurso de apelación se encuentra establecido para que el afectado con una decisión judicial le formule reparos, inconformidades o*

cuestionamientos, lo que conlleva a que la parte que lo interponga dirija su sustentación a esos aspectos.

7.1.5.- Esta posición ha sido prohijada por la Sala de tiempo atrás, y fue reiterada recientemente en la sentencia del 13 de marzo de 2013 al resolver el recurso de apelación dentro del radicado No. 2006-01241. En dicha ocasión, la Corporación se permitió confirmar la línea jurisprudencial que ha seguido en este aspecto en los siguientes términos:

*“Sobre el punto de la sustentación del recurso de apelación, esta Corporación ha precisado lo siguiente:*

*“Si bastara al recurrente afirmar en todos los casos, al impugnar una decisión judicial, que se atiene a lo afirmado y sostenido en el curso de la instancia, sobraría en absoluto la exigencia perentoria contenida en el inciso segundo del artículo 212 del C.C.A.*

*La necesidad de que el recurrente aporte argumentos en contra de los fundamentos del fallo apelado, los cuales constituyen la base de estudio de la decisión de segundo grado, es reafirmado por el inciso subsiguiente al sancionar con la deserción del recurso la omisión del requisito en estudio.*

*Al no haber expuesto el recurrente las razones que motivaron su disconformidad con las motivaciones y conclusiones de la sentencia que puso fin a la primera instancia, no le es permitido al ad quem hacer un nuevo estudio de fondo acerca de las pretensiones invocadas, sin incurrir en palmario quebranto de la norma procedimental que exige la debida sustentación del recurso de apelación.” (Sentencia de 6 de junio de 1987, Exp: 338, C.P.: Dr. Samuel Buitrago Hurtado)*

*En otra oportunidad, señaló:*

*“Tal exigencia implica que el recurrente en el escrito de sustentación señale el ámbito o marco procesal a que debe circunscribirse el juez ad quem para decidir el recurso.*

*La competencia de éste queda pues limitada a confrontar la providencia recurrida con los motivos de inconformidad aducidos por el recurrente. No puede, por consiguiente, el juez de segundo grado analizar la providencia recurrida en aspectos diferentes a los controvertidos en el escrito de sustentación del recurso.” (Sentencia de 17 de julio de 1992, Exp: 1951, C.P.: Dr. Ernesto Rafael Ariza Muñoz)*

*Posteriormente, manifestó:*

*De acuerdo con la jurisprudencia. “... el deber de sustentar este recurso (el de apelación) consiste precisa y claramente en dar o explicar por escrito la razón o motivo concreto que se ha tenido para interponer el recurso, o sea para expresar la idea con un criterio tautológico, presentar el escrito por el cual, mediante la pertinente crítica jurídica, se acusa la providencia recurrida a fin de hacer ver su contrariedad con el derecho y alcanzar por ende su revocatoria o modificación.” (Corte Suprema de Justicia, Providencia de agosto 30 de 1984, M.P. Dr. Humberto Murcia Ballén, Código de procedimiento Civil, José Fernando Ramírez Gómez, Colección Pequeño Foro, pág. 319) (Auto de Sala Unitaria*

de 17 de marzo de 1995, Exp. 3250, C.P. Dr. Libardo Rodríguez Rodríguez).

*En esta ocasión la Sala prohíja y reitera los criterios atrás expuestos, en cuanto a que el presupuesto sine qua non de la sustentación del recurso de apelación es la referencia clara y concreta que el recurrente haga de los argumentos que el juez de primera instancia consideró para tomar su decisión, para efectos de solicitarle al superior jerárquico funcional que decida sobre los puntos o aspectos que se plantean ante la segunda instancia, tendientes a dejar sin sustento jurídico aquellos, pues precisamente al juzgador de segundo grado corresponde hacer dichas confrontaciones, en orden a concluir si la sentencia merece ser o no confirmada.”*

*7.1.6.- Toda vez que la finalidad del recurso de apelación es que el superior estudie la cuestión decidida en la providencia de primer grado y la revoque o reforme, es necesario que en dicho recurso se expongan las razones por las cuales no se comparten las consideraciones del a quo, en orden a que el juzgador confronte los fundamentos de la sentencia con los argumentos que sustentan la inconformidad del apelante. Por consiguiente, cuando el recurso se muestra insuficiente dado que se limita a reproducir el concepto de violación expuesto en la demanda, tal y como acontece en este asunto, el Juez no tiene más remedio que confirmar la decisión.”<sup>9</sup>*

Al amparo de las premisas fijadas por el legislador y por esta misma Corporación, la Sala, al encontrar que el recurso era vago y no controvertía en forma directa el fallo de primera instancia debió proceder a confirmar la decisión apelada.

En este punto también resulta de alto relieve destacar que el Consejo de Estado como máximo tribunal de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo se encuentra llamado a ser modelo en la aplicación de las reglas jurídicas fijadas en sus precedentes, más aun cuando el estado actual del derecho contencioso administrativo reconoce la disciplina del precedente judicial vinculante a partir de las novedosas figuras instauradas en la Ley 1437 de 2011.

## **2.- La competencia fijada por el artículo 1 numeral 7 de la Resolución No. 007 de 2008 y la indebida aplicación de la excepción de ilegalidad.**

Difiero del razonamiento al cual se acude en el fallo para recurrir a la excepción de ilegalidad porque a mi juicio este es equivocado toda vez que no existe disconformidad entre el acto administrativo inaplicado y la norma que le sirve de fundamento.

La mayoría de la Sala consideró que la contradicción entre el Decreto 4048 de 2008 y la resolución 0007 de 2008 estaba dada porque el primero dispone en su artículo 39 que la investigación administrativa debe ser adelantada por la Dirección Seccional del lugar donde ocurrió la infracción, mientras la segunda fijaba la competencia en el lugar del domicilio del presunto infractor.

---

<sup>9</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera. Fallo de 3 de julio de 2014, expediente 2004-00228.C.P. Guillermo Vargas Ayala.

Sin embargo, una lectura más detallada de los actos administrativos enfrentados arroja una conclusión diferente, para lo cual debe tenerse en cuenta que el Decreto 4048 de 2008 “*Por el cual se modifica la estructura de la unidad administrativa especial de la dirección de impuestos y aduanas nacionales*”, no fija competencias para adelantar y tramitar procesos sancionatorios sino que establece las funciones de las dependencias de la DIAN. En efecto, el artículo 39 del aludido Decreto al que se acude en el fallo determina que las funciones a que se refieren los numerales siguientes se ejercerán **“conforme a las políticas e instrucciones del Nivel Central”**.

En tal sentido se debe tener en cuenta que la Resolución 007 de 2008 se profiere en virtud de las competencias que el Decreto 4048 de 2008 le confiere al Director de la DIAN en su art. 6 numeral 5 para distribuir las funciones y competencias de esa entidad, de suerte que en su artículo 23 establece que en virtud de tal competencia el director de la DIAN deberá determinar la jurisdicción y organizar funcionalmente las direcciones seccionales de dicha entidad. Lo visto pone en evidencia que la Resolución 007 es una manifestación de las referidas competencias que tiene el Director de la DIAN y por tanto deviene en complemento del Decreto 4048.

En este orden de ideas se puede ver que las competencias de las direcciones seccionales de la DIAN se deben ejercer siguiendo las directrices del nivel central, a quien le corresponde distribuir las funciones y competencias de éstas tal y como en efecto se hizo a través de la Resolución No. 007 de 2008.

Además, la interpretación armónica de las dos disposiciones se ajusta al principio de conservación del acto administrativo que obliga a que éste surta sus efectos jurídicos, en tal sentido la Sala ha debido interpretar la norma de manera que su contenido fuera conciliable con el Decreto 4048 de 2008 tal y como se ha dejado ver en los párrafos anteriores.

Bajo todo este contexto interpretativo, que en el sentir del suscrito ha debido ser el aplicado por la Sala, se hacía innecesario acudir a la excepción de ilegalidad sobre todo cuando ésta, tal y como su nombre lo indica, es excepcional, de suerte que sólo es dable su invocación cuando la contradicción entre la norma superior y la inferior es evidente y por tanto salta a la vista, circunstancia que no ocurrió en caso *sub examine*.

En esos términos dejo senado mi salvamento de voto.

**GUILLERMO VARGAS AYALA**

Fecha *ut supra*.