

RECURSO DE APELACIÓN – Límites / RECURSO DE APELACIÓN – Nuevos hechos, cargos y pretensiones / COMPETENCIA JUEZ DE SEGUNDA INSTANCIA – Límites

[E]sta Sala de decisión se limitará a conocer solamente de los puntos o cuestiones a los cuales se contrae dicho recurso, pues los mismos, en el caso de apelante único, definen el marco de la decisión que ha de adoptarse en esta instancia. [...] Sobre el particular, esta Sección en diversas oportunidades ha puesto de presente que “[...] el juez de la segunda instancia está sujeto, al decidir la apelación, a los planteamientos expuestos en el recurso de alzada sin que esté facultado para pronunciarse sobre aspectos o puntos de la sentencia de primera instancia que no fueron objeto de impugnación. Igualmente ha reiterado que no puede abordar materias o cuestiones que se plantean en la apelación, pero que no hacen parte del concepto de violación del libelo, ni que la sentencia de primera instancia estudió” [...] La Sala reitera que en virtud de los principios de lealtad procesal, contradicción y de defensa y la congruencia que debe existir entre el recurso, la sentencia censurada, el concepto de violación de la demanda y los argumentos expuestos en la contestación de la misma, imponen que al apelante le esté vedado exponer en el recurso de apelación hechos, cargos y presentar pretensiones nuevas que no alegó ni en la demanda ni en la contestación. Si lo hiciera, el ad quem no puede abordar el estudio de estos nuevos reproches, pues es su deber salvaguardar los derechos fundamentales al debido proceso y de defensa de la contraparte en el proceso.

VÍA JUDICIAL – En ella se puede aducir nuevos argumentos, distintos de los indicados en la vía gubernativa / ARGUMENTOS ANTE LA JURISDICCIÓN DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - Pueden ser mejorados en relación con los expuestos ante la administración / REITERACIÓN DE JURISPRUDENCIA

[L]a Sala recuerda a las partes que la Sección Primera, en reiteradas oportunidades, ha sostenido que durante el ejercicio de las acciones contencioso administrativas se pueden aducir nuevos argumentos, distintos de los indicados en la vía gubernativa. [...] En ese orden, la Sala considera que es procedente plantear “argumentos nuevos o mejores argumentos” en la vía judicial, pues no existe ninguna limitación para que ante la jurisdicción dichos argumentos puedan aducirse como causal de nulidad de los actos administrativos.

OBLIGACIÓN ADUANERA EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN – Contenido / OBLIGACIÓN ADUANERA EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN – Alcance / OBLIGACIÓN ADUANERA EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN – Responsables / OBLIGACIÓN ADUANERA EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN - Obtener y conservar los documentos soporte de la declaración de importación

[L]a obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional y comprende la presentación de la declaración de importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, así como la obligación de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, presentarlos cuando los requieran las autoridades aduaneras, atender las solicitudes de información y pruebas y en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidas en las normas correspondientes. Son responsables de las obligaciones aduaneras, el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía. Asimismo, son responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, el

transportador, el agente de carga internacional, el depositario, intermediario y el declarante. El artículo 121 del Estatuto Aduanero se refiere en particular a la obligación de obtener y conservar los documentos soporte de la declaración de importación, entre ellos, la factura que sustenta la transacción internacional.

FACTURA COMERCIAL – Contenido / FACTURA COMERCIAL – Expedición

La factura comercial, de conformidad con lo establecido en el artículo 249 del Decreto 2685 de 1999, “deberá expresar el precio efectivamente pagado o por pagar directamente al vendedor y deberá ser expedida por el vendedor o proveedor de la mercancía”. Además, “las facturas y los demás documentos soporte que sean exigibles con motivo de la importación, no podrán presentar borrones, enmendaduras o muestra de alguna adulteración”.

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANA NACIONALES DIAN – Facultad de fiscalización y control

[D]e acuerdo con lo dispuesto en el artículo 469 del Estatuto Aduanero, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tiene competencia para adelantar las investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, simultáneamente al desarrollo de las operaciones de comercio exterior, o mediante la fiscalización posterior que se puede llevar a cabo para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, o integralmente, para verificar también el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cambiarias de competencia de la entidad. Dentro de las facultades de fiscalización y control con que cuenta la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá, entre otras cosas, “[...] Verificar la exactitud de las declaraciones, documentos soporte u otros informes, cuando lo considere necesario para establecer la ocurrencia de hechos que impliquen un menor monto de la obligación tributaria aduanera o la inobservancia de los procedimientos aduaneros.

RÉGIMEN PROBATORIO EN MATERIA ADUANERA – Procedencia de todos los medios de prueba / RÉGIMEN PROBATORIO EN MATERIA ADUANERA – Aplicación de procedimientos y principios establecidos en el Código de Procedimiento Civil / DUDA PROVENIENTE DE VACIOS PROBATORIOS – Se resuelve a favor del contribuyente

En relación con los medio de prueba en el marco del proceso de fiscalización y la posterior apertura de investigación aduanera, el artículo 471 del Decreto 2685 de 1999 determina que en la actuación administrativa aduanera se permiten todos los medios de prueba. Adicionalmente precisa que le son aplicables los procedimientos y principios establecidos en el Código de Procedimiento Civil, Código de Procedimiento Penal y el Estatuto Tributario, especialmente en lo dispuesto en los artículos 742 a 749. [...] Adicionalmente, la norma establece una especial remisión a, entre otros, el artículo 745 del Estatuto Tributario que establece que las dudas provenientes de vacíos probatorios existentes deben resolverse, si no hay modo de eliminarlas, a favor del contribuyente, cuando éste no se encuentre obligado a probar determinados hechos.

SANCIÓN POR APREHENSIÓN DE MERCANCÍA - Eventos

[C]on fundamento en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, la Sala recuerda que dicho mandato establece una sanción administrativa en los casos en que habiendo lugar a la aprehensión de una mercancía no es posible hacerla. [...] La

imposición de la sanción establecida en el mandato previamente transcrito implica la existencia de una causal de aprehensión de la mercancía y que esta no pueda hacerse efectiva en consideración a alguno de los siguientes eventos: a) que la mercancía ha sido consumida, destruida o transformada, o b) que el importador o el declarante o los otros sujetos a que se refiere la norma que intervienen en las operaciones de comercio exterior a quienes la autoridad aduanera les solicita poner a su disposición una mercancía respecto de la cual es aplicable la medida de aprehensión incumplen dicha obligación.

APREHENSIÓN DE MERCANCÍA – Concepto

[L]a aprehensión es una medida cautelar consistente en la retención de mercancías respecto de las cuales se configura alguno de los eventos previstos en el artículo 502 ejusdem. Asimismo, el numeral 1.25 del mismo artículo establece como causal de aprehensión de las mercancías, en el régimen de importación, cuando se determine que los documentos soporte presentados no corresponden con la operación de comercio exterior declarada.

FACTURA COMERCIAL - La que se utilizó como soporte de la importación de unos vehículos no corresponde a la operación de comercio exterior declarada

[L]a Autoridad Aduanera determinó que la operación de comercio exterior realizada por Hyundai Electronics Latin America S.A., amparada en la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006 y Factura Comercial No. 243654778 de 5 de noviembre de 2005, incurrió en la irregularidad contenida en el numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 y, en consecuencia, era procedente la orden de aprehensión. [...] La Autoridad Aduanera argumentó que, en ejercicio del control posterior, se pudo determinar que el importador tramitó la declaración de importación con una factura que no corresponde a la original expedida por el proveedor del exterior, siendo del caso proceder a la aprehensión de la mercancía, la cual no pudo llevarse a cabo porque no fue puesta a disposición de la Dian, lo que finalmente condujo a la imposición de la sanción equivalente al 200% del valor en aduana de la misma y ordenar la efectividad de la garantía. [...] la Autoridad Aduanera encontró inconsistencias en la medida en que, si bien, como sustento de la operación aduanera se aportó una factura (“INVOICE [...] Remark: CONTRATO DE COMPRAVENTA”) que acreditaba que la sociedad “Mezco Inc” era el proveedor en el exterior de la mercancía “sigma 14” CTV (Conventional)” remitida a la sociedad Hyundai Electronics Latin America S.A. de Barranquilla, el trámite probatorio del proceso administrativo aduanero permitió determinar que ello no era cierto en la medida en que, producto del Exhorto No. 118 de 25 de febrero de 2008, se pudo determinar que la sociedad “Mezco Inc” no tenía una relación con la empresa Colombiana con sede en Barranquilla y que sus mercancías habían sido vendidas a una empresa en “PANAMÁ”, incumpliendo así el mandato establecido por el artículo 249 del Decreto 2685 de 1999, según el cual la factura “[...] deberá ser expedida por el vendedor o proveedor de la mercancía [...]”. En ese orden y contrario a lo expuesto por el Tribunal Administrativo del Atlántico, la Sala considera que en este caso no era aplicable el mandato contenido en el artículo 745 del Estatuto Tributario porque las pruebas aportadas al proceso, entre ellas la Factura Comercial No. 243654778 de 5 de noviembre de 2005 y la respuesta al Exhorto No. 118 de 25 de febrero de 2008, no ofrecen motivo de duda que deba ser resuelta en favor del contribuyente. Por el contrario, permiten establecer una irregularidad que constituye motivo suficiente para decretar la medida cautelar de aprehensión de la mercancía para resolver su situación jurídica.

PROCEDIMIENTO SANCIONATORIO ADUANERO – Inicia con el requerimiento especial aduanero / REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO – Se debe notificar al importador y al declarante / REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO – DIAN no está obligada a notificar a la aseguradora / PROCEDIMIENTO SANCIONATORIO ADUANERO – Es de naturaleza distinta frente a las acciones que se derivan del contrato de seguros

[E]l 510 de la norma ibídem establece [...] que el requerimiento especial aduanero se debe notificar al importador y al declarante; por el contrario y como lo señala la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la norma no establece la obligación de notificar a la entidad aseguradora. Lo anterior atiende a la diferencia entre la naturaleza del proceso aduanero y las acciones que se pueda derivar de un contrato de seguros. En efecto, en este caso, la discusión de si los documentos aportados por la sociedad Hyundai Electronics Latin America S.A. como soporte de la importación correspondían o no a la operación de comercio exterior declarada, era un aspecto que correspondía darlo a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales frente al importador y no a la compañía de seguros, cuya participación en ese trámite era servir de garante en caso de incumplimiento de alguna de las obligaciones del importador, en este caso, la de poner a disposición de la Autoridad Aduanera la mercancía para su aprehensión. En ese orden, se reitera, quien debía probar que los documentos aportados como soporte de la importación de la mercancía correspondían a la operación de comercio exterior declarada y que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se equivocó al proferir los actos demandados era el importador y no la aseguradora. [...] la Sala considera que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales no estaba obligada legalmente a notificar a la actora el requerimiento especial aduanero que se surtió válidamente frente al importador, porque no le correspondía a la aseguradora, en virtud del contrato de seguros, probar que los documentos soporte de la importación de mercancía no correspondían a la operación de comercio exterior declarada, labor que, se reitera, sí correspondía al importador. Por lo expuesto, el cargo de nulidad no prospera.

DECLARATORIA DE SINIESTRO – Término / SINIESTRO – Ocurrencia se da por el hecho del incumplimiento y no por el acto administrativo que lo declara / PÓLIZA DE CUMPLIMIENTO – Efectividad por incumplimiento de obligación aduanera / PRESCRIPCIÓN DE LAS ACCIONES QUE SE DERIVAN DEL CONTRATO DE SEGURO – Término

La Administración dispone del término de (2) dos años para declarar el siniestro y la consiguiente efectividad de la garantía, contados a partir de cuando tenga conocimiento de la ocurrencia del siniestro, o de la fecha en que razonablemente podía tenerlo, conforme a lo dispuesto en el artículo 1081 del Código de Comercio, que establece los términos de prescripción en el contrato de seguros [...] Es de anotar que según ha señalado esta Sección, la declaratoria de incumplimiento de una obligación, por parte de la Administración, debe efectuarse dentro del término de los dos (2) años previstos por la norma transcrita a fin de evitar la ocurrencia de la prescripción. Asimismo la Sección Primera del Consejo de Estado, en sentencia de 6 de junio de 2013, señaló que la “[...] la Sala ha sido reiterativa en señalar que la efectividad de las Pólizas de Cumplimiento de Disposiciones Legales como la aquí estudiada, se constituye por virtud de la inobservancia de una obligación aduanera, es decir, que “[...] la ocurrencia del siniestro en los seguros de cumplimiento de disposiciones legales, es el hecho en sí del incumplimiento y no el acto administrativo que lo declara.” [...]”; esto es, en este caso el siniestro se configuró con el incumplimiento de la obligación aduanera, el cual tuvo ocurrencia

al vencimiento del término que tenía la sociedad importadora Hyundai Electronics Latin America S.A. para poner a disposición de la Autoridad Aduanera la mercancía, de conformidad con el numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999. En relación con el acaecimiento del siniestro, para la Sala es claro que, en el presente caso, se configuró con el incumplimiento de la obligación aduanera, el cual tuvo ocurrencia al vencimiento del término de 15 días otorgado en el Requerimiento Ordinario nro.0220 de 20 de febrero de 2009 –se reitera, la póliza de seguro No. 8543101000225 se encontraba vigente, pues esta fue expedida desde el 19 de octubre de 2008 hasta el 18 de enero de 2010-. A través de dicho requerimiento, la entidad demandada impuso la obligación a la sociedad importadora Hyundai Electronics Latin America S.A. de poner a su disposición la mercancía declarada, de conformidad con el numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999; por lo que al vencerse dicho plazo sin que la Sociedad de Intermediación Aduanera le diera cumplimiento a la mentada obligación, se cumple la condición que permite hacer efectiva la garantía.

NOTA DE RELATORÍA: Ver sentencias Consejo de Estado, Secciones Primera y Cuarta, de 20 de septiembre de 2007, Radicación 25000-23-24-000-2002-00476-01, C.P. Martha Sofía Sanz Tobón; 24 de septiembre de 2009, Radicación 66001-23-31-000-2003-00199-01, C.P. María Elizabeth García González; 25 de marzo de 2010, Radicación 25000-23-24-000-2002-90026-01, C.P. María Claudia Rojas Lasso; 9 de julio de 2009, Radicación 25000-23-24-000-2002-00789-02, C.P. Marco Antonio Velilla Moreno; 8 de junio de 2016, Radicación 25000-23-24-000-2005-00270-01, C.P. María Claudia Rojas Lasso; 9 de marzo de 2017, Radicación 08001-23-31-000-2010-00781-01, C.P. Carlos Enrique Moreno Rubio (E); 1 de diciembre de 2007, Radicación 76001-23-31-000-1997-24826-01, C.P. Camilo Arciniegas Andrade; 21 de septiembre de 2000, Radicación CE-SEC1-EXP2000-N5796, C.P. Olga Inés Navarrete Barrero; 28 de agosto de 2003, Radicación 25000-23-24-000-2000-00502-01, C.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo; 26 de julio de 2012, Radicación 25000-23-24-000-2001-01126-01, C.P. Marco Antonio Velilla Moreno; 17 de abril de 2005, Radicación 05001-23-31-000-2000-01606-01(14113), C.P. María Inés Ortiz Barbosa.

FUENTE FORMAL: CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL – ARTÍCULO 357 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 742 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 745 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 749 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 1 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 32 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 33 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 87 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 113 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 121 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 249 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 469 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 470 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 471 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 502 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 503 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 508 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTÍCULO 510 / CÓDIGO DE COMERCIO – ARTÍCULO 1081

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

Consejero ponente: HERNANDO SÁNCHEZ SÁNCHEZ

Bogotá, D.C., siete (7) de diciembre de dos mil diecisiete (2017)

Radicación número: 08001-23-31-000-2009-01122-01

Actor: SEGUROS DEL ESTADO S.A

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

Referencia: ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Referencia: Indebido agotamiento de la vía gubernativa por exponer hechos nuevos en vía judicial. Prescripción de la acción derivada del contrato de seguro

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales contra la sentencia de 23 de febrero de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, mediante la cual declaró la nulidad de las resoluciones nros. 1-87-201-241-668-047 de 12 de mayo de 2009¹ y 003 de 19 de junio de 2009², expedidas por la Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla; y nro. 10025 de 4 de septiembre de 2009³, expedida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla; y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó a la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla que reconozca la validez de la factura presentada como soporte de las declaraciones de importación realizadas por la sociedad Hyundai Electronics Latin America S.A.

La presente providencia tiene las siguientes tres partes: i) Antecedentes; ii) Consideraciones de la Sala y iii) Decisión, las cuales se desarrollan a continuación.

I. ANTECEDENTES

1. LA DEMANDA

La sociedad Seguros del Estado S.A., actuando a través de apoderada especial y en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho establecida por

¹ *Mediante la cual se impone una sanción a la sociedad Hyundai Electrónica Latin America S.A. consistente en multa por valor de \$230.083.402.00 pesos*

² *Mediante la cual se aclara la Resolución nro. 1-87-201-241-668-047 de 12 de mayo de 2009.*

³ *“Por medio de la cual se resuelve un Recurso de Reconsideración”.*

el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, presentó demanda contra las resoluciones nros. 1-87-201-241-668-047 de 12 de mayo de 2009 y 003 de 19 de junio de 2009, expedidas por la Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla; y nro. 10025 de 4 de septiembre de 2009, expedida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla.

1.1. Pretensiones

Las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho son las siguientes:

“[...]

5. DECLARACIONES Y CONDENAS

- a.** *Que se declare la nulidad de la Resolución No. 1-87-201-241-668-047 del 12 de Mayo de 2009 y de la Resolución aclaratoria No. 003 del 10 de Julio de 2009, proferidas por La Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla.*
- b.** *Que se declare la nulidad de la Resolución No. 10025 del 04 de septiembre de 2009, proferida por La Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos, por medio de la cual Resuelve los recursos de reconsideración presentados, confirmando en todas sus partes la Resolución No. 1-87-201-241-668-047 del 12 de Mayo de 2009.*
- c.** *Que como consecuencia del reconocimiento de lo anterior se declare que la factura presentada como soporte para la declaración de importación es totalmente valida (sic) y por ende existe.*
- d.** *Que como consecuencia se la primera declaración y en caso de haber efectuado algún pago por parte del Importador o de la Compañía Aseguradora mientras se desarrolla el presente proceso contencioso administrativo, se condene a la UEA Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales al pago de las siguientes sumas de dinero:*
 - *Por el daño emergente: la suma de \$201.982.738,31, suma que consta dentro del expediente administrativo aduanero o la suma que se pague a la DIAN con el incremento de intereses actualizados.*
 - *Por el lucro cesante: la actualización de la suma anterior, según el índice de precios al consumidor, mas un 6% (seis) desde el momento en que se haga el pago a la DIAN hasta el día en que se realice efectivamente el reintegro al demandante [...].”*

En síntesis de lo anterior, la Sala observa que las pretensiones de la demanda son las siguientes:

(i) Que se declare la nulidad de la Resolución 187201241668047 de 12 de mayo de 2009, mediante la cual la Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la

Dirección Seccional de Aduanas de la Dian –Administración Barranquilla- ordenó sancionar a la importadora Hyundai Electronics Latin America S.A., con multa de doscientos treinta millones ochenta y tres mil cuatrocientos dos pesos (\$230.083.402,00), por no poner a disposición de la autoridad aduanera la mercancía importada de conformidad con el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999.

(ii) Que se declare la nulidad la Resolución 10025 de 4 de septiembre de 2009, por la cual la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dian– Administración Barranquilla- decidió el recurso de reconsideración interpuesto por el importador Hyundai Electronics Latin America S.A. contra la resolución anterior, confirmándola en todas sus partes.

(iii) Que a título de restablecimiento del derecho, se ordene a la Dian declarar que la factura presentada como soporte de la Declaración de Importación es válida y, por ende, existente. De igual forma, se ordene a la Dian pagar a la actora por concepto de daño emergente el valor de doscientos un millones novecientos ochenta y dos mil setecientos treinta y ocho pesos con treinta y uno centavos (\$201'982.738,31) y, por concepto de lucro cesante, actualizar la suma anterior según el IPC más el seis por ciento (6%) desde el momento en que se realizó el pago a la Dian de la sanción impuesta hasta su reintegro.

Las pretensiones anteriores se fundamentan en los fundamentos de hechos y de derecho que se exponen a continuación:

1.2. Hechos

La Jefe de la División de Programas de Fiscalización Aduanera de la Subdirección de Fiscalización Aduanera de la Dian –Administración Barranquilla-, en cumplimiento del programa “[...] *Subfacturación en importaciones de electrodomésticos declarados por debajo del margen inferior del rango establecido en las resoluciones de precios estimados e inferiores a los precios establecidos en las resoluciones de precios indicativos [...]*”, remitió el día 1 de agosto de 2007 al Grupo de Control de la División de Fiscalización Aduanera un listado de declaraciones dentro del cual se encuentra la Declaración de Importación Nro. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006 del importador Hyundai Electronics

Latin America S.A., en las cuales figura el valor FOB declarado por debajo del precio indicativo de US\$56 señalado en la Resolución No. 09477 de 2005.

El Grupo de Control de la División de Fiscalización Aduanera de la DIAN – Administración Barranquilla-, mediante Requerimiento Ordinario de Información No. 1066 de 9 de octubre de 2007, solicitó al importador Hyundai Electronics Latin America S.A., que enviara todos los documentos que permitan demostrar si el precio declarado en la Declaración de Importación Nro. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006 es el realmente pagado o por pagar.

El importador Hyundai Electronics Latin America S.A., mediante escrito radicado No. 018489 de 24 de octubre de 2007, dio respuesta al Requerimiento Ordinario de Información No. 1066 y allegó los documentos de soporte solicitados, dentro de los cuales se encuentra la Factura Comercial Nro. 243654778 de 5 de noviembre de 2005, entre otros.

El Jefe de la División de Fiscalización de Aduanas de la Dian –Administración Barranquilla-, mediante Oficio Nro. 80020700144 de 14 de febrero de 2008, solicitó al Grupo Interno de Trabajo de esa entidad verificar la existencia del proveedor “Mezco Inc.” y allegar las copias de los contratos de suministros y servicios descritos en la Factura Nro. 243654778 de 5 de noviembre de 2005.

El importador constituyó la Póliza de Cumplimiento Nro. 8543101000224, expedida por Seguros del Estado S.A., con el fin de *“[...] garantizar el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, por el incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades que se generen en ejercicio de la actividad de Usuario Aduanero Permanente de conformidad con el Decreto 2685 de 1999, en especial las contenidas en el artículo 32 y la Resolución 4240 de 2000”*.

La vigencia de la póliza fue expedida desde el 19 de octubre de 2008 hasta el 18 de enero de 2010 y el valor asegurado fue de doscientos un millones novecientos ochenta y dos mil setecientos treinta y ocho pesos con treinta y uno centavos (\$201'982.738,31).

El Grupo de Investigaciones Aduaneras de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –Seccional Barranquilla-, mediante Oficio Nro. 1872384190060 de 26 de enero de 2009, informó a la

Secretaria de la misma División que, en desarrollo de la investigación realizada en la preliminar PR 2006 2008 0030, se determinó que el importador Hyundai Electronics Latin America S.A. aportó como soporte de la Declaración de Importación Nro. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006 una factura falsa, toda vez que en ella figura como proveedor de la mercancía la empresa “Mezco Inc”, quien negó conocer a la empresa importadora y manifestó que sus mercancías fueron vendidas a una empresa en Panamá.

Con fundamento en el numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto Nro. 2685 de 28 de diciembre de 1999⁴, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales ordenó abrir proceso de Definición de la Situación Jurídica de la Mercancía porque no se presentaron en debida forma los documentos soporte que acreditan que no se encuentra incurso en restricción legal o administrativa.

El Jefe del Grupo de Investigaciones Aduaneras de la División de Gestión de Fiscalización de la Dian –Seccional Barranquilla- profirió el Requerimiento Ordinario No. 0200 de 20 de febrero de 2009 y le ordenó a Hyundai Electronics Latin America S.A., poner a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la mercancía descrita en la Declaración de Importación Nro. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006.

El Jefe de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –Seccional Barranquilla-, mediante Requerimiento Especial Aduanero No. 0005 de 18 de marzo de 2009, propuso sancionar a la importadora Hyundai Electronics Latin America S.A. con multa, por no haber puesto a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la mercancía descrita en la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006, de conformidad con el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999.

La Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de la Dian –Administración Barranquilla-, mediante Resolución Nro. 1-87-201-241-668-047 de 12 de mayo de 2009, aclarada mediante Resolución Nro. 87-201-241-0657-003 de 10 de julio de 2009, ordenó sancionar a la importadora Hyundai Electronics Latin America S.A., con multa de doscientos treinta millones ochenta y tres mil cuatrocientos dos pesos (\$230.083.402,00), por no poner a disposición de la autoridad aduanera la mercancía importada, de conformidad con

⁴ “Por el cual se modifica la Legislación Aduanera”

el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999; además, se ordenó hacer efectiva la póliza Nro. 85-43-101000225.

La sociedad Seguros del Estado S.A., mediante escrito de 30 de julio de 2009, interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución Nro. 1-87-201-241-668-047 de 12 de mayo de 2009.

Mediante Resolución Nro. 10025 de 4 de septiembre de 2009, la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –Seccional Barranquilla- decidió los recursos de reconsideración interpuestos por la importadora Hyundai Electronics Latin America S.A. y Seguros del Estado S.A. contra la resolución anterior, confirmándola en todas sus partes.

1.3. Normas violadas y concepto de la violación

La sociedad Seguros del Estado S.A. consideró que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales violó los artículos 29 de la Constitución Política, 745 del Estatuto Tributario, 131 del Estatuto Aduanero, 1054, 1057, 1072, 1073 y 1081 del Código de Comercio.

Manifestó que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales violó el derecho al debido proceso de la actora toda vez que el Requerimiento Especial Aduanero No. 0005 de 18 de marzo de 2009, mediante el cual propuso sancionar al importador, no le fue notificado a la hoy demandante, quien estaba garantizando el cumplimiento de la obligación consistente en poner a disposición de la Autoridad Aduanera la mercancía descrita en la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2005, vulnerando de esa manera, el derecho de oponerse a las condenas impuestas.

Sostuvo que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales desconoció lo previsto en el artículo 745 del Estatuto Tributario, el cual dispone que las dudas provenientes de vacíos probatorios se resuelven a favor del contribuyente, pues en un caso similar al presente, la Autoridad Aduanera tuvo en cuenta otras pruebas documentales con las cuales se pudo establecer la existencia y validez de la factura cuestionada como falsa en este caso concreto.

Precisó que, de conformidad con lo previsto en el artículo 131 del Decreto 2685 de 1999, la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006, que respalda la negociación internacional realizada por Hyundai Electronics Latin America S.A., se encontraba en firme, puesto que el Requerimiento Especial Aduanero No. 0005 de 18 de marzo de 2009 nunca le fue notificado a Seguros del Estado S.A.

La Administración de Aduanas violó los artículos 1054, 1057, 1072 y 1073 del Código de Comercio porque los hechos que generaron la sanción impuesta en los actos acusados ocurrieron por fuera de la vigencia de la Póliza de Cumplimiento No. 8543101000224.

Estimó que, de conformidad con el artículo 1081 del Código de Comercio, en el caso presente la acción derivada del contrato de seguro se encontraba prescrita toda vez que transcurrieron más de dos (2) años desde la fecha en que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tuvo o debió tener conocimiento de los hechos que dieron origen a la acción o desde el momento de la presentación de la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2005 o desde la fecha del Requerimiento Ordinario de Información No. 1066 de 9 de octubre de 2007.

2. La contestación

La DIAN propuso la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa, pues el hecho alegado por la actora, consistente en la prescripción de la acción derivada del contrato de seguro, no fue alegado en vía gubernativa; por lo tanto, considera que se trata de un hecho nuevo dentro de la demanda que no puede invocarse en esta sede judicial.

Sostuvo que la Administración Aduanera no desconoció la aplicación del artículo 745 del Estatuto Tributario toda vez que el dato relacionado con el proveedor o vendedor de la mercancía en la factura comercial que presentó el importador como soporte de la Declaración de Importación Nro. 23820012063073 es inexacto e incumple con uno de los requisitos que señala el artículo 188 de la Resolución Nro. 4240 de 2 de junio de 2000⁵.

⁵ “Por la cual se reglamenta el Decreto 2685 de diciembre 28 de 1999. LA DIRECTORA GENERAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES”.

En cuanto al cargo relacionado con la firmeza de la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2005 por el hecho de no haber notificado el Requerimiento Especial Aduanero No. 0005 de 18 de marzo de 2009, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales aclaró que el levante de la mercancía que se le otorgó al importador no produce efectos puesto que, dentro del ejercicio legal de control posterior, se logró determinar que el importador había allegado una factura como documento soporte de la importación con información falsa, de modo que la declaración de importación con la que pretendía nacionalizar la mercancía no produce efecto alguno.

Por otra parte, afirmó que el artículo 507 del Decreto 2685 de 1999 no establece la obligación de notificar a la aseguradora del requerimiento especial aduanero que se expida contra el importador.

Adujo que el siniestro de la póliza de seguros se configura cuando la Administración Aduanera establece la presunta comisión de una infracción aduanera o identifica las causales que dan lugar a una liquidación oficial. En este caso, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales profirió el Requerimiento Especial Aduanero No. 0005 el 18 de marzo de 2009, cuando todavía se encontraba vigente la póliza de seguros (hasta el 18 de enero de 2010).

Precisó que como la Administración no debe notificarle a la aseguradora el Requerimiento Especial Aduanero No. 0005 de 18 de marzo de 2009, no hay lugar a reclamar la violación al derecho al debido proceso. El acto que si se le debe notificar es el acto que ordene la efectividad de la garantía, como en efecto ocurrió en el caso presente.

3. La sentencia apelada

El Tribunal Administrativo del Atlántico declaró la nulidad de las resoluciones demandadas y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó a la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla que reconociera la validez de la factura presentada como soporte de las declaraciones de importación realizadas por Hyundai Electronics Latin América S.A. La parte resolutive dispuso lo siguiente:

“[...] FALLA

Primero.- Declárase la nulidad de las Resoluciones Nos. 1-87-201-241-668-047 del 12 de mayo de 2009 y su aclaratoria 003 del 19 de junio de ese mismo año, proferidas por la Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, a través de las cuales se impuso una sanción pecuniaria a la sociedad Hyundai Electrónica Latin America S.A. Así mismo, se la Resolución No. 10025 del 4 de septiembre de 2009, expedida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de esa entidad, por medio de la cual se resolvieron los recursos de reconsideración interpuestos contra los actos administrativos mencionados en precedencia.

Segundo.- A título de restablecimiento del derecho ordenase a la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla reconozca la validez de la factura presentada como soporte de las declaraciones de importación realizadas por la sociedad Hyundai Electrónica Latin America S.A. En evento de que la demandante en este proceso haya efectuado erogación alguna tendiente a cubrir el pago del siniestro, se ordena el reintegro de la suma cancelada, la cual deberá indexarse.

Tercero.- Deniéguense las restantes súplicas de la demanda.

Cuarto.- Sin costas [...].”

La anterior decisión se adoptó con base en las consideraciones que la Sala resume, así:

El Tribunal Administrativo del Atlántico declaró impróspera la excepción alegada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, consistente en falta de agotamiento de la vía gubernativa por presentar un hecho nuevo, pues afirmó que si bien es cierto que el cargo de prescripción de las acciones derivadas del contrato de seguro no fue alegado en vía gubernativa ante la Autoridad Aduanera, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha precisado que sí se pueden presentar argumentos nuevos o mejores para desvirtuar la legalidad de la actuación demandada.

Asimismo, el *a quo* declaró la nulidad de los actos acusados por considerar que al cotejar la información contenida en el documento aportado como Factura Nro. 243654778 con la respuesta obtenida de la empresa extranjera “Mezco Inc.”, se colige, en principio, que como la mercancía fue despachada a una empresa en Panamá, el soporte de las declaraciones de importación no corresponde con la operación de comercio exterior realizada por el comprador colombiano Hyundai Electronics Latin America S.A.; empero, al momento de descorrer el Requerimiento Ordinario de Información No. 0220 de 2009, la importadora manifestó que el proveedor de la mercancía había sido Texdecor S.A., la cual

tiene su asiento en la ciudad de Panamá y que el fabricante de la mercancía era “*Mezco Inc.*” con domicilio en China.

Lo anterior tiene fundamento en el Documento de Transporte No. 112658 que obra en el cuaderno de pruebas, de cuyo contenido se desprende que como vendedor de la mercancía funge la aludida empresa Texdecor S.A. y como comprador de la misma Hyundai Electronics Latin America S.A.

Adicional a lo anterior, manifestó que en las casillas 47 y 52 de la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2005 aparece como proveedor de la mercancía en el exterior “*Mezco Inc. Ningbo China*”, lo cual da al traste con la aseveración de que los soportes documentales presentados no corresponden con la operación comercial, pues esos documentos no fueron refutados de falsos en su oportunidad procesal, razón por la cual otorgan plena certeza respecto de su contenido.

Precisó que el hecho de que la empresa en el exterior hubiera manifestado que desconocía al comprador de la mercancía, no determina *per se* la falsedad de la factura, pues se encuentra acreditado dentro del proceso que el vendedor es una persona jurídica distinta al fabricante o proveedor y, por ello, mal podía este último afirmar la existencia de una relación directa con el comprador.

En gracia de discusión, podría afirmarse que la respuesta obtenida de la empresa en el exterior constituye un hecho indicador que permite colegir por vía indiciaria la ocurrencia de la infracción aduanera analizada; sin embargo, frente a la existencia de pruebas directas que, como en este caso, conducen igualmente a una conclusión diferente a la presunción de falsedad, debe darse aplicación al reconocimiento de la duda en favor del administrado, quedando desacertada la aplicación del artículo 248 del Código de Procedimiento Civil, pues existen otras pruebas de esos hechos que convergen en demostrar la existencia y validez de la factura censurada, así como de la importación en general.

Estimó que si se compara la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2005 con la Factura No. 243654778, se concluye sin dificultad, que los datos relativos al valor de la transacción, así como la descripción de la mercancía son coincidentes.

Concluyó que, de acuerdo con las pruebas allegadas al proceso, se encuentra configurada la violación por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales del artículo 745 del Estatuto Tributario, por lo que no entró a estudiar los demás cargos planteados en la demanda.

A título de restablecimiento del derecho, ordenó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales reconocer validez a la Factura No. 243654778 presentada como soporte de la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2005 y, en el evento de que la Aseguradora hubiera efectuado algún pago para cubrir el siniestro contenido en la póliza de seguros, dispuso el reintegro de dicho valor debidamente indexado.

4. El recurso de apelación

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante memorial de 23 de mayo de 2012, interpuso recurso de apelación contra la sentencia de 23 de febrero de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, argumentando, en síntesis, lo siguiente:

Para sustentar su inconformidad, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales insiste en proponer la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa por considerar que en la demanda se alegó la prescripción de la acción derivada del contrato de seguro, la cual no fue alegada en vía gubernativa, por lo que se trata de un hecho nuevo que no puede ser estudiado en instancia judicial.

Manifiesta que la parte demandante no cumplió el requisito de procedibilidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, referente a citar a conciliación extrajudicial a la Autoridad demanda; en consecuencia, señala que la sociedad Seguros del Estado S.A. incumplió el requisito de procedibilidad establecido en la Ley 1285 de 22 de enero de 2009 y, por ello, la acción se encuentra caducada.

Sostiene que los actos acusados fueron proferidos en legal forma pues en la Factura No. 243654778 de 5 de noviembre de 2005 figura como proveedor de la mercancía la empresa "Mezco Inc.", quien afirmó no conocer al importador de la misma y expresó que esa mercancía la había vendido a una empresa domiciliada en Panamá, lo que demuestra que Hyundai Electronics Latin America S.A. alegó

información falsa respecto de uno de los documentos soporte de la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2005.

Argumenta que, de conformidad con lo previsto en el artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, hay lugar a la aprehensión y decomiso de la mercancía cuando los documentos soporte que acreditan que no se encuentra incurso en una restricción legal o administrativa, no se presentaron en debida forma.

Por lo anterior, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales procedió a abrir el proceso de definición de la situación jurídica de la mercancía y ante la imposibilidad de aprehenderla, ordenó sancionar a la importadora de conformidad con el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999.

Reitera que la Administración de Aduanas no desconoció el artículo 745 del Estatuto Tributario toda vez que al cotejar la Factura No. 243654778 aportada por el importador con la respuesta dada por la empresa “*Mezco Inc.*”, en la que afirmó “[...] *que no conoce a la empresa colombiana y sus mercancías fueron vendidas a una empresa en Panamá [...]*”, queda demostrado que esa factura no puede ser tenida en cuenta como documento soporte de la operación aduanera ya que si el proveedor en el exterior certifica que la mercancía fue despachada a una empresa en Panamá, entonces se desvirtúa la afirmación consistente en que el importador o comprador de la mercancía haya sido Hyundai Electronics Latin America S.A.

Agrega que no existe prueba en el plenario que demuestre que la empresa “*Ningbo Tianxiang Electrical Appliances Co. Ltda. –Mezco Inc*” de China, haya sido el proveedor de Hyundai Electronics Latin America S.A., quien reconoció que su proveedor había sido “*Texdecor*”, empresa con domicilio en Colón Panamá, lugar en donde fueron despachadas las mercancías según Documento de Transporte No. 112658.

5. Alegatos de conclusión en la segunda instancia

Mediante providencia de 3 de agosto de 2015, el Despacho Sustanciador corrió traslado a las partes para que presentaran alegatos de conclusión.

La sociedad Seguros del Estado S.A. y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante memoriales radicados el día 28 de agosto de 2015,

presentaron alegatos de conclusión en los cuales ratificaron lo expuesto en la demanda, en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación, respectivamente.

El Ministerio Público guardó silencio.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Esta Sala es competente para conocer del presente asunto, en los términos del artículo 129 del Código Contencioso Administrativo, aplicable en los términos del artículo 308 de la Ley 1437 de 18 de enero de 2011⁶.

La Sala abordará el estudio de las consideraciones en las siguientes partes: i) el problema jurídico; ii) análisis y resolución de los problemas jurídicos y iii) conclusiones.

1. Los problemas jurídicos

En primer orden, la Sala deberá determinar si el Tribunal de primera instancia debió declarar probada la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa porque, en criterio de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en la demanda presentada por Seguros del Estado S.A. se alegó la prescripción de la acción derivada del contrato de seguro, la cual no fue alegada en vía gubernativa.

En segundo orden, se deberá determinar si es procedente el estudio del argumento referente a que la parte demandante no cumplió el requisito de procedibilidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, referente a citar a conciliación extrajudicial a la Autoridad demanda, pese a que no fue un argumento planteado en la contestación de la demanda por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

⁶ **ARTÍCULO 308. RÉGIMEN DE TRANSICIÓN Y VIGENCIA.** *El presente Código comenzará a regir el dos (2) de julio del año 2012.*

Este Código sólo se aplicará a los procedimientos y las actuaciones administrativas que se inicien, así como a las demandas y procesos que se instauren con posterioridad a la entrada en vigencia. Los procedimientos y las actuaciones administrativas, así como las demandas y procesos en curso a la vigencia de la presente ley seguirán rigiéndose y culminarán de conformidad con el régimen jurídico anterior.

En tercer orden, se deberá determinar si los actos administrativos acusados fueron expedidos conforme a la ley, teniendo en cuenta que, en criterio de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la Factura No. 243654778 de 5 de noviembre de 2005 contenía Información falsa respecto de uno de los documentos soporte de la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2005: en la factura figura como proveedor de la mercancía importada la empresa “*Ningbo Tianxiang Electrical Appliances Co. Ltda. –Mezco Inc*”, quien en el trámite del procedimiento administrativo afirmó no conocer al importador Hyundai Electronics Latin America S.A.

Finalmente, en caso que prosperen los argumentos expuestos por el recurrente, la Sala procederá al estudio de los cargos que no fueron estudiados por el Tribunal de primera instancia en la sentencia impugnada, a saber: i) firmeza de la declaración de importación y violación al debido proceso porque el requerimiento especial no se notificó a la sociedad Seguros del Estado S.A.; y ii) violación de los artículos 1054, 1057, 1072 y 1073 del Código de Comercio porque los hechos que generan la sanción ocurrieron por fuera de la vigencia de la póliza de seguro 85-43-101000225 y prescripción de las acciones derivadas del contrato de seguro por haber transcurrido más de 2 años desde la fecha en que el asegurado tuvo o debió haber tenido conocimiento de los hechos que dan origen a la acción.

La Sala procede a examinar los argumentos expuestos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el recurso de apelación. Para tal efecto y de conformidad con el artículo 357 del Código de Procedimiento Civil⁷, esta Sala de decisión se limitará a conocer solamente de los puntos o cuestiones a los cuales se contrae dicho recurso, pues los mismos, en el caso de apelante único, definen el marco de la decisión que ha de adoptarse en esta instancia.

2. Análisis y resolución de los problemas jurídicos

⁷ *Aplicable por remisión expresa del numeral 5 del artículo 625 del Código General del Proceso, según el cual “[...] los recursos interpuestos, la práctica de pruebas decretadas, las audiencias convocadas, las diligencias iniciadas, los términos que hubieren comenzado a correr, los incidentes en curso y las notificaciones que se estén surtiendo, se regirán por las leyes vigentes cuando se interpusieron los recursos, se decretaron las pruebas, se iniciaron las audiencias o diligencias, empezaron a correr los términos, se promovieron los incidentes o comenzaron a surtir las notificaciones [...]”.*

2.1. Indebido agotamiento de la vía gubernativa por exponer hechos o argumentos nuevos en vía judicial. Análisis de la prescripción de la acción derivada del contrato de seguro.

En relación con el primer cargo del recurso de apelación contra la sentencia de 23 de febrero de 2012, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sostiene que la actora expuso en vía judicial hechos y argumentos nuevos que no fueron expuestos en la vía gubernativa. Lo anterior fundamentado en que uno de los argumentos expuestos en la demanda presentada por Seguros del Estado S.A. está orientado a señalar la ocurrencia de la prescripción de las acciones derivadas del contrato de seguro, según lo prevé el artículo 1081 del Código de Comercio.

Para resolver, la Sala recuerda a las partes que la Sección Primera, en reiteradas oportunidades, ha sostenido⁸ que durante el ejercicio de las acciones contencioso administrativas se pueden aducir nuevos argumentos, distintos de los indicados en la vía gubernativa.

Por ejemplo, en sentencias de 20 de septiembre de 2007 y 22 de octubre de 2015, se consideró lo siguiente⁹:

[...]

Al respecto conviene precisar que la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa frente a los cargos de caducidad y silencio administrativo positivo, carece de sustento jurídico si se tiene en cuenta que, tal como lo ha sostenido de manera invariable la jurisprudencia de esta Sección, durante el ejercicio de las acciones contencioso administrativas ante la jurisdicción, pueden aducirse nuevos argumentos distintos de los indicados en la vía gubernativa [...].

En ese orden, la Sala considera que es procedente plantear “argumentos nuevos o mejores argumentos” en la vía judicial, pues no existe ninguna limitación para que ante la jurisdicción dichos argumentos puedan aducirse como causal de

⁸ Sentencia de 20 de septiembre de 2007, Expediente: 2002-476, Actora: UNIDELCA S.A., M.P. Dra. Martha Sofía Sanz Tobón; Sentencia de 10 de septiembre de 2009, Expediente: 2003-00199, Actora: LAGOBO DISTRIBUIDORES; sentencia de 25 de marzo de 2010, Expediente: 2002-90026, Actora: REUTERS LIMITED, M.P. Dra. María Claudia Rojas Lasso; Sentencia de 22 de octubre de 2015, Actora: MARTHA INÉS MARTINEZ ARIAS, M.P. Dr. Guillermo Vargas Ayala.

⁹ Sentencia de 20 de septiembre de 2007, Expediente: 2002-476, Actora: UNIDELCA S.A., M.P. Dra. Martha Sofía Sanz Tobón; Sentencia de 10 de septiembre de 2009, Expediente: 2003-00199, Actora: LAGOBO DISTRIBUIDORES; sentencia de 25 de marzo de 2010, Expediente: 2002-90026, Actora: REUTERS LIMITED, M.P. Dra. María Claudia Rojas Lasso; Sentencia de 22 de octubre de 2015, Actora: MARTHA INÉS MARTINEZ ARIAS, M.P. Dr. Guillermo Vargas Ayala.

nulidad de los actos administrativos¹⁰.

Por lo anterior, la Sala considera que no le asiste razón al recurrente cuando manifiesta que se presentó un indebido agotamiento de la vía gubernativa con base en el argumento de que la actora presentó en la instancia judicial argumentos nuevos frente a los expuestos en vía gubernativa.

Por lo expuesto, el cargo de apelación no prospera.

2.2. Excepción de caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho por falta del requisito de procedibilidad consistente en la conciliación extrajudicial.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales señala que Seguros del Estado S.A. incumplió con el requisito de procedibilidad de conciliación extrajudicial para el ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 1285 de 22 de enero de 2009 y, en consecuencia, la demanda interpuesta se encuentra caducada.

La Sala no examinará el cargo de apelación planteado por la Autoridad demandada de falta de agotamiento del requisito de procedibilidad y caducidad porque se trata de un argumento nuevo que se aduce por primera vez en el proceso, esto es, en sede del recurso de apelación, cuando debió haber sido expuesto en la contestación de la demanda, como excepción.

Sobre el particular, esta Sección en diversas oportunidades¹¹ ha puesto de presente que “[...] el juez de la segunda instancia está sujeto, al decidir la apelación, a los planteamientos expuestos en el recurso de alzada sin que esté facultado para pronunciarse sobre aspectos o puntos de la sentencia de primera instancia que no fueron objeto de impugnación. **Igualmente ha reiterado que no puede abordar materias o cuestiones que se plantean en la apelación, pero que no hacen parte del concepto de violación del libelo, ni que la sentencia de primera instancia estudió**” (Destacado de la Sala).

¹⁰ CONSEJO DE ESTADO, Sentencias de 17 de marzo de 2005, Exp. 14113, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, 9 de julio de 2009, Exp. 2002-00789, C.P. Marco Antonio Velilla y 24 de septiembre de 2009, C.P. Rafael E. Ostau Lafont Pianeta.

¹¹ Sentencia de 7 de mayo de 2015, Expediente: 2005-00270 y Sentencia de 8 de junio de 2016, Expediente 2006-00234, C.P. Dra. MARIA CLAUDIA ROJAS LASSO.

La Sala reitera¹² que en virtud de los principios de lealtad procesal, contradicción y de defensa y la congruencia que debe existir entre el recurso, la sentencia censurada, el concepto de violación de la demanda y los argumentos expuestos en la contestación de la misma, imponen que al apelante le esté vedado exponer en el recurso de apelación hechos, cargos y presentar pretensiones nuevas que no alegó ni en la demanda ni en la contestación. Si lo hiciera, el *ad quem* no puede abordar el estudio de estos nuevos reproches, pues es su deber salvaguardar los derechos fundamentales al debido proceso y de defensa de la contraparte en el proceso.

Por las razones expuestas, este cargo tampoco prospera.

2.3. Legalidad de los actos acusados sin desconocer lo previsto en el artículo 745 del Estatuto Tributario, en cuanto dispone que las dudas provenientes de vacíos probatorios se resuelven a favor del contribuyente.

El Tribunal Administrativo del Atlántico, en la sentencia de primera instancia, declaró la nulidad de las resoluciones demandadas y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó a la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla que reconociera la validez de la factura presentada como soporte de las declaraciones de importación realizadas por Hyundai Electronics Latin América S.A. Lo anterior al considerar que, de acuerdo con las pruebas allegadas al proceso, se encuentra configurada la violación por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales del artículo 745 del Estatuto Tributario.

Por su parte, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en el recurso de apelación, señala que los actos acusados fueron proferidos en legal forma y no desconocieron lo previsto en el Artículo 745 del Estatuto Tributario, pues las pruebas allegadas al proceso demuestran que Hyundai Electronics Latin America S.A. allegó información falsa respecto de uno de los documentos soporte de la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2005, situación que dio origen, en primer orden, a declarar la aprehensión y decomiso de la mercancía y, ante la imposibilidad de lo anterior y en segundo orden, a la imposición de multa en los términos del artículo 503 del Decreto 2685 de 1999.

¹² Sentencia de 7 de mayo de 2015, Expediente: 2005-00270, C.P. Dra. MARIA CLAUDIA ROJAS LASSO.

El artículo 745 del Estatuto Tributario establece que las dudas provenientes de vacíos probatorios existentes en el momento de practicar las liquidaciones o de fallar los recursos, deben resolverse, si no hay modo de eliminarlas, a favor del contribuyente, cuando este no se encuentre obligado a probar determinados hechos.

En ese orden, la Sala deberá determinar cuál es el régimen probatorio aplicable en las actuaciones administrativas aduaneras y, posteriormente, establecer si la prueba documental relacionada con la declaración del proveedor de la mercancía allegada al proceso administrativo es suficiente para imponer la sanción que ahora se cuestiona.

2.3.1. El Procedimiento administrativo sancionatorio aduanero y su régimen probatorio

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a través de los actos acusados, impuso a la sociedad Hyundai Electronics Latin America S.A. una sanción por la imposibilidad de aprehender una mercancía incurso en la causal de aprehensión y decomiso consistente en que los documentos soporte de la declaración de importación no correspondían con la operación de comercio declarada, en los términos del artículo 502 y 503 del Decreto 2685 de 1999¹³.

¹³ Decreto 2685 de 1999 "Por el cual se modifica la Legislación Aduanera".

"Artículo 502. Causales de aprehensión y decomiso de mercancías. Dará lugar a la aprehensión y decomiso de mercancías la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos:

1. En el Régimen de Importación:

[...]

1.25. Cuando dentro de los términos a que se refiere el numeral 9 del artículo 128 del presente Decreto, o dentro de los procesos de control posterior se determine que los documentos soporte presentados no corresponden con la operación de comercio exterior declarada o, cuando vencidos los términos señalados en los numerales 6 y 9 del mismo artículo no se presentaron en debida forma los documentos soporte que acreditan que no se encuentra incurso en restricción legal o administrativa.

[...]

Artículo 503. Sanción a aplicar cuando no sea posible aprehender la mercancía. Cuando no sea posible aprehender la mercancía por haber sido consumida, destruida, transformada o porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera, procederá la aplicación de una sanción equivalente al doscientos por ciento (200%) del valor en aduana de la misma, que se impondrá al importador o declarante, según sea el caso. // También se podrá imponer la sanción prevista en el inciso anterior, al propietario, tenedor o poseedor, o a quien se haya beneficiado de la operación, o a quien tuvo derecho o disposición sobre las mercancías, o a quien de alguna manera intervino en dicha operación, salvo que se trate de un adquirente con factura de compraventa de los bienes expedida con todos los requisitos legales. Si se trata de un comerciante, la operación deberá estar debidamente registrada en su contabilidad. // En aquellos casos en que no se cuente con

En el régimen de importación, según lo dispone el artículo 87 del Decreto 2685 de 1999 (Estatuto Aduanero), la obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional y comprende la presentación de la declaración de importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, así como la obligación de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, presentarlos cuando los requieran las autoridades aduaneras, atender las solicitudes de información y pruebas y en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Son responsables de las obligaciones aduaneras, el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía. Asimismo, son responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, el transportador, el agente de carga internacional, el depositario, intermediario y el declarante.

El artículo 121 del Estatuto Aduanero se refiere en particular a la obligación de obtener y conservar los documentos soporte de la declaración de importación, entre ellos, la factura que sustenta la transacción internacional.

La factura comercial, de conformidad con lo establecido en el artículo 249 del Decreto 2685 de 1999, *“deberá expresar el precio efectivamente pagado o por pagar directamente al vendedor y **deberá ser expedida por el vendedor o proveedor de la mercancía**”*. Además, *“las facturas y los demás documentos soporte que sean exigibles con motivo de la importación, no podrán presentar borrones, enmendaduras o muestra de alguna adulteración”*.

Ahora bien, es preciso resaltar que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 469 del Estatuto Aduanero, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tiene competencia para adelantar las investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, simultáneamente al desarrollo de las operaciones de comercio exterior, o

elementos suficientes para determinar el valor en aduana de la mercancía que no se haya podido aprehender, para el cálculo de la sanción mencionada se tomará como base el valor comercial, disminuido en el monto de los elementos extraños al valor en aduana, tales como el porcentaje de los tributos aduaneros que correspondan a dicha clase de mercancía. // La imposición de la sanción prevista en este artículo no subsana la situación irregular en que se encuentre la mercancía, y en consecuencia, la autoridad aduanera podrá disponer en cualquier tiempo su aprehensión y decomiso.”

mediante la fiscalización posterior que se puede llevar a cabo para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, o integralmente, para verificar también el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cambiarias de competencia de la entidad.

Dentro de las facultades de fiscalización y control con que cuenta la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá, entre otras cosas, “[...] *Verificar la exactitud de las declaraciones, **documentos soporte** u otros informes, cuando lo considere necesario **para establecer la ocurrencia de hechos que impliquen un menor monto de la obligación tributaria aduanera o la inobservancia de los procedimientos aduaneros*** [...]”¹⁴ (Destacado de la Sala).

En relación con los medio de prueba en el marco del proceso de fiscalización y la posterior apertura de investigación aduanera, el artículo 471 del Decreto 2685 de 1999 determina que en la actuación administrativa aduanera se permiten todos los medios de prueba. Adicionalmente precisa que le son aplicables los procedimientos y principios establecidos en el Código de Procedimiento Civil, Código de Procedimiento Penal y el Estatuto Tributario, especialmente en lo dispuesto en los artículos 742 a 749.

Específicamente la norma dispone:

“[...]”

ARTICULO 471. PRUEBAS EN LA INVESTIGACIÓN ADUANERA. Para la determinación, práctica y valoración de las pruebas serán admisibles todos los medios de prueba y la aplicación de todos los procedimientos y principios consagrados para el efecto, en el Código de Procedimiento Civil, el Código de Procedimiento Penal, Código Nacional de Policía y especialmente en los artículos 742 a 749 y demás disposiciones concordantes del Estatuto Tributario.

[...]” (Destacado de la Sala).

Como se observa, el designio del Legislador fue que tanto la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como el administrado objeto de investigación o fiscalización aduanera, contarán con cualquier medio de prueba a efectos de acreditar su dicho. Adicionalmente, indicó a cuáles normas debía remitirse de

¹⁴ Cfr. Artículo 470 del Estatuto Aduanero

manera supletoria para dilucidar aspectos relacionados con los principios y el procedimiento.

Adicionalmente, la norma establece una especial remisión a, entre otros, el artículo 745 del Estatuto Tributario que establece que las dudas provenientes de vacíos probatorios existentes deben resolverse, si no hay modo de eliminarlas, a favor del contribuyente, cuando éste no se encuentre obligado a probar determinados hechos.

Ahora bien, en relación con el procedimiento administrativo sancionatorio aduanero y teniendo en cuenta que los actos acusados impusieron sanción de multa a la sociedad Hyundai Electronics Latin America S.A., con fundamento en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, la Sala recuerda que dicho mandato establece una sanción administrativa en los casos en que habiendo lugar a la aprehensión de una mercancía no es posible hacerla. El artículo 503 *ejusdem* establece, textualmente, lo siguiente:

“Artículo 503. Sanción a aplicar cuando no sea posible aprehender la mercancía. Cuando no sea posible aprehender la mercancía por haber sido consumida, destruida, transformada o porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera, procederá la aplicación de una sanción equivalente al doscientos por ciento (200%) del valor en aduana de la misma, que se impondrá al importador o declarante, según sea el caso.

[...]

La imposición de la sanción prevista en este artículo no subsana la situación irregular en que se encuentre la mercancía, y en consecuencia, la autoridad aduanera podrá disponer en cualquier tiempo su aprehensión y decomiso.

[...]”.

La imposición de la sanción establecida en el mandato previamente transcrito implica la existencia de una causal de aprehensión de la mercancía y que esta no pueda hacerse efectiva en consideración a alguno de los siguientes eventos: a) que la mercancía ha sido consumida, destruida o transformada, o b) que el importador o el declarante o los otros sujetos a que se refiere la norma que intervienen en las operaciones de comercio exterior a quienes la autoridad aduanera les solicita poner a su disposición una mercancía respecto de la cual es aplicable la medida de aprehensión incumplen dicha obligación.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 1 del Decreto 2685 de 1999, **la aprehensión es una medida cautelar consistente en la retención de mercancías respecto de las cuales se configura alguno de los eventos previstos en el artículo 502 *ejusdem***. Asimismo, el numeral 1.25 del mismo artículo establece **como causal de aprehensión de las mercancías, en el régimen de importación, cuando se determine que los documentos soporte presentados no corresponden con la operación de comercio exterior declarada**.

Expuesto lo anterior, la Sala procede al estudio del caso concreto a efectos de establecer si en este caso procedía la declaratoria de nulidad de los actos demandados como lo ordenó el Tribunal de primera instancia –en aplicación del artículo 745 del Estatuto Tributario- o si, por el contrario, se encontraba probada la configuración de la causal de aprehensión contenida en el numeral 1.25 del artículo 502 del Estatuto Aduanero, que fundamentó la orden de aprehensión, y que, posteriormente, fundamentó la imposición de la sanción por no ser posible la aprehensión de la mercancía incurso en causal de aprehensión.

Pues bien, se encuentra probado que el 1 de agosto de 2007 la Jefe de la División de Programas de Fiscalización Aduanera de la Subdirección de Fiscalización Aduanera de la Dian –Administración Barranquilla-, en cumplimiento del programa *“[...] Subfacturación en importaciones de electrodomésticos declarados por debajo del margen inferior del rango establecido en las resoluciones de precios estimados e inferiores a los precios establecidos en las resoluciones de precios indicativos [...]”*, remitió al Grupo de Control de la División de Fiscalización Aduanera un listado de declaraciones dentro de las cuales se encuentra la Declaración de Importación Nro. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006 del importador Hyundai Electronics Latin America S.A., en la que figura el valor FOB declarado por debajo del precio indicativo de US\$56 señalado en la Resolución No. 09477 de 2005.

Mediante Requerimiento Ordinario de Información No. 1066 de 9 de octubre de 2007, el Grupo de Control de la División de Fiscalización Aduanera de la Dian –Administración Barranquilla- solicitó al importador Hyundai Electronics Latin America S.A., enviar todos los documentos que permitan demostrar si el precio

declarado en la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006 es el realmente pagado o por pagar.

El importador Hyundai Electronics Latin America S.A., con escrito radicado No. 018489 de 24 de octubre de 2007, dio respuesta al Requerimiento Ordinario de Información No. 1066 y allegó los documentos soporte solicitados, dentro de los cuales está la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006 y la Factura Comercial No. 243654778 de 5 de noviembre de 2005, entre otros.

En la Factura Comercial No. 243654778 de 5 de noviembre de 2005 (folio 20 del cuaderno de pruebas), constan los siguientes datos:

“[...]

INVOICE

Exporter “Mezco Inc” de Ningbo (China).

To: Hyundai Electronics Latin America S.A. de Barranquilla.

Requerimientos: OEM Marca SIGMA, Control Remoto, TV a colores, 110W, códigos de barra en caja y adiciones del cliente. Quantity: Total: 4040 pcs [...] (Destacado de la Sala).

El 14 de febrero de 2008, el Jefe de la División de Fiscalización de Aduanas de la Dian –Administración Barranquilla- mediante Oficio No. 80020700144 solicitó al Grupo Interno de Trabajo RILO de la misma entidad, verificar la existencia del proveedor “Mezco Inc.” y allegar las copias de los contratos de suministros y servicios descritos en la Factura No. 243654778 de 5 de noviembre de 2005 y demás documentos, para lo cual se libraron los exhortos del caso, entre ellos el Exhorto No. 118 de 25 de febrero de 2008 enviado por el Cónsul de Colombia en Beijing -China República Popular-.

En respuesta al Exhorto (folio 46 cuaderno de pruebas) enviado por el Cónsul de Colombia en Beijing -China República Popular- en el que se le solicita a la empresa “Mezco Inc.” allegar copia de los contratos de suministros y servicios y demás facturas y documentos relacionados con el objeto de los contratos celebrados con la empresa en Colombia Hyundai Electronics Latin America S.A., dicha empresa contestó que “[...] **No conoce la empresa colombiana y sus**

mercancías fueron vendidas a una empresa en PANAMÁ, [...]” (Destacado de la Sala).

El Grupo de Investigaciones Aduaneras de la División de Gestión de Fiscalización de la Dian –Administración Barranquilla- mediante Oficio No. 1872384190060 de 26 de enero de 2009, informó a la Secretaria de la misma División que en desarrollo de la investigación realizada en la preliminar PR 2006 2008 0030, se determinó que el importador Hyundai Electronics Latin America S.A. aportó como soporte de la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006 una factura falsa, pues en ella se indicó que el proveedor de la mercancía había sido la empresa “Mezco Inc”, quien posteriormente, negó conocer al importador y afirmó que sus mercancías fueron vendidas a una empresa en Panamá.

En ese orden y con fundamento en el numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales ordenó abrir proceso de definición de la situación jurídica de la mercancía, **porque no se presentaron en debida forma los documentos soporte** que acreditan que no se encuentra incurso en restricción legal o administrativa.

El 20 de febrero de 2009, el Jefe del Grupo de Investigaciones Aduaneras de la División de Gestión de Fiscalización de la Dian –Administración Barranquilla- profirió el Requerimiento Ordinario No. 0200 y le ordenó a Hyundai Electronics Latin America S.A., poner a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la mercancía descrita en la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006.

Posteriormente, mediante Requerimiento Especial Aduanero No. 0005 de 18 de marzo de 2009, el Jefe de la División de Gestión de Fiscalización de la Dian –Administración Barranquilla- propuso sancionar a la importadora Hyundai Electronics Latin America S.A. con multa, por no haber puesto a disposición de la Autoridad Aduanera la mercancía descrita en la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006, de conformidad con el artículo 503 del Decreto 1909 de 1992.

En efecto, la Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de la Dian –Administración Barranquilla- con la Resolución

187201241668047 de 12 de mayo de 2009, ordenó sancionar a la importadora Hyundai Electronics Latin America S.A., con multa de doscientos treinta millones ochenta y tres mil cuatrocientos dos pesos (\$230.083.402,00), por no poner a disposición de la autoridad aduanera la mercancía importada, de conformidad con el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999.

En el caso *sub examine*, la Autoridad Aduanera determinó que la operación de comercio exterior realizada por Hyundai Electronics Latin America S.A., amparada en la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006 y Factura Comercial No. 243654778 de 5 de noviembre de 2005, incurrió en la irregularidad contenida en el numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 y, en consecuencia, era procedente la orden de aprehensión.

[...] Artículo 502. Causales de aprehensión y decomiso de mercancías.

Dará lugar a la aprehensión y decomiso de mercancías la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos:

[...]

*1.25. Cuando dentro de los términos a que se refiere el numeral 9 del artículo 128 del presente decreto, o dentro de los procesos de control posterior **se determine que los documentos soporte presentados no corresponden con la operación de comercio exterior declarada**, o cuando vencidos los términos señalados en los numerales 6 y 9 del mismo artículo no se presentaron en debida forma los documentos soporte que acreditan que no se encuentra incurso en restricción legal o administrativa. [...]*

Posteriormente y ante la imposibilidad de lograr la aprehensión de la mercancía, aplicó la consecuencia jurídica contenida en el artículo 503 de la norma *eiusdem*, e impuso la sanción establecida en dicha norma:

[...] Artículo 503. Sanción a aplicar cuando no sea posible aprehender la mercancía. *Cuando no sea posible aprehender la mercancía por haber sido consumida, destruida, transformada o porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera, procederá la aplicación de una sanción equivalente al doscientos por ciento (200%) del valor en aduana de la misma, que se impondrá al importador o declarante, según sea el caso [...]*

La Autoridad Aduanera argumentó que, en ejercicio del control posterior, se pudo determinar que el importador tramitó la declaración de importación **con una factura que no corresponde a la original expedida por el proveedor del**

exterior, siendo del caso proceder a la aprehensión de la mercancía, la cual no pudo llevarse a cabo porque no fue puesta a disposición de la Dian, lo que finalmente condujo a la imposición de la sanción equivalente al 200% del valor en aduana de la misma y ordenar la efectividad de la garantía.

La Sala observa que la Autoridad Aduanera utilizó los canales que ofrecía el orden jurídico con el fin de determinar si las facturas presentadas como documento soporte de la importación correspondían a los que expidió el proveedor de esas mercancías en el exterior.

Como consecuencia de ello, la Autoridad Aduanera encontró inconsistencias en la medida en que, si bien, como sustento de la operación aduanera se aportó una factura (*"INVOICE [...] Remark: CONTRATO DE COMPRAVENTA"*) que acreditaba que la sociedad "Mezco Inc" era el proveedor en el exterior de la mercancía "*sigma 14" CTV (Conventional)*" remitida a la sociedad Hyundai Electronics Latin America S.A. de Barranquilla, el trámite probatorio del proceso administrativo aduanero permitió determinar que ello no era cierto en la medida en que, producto del Exhorto No. 118 de 25 de febrero de 2008, se pudo determinar que la sociedad "Mezco Inc" **no tenía una relación con la empresa Colombiana con sede en Barraquilla y que sus mercancías habían sido vendidas a una empresa en "PANAMÁ"**, incumpliendo así el mandato establecido por el artículo 249 del Decreto 2685 de 1999, según el cual la factura *"[...] deberá ser expedida por el vendedor o proveedor de la mercancía [...]"*.

En ese orden y contrario a lo expuesto por el Tribunal Administrativo del Atlántico, la Sala considera que en este caso no era aplicable el mandato contenido en el artículo 745 del Estatuto Tributario porque las pruebas aportadas al proceso, entre ellas la Factura Comercial No. 243654778 de 5 de noviembre de 2005 y la respuesta al Exhorto No. 118 de 25 de febrero de 2008, no ofrecen motivo de duda que deba ser resuelta en favor del contribuyente. Por el contrario, permiten establecer una irregularidad que constituye motivo suficiente para decretar la medida cautelar de aprehensión de la mercancía para resolver su situación jurídica.

En un caso reciente al que hoy aborda la Sala, la Sección Primera del Consejo de Estado, en sentencia de 9 de marzo de 2017, llegó a las mismas conclusiones que se exponen en esta providencia¹⁵. En esa oportunidad se señaló lo siguiente:

[...]

10.5. Caso concreto

[...]

10.5.2.- Ahora bien, se encuentra acreditado que la DIAN en uso de la facultad de fiscalización¹⁶ prevista en el ya citado artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 solicitó a TRANS – AUTOMOBILE y a FERTOTA S.A., proveedores de las mercancías de AGROAUTOS, que certificaran si los vehículos importados habían sido vendidos por esa sociedad y si las exportaciones se llevaron a cabo en las condiciones vistas en las facturas que se relacionaban.

10.5.3.- Para tal efecto, la DIAN libró un exhorto al Cónsul de Colombia en Bruselas (Bélgica) y en Madrid España, ciudades en donde se encontraban ubicados los proveedores de los vehículos¹⁷.

Tramitados los respectivos exhortos, la respuesta enviada por el Cónsul de Colombia en Bruselas (Bélgica) fue la siguiente: “los B/L objeto de verificación son con los cuales se despacharon los vehículos hacia Colombia. Pero que las facturas enviadas para verificación NO fueron expedidas por ellos”¹⁸.

La respuesta de TRANS AUTOMOBILE fue la siguiente:

“Nosotros confirmamos haber vendido los diferentes vehículos que contiene el cuestionario a la sociedad importadora Agroautos S.A.

Las copias de los conocimientos de embarque corresponden a los vehículos que nosotros hemos despachados.

Sin embargo, las copias de las facturas que nos remitió no fueron emitidas por nuestra sociedad”¹⁹.

Por su parte, la respuesta de FERTOTA S.A., consta en la comunicación que remite la Subdirectora de Fiscalización Aduanera al Jefe de División de Fiscalización de la DIAN que a la letra dice:

“Para lo de su competencia, de manera atenta remito en cincuenta y un (51) folios, la respuesta a nuestro Oficio No. 1890

¹⁵ Consejo de Estado, Sección Primera, Sentencia de 9 de marzo de 2017, expediente 080012331000201000781-01, C.P. Carlos Enrique Moreno Rubio (E).

¹⁶ Sobre el tema ver sentencia del 3 de agosto de 2003 proferida en el proceso número 1999-02546-01 por ésta Sección.

¹⁷ Ver anexos 1 a 5 del expediente.

¹⁸ Folio 13 ibídem.

¹⁹ Folio 14 ibídem.

de septiembre 27 de 2007, enviada por la Jefe de la Oficina Nacional de Información e Investigación del Servicio de Aduana en ESPAÑA, relacionada con la compañía española: FERROTA S.A. (TOYOTA), sobre la cual la Aduana Española remite copia fotostática de 12 exportaciones definitivas realizadas por la citada compañía a nuestro país, y donde se evidencia que tales exportaciones tienen como destinatarios en Colombia a los señores: GINA MARGARITASALAZ y ROBERT EMIL FREBE LABORDE en la ciudad de Santa Marta y el señor FABIO DE JESÚS HERNÁNDEZ, en la ciudad de Bogotá. Ninguno de los documentos de exportación remitidos por la autoridad española, tiene como destinatario a la empresa colombiana: IMPORTADORA AGROAUTOS S.A. Su solicitud oficio No. 3132 de septiembre 7 de 2007.²⁰

Como consecuencia de tal labor, la demandada encontró que las facturas que utilizó la actora como documento soporte de la importación de unos vehículos no correspondían a la operación de comercio exterior declarada, lo cual daba lugar a la aplicación de la causal de aprehensión del numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

Como se observa, la DIAN utilizó los canales que ofrecía el orden jurídico con el fin de determinar si las facturas presentadas como documento soporte de la importación de los vehículos aprehendidos correspondían a los que expidió el proveedor de esas mercancías en el exterior.

Sorprende a la Sala la invocación que hace tanto la parte actora como el Tribunal Administrativo del Atlántico al afirmar que debió remitirse al Estatuto Tributario, pues, se reitera, el procedimiento se encuentra debidamente regulado en el Decreto 2685 de 1999 y el citado Estatuto es solo una de las cuatro normas supletorias allí indicadas.

En lo que hace con el procedimiento en ésta materia, el Estatuto Aduanero en los artículos 510 y siguientes ilustra con claridad los pasos que deben seguirse. A continuación la Sala los abordará en aplicación al asunto que nos ocupa:

El artículo 510 ibídem establece que una vez notificado del requerimiento especial al presunto infractor, éste cuenta con quince (15) días para presentar objeciones y las pruebas que pretenda hacer valer.

Según lo afirman tanto el Tribunal como las partes a lo largo del proceso, las pruebas solicitadas por la parte actora eran las declaraciones de importación de los vehículos importados y una certificación de la oficina cambiaria donde constaran los valores consignados en las citadas declaraciones.

El artículo 511 ibídem ordena que la DIAN mediante acto motivado debe resolver acerca de las solicitudes de pruebas y entonces decretar las que sean pertinentes, conducentes y necesarias para esclarecer los hechos

²⁰ Folio 10 del Anexo 5 del expediente.

materia de investigación. Contra la citada decisión procede el recurso de reposición.

En el caso concreto, la demandada expidió el Autos Nos. 222, 227, 236, 239 y 247 del 11 de agosto de 2009 negando la solicitud anotada por inconducente e innecesaria (anexos 1 a 5 del expediente)²¹. Sin embargo, AGROAUTOS se abstuvo de interponer el citado recurso.

Impuesta la sanción a AGROAUTOS por medio de las Resoluciones números 045, 046, 047 del 12 de marzo de 2010 y 010164 y 010167 del 27 de abril de ese mismo año y presentado el recurso de reconsideración contra el requerimiento especial, la demandante pidió nuevamente que se practicaran unas pruebas, solicitud que le fue resuelta por medio de Autos Nos. 220, 225, 229 del 26 de noviembre de 2009 y 10043 y 10046 del 30 de noviembre de la misma anualidad (ver anexos 1 a 5 del expediente) negando la petición y decretando de oficio pruebas en el exterior y en el interior del país tendientes a establecer la legalidad de los documentos soportes de las declaraciones de importación con las cuales se pretendía el ingreso de la mercancía al territorio nacional.

De conformidad con lo establecido en el artículo 515-1 ibídem el interesado tiene derecho a presentar recurso de reposición contra la anotada decisión, no obstante, AGROAUTOS, tampoco utilizó esa herramienta en esta oportunidad.

Observa además la Sala que en las oportunidades procesales correspondientes la actora debió allegar al proceso judicial de la referencia las pruebas que pretendía hacer valer a efectos de que se declarara la nulidad de los actos cuestionados, no siendo procedente que el Juez las decretara de oficio, pues a quien le incumbe controvertir la presunción de legalidad es precisamente a la actora. En otras palabras, resulta desacertado desde todo punto de vista que se traslade al Juez una carga propia de las partes de demostrar su dicho.

10.5.4.- En tal escenario, la DIAN orientó su actuación a lo dispuesto en el numeral 1.25 del artículo 502 ibídem y realizó la visita de aprehensión de las mercancías, sin hallarlas en el lugar de domicilio registrado por AGROAUTOS según consta en el informe visto a folio 7 del anexo 2 del expediente²², lo que produjo que se expidieran los requerimientos ordinarios para que se pusieran a órdenes de la DIAN los vehículos importados. El siguiente es el informe:

“DANDO CUMPLIMIENTO AL AUTO COMISORIO EN MENCIÓN NOS HICIMOS PRESENTE EN LA OFICINA 204 DE LA CARRERA 50 # 75-111, DONDE FUIMOS ATENDIDOS POR UN SEÑOR QUE DICE SER PASTOR EVANGÉLICO Y QUE EN ÉSTA OFICINA NO FUNCIONA LA IMPORTADORA

²¹ Sobre el particular observa la Sala que las pruebas solicitadas, esto es, las declaraciones de importación y la certificación de la oficina cambiaria sobre el valor pagado por la importación de los vehículos no resultaban conducentes ni pertinentes para controvertir la declaración del proveedor con base en la cual se abrió investigación y se sancionó a la actora, pues aquéllos documentos prueban la legal introducción de los vehículos al país pero no determinan la veracidad de los documentos soportes (facturas) de la operación de comercio exterior.

²² Para cada una de las decisiones que se censuran se dio cuenta de ésta actuación, de modo que en cada uno de los anexos reposa el respectivo informe.

AGROAUTOS S.A., SINO LA OFICINA DE SU IGLESIA. CON BASE EN LO ANTERIOR SE DA POR TERMINADA LA VISITA, PARA DAR INICIO AL PROCESO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 503 DEL DECRETO 2685/99 Y SOLICITAR AL IMPORTADOR AGROAUTOS S.A., PONER A DISPOSICIÓN DE ÉSTA DIRECCIÓN SECCIONAL LA M/CIA OBJETO DE APREHENSIÓN Y DECOMISO”.

Lo anterior produjo que la Administración Especial de Aduanas de Barranquilla expidiera las Resoluciones números 067, 079, 082, 088 y 094 del 23 de septiembre de 2009 que sancionaron a la demandante.

La actuación desplegada por la DIAN obedeció a la orden del artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, al encontrar que las facturas presentadas como soporte no correspondían a las que expidió TRANSAUTOMOBILE, proveedor de los vehículos objeto de la investigación aduanera.

[...]” (Destacado de la Sala).

Por lo expuesto, la Sala considera que, contrario a lo manifestado por el Tribunal Administrativo del Atlántico en la sentencia de 23 de febrero de 2012, en este caso no se debía aplicar el contenido del artículo 745 del Estatuto Tributario y, en consecuencia, el cargo de nulidad no prospera.

Ahora bien, dado que el Tribunal Administrativo del Atlántico, en la sentencia de primera instancia, no resolvió los cargos de nulidad referentes a: i) firmeza de la declaración y violación al debido proceso porque el requerimiento especial no se notificó a la sociedad Seguros del Estado S.A.; y ii) violación de los artículos 1054, 1057, 1072 y 1073 del Código de Comercio porque los hechos que generan la sanción ocurrieron por fuera de la vigencia de la póliza de seguro 85-43-101000225 y prescripción de las acciones derivadas del contrato de seguro por haber transcurrido más de 2 años desde la fecha en que el asegurado tuvo o debió haber tenido conocimiento de los hechos que dan origen a la acción, la Sala procederá a estudiar los referidos cargos para determinar si hay lugar o no a declarar la nulidad de los actos administrativos demandados.

2.4. Firmeza de la declaración de importación y el debido proceso

En criterio de la parte demandante, la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2006, que respalda la negociación internacional realizada por Hyundai Electronics Latin America S.A., se encontraba

en firme, puesto que el Requerimiento Especial Aduanero No. 0005 de 18 de marzo de 2009 nunca le fue notificado a la sociedad Seguros del Estado S.A.

Por su parte, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales afirma que el artículo 507 del Decreto 2685 de 1999 no establece la obligación de notificar a la aseguradora del requerimiento especial aduanero que se expida contra el importador.

Pues bien, en efecto, el artículo 131 del Estatuto Aduanero señala que “[...] *La Declaración de Importación quedará en firme transcurridos tres (3) años contados a partir de la fecha de su presentación y aceptación, salvo que se haya notificado Requerimiento Especial Aduanero [...]*”.

A su turno, el artículo 508 del Estatuto Tributario establece que “[...] *El Requerimiento Especial Aduanero se expedirá una vez culminado el proceso de importación o en desarrollo de programas de fiscalización, según corresponda [...]*” y el 510 de la norma *ibídem* establece a quienes se debe notificar el requerimiento especial aduanero, así:

[...] ARTICULO 510. NOTIFICACIÓN Y RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO. El requerimiento especial aduanero se deberá notificar conforme a los artículos 564 y 567 del presente decreto.

En los procesos administrativos iniciados para formular liquidación oficial por corrección se deberá notificar tanto al importador como al declarante, y en los de liquidación oficial por revisión de valor únicamente al importador, salvo que por las pruebas recaudadas se deba vincular al declarante por tratarse de los eventos previstos en el inciso tercero del artículo 22 del presente decreto.

La respuesta al requerimiento especial aduanero se deberá presentar por el presunto infractor dentro de los quince (15) días siguientes a su notificación y en ella deberá formular por escrito sus objeciones y solicitar las pruebas que pretenda hacer valer [...]”.

Es importante resaltar que la norma anterior establece que el requerimiento especial aduanero se debe notificar al importador y al declarante; por el contrario y como lo señala la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la norma no establece la obligación de notificar a la entidad aseguradora.

Lo anterior atiende a la diferencia entre la naturaleza del proceso aduanero y las acciones que se pueda derivar de un contrato de seguros. En efecto, en este caso, la discusión de si los documentos aportados por la sociedad Hyundai Electronics Latin America S.A. como soporte de la importación correspondían o no a la operación de comercio exterior declarada, era un aspecto que correspondía darlo a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales frente al importador y no a la compañía de seguros, cuya participación en ese trámite era servir de garante en caso de incumplimiento de alguna de las obligaciones del importador, en este caso, la de poner a disposición de la Autoridad Aduanera la mercancía para su aprehensión. En ese orden, se reitera, quien debía probar que los documentos aportados como soporte de la importación de la mercancía correspondían a la operación de comercio exterior declarada y que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se equivocó al proferir los actos demandados era el importador y no la aseguradora.

Para la Sala, una vez definido el siniestro la aseguradora debe salir a su cumplimiento; en esta labor no sufre ni sustituye la actividad que le correspondería realizar al importador para desvirtuar las cuestiones antes mencionadas.

Si bien es cierto la Autoridad Aduanera ordenó hacer efectivo el amparo contratado por la demandante, es decir, adelantó la acción derivada del contrato de seguros como consecuencia de la declaratoria de la ocurrencia del siniestro, también lo es que cada proceso –el aduanero y el de seguros- tienen supuestos, motivos y objetos diferentes. Por lo tanto, los trámites que en cada uno deban surtirse deben atender a la naturaleza correspondiente.

Así las cosas, la Sala considera que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales no estaba obligada legalmente a notificar a la actora el requerimiento especial aduanero que se surtió válidamente frente al importador, porque no le correspondía a la aseguradora, en virtud del contrato de seguros, probar que los documentos soporte de la importación de mercancía no correspondían a la operación de comercio exterior declarada, labor que, se reitera, sí correspondía al importador. Por lo expuesto, el cargo de nulidad no prospera.

2.5. Violación de los artículos 1054, 1057, 1072 y 1073 del Código de Comercio porque los hechos que generan la sanción ocurrieron por fuera de

la vigencia de la póliza de seguro 85-43-101000225 y prescripción de las acciones derivadas del contrato de seguro por haber transcurrido más de 2 años desde la fecha en que el asegurado tuvo o debió haber tenido conocimiento de los hechos que dan origen a la acción

La parte demandante señala que la Administración de Aduanas violó los artículos 1054, 1057, 1072 y 1073 del Código de Comercio porque los hechos que generaron la sanción impuesta en los actos acusados ocurrieron por fuera de la vigencia de la Póliza de Cumplimiento No. 8543101000224.

Estimó que, de conformidad con el artículo 1081 del Código de Comercio, en el caso presente la acción derivada del contrato de seguro se encontraba prescrita toda vez que transcurrieron más de dos (2) años desde la fecha en que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tuvo o debió tener conocimiento de los hechos que dieron origen a la acción o desde el momento de la presentación de la Declaración de Importación No. 23820012063073 de 15 de diciembre de 2005 o desde la fecha del Requerimiento Ordinario de Información No. 1066 de 9 de octubre de 2007.

Por su parte, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales adujo que el siniestro de la póliza de seguros se configura cuando la Administración Aduanera establece la presunta comisión de una infracción aduanera o identifica las causales que dan lugar a una liquidación oficial. Por ello, la demandada considera que, en este caso, la Autoridad Aduanera profirió el Requerimiento Especial Aduanero No. 0005 el 18 de marzo de 2009, cuando todavía se encontraba vigente la póliza de seguros, esto es hasta el 18 de enero de 2010.

La Administración dispone del término de (2) dos años para declarar el siniestro y la consiguiente efectividad de la garantía, contados a partir de cuando tenga conocimiento de la ocurrencia del siniestro, o de la fecha en que razonablemente podía tenerlo, conforme a lo dispuesto en el artículo 1081 del Código de Comercio, que establece los términos de prescripción en el contrato de seguros, a este tenor:

[...]

Artículo 1081.- *La prescripción de las acciones que se derivan del contrato de seguro o de las disposiciones que lo rigen podrá ser ordinaria o extraordinaria.*

La prescripción ordinaria será de dos (2) años y empezará a correr desde el momento en que el interesado haya tenido o debido tener conocimiento del hecho que da base a la acción.

La prescripción extraordinaria será de cinco (5) años, correrá contra toda clase de personas y empezará a contarse desde el momento en que nace el respectivo derecho.

Estos términos no pueden ser modificados por las partes [...].”

Cabe advertir que la Póliza No. 8543101000225 fue expedida por Seguros del Estado S.A. el 18 de julio de 2008 (folio 30), para “[...] **garantizar el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, por el incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades que se generen en ejercicio de la actividad de usuario aduanero permanente de conformidad con el Decreto 2685 de 1999, en especial las contenidas en el artículo 32 y la Resolución 4240 de 2000 y demás normas vigentes que la modifiquen, adicionen o complementen [...].**”

El tenor del artículo 32 del Decreto 2685 de 1999 es el siguiente:

[...] ARTICULO 32. OBLIGACIONES DE LOS USUARIOS ADUANEROS PERMANENTES. *Quienes hayan sido reconocidos y se encuentren debidamente inscritos como Usuarios Aduaneros Permanentes, tendrán las siguientes obligaciones:*

a) Suscribir y presentar las declaraciones y documentos relativos a los regímenes de importación, exportación y tránsito aduanero, en la forma, oportunidad y medios señalados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, directamente o a través de Sociedades de Intermediación Aduanera;

b) Liquidar y cancelar los tributos aduaneros y sanciones a que hubiere lugar, de acuerdo con lo previsto en este Decreto y en la forma que determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales;

c) Responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, exportación, tránsito y demás documentos transmitidos electrónicamente al sistema informático aduanero y suscritos en calidad de declarante;

*d) Tener al momento de presentar las declaraciones de importación, exportación o tránsito, **todos los documentos soporte requeridos para amparar las mercancías cuyo despacho se solicita;***

e) Conservar a disposición de la autoridad aduanera, cuando actúen como declarantes, los originales de las declaraciones de importación, de valor, de exportación o de tránsito aduanero, de los recibos oficiales de pago en

bancos y demás documentos soporte, durante el término previsto legalmente [...]”.

A su turno, el artículo 33 del Decreto 2685 de 1999 le otorga unas prerrogativas a los usuarios aduaneros permanentes, dentro de las cuales se encuentra la de **obtener el levante de la mercancía importada** bajo cualquier modalidad y **constituir una garantía global que cobije la totalidad de sus actuaciones**. El tenor de la norma es el siguiente:

*“[...] **ARTICULO 33. PRERROGATIVAS DE LOS USUARIOS ADUANEROS PERMANENTES.** Las personas jurídicas que hubieren obtenido su reconocimiento e inscripción como Usuarios Aduaneros Permanentes, tendrán durante la vigencia de la misma, las siguientes prerrogativas especiales:*

a) Obtener el levante automático de las mercancías importadas bajo cualquier modalidad.

Lo anterior se entiende sin perjuicio de la facultad de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de practicar la inspección aduanera cuando lo considere conveniente.

En todo caso, el levante procederá cuando se hayan cumplido las obligaciones establecidas en las disposiciones que regulan la materia;

*b) Las personas jurídicas que hubieren obtenido su reconocimiento e inscripción como Usuarios Aduaneros Permanentes, **solo deberán constituir la garantía global a que se refiere este Decreto**, la que cobijará la totalidad de sus actuaciones realizadas en calidad de Usuario Aduanero Permanente ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sin que esta entidad pueda exigir otras garantías o pólizas, **salvo lo relativo en los casos de garantías en reemplazo de aprehensión o enajenación de mercancías que efectúe la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; [...]**” (Destacado de la Sala).*

Es de anotar que según ha señalado esta Sección²³, la declaratoria de incumplimiento de una obligación, por parte de la Administración, debe efectuarse dentro del término de los dos (2) años previstos por la norma transcrita a fin de evitar la ocurrencia de la prescripción.

Sobre el particular, esta Sección ha precisado en varias oportunidades²⁴ lo siguiente:

²³ Sentencia de 1º de noviembre de 2007, Expediente No. 1997-24826-01. M.P. Dr. Camilo Arciniegas Andrade.

²⁴ Sentencia de 21 de septiembre del 2000, Exp. No. 2000-N5796, M.P. Dra. Olga Inés Navarrete Barrero. Sentencia de 28 de agosto de 2003, Exp. No. 8031, M.P. Dr. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo Sentencia de 26 de julio de 2012, Exp. No. 2001-01126, M.P. Dr. Marco Antonio Velilla Moreno.

“[...] Para la Sala, el actor parte de una premisa errada cuando asevera que se está extendiendo la responsabilidad de la aseguradora, pues es claro que ésta se concreta a la ocurrencia del siniestro, que en este caso se configura con el incumplimiento de la obligación garantizada; y que tal eventualidad está garantizada dentro del término de vigencia de la garantía, conforme prevé el artículo 2º de la Resolución No 1794 de 1.993, así: “Artículo 2º Vigencia. Las garantías se constituirán con una vigencia igual al término fijado para el cumplimiento de la obligación que se respalda, contado desde el momento de su aprobación o de la vigencia del contrato. Cuando se trate de la constitución de garantías bancarias o de compañía de seguros se constituirán por tres (3) meses más, a la vigencia establecida para cada caso, en la presente resolución. [...]”

Debe tenerse en cuenta que uno es el término durante el cual se cubre el riesgo, que corresponde al período de duración del contrato de seguro y otro el término dentro del cual es exigible el cumplimiento de la obligación de indemnizar mediante la acción del asegurado o beneficiario del seguro.

Al respecto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo sección cuarta del 31 de octubre de 1994 M.P. Dr. Guillermo Chaín Lizcano, indicó lo siguiente:

“... Si expedido el acto administrativo que ordena hacer efectiva la garantía, dentro de los 5 años siguientes a su firmeza no se han realizado los actos que corresponden para ejecutarlo, no puede la administración exigir su cobro.”

Cosa distinta la constituye el término para proferir el acto administrativo que ordene hacer efectiva la garantía que junto con la póliza otorgada constituye el título ejecutivo conforme lo preceptúa el artículo 68 No. 5 del Código Contencioso, término que contrariamente a lo expresado por el a - quo no necesariamente debe coincidir con el de vigencia de la póliza de garantía; por que este tiene por objeto amparar el riesgo (incumplimiento) que se produzca en su vigencia, ocurrencia que puede tener lugar en cualquier momento incluido el último instante del último día de vigencia. Hecho muy diferente al de reclamación del pago o a la declaratoria del siniestro ocurrido, que puede ser coetáneo o posterior a la de la vigencia de la póliza.” (subrayado textual)

A su vez en jurisprudencia del 30 de abril de 1991 de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, exp. R 087, hace un análisis de lo que ocurría antes del decreto 01 de 1984 y lo que procede a partir de dicha norma en que se diferencia el término de prescripción de la obligación y el término de prescripción del derecho que emana del contrato de seguro, determinando que la prescripción del derecho se rige por el artículo 1081, en tanto que el término de prescripción de la acción ejecutiva esta regulada por el artículo 66 No. 3 del Código Contencioso Administrativo, lo anterior para aclarar el término dentro del cual la administración debe proferir el acto que declare el incumplimiento a efectos de constituir el título ejecutivo, concluyendo lo siguiente:

“...De manera que si el título ejecutivo no se conforma dentro de los 2 años señalados por la norma primeramente citada, (haciendo referencia al artículo 1081 del Código de Comercio) no será viable el cobro ejecutivo por jurisdicción coactiva de la obligación derivada del contrato de seguro, en razón a que la obligación y el derecho ya se encuentran prescritos...”

Posteriormente, el Consejo de Estado mediante sentencia del 20 de agosto de 1998, retomando lo indicado a su vez en sentencia del 14 de diciembre de 1992 M.P. Dr. Yesid Rojas Serrano, hace referencia nuevamente al momento en el cual debe expedirse el acto administrativo que se declare el incumplimiento de la obligación asegurada mediante seguro de cumplimiento manifestando lo siguiente:

“...Es preciso dentro de una elemental lógica que el beneficiario del seguro, en este caso la Administración, ante el conocimiento del siniestro no solamente a partir de la fecha en que tuvo conocimiento de dicho incumplimiento, como lo previenen las condiciones generales estipuladas en el cuerpo de las pólizas, sino que debe dictar la resolución administrativa que declare su ocurrencia dentro de su vigencia, que sería lo más lógico e indicado, o si no dentro de los dos años subsiguientes a la fecha en que tuvo conocimiento o razonablemente pudo tenerlo de la existencia del riesgo asegurado, para evitar la extinción del derecho por el fenómeno de la prescripción tal y como se encuentra consagrado en el artículo 1081 del Código de Comercio”. (subrayado textual)

*De conformidad con las jurisprudencias anteriormente transcritas se evidencia que el Consejo de Estado ha establecido mediante interpretación que el acto administrativo mediante el cual se declara el incumplimiento de una obligación garantizada a través de seguro de cumplimiento, debe expedirse **dentro de la vigencia de la póliza** o dentro de los dos años siguientes a la fecha en que la administración tuvo conocimiento o razonablemente pudo tenerlo de la existencia del riesgo asegurado; lo anterior con el fin de evitar que proceda la prescripción ordinaria de que trata el artículo 1081 del Código de Comercio [...]*

Asimismo la Sección Primera del Consejo de Estado, en sentencia de 6 de junio de 2013²⁵, señaló que la “[...] la Sala ha sido reiterativa en señalar que la **efectividad de las Pólizas de Cumplimiento de Disposiciones Legales** como la aquí estudiada, se constituye por virtud de **la inobservancia de una obligación aduanera**, es decir, que “[...] **la ocurrencia del siniestro en los seguros de cumplimiento de disposiciones legales, es el hecho en sí del incumplimiento y no el acto administrativo que lo declara.**” [...]” (Destacado de la Sala); esto es, en este caso el siniestro se configuró con el incumplimiento de la obligación aduanera, el cual tuvo ocurrencia al vencimiento del término que tenía la sociedad importadora Hyundai Electronics Latin America S.A. para poner a disposición de la Autoridad Aduanera la mercancía, de conformidad con el numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

²⁵ Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia de 6 de junio de 2013, C.P: Dra. María Elizabeth García González.

En relación con el acaecimiento del siniestro, para la Sala es claro que, en el presente caso, se configuró con el incumplimiento de la obligación aduanera, **el cual tuvo ocurrencia al vencimiento del término de 15 días otorgado en el Requerimiento Ordinario nro.0220 de 20 de febrero de 2009** –se reitera, la póliza de seguro No. 8543101000225 se encontraba vigente, pues esta fue expedida desde el 19 de octubre de 2008 hasta el 18 de enero de 2010-.

A través de dicho requerimiento, la entidad demandada impuso la obligación a la sociedad importadora Hyundai Electronics Latin America S.A. de poner a su disposición la mercancía declarada, de conformidad con el numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999; por lo que al vencerse dicho plazo sin que la Sociedad de Intermediación Aduanera le diera cumplimiento a la mentada obligación, se cumple la condición que permite hacer efectiva la garantía.

Ahora bien, en relación con el plazo para expedir el acto que declara el incumplimiento, la Sala resalta que la Resolución 187201241668047 se expidió el **12 de mayo de 2009**. En consecuencia, teniendo en cuenta que la póliza de seguro No. 8543101000225 se encontraba todavía vigente, pues esta fue expedida **desde el 19 de octubre de 2008 hasta el 18 de enero de 2010**, de se considera que le era oportuno a la Administración declarar su efectividad en atención al incumplimiento de la obligación aduanera, sin que se hubiere presentado la prescripción de que trata la norma invocada por el actor.

Por lo anterior, el cargo de nulidad no prospera.

2.6. Conclusión

Las conclusiones expuestas imponen a la Sala revocar la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico y, en su lugar, negar las pretensiones de la demanda.

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

FALLA:

PRIMERO: REVOCAR la sentencia de 23 de febrero de 2012 proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico; y, en su lugar, **NEGAR** las pretensiones de la demanda por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: en firme esta providencia, se ordena **DEVOLVER** el expediente al Tribunal de origen.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.

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

ROBERTO AUGUSTO SERRATO VALDÉS
Presidente

MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ

OSWALDO GIRALDO LÓPEZ

HERNANDO SÁNCHEZ SÁNCHEZ