

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN PRIMERA

Consejera Ponente, MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO

Bogotá, D.C., veinticuatro (24) de septiembre de dos mil nueve (2009).

Ref.: Expediente 2002-00059-01
AUTORIDADES DEPARTAMENTALES
Actora: SAFERBO TRANSEMPAQUES
LTDA.

Se decide el recurso de apelación interpuesto por SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA. contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Risaralda de 13 de mayo de 2004, que denegó las pretensiones de la demanda.

I. ANTECEDENTES

1. LA DEMANDA

SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA., por medio de apoderado y en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, presentó el 18 de diciembre de 2001 la siguiente demanda:

1.1. Pretensiones

1.1.1. Que se declare nula la Resolución 019 de 13 de julio de 2001, por la cual la Directora de Fiscalización y Gestión de Ingresos del Departamento de Risaralda impuso a la actora multa por valor de cuarenta y ocho millones quinientos noventa y siete mil sesenta pesos (48'597.060,00) y ordenó el cierre del establecimiento de comercio denominado SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA. ubicado en la vía Turín – La Popa, bodega No. 24, por el término de 90 días y declaró la pérdida a favor del Departamento de Risaralda de las especies decomisadas.

1.1.2. Que se declare nula la Resolución 021 de 29 de agosto de 2001, por la cual la Directora de Fiscalización y Gestión del Departamento de Risaralda confirmó la decisión anterior, excepto el artículo 2º en cuanto ordenó el cierre del establecimiento de comercio denominado SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA. ubicado en la vía Turín – La Popa, bodega No. 24, por el término de 3 días.

1.1.3. Que a título de restablecimiento del derecho se ordene a la Dirección de Fiscalización y Gestión del Departamento de Risaralda restituir la mercancía decomisada, pagar el valor comercial de la misma debidamente indexado, devolver el valor de la multa impuesta debidamente indexada; y dar cumplimiento a la sentencia en los términos de los artículos 176 y 177 del CCA.

1.2. Hechos

El 12 de febrero de 2001, funcionarios de la Dirección de Fiscalización y Gestión de Ingresos decomisaron en Pereira «1200 botellas de 750 cc y 240 botellas de 375 cc de Brandy Domeq», por no presentar tornaguía de movilización y tránsito y portar estampilla impoconsumo para el Departamento del Valle del Cauca.

El 13 de febrero de 2001, la Directora de Fiscalización y Gestión de Ingresos del Departamento de Pereira formuló Pliego de Cargos al señor HERNAN ZULUAGA ROJAS –Representante Legal de SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA., «por no presentar tornaguía de movilización y tránsito y portar estampilla impoconsumo para el Departamento del Valle del Cauca».

El señor HERNAN ZULUAGA ROJAS presentó descargos, argumentando que SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA. fue contratada por PEDRO DOMEQ COLOMBIA S.A. para transportar la mercancía decomisada desde Cali hasta Cartago, lo que significa que se encontraba en tránsito y por tanto, no debía pagar impuesto en el Departamento de Risaralda.

La mercancía había sido estampillada previamente para el consumo en el Departamento del Valle del Cauca.

El 13 de julio de 2001, la Directora de Fiscalización y Gestión de Ingresos del Departamento de Risaralda, mediante Resolución 019 impuso a la actora multa por valor de cuarenta y ocho millones quinientos noventa y siete mil sesenta pesos (48'597.060,00), ordenó el cierre del establecimiento de comercio denominado SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA. ubicado en la vía Turín – La Popa, bodega No. 24, por el término de 90 días y declaró la pérdida a favor del Departamento de Risaralda de la mercancía decomisada.

Por Resolución 021 de 29 de agosto de 2001, la Directora de Fiscalización y Gestión del Departamento de Risaralda decidió el recurso de reconsideración interpuesto por la actora, confirmando la decisión anterior, excepto el artículo 2º, en cuanto ordenó el cierre del establecimiento de comercio denominado SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA. ubicado en la vía Turín – La Popa, bodega No. 24, por el término de 3 días.

1.3. Normas violadas y concepto de la violación

Según la actora los actos acusados violan los artículos 29, 34 y 83 de la Constitución Política; 14 numeral 1º de la Ley 16 de 1972; 8º de la Ley 16 de 1972; 2, 4, 5, 35 y 39 del Código Penal; 9º del estatuto de rentas del Departamento de Risaralda; 202 y 203 de la Ley 223 de 1995.

Está demostrado en el plenario que la actora expidió la guía o remesa 5816927, como constancia de la celebración del contrato de transporte, en el que consta que la mercancía (licores) debía ser entregada a su destinatario en la ciudad de Cartago (Valle del Cauca).

De tal manera, la actora pagó el impuesto de consumo en el Departamento del Valle del Cauca sobre los licores entregados para el transporte los cuales fueron estampillados debidamente para ser comercializados y consumidos dentro de esa jurisdicción.

Las actuaciones de la transportadora frente a la Administración Departamental están amparadas con la presunción de la buena fe, la cual se considera como una causa de exclusión de culpabilidad. Dichas actuaciones no fueron

desvirtuadas por la Administración, como era su deber, pues le correspondía la carga de la prueba al respecto, por lo cual incurrió en violación de la ley que trae como consecuencia la nulidad de la operación administrativa impugnada que impuso la sanción.

En el caso presente, no hubo lugar a la causación del impuesto al consumo en jurisdicción del Departamento de Risaralda, pues el hecho generador ya había ocurrido en el Departamento del Valle del Cauca, donde se efectuó oportunamente el pago del mismo.

2. LA CONTESTACIÓN

2.1. El Departamento de Risaralda, por medio de apoderada, sostuvo que la conducta endilgada a la actora consistió en descargar la mercancía en el Departamento de Risaralda sin tener autorización para ello, tipificada en el Estatuto de Rentas como un fraude a las rentas departamentales.

En efecto, la transportadora omitió cumplir la obligación tributaria consistente en portar la tornaguía para el tránsito de mercancía en el Departamento de Risaralda, la cual está establecida en el parágrafo del artículo 85 del Estatuto de Rentas y el parágrafo 1º del artículo 215 de la Ley 223 de 1995.

Los actos acusados fueron proferidos en legal forma, pues una vez los funcionarios de la DIAN decomisaron la mercancía de la actora, fue entregada a la Dirección de Fiscalización y Gestión de Ingresos de la Secretaría de Hacienda Departamental, quien adelantó la correspondiente investigación administrativa a que había lugar, brindándole a la actora, todas las garantías necesarias para su efectiva defensa.

La actora es responsable del decomiso de la mercancía, toda vez que no pudo justificar ante la autoridad competente, la tenencia de ésta en sus bodegas ya que carecían de la tornaguía que la autorizara para ello, máxime cuando dichos productos iban con destino al municipio de Cartago (Valle) y sin permiso alguno fueron descargados en esta ciudad.

II. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Risaralda negó las pretensiones de la demanda por considerar que según los artículos 23, 24 y 85 del Estatuto de Rentas de Risaralda (Ordenanza 031 de 1997) y 215 de la Ley 223 de 1995, el transportador de los productos gravados con impuestos al consumo, está obligado a demostrar su procedencia, portando la respectiva tornaguía o el documento que haga sus veces y exhibirla a las autoridades competentes cuando le sea requerida.

El artículo 222 de la Ley 223 de 1995 dispone que los Departamentos pueden aprehender y decomisar en sus respectivas jurisdicciones, los productos sometidos a los impuestos al consumo que no acrediten el pago de los mismos, o cuando se incumplan las obligaciones establecidas a los sujetos responsables.

Transportar especies que carezcan de la respectiva tornaguía en un Departamento, constituye un hecho irregular que conlleva a la aprehensión y decomiso de las mismas.

Las pruebas demuestran que SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA. transportó la mercancía en el Departamento de Risaralda sin la respectiva tornaguía, lo que conllevó a su decomiso.

La Administración le brindó a la actora todas las garantías judiciales en el transcurso de la actuación administrativa, ya que tuvo la oportunidad de presentar descargos, solicitar pruebas e interponer los recursos correspondientes.

III. RECURSO DE APELACIÓN

La actora mediante apoderado insistió en la violación al debido proceso por parte de los actos acusados, en cuanto se omitió dar aplicación a las normas penales referentes a la antijuridicidad, tipicidad y culpabilidad de la conducta sancionada en el caso presente.

Por lo anterior, la Administración no desvirtuó la presunción constitucional de buena fe establecida en el artículo 83 de la Constitución Política, pues la actora actuó sin intención de defraudar los intereses del Estado.

El a quo omitió pronunciarse en cuanto a la violación del artículo 34 de la Constitución Política por parte del Departamento de Risaralda, pues considera que éste no es competente para sancionar a la actora con decomiso permanente y pérdida definitiva de las especies aprehendidas.

IV. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

Las partes no alegaron de conclusión.

El Ministerio Público guardó silencio.

V. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Mediante Resolución 019 de 13 de julio de 2001, la Directora de Fiscalización y Gestión de Ingresos del Departamento de Risaralda sancionó a la actora con multa por valor de cuarenta y ocho millones quinientos noventa y siete mil sesenta pesos (48'597.060,00), ordenó el cierre del establecimiento de comercio denominado SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA. ubicado en la vía Turín – La Popa, bodega No. 24, por el término de 90 días y declaró la pérdida a favor del Departamento de Risaralda de la mercancía decomisada consistente en «1200 botellas de 750 cc y 240 botellas de 375 cc de Brandy Domeq», por no presentar tornaguía de movilización y tránsito y portar estampilla impoconsumo para el Departamento del Valle del Cauca.

La Directora de Fiscalización y Gestión del Departamento de Risaralda por Resolución 021 de 29 de agosto de 2001, decidió el recurso de reconsideración interpuesto por la actora, confirmando la decisión anterior, excepto el artículo 2º, en cuanto ordenó el cierre del establecimiento de comercio denominado SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA. ubicado en la vía Turín – La Popa, bodega No. 24, por el término de 3 días.

En su recurso, la actora insistió en la violación al debido proceso y al principio de la buena fe por parte de la Administración, por considerar en primer lugar, que la conducta endilgada es decir, «no presentar la tornaguía», carece de los elementos de tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad contenidos en las normas penales y, en segundo lugar, porque el Departamento de Risaralda no es competente para sancionarla con decomiso permanente y pérdida definitiva de las especies aprehendidas.

Para resolver se considera:

Colombia es una República unitaria, descentralizada y **con autonomía de sus entidades territoriales** (artículo 1º CP). Estos principios constitutivos del Estado colombiano implican que las entidades territoriales tienen derechos y competencias propios que deben ser protegidos de las interferencias de otras entidades y, en especial de la Nación ¹.

En virtud de los artículos 287 y 298 de la Constitución Política las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses; y dentro de los límites de la Constitución y la ley, pueden ejercer sus competencias, administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

La Sección Cuarta de esta Corporación ² ha sostenido que la facultad impositiva de las Asambleas Departamentales es derivada (arts. 150-12 y 338 Constitución Nacional), es decir, que se ejerce con sujeción a lo previsto en la Constitución y la ley, de manera que **la Asamblea Departamental puede decretar, de conformidad con tales disposiciones, los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.**

Según el párrafo 1º del artículo 215 de la Ley 223 de 1995 ³, el transportador de los productos destinados al consumo está obligado a demostrar su

¹Ver, entre otras, las sentencias C-478/92 y C-517/92.

² Expediente: 1999-0651 (11208). Actor: BAVARIA S.A. M.P. Dr. DANEIL MANRIQUE GUZMÁN.

³ Publicada en el Diario Oficial 42160 de 22 de diciembre de 1995.

procedencia, para lo cual debe portar la tornaguía respectiva, o el documento que haga sus veces. El tenor de la norma es el siguiente:

«**ARTICULO 215.** *Obligaciones de los Responsables o Sujetos Pasivos.* Los productores e importadores de productos gravados con impuestos al consumo de que trata este capítulo tienen las siguientes obligaciones: [...]

PARAGRAFO 1. El transportador está obligado a demostrar la procedencia de los productos. Con este fin, deberá portar la respectiva tornaguía, o el documento que haga sus veces, y exhibirla a las autoridades competentes cuando le sea requerida. [...]

El artículo 221 ibidem establece que los Departamentos a través de los órganos de la administración fiscal son competentes para la fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro, y recaudo de los impuestos al consumo.

Asimismo, el artículo 222 idem dispone que los **Departamentos pueden aprehender y decomisar** en sus respectivas jurisdicciones, los productos sometidos a los impuestos al consumo que no acrediten el pago del impuesto, o **cuando se incumplan las obligaciones establecidas a los sujetos responsables.**

Por su parte, el parágrafo del artículo 85 del Estatuto de Rentas de Risaralda, Ordenanza 031 de 1997 (10 de septiembre), vigente a la fecha de ocurrencia de los hechos, esto es el 12 de febrero de 2001, disponía:

«**Artículo 85.- Obligaciones de los responsables o sujetos pasivos.** Los productores e importadores de productos gravados con el impuesto al consumo de que trata este capítulo tiene las siguientes obligaciones: [...]

Parágrafo. El transportador está obligado a demostrar la procedencia de los productos. Con este fin, deberá portar la respectiva Tornaguía, o el documento que haga sus veces, y exhibirla a las autoridades competentes cuando le sea requerida.» (negrilla fuera de texto)

Según el artículo 91 ibidem, los funcionarios departamentales que tengan la competencia funcional para ejercer el control operativo de rentas podrán aprehender en la jurisdicción del Departamento de Risaralda los productos nacionales y extranjeros, cuando los transportadores de productos gravados con impuestos al consumo no exhiban ante las autoridades competentes, la tornaguía autorizada por la entidad territorial de origen.

El artículo 256 literal j) ibidem establece que carecer de la respectiva tornaguía para el transporte de especies o transportar mayor cantidad de las especies relacionadas en la misma, constituye un hecho irregular sujeto a las sanciones de multa, cierre del establecimiento y pérdida a favor del Departamento de las especies respecto de las cuales se incurrió en la contravención (art. 5º de la Ordenanza 002 de 1998, por la cual se modificó la Ordenanza 031 de 1997).

La Sala, en sentencia de 22 de junio de 2000 ⁴, consideró que para garantizar que el sujeto activo del impuesto al consumo haya recibido el tributo antes de la movilización de la mercancía hacia otro departamento, es necesario ejercer un control de las mismas, el cual se logra mediante la expedición de tornaguías con las que las autoridades departamentales autorizan la entrada, salida y movilización de los productos gravados con el impuesto al consumo. Dijo entonces la Sala:

«Teniendo en cuenta, además, que la causación del impuesto al consumo, en el caso de los productos nacionales, se presenta en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta, para garantizar que el departamento sujeto activo del impuesto al consumo ha recibido el tributo antes de la movilización de la mercancía hacia otro departamento, resulta necesario ejercer un control de las mercancías, el que se logra mediante la expedición de las tornaguías, que son el certificado único nacional, expedido por las autoridades departamentales o del Distrito Capital, y que autoriza la entrada, salida y movilización, entre departamentos, de productos nacionales y extranjeros gravados con los impuestos al consumo o que sean objeto de monopolio rentístico de licores.

[...] Se ha previsto en el Decreto 3071 la existencia varias clases de tornaguías: de Movilización, de Reenvío y de Tránsito.

Según el artículo 8ª del Decreto en mención, la de Movilización autoriza el transporte entre entidades territoriales que son sujetos activos del impuesto al consumo, mientras que la de Reenvío es aquella mediante la cual se autoriza el transporte de mercancías gravadas con impuesto al consumo, o que sean objeto de monopolio rentístico de licores, cuando dichas mercancías hayan sido declaradas para consumo en la entidad territorial de origen.

La de Tránsito autoriza el transporte de mercancías al interior de la misma entidad territorial, o de mercancías en tránsito hacia otro país, e igualmente amparan la movilización de mercancías gravadas con impuestos al consumo, entre aduanas o zonas francas.»

⁴ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, sentencia del 22 de junio de 2000, proferida en el expediente N°5546. M.P. Dra. Olga Inés Navarrete Barrero.

La tornaguía es un certificado único nacional, expedido por las autoridades departamentales que, como se dijo anteriormente, autoriza la entrada, salida y movilización entre departamentos de productos nacionales y extranjeros, gravados con el impuesto al consumo o que sean objeto de monopolio rentístico de licores.

De lo anterior, se infiere que la ley (parágrafo artículo 215 de la Ley 223 de 1995) en forma expresa permite a las entidades territoriales establecer mediante acto administrativo, que la conducta consistente en **«carecer de la respectiva tornaguía para el transporte de especies», constituye un hecho irregular sujeto a sanciones**, por tratarse de una obligación propia del transportador para demostrar la procedencia/pago de los productos sujetos al impuesto al consumo.

Está demostrado en el expediente (fl. 46 anexo 2) que la actora como empresa de transporte terrestre, cubre entre muchas poblaciones la ciudad de Cartago (Valle), pero por razones de logística y seguridad hace tránsito en la ciudad de Pereira (Risaralda).

Mediante Oficio Dq-142-01 de 20 de febrero de 2001 (Fl. 15 anexo 2), la Gerente de PEDRO DOMEQ COLOMBIA S.A. sostuvo:

«2.- La mercancía descrita anteriormente debió haber sido entregada ese mismo día pero con sorpresa nos enteramos de que con fecha 12 de febrero de 2001 esta fue retenida en las bodegas de Saferbo en la ciudad de Pereira mediante Acta de Decomiso No. 0401, teniendo como causal de la misma no presentar tornaguía de movilización ni de tránsito y que ésta presentaba estampilla del Departamento del Valle del Cauca.

3.- Con base en lo anterior, la sociedad que yo represento no asume culpa alguna en la mencionada acta de decomiso, toda vez que es absoluta responsabilidad de la sociedad Transporte Saferbo Ltda. la entrega de la mercancía en la ciudad de Cartago, y no entendemos el motivo por el cual estos productos fueron trasladados a la ciudad de Pereira situación ésta que ha generado grandes traumatismos y las consecuentes pérdidas económicas.»

Ante la Directora de Fiscalización y Gestión de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Departamento de Risaralda se presentó el señor HERNAN DARIO ZULUAGA ROJAS, Gerente Regional Pereira de Saferbo Ltda., quien manifestó (fl. 29 anexo 2):

«P. Usted es conocedor de que los licores que se transporten de un dpto a otro deben ir amparados con Tornaguía? Si.

P. Conocía usted que el licor que llega al Departamento de Risaralda debía traer la correspondiente Tornaguía de Transporte? Mi posición es muy particular, porque mis clientes en Risaralda no son clientes que manejan licores, esos clientes son de la regional de Cali u otras, aquí solamente llega la mercancía para su entrega respectiva, que por logística y seguridad algunas poblaciones del Valle deben ser entregadas por la Regional Pereira, como son Cartago, La Unión, Ronaldillo, La Victoria y otras. [...]

P. Posteriormente al primer decomiso se hizo otro decomiso de la misma mercancía, porqué no se tuvo la precaución de exigir la tornaguía que amparaba la mercancía de ese despacho? R. Según tengo entendido fue una equivocación del despachador de Cali, que no tuvo esa precaución para poder hacer llegar ese despacho a Pereira.

P. Pero después que llegó la mercancía, ustedes porque no tomaron ningún correctivo al llegar la mercancía? R. Porque ya cuando llega lo único que puedo hacer es entregarla, y yo no sabía que esa mercancía estaba en bodega porque ese día no salió carro hacia esa zona y ese mismo día se aprehendió. [...]

Obra en el expediente la declaración rendida el 9 de diciembre de 2002 por el Gerente de SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA. de la ciudad de Cali (fl. 46 cuaderno de pruebas) y en la que se observa lo siguiente:

«PREGUNTADO: Entregaba el cliente Pedro Domecq a Saferbo el licor a transportar con el lleno de los requisitos exigidos por las autoridades administrativas competentes para vigilar y controlar el normal desplazamiento y entrega de los licores. CONTESTÓ: No señor, porque Pedro Domecq sabiendo claramente que la operación a Cartago y La Vitoria se hacía con tránsito por Pereira nunca entregó la tornaguía de tránsito [...].»

La decisión contenida en la Resolución 019 de 13 de julio 2001 consistente en imponer multa a SAFERBO TRANSEMPAQUES LTDA., ordenar el cierre de su establecimiento de comercio y declarar la pérdida a favor del Departamento de Risaralda de las especies decomisadas, esto es *«mil doscientas (1200) botellas de 750 c.c. y dos mil cuatrocientas botellas de 375 c.c. de Brandy Domecq»* por no presentar tornaguía de movilización y tránsito y portar estampilla impoconsumo para el Departamento del Valle del Cauca fue proferida en legal forma, pues el parágrafo del artículo 215 de la Ley 223 de 1995 permite en forma expresa, que las entidades territoriales establezcan, mediante acto administrativo (Ordenanza 031 de 1997), que la conducta consistente en **«carecer de la respectiva tornaguía para el transporte de especies», constituya un hecho irregular sujeto a sanciones**, por tratarse de una

obligación propia del transportador para demostrar la procedencia de los productos sujetos al impuesto al consumo y el pago de éste último.

El Estatuto de Rentas del Departamento de Risaralda (Ordenanza 031 de 1997), vigente a la fecha de ocurrencia de los hechos, se encuentra amparado por la presunción de legalidad y, por lo tanto, es de obligatorio cumplimiento hasta tanto no se declare su nulidad.

Por lo anterior, la Sala considera que no puede predicarse en principio violación de las normas invocadas en la demanda, ni del debido proceso al no desvirtuarse la legalidad de los actos demandados.

Se impone, pues, confirmar la sentencia proferida por el *a quo*.

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,

F A L L A :

CONFÍRMASE la sentencia proferida el 13 de mayo de 2004 por el Tribunal Administrativo de Risaralda.

Cópiese, notifíquese y, en firme esta providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue discutida y aprobada por la Sala en la sesión del día 24 de septiembre de 2009.

MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA
Presidente

MARTHA SOFÍA SANZ TOBÓN MARCO ANTONIO VEILLA MORENO