

DIAN - Control de operaciones de endeudamiento externo. Competencia / ENDEUDAMIENTO EXTERNO - Control de operaciones. DIAN

El dilema de la competencia entre la DIAN y la Superintendencia de Sociedades, para ejercer el control de las operaciones de endeudamiento externo que se deriven de la financiación de importaciones a plazos superiores a seis (6) meses, esto es, el del primer cargo de la demanda, fue resuelto por la Sala en el sentido de que esas operaciones están bajo el control de la DIAN. Como quiera que se está ante una situación de endeudamiento externo derivada de la financiación de importaciones a plazo mayor de 6 meses, la Sala se acoge a esa posición jurisprudencial y la reitera, atendiendo la normatividad comentada; en consecuencia, negará la prosperidad del cargo de falta de competencia de la DIAN para conocer de la infracción que fue atribuida a la actora por la financiación externa de las importaciones de que se da cuenta en el acto acusado.

NOTA DE RELATORIA: Sentencia de 15 de junio de 2000, con ponencia de la Consejera doctora Olga Inés Navarrete Barrero, y reiterada mediante sentencia de 21 de septiembre de 2001, expediente núm. 6804, consejero ponente doctor Manuel Santiago Urueta Ayola.

FACULTAD SANCIONATORIA - Prescripción. Cómputo / ACCION SANCIONATORIA - Prescripción. Computo / INFRACCION CAMBIARIA - Prescripción. Cómputo / PLIEGO DE CARGOS - Notificación. Prescripción de la acción sancionatoria

Con el fin de determinar si tuvo ocurrencia la prescripción de la acción sancionatoria por infracción cambiaria según las condiciones previstas en el artículo 4º del Decreto 1092 de 1996, por el cual se establece el régimen sancionatorio y el procedimiento administrativo cambiario a seguir por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN. Se observa que el aludido artículo 4º establece dos términos de prescripción, uno inicial de 3 años que se interrumpe con la notificación del pliego de cargos, y otro subsidiario de un año, que empieza a correr a partir del vencimiento del término para responder al pliego de cargos y se interrumpe con la notificación de la resolución sancionatoria. Así las cosas, el artículo 4º se debe entender en su tenor literal y por ende lo que se ha de tener en cuenta son las fechas en que ocurrieron los hechos o cesó la conducta sancionable y la fecha en que se haya surtido efectivamente la notificación del pliego de cargos o de la resolución que ponga fin a la respectiva actuación administrativa, según el caso. Resulta válida la forma como la DIAN hace el cómputo de los 3 años que tenía para formular cargos a la actora por el incumplimiento de la obligación cambiaria relativa a las seis operaciones en comento, es decir, habiéndose vencido el término para informar esas operaciones el 23 de marzo de 1997, el incumplimiento se da como ocurrido el día siguiente, 24 de marzo de 1997, luego los 3 años corrieron desde este último día hasta el 24 de marzo de 2000, y según se dice en autos, y no ha sido desvirtuado por la actora, la notificación del pliego de cargos, en que se incluyeron las referidas 6 operaciones, se surtió ese mismo día, 24 de marzo de 2000, por lo tanto dentro del término de prescripción, luego el cargo resulta infundado.

NOTA DE RELATORIA: Sentencia de 21 de septiembre de 2001, expediente núm 6804, consejero ponente doctor Manuel Santiago Urueta Ayola.

ALLANAMIENTO - Infracción cambiaria / INFRACCION CAMBIARIA - Allanamiento

En lo concerniente a la imposibilidad de acceder al allanamiento como garantía procesal, debido a la incorrecta y excesiva tasación de la multa, la Sala observa

que las condiciones previstas en la regulación de ese allanamiento en el artículo 21 del Decreto 1092 de 1996, nada obsta para que el allanamiento se pueda dar aún en casos de errores o inexactitudes en el pliego de cargos, puesto que el allanamiento está circunscrito a los cargos que realmente correspondan a violación de normas cambiaria, y es factible recurrir los cargos que no hayan sido aceptados por el investigado. Por consiguiente, según la regulación de la figura, la actora tuvo la oportunidad de allanarse aun en las circunstancias que presentaba el pliego del pliego de cargos, respecto de los cargos que considerare que efectivamente no tenían sustento jurídico y obedecían a violación de normas cambiarias, aunque en el plenario se observa que desde los inicios de la investigación, no hay asomo de alguna intención suya de allanarse, pues siempre ha negado la procedibilidad incluso de la misma investigación a cargo de la DIAN. Además, desechó la oportunidad del allanamiento previsto para después de expedido el acto sancionatorio y en la oportunidad para interponer recurso de reposición. Significa lo expuesto que este cargo tampoco prospera.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION PRIMERA

Consejero ponente: RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA

Bogotá, D. C., dos (2) de abril de dos mil nueve (2009)

Radicación número: 25000-23-24-000-2002-00421-01

Actor: BIMBO DE COLOMBIA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Referencia: APELACION SENTENCIA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte actora contra la sentencia proferida el 23 de marzo de 2006 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en la cual no accede a las pretensiones de la demanda.

I.- ANTECEDENTES

1. LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que consagra el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, la sociedad actora solicitó al Tribunal Administrativo de Cundinamarca que accediera a las siguientes

1. 1. Pretensiones:

Primera.- Declarara la nulidad de la formulación de cargos Núms. 0144 de 24 de marzo de 2000, hecha por la Jefe de Investigaciones Especial de la **Subdirección de Control de Cambio de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales** en la que le propuso una multa de \$321.533.863.00, por infracción al régimen cambiario;

Segunda. Declarara la nulidad de las resoluciones núms:

- 4446 de 16 de mayo de 2001, proferida por la misma funcionaria, con la cual le impuso una multa por \$ 104.040.000.00, por infracción al régimen cambiario; y

- 11143 de 14 de diciembre de 2001, de la mencionada funcionaria, con la cual confirmó la anterior en respuesta al recurso de reposición interpuesto contra la misma.

Tercera. Que, como consecuencia de la nulidad y a título de restablecimiento del derecho, declarara que la actora no adeuda suma alguna a la DIAN por concepto de esas sanciones y, en caso de que al finalizar el proceso le haya sido cobrada coactivamente la multa, se le ordene a dicha entidad restituirle los dineros pagados con sus respectivos intereses, así como al pago de costas y agencias en derecho que se causen en este proceso.

1. 2. Hechos en que se funda la demanda

En síntesis, la actora relata que la División de Investigaciones Especiales de la Subdirección de Control Cambiario de la DIAN le formuló el referido pliego de cargos, luego de tener respuesta y copia de los documentos de las operaciones de endeudamiento externo que le requirió por efecto de información dada por el Banco de la República sobre la extemporaneidad del reporte o registro de esas operaciones.

Que pese a los descargos, mediante la Resolución 4446 de 2001 le fue impuesta una multa por \$104.040.000.00 por violación al artículo 10º de la Resolución 21 de 1993, modificada por el artículo 1º de la Resolución Externa 21 de 1995, ambas de la Junta del Banco de la República.

Contra esa decisión interpuso el recurso de reposición, el cual le fue desatado con la Resolución 11143 de 14 de diciembre de 2001, en sentido confirmatorio.

1. 3. Normas violadas y concepto de la violación

Se indican como violados los artículos anotados en los siguientes cargos:

1.3.1. Falta de competencia de la DIAN para el control y la vigilancia de las operaciones de endeudamiento externo, debido a que mediante el Decreto 2116 de 1992 se suprimió la Superintendencia de Control de Cambios y la función sancionatoria cambiaria se repartió entre tres entidades, habiéndole sido asignadas a la Superintendencia de Sociedades las de control y vigilancia del régimen cambiario en materia de inversión extranjera realizada en Colombia y de inversión por sociedades colombianas en el exterior, así como las operaciones de endeudamiento en moneda extranjera por sociedades domiciliadas en Colombia, sin perjuicio de las competencias asignadas a la Superintendencia Bancaria y de Valores, para lo cual se ordenó la creación de la División de Inversión y Deuda externa.

Esas funciones fueron ratificadas por los decretos 2155 de 1992 (arts. 5º y 6º); Ley 222 de 1995 (art. 82), y Decreto 1080 de 1996 (arts. 2º y 15); de las que se concluye que a la Superintendencia de Sociedades se le confirió la vigilancia y control de las operaciones de endeudamiento externo en moneda extranjera realizadas por sociedades domiciliadas en Colombia, luego es la entidad competente para conocer de los hechos del sub lite es esa entidad.

1.3.2. Indebida aplicación del ordenamiento positivo, porque:

i) Atendiendo el pliego de cargos, hubo prescripción de la acción sancionatoria en relación con seis (6) registros de los que motivaron los actos acusados, siguiendo el artículo 4º del Decreto 1092 de 1996, ya que respecto de esos registros los 3 años que señala la norma terminaron el 23 de marzo de 2000, a las 11:59 p.m., y

la DIAN pretende aplicar un término de 3 años y 1 día al considerarlos vencidos el 24 de ese mes y año.

ii) Hubo sanción por la globalidad del registro de importación y no por documento de transporte u operación, según lo señala el artículo 3º del Decreto Ley 1092 de 1996, y al respecto se debe tener en cuenta el concepto de operación en el régimen cambiario, en especial las relacionadas en el artículo 7º de la Resolución Externa 21 de 1993, en concordancia con el artículo 67 del Decreto 444 de 1967.

iii) Inexistencia de la infracción, al ser sancionada la actora por la operación amparada en el registro de importación 001025, la cual no había sido realizada, haciendo más gravosa la multa que le fue impuesta; irregularidad que fue explicada por la DIAN como un error mecanográfico, lo cual es inaceptable.

iv) Violación de la potestad sancionatoria de la DIAN por proposición de multa irregular, ilegal, gravosa e injusta, al no respetar los principios de legalidad y proporcionalidad que gobiernan la actividad sancionadora del Estado, pues excedió el monto que correspondía al ordenamiento jurídico y a las operaciones realizadas, así como el principio de legalidad de las faltas.

v) Imposibilidad de acceder al allanamiento como garantía procesal, debido a la incorrecta y excesiva tasación de la multa.

1.3.3. Falsa motivación de los actos acusados, derivada de la sustentación de los mismos sobre una interpretación errada e injusta de las normas, contraria al espíritu de esas disposiciones, así como a los desproporcionado de la sanción, que no debió haber excedido de \$87.393.6000.00, sin explicación adecuada de la suma impuesta.

1.3.4. Violación del debido proceso, originado en la falta de competencia de la entidad sancionadora, pues se debe ser juzgado conforme a leyes preexistentes al acto imputado y ante juez o tribunal competente y con observancia de las formas propias de cada juicio; así como en el desconocimiento del ordenamiento positivo y la falta de motivación de los actos demandados.

2.- CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN empieza por oponerse a las pretensiones de la demanda, y expone como razones para ello que la primera no es viable porque el pliego de cargos no es acto definitivo y por ende no es susceptible de enjuiciar ante la jurisdicción contencioso administrativa y la sexta no procede por prohibición legal de condenar a la Nación en agencias de derecho (art. 171 del C.C.A.) ni en costas (Art. 392 del C. de P.C.).

Que su proceder en este caso examinado fue legal, ajustado a los artículos 1 a 3 y 10 de la Resolución 21 de 1993, modificado por los artículos 1º de la Resolución Externa 5 de 1997 y 10 de 1998, así como a la Circular Externa DCIN-01 de 1999 de la Junta del Banco de la República; normas que establecían una obligación cambiaria en cabeza de la demandante sobre los registros y documentos de transporte objeto de los actos acusados, la cual incumplió, no dejándole alternativa distinta a la de aplicarle la sanción prevista en el literal t) del artículo 3º del Decreto 1092 de 1996, modificado por el artículo 1º del Decreto 1074 de 1999, lo cual hizo con competencia (arts. 5 del Decreto 1071 de 1999 y 3 del Decreto 2116 de 1992 y sentencia de 15 de junio de 2001, proceso 5809 del Consejo de Estado, Sección Primera), con aplicación de la normativa pertinente y dentro de la oportunidad debida; por los motivos de ley y con respeto del debido proceso.

Explica que la operación de registro como deuda externa se toma con base al documento de transporte, y en este caso al amparo de un registro se nacionalizaron mercancías que fueron embarcadas con 2 documentos diferentes de transporte, por lo que cada uno de ellos constituye un punto de partida para efectos de contabilizar el término para dar cumplimiento de la respectiva obligación cambiaria y/o la extemporaneidad en que se incurra según el caso.

Agrega que la sanción impuesta corresponde al tope máximo legal permitido, 200 salarios mínimos legales mensuales, por lo cual se redujo del monto inicialmente propuesto a \$104.040.000.00, situación que no impidió a la actora la garantía de allanarse a los cargos, puesto que en el pliego se le brindó esa oportunidad, en los términos y condiciones del art. 21 del Decreto 1092 de 1992.

II.- LA SENTENCIA APELADA

El *a quo*, luego de aclarar la referencia y partes del proceso, en las que BIMBO DE COLOMBIA S.A. es la real actora del proceso, y no “Internacional Law Consultas

Exxir Ltda.”, como erróneamente se había indicado inicialmente; y de reseñar la actuación procesal examinó y despachó los cargos negativamente al concluir:

1. Que según el actual criterio jurisprudencial y el marco legal pertinente es diáfana la competencia de la DIAN sobre el caso examinado.

2. El hecho constituido de la falta cambiaria se configuró a partir del 24 de marzo de 1997, desde el cual la DIAN disponía de 3 años para notificar el acto de formulación de cargos, diligencia que se surtió el 24 de marzo de 2000, y que la actora no ha reprochado en modo alguno, pues se ha limitado a alegar que el término se venció el 23 de marzo a las 11:59 p.m., luego no encuentra demostrada la prescripción de la acción sancionatoria cambiaria.

3. Cada envío o cada llegada de mercancía corresponde a una distinta operación, así estén emparadas en un solo registro de importación, pues se trata de una operación de endeudamiento externo derivada de la financiación de importaciones, cuyo término para su informe se cuenta a partir del documento de embarque, de modo que si una importación presenta varios embarques en fechas diferentes, se pueden presentar distintas operaciones de endeudamiento externo por financiación de importaciones, amén de que el artículo 1º del Decreto 1074 de 1999 no distingue qué constituye una operación.

4. Los elementos que sirvieron de soporte a la imputación de la infracción y al acto sancionatorio permiten establecer claramente que la infracción reprochada sí existió: la operación distinguida con el número 011025 de 1996, que por estar comprendida en más de dos de las distintas sanciones tipificadas, esto es, por conductas plurales, le asignó la multa más alta permitida por la norma aplicada, de allí que el monto impuesto es legítimo y cabal.

5. Por lo anterior no se quebrantaron los principios de legalidad y proporcionalidad, puesto que las conductas sancionadas están tipificadas como infracción, y pese a que la liquidación inicial de la sanción era correcta, la DIAN ajustó su monto al máximo permitido por las normas que la regulan.

6. El acceso al allanamiento como garantía procesal no es obligatoria para el investigado, el cual puede manifestar libremente dentro del traslado de los cargos que le sean formulados, pudiendo obtener un beneficio de 35% del total de la multa a imponer, o dentro del término para recurrir el acto definitivo, que le puede reportar un

beneficio de 15% de descuento, y en ambos casos se debe acreditar previamente el pago del porcentaje restante del valor de la multa, pero la actora no hizo uso de ese beneficio en ninguna de esas oportunidades procesales, además de que no ha demostrado que la suma a pagar sea la de \$87.393.60.

7. El acto acusado cuenta con el necesario soporte fáctico del caso, por lo cual no se presenta la falsa motivación que le endilga la actora.

8. Como la predicada violación del debido proceso es una síntesis de los 3 primeros cargos, ella resulta infundada por serlo igualmente tales cargos.

En consecuencia, negó las pretensiones de la demanda.

III.- EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado de la parte actora expone como motivos de inconformidad en el recurso de apelación que interpuso contra dicha sentencia, algunas razones aducidas en los cargos de la demanda, como quiera que insiste en la falta de competencia de la DIAN para investigar y sancionar las conductas que se le reprochan; en la prescripción de la acción sancionatoria cambiara, porque el año es de 365 y no de 366 días como quiere hacerlo ver la DIAN; en que la sanción debe imponerse por la globalidad del registro de importación y no por documento de transporte; y en que la infracción es inexistente al sancionarla por el registro de importación 001025, la cual no había sido realizada por Bimbo de Colombia S.A., sin que sea de recibo la explicación de la DIAN de que se trató de un error mecanográfico; y que hubo expedición irregular del acto acusado, por las circunstancias antes mencionadas. En virtud de ello solicita que se revoque la sentencia y se acceda a sus pretensiones.

IV.- LOS ALEGATOS DE CONCLUSION

En el traslado para alegar de conclusión se pronunciaron las partes, en cuyos memoriales reiteran los argumentos expuestos en la sustentación del recurso y en la defensa del acto acusado, respectivamente.

V.- CONSIDERACIONES

1. El acto administrativo acusado

Está conformado por la Resolución núm. 4446 de 16 de mayo de 2001, proferida por la Jefe de Investigaciones Especial de la **Subdirección de Control de Cambio de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales**, con la cual le impuso una multa por \$ 104.040.000.00, por infracción al régimen cambiario, y su confirmatoria, la núm. 11143 de 14 de diciembre de 2001, de la mencionada funcionaria, con la cual confirmó la anterior en respuesta al recurso de reposición interpuesto contra la misma. Esa sanción aparece en el artículo tercero de aquella resolución, sustentada brevemente así:

“ARTICULO-TERCERO: Imponer a la sociedad BIMBO DE COLOMBIA S.A., con NIT 830.002.366-0 y domicilio en Tenjo (Cundinamarca), una multa a favor del Tesoro Nacional por la suma de CIENTO CUATRO MILLONES CUARENTA MIL PESOS M/CTE (\$104.040.000.00 Mcte), en los siguientes términos:

Por violación al artículo 10 de la Resolución Externa No. 21 de 1993 modificado por el artículo 1º de la Resolución Externa 21 de 1995, ambas de la Junta Directiva del Banco de la República, por registrar en forma extemporánea el endeudamiento externo con cargo a las importaciones amparadas con los Registros Nos. 0011025, 010648, 019760, 013711, 019759, 019761, 010949, 08473, 010091, 010452, 038008, 037383, 020497, 010947, 008504, 016976 de 1996, en cuantía de \$ 464.264.18.

Por violación al artículo 10 de la Resolución Externa No. 21 de 1993 modificado por el artículo 1º de la Resolución Externa 21 de 1995, ambas de la Junta Directiva del Banco de la República, por no registrar el endeudamiento externo con cargo a las importaciones amparadas con los Registros Nos. 013433. 010091 y 019590 de 1996, en cuantía de US\$211.657.58

Por violación al artículo 10 de la Resolución Externa No. 21 de 1993 modificado por el artículo 1º de la Resolución Externa 21 de 1995, ambas de la Junta Directiva del Banco de la República, por constituir el depósito en forma extemporánea con cargo a la importación

amparada con el Registro No. 153424 de 1996, en cuantía de US\$143.301.230.16

Por violación al artículo 10 de la Resolución Externa No. 21 de 1993 modificado por el artículo 1º de la Resolución Externa 21 de 1995, ambas de la Junta Directiva del Banco de la República, por no constituir el depósito con cargo a la importación amparada con el Registro No. 153424 de 1996, en cuantía de US\$136.824.50, según lo expuesto en la parte resolutive de la presente Resolución.”
(Subrayas no son del texto)

2.- Examen del recurso

Vistos los argumentos del recurso, el debate en la presente instancia comprende los cargos dilucidados en la sentencia impugnada, que la Sala procede a despachar así:

2.1. El cargo de falta de competencia

El dilema de la competencia entre la DIAN y la Superintendencia de Sociedades, para ejercer el control de las operaciones de endeudamiento externo que se deriven de la financiación de importaciones a plazos superiores a seis (6) meses, esto es, el del primer cargo de la demanda, fue resuelto por la Sala en la sentencia de 15 de junio de 2000, con ponencia de la Consejera doctora Olga Inés Navarrete Barrero, y reiterada mediante sentencia de 21 de septiembre de 2001, expediente núm. 6804, consejero ponente doctor Manuel Santiago Urueta Ayola, en el sentido de que esas operaciones están bajo el control de la DIAN.

Así se concluyó en la primeramente citada, sentencia de 15 de junio de 2000, al precisarse lo siguiente:

“Al respecto, para la Sala no cabe duda de que la financiación de importaciones, por término superior a los seis (6) meses,¹ constituye endeudamiento externo; así lo definen las Resoluciones citadas, pero de tal concepto no puede derivarse que el conocimiento de las contravenciones a este tipo de obligaciones sea del resorte de la Superintendencia de Sociedades y no de la DIAN.

“(…)

“Como lo establece el inciso 2° del artículo 10 en comento, en virtud del plazo superior a seis (6) meses, tal financiación constituye endeudamiento externo, pero ello no significa que se transforma la naturaleza de la operación, que antes era de importación, en una de endeudamiento externo, para transformar, igualmente, la competencia del organismo que debe controlar y vigilar el cumplimiento de la normatividad frente a tal hecho.

“Por tal razón, no comparte la Sala la tesis expuesta por la actora en el sentido de que confluyen dos operaciones cambiarias: una de importación de bienes y otra la que, en virtud al término de financiación, se transforma en operación de endeudamiento externo, evento en el cual surge la obligación de registrar la operación ante el Banco de la República, para sobre esa distinción predicar la competencia de la DIAN en la primera fase y de la Superintendencia de Sociedades en la segunda, pues lo cierto es que el Decreto 2116 de 1993, al especificar las funciones de estas dos entidades, hizo una puntualización clara del asunto.

“(…)

“En desarrollo del artículo 20 transitorio de la Constitución Política, se expide el Decreto 2116 de 1992, mediante el cual suprimió la Superintendencia de Control de Cambios y distribuyó su competencia entre la Superintendencia de Sociedades, Superintendencia Bancaria y la DIAN.

“Al respecto, la Sala considera necesario recordar que mediante sentencia de esta Sección², se aclaró la competencia de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en relación con las funciones atribuidas a las Superintendencias Bancaria y de Sociedades.”

Se dijo en el fallo citado:

“La acusación contra el artículo 3° del Decreto 1271 de 1993 se endereza dentro del supuesto de que “asigna unas funciones nuevas, diferentes y modificatorias de las ya fijadas por el Decreto

¹La Resolución 22 de 1.994, proferida por el Banco de la República, modificó el término de financiación de 6 meses a 4 meses, pero ésta no es aplicable al caso de la financiación de la importación por cuyo registro extemporáneo se produjo la censura.

²Sentencia de marzo 8 de 1996. Expediente 3396. Consejero Ponente Dr. Juan Alberto Polo Figueroa.

2117 de 1992, a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”.

.....
“La Superintendencia de Control de Cambios fue suprimida por el artículo 1° del Decreto 2116 de 1993.

Las funciones que tenía asignadas la Superintendencia de Control de Cambios, fueron transferidas, por la misma disposición, a la Superintendencia Bancaria, a la Superintendencia de Sociedades y a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

.....
“A la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se le atribuyó competencia para ejercer las funciones de control y vigilancia sobre el cumplimiento del régimen cambiario, en materia de importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las operaciones de comercio exterior y financiación de importaciones y exportaciones (artículo 3° del Decreto 2116 de 1992)

“Además se dispuso que cualquier referencia a la Superintendencia de Control de Cambios que se hiciera en las normas aduaneras y de comercio exterior de carácter especial, debería entenderse a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (artículo 4° Decreto 2117 de 1992)

“Sin modificar en nada esa atribución de funciones, el Decreto 2117 de 1992 fijó varios cometidos a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales que incorporaban lo atinente al “control de cambio por importación o exportación de bienes y servicios”

.....
“El artículo 3° del Decreto 2116 de 1992, señala como una de las funciones de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos Nacionales, el **control y vigilancia sobre el cumplimiento del Régimen Cambiario, actualmente asignado a la Superintendencia de Cambios, en materia de importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las operaciones de comercio exterior y financiación de exportaciones e importaciones.** (Subraya la Sala). (negrillas no son del texto)

“Por su parte, el artículo 5° del Decreto 2116 indica que la Superintendencia de Sociedades ejercerá las funciones de control y vigilancia sobre el cumplimiento del Régimen Cambiario, actualmente asignadas a la Superintendencia de Control de Cambios, en materia de inversión extranjera realizada en Colombia y de inversión realizada por sociedades colombianas en el exterior, así como las operaciones de endeudamiento en moneda extranjera realizadas por sociedades domiciliadas en Colombia, sin perjuicio de las funciones asignadas a la Superintendencia de Valores.

“Y es que el asunto relativo a la competencia para conocer de este tipo de operaciones, no se resuelve predicando que la financiación de importaciones, por lapso superior a los seis (6) meses, constituye endeudamiento externo, porque, como ya se anotó, tal hecho se encuentra consagrado en las Resoluciones 21 de 1993 y 22 de 1994.

“Sin embargo, de tales Resoluciones no se infiere que la naturaleza de la operación se trastoca para variar, en igual forma, la competencia de la entidad encargada de su vigilancia y control; además, la interpretación de este aspecto debe hacerse en forma armónica con las normas mediante las cuales se suprimió la Superintendencia de Control de Cambios y redistribuyeron sus funciones en los organismos antes referidos.

“Como corolario de lo hasta aquí expuesto, vale la pena recalcar el hecho de que la financiación de una importación por lapso superior a seis (6) meses (para el presente caso léase 4 meses), implique una operación de endeudamiento externo, no conlleva, así mismo, que la DIAN sea incompetente para vigilar el registro de la operación, ya que la Superintendencia de Sociedades ejerce vigilancia en materia de operaciones de endeudamiento externo que tengan como origen diferente el específico caso de la financiación de importaciones.”

En la segunda sentencia referenciada, la Sala agregó que *“Dentro de esta perspectiva es menester tener en cuenta el artículo 4º del Decreto 2117 de 1992, según el cual ‘cualquier referencia a la Superintendencia de Cambios que se hiciera en las normas aduaneras y de comercio exterior de carácter especial, debería entenderse hecha a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”*

Y que *“De lo anterior se desprende que todo cuanto tenga relación con la actividad aduanera y de comercio exterior y que hubiere estado a cargo de la Superintendencia de Cambios, quedó bajo la competencia de la DIAN, luego las operaciones de endeudamiento externo derivadas de financiación de importaciones deben entenderse trasladadas a la competencia de la DIAN, por estar relacionadas directamente con la actividad aduanera y de comercio exterior, como quiera que se trata de una relación de causa a efecto, y corresponder a un asunto cambiario que por lo mismo incumbía a la Superintendencia de Cambios.”*

Como quiera que se está ante una situación de endeudamiento externo derivada de la financiación de importaciones a plazo mayor de 6 meses, la Sala se acoge a esa posición jurisprudencial y la reitera, atendiendo la normatividad comentada; en consecuencia, negará la prosperidad del cargo de falta de competencia de la DIAN para conocer de la infracción que fue atribuida a la actora por la financiación externa de las importaciones de que se da cuenta en el acto acusado

2.2. La prescripción de la facultad sancionatoria

Con el fin de determinar si tuvo ocurrencia la prescripción de la acción sancionatoria por infracción cambiaria según las condiciones previstas en el artículo 4º del Decreto 1092 de 1996, por el cual se establece el régimen sancionatorio y el procedimiento administrativo cambiario a seguir por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, se considera lo siguiente:

2.2.1.- La citada disposición señala:

“Artículo 4º. Prescripción de la acción sancionatoria. La imposición de sanciones cambiarias requiere la formulación previa de un pliego de cargos a los presuntos infractores, el cual deberá notificarse dentro de los tres (3) años siguientes a la fecha en que ocurrieron los hechos constitutivos de infracción.

En las infracciones continuadas el anterior término se contará a partir de la correncia del último hecho constitutivo de la infracción.

Dentro del año siguiente al vencimiento del término de respuesta al pliego de cargos, deberá expedirse y notificarse la resolución sancionatoria, previa la práctica de las pruebas a que hubiere lugar.

La prescripción podrá decretarse de oficio o a solicitud del investigado.”

2.2.2. Se observa que el aludido artículo 4º establece dos términos de prescripción, uno inicial de 3 años que se interrumpe con la notificación del pliego de cargos, y otro subsidiario de un año, que empieza a correr a partir del vencimiento del término para responder al pliego de cargos y se interrumpe con la notificación de la resolución sancionatoria.

Así las cosas, el artículo 4º se debe entender en su tenor literal y por ende lo que se ha de tener en cuenta son las fechas en que ocurrieron los hechos o cesó la conducta sancionable y la fecha en que se haya surtido efectivamente la notificación del pliego de cargos o de la resolución que ponga fin a la respectiva actuación administrativa, según el caso.

2.2.3. En este caso la actora reclama la prescripción respecto de seis (6) operaciones de las incluidas en el pliego de cargos, a lo que en el acto acusado la DIAN respondió que no tuvo ocurrencia ese fenómeno jurídico debido a que el documento de transporte de las respectivas declaraciones de importación presenta como fecha 23 de septiembre de 1996, el plazo de 6 meses para cumplir la obligación de informar el endeudamiento externo por importaciones venció el 23 de marzo de 1997, razón por la cual los hechos constitutivos de infracción cambiaria se configuraron simultáneamente el 24 de marzo de 1997, es decir, al día siguiente del vencimiento del plazo máximo para registrar el endeudamiento externo correspondiente, y es desde esta fecha que se contabilizan los 3 años que tiene la Administración para expedir y notificar el Acto de Formulación de Cargos , es decir hasta el 24 de marzo de 2000.

2.2.4. Las partes no discuten esos hechos sino las implicaciones jurídicas de los mismos en cuanto hace a la oportunidad que tiene la Administración para imponer la sanción en comento, por consiguiente, el problema se contrae a cómo delimitar el término de prescripción discutido por las partes; problema que fue despejado por la Sala en sentencia donde se examinó un cargo similar al del sub lite, así:

“Al efecto, es menester precisar que se está ante dos plazos necesariamente consecutivos entre sí, de tal forma que para que pueda empezar uno debe haber precluido el otro, independientemente de que se considere si el día del vencimiento finaliza el último minuto de la hora hábil o a la media noche que prevé el artículo 60 del C. de R. P. y M., lo cual impide que un mismo día pueda servir para determinar la finalización del primero y el comienzo del subsiguiente.

De otra parte, el incumplimiento de una obligación sometida a plazo sólo se configura una vez finalizado el día en que vence el término, es decir, cuando el plazo se haya extinguido sin que aquélla se hubiere satisfecho, por lo tanto, es al día siguiente cuando puede darse como causado el incumplimiento. Mientras el término esté corriendo, esto es, mientras no se extinga, no hay incumplimiento.

En consecuencia, tratándose del término que tiene la Administración para investigar y sancionar, si es del caso, el hecho constitutivo del

incumplimiento de una obligación, aquél no puede empezar a correr sino únicamente cuando concluya el plazo para el obligado. Un mismo día no puede servir para dos plazos que son necesariamente consecutivos.”³

Bajo esos parámetros, resulta válida la forma como la DIAN hace el cómputo de los 3 años que tenía para formular cargos a la actora por el incumplimiento de la obligación cambiaria relativa a las seis operaciones en comento, es decir, habiéndose vencido el término para informar esas operaciones el 23 de marzo de 1997, el incumplimiento se da como ocurrido el día siguiente, 24 de marzo de 1997, luego los 3 años corrieron desde este último día hasta el 24 de marzo de 2000, y según se dice en autos, y no ha sido desvirtuado por la actora, la notificación del pliego de cargos, en que se incluyeron las referidas 6 operaciones, se surtió ese mismo día, 24 de marzo de 2000, por lo tanto dentro del término de prescripción, luego el cargo resulta infundado.

2.3. La supuesta sanción por la globalidad del registro.

Se denuncia también la indebida aplicación de la normatividad pertinente porque la sanción se impuso por documento de transporte u operación y no por la globalidad del registro, según lo señala el artículo 3º del Decreto Ley 1092 de 1996, teniendo en cuenta el concepto de operación en el régimen cambiario, en especial las relacionadas en el artículo 7º de la Resolución Externa 21 de 1993, en concordancia con el artículo 67 del Decreto 444 de 1967.

En sustentación del acto que decidió el recurso de reposición, la DIAN advirtió sobre esa cuestión que la Resolución Externa 21 de 1995 establece que la financiación de importaciones a un plazo superior a seis meses contados a partir del conocimiento de embarque o guía aérea constituye una operación de endeudamiento externo, con lo cual está diferenciando la operación de endeudamiento externo de la importación o de la operación de importación.

La argumentación de la actora es una apreciación personal y subjetiva de las disposiciones que invoca, toda vez que es claro que en este caso se trata de endeudamiento externo por financiación de mercancía importada por más de 6

³ Sentencia de 21 de septiembre de 2001, expediente núm 6804, consejero ponente doctor Manuel Santiago Urueta Ayola.

meses, de suerte que la importación de la mercancía autorizada en un solo registro puede ser traída al país en un único embarque o en varios embarques, como fue el caso del sub lite, de modo que el lote de cada embarque puede ser objeto de financiación externa, luego habrá una operación de financiación por cada embarque financiado, de allí que pueda darse incumplimiento respecto de unos y no lo haya en relación con otros.

De lo contrario, se llegaría al absurdo, por demás perjudicial para el importador y puesto de presente por la DIAN, que el eventual incumplimiento frente al primer embarque tendría que tenerse como incumplimiento de los demás que se realicen después del mismo, así no haya incumplimiento de las obligaciones cambiarias respecto de ellos por el importador.

De allí que el artículo 1º de la Resolución 21 de 1995 tenga señalado el embarque como punto de partida o referencia para generar tanto la operación de financiamiento externo como las obligaciones cambiarias en comento, a saber:

“Artículo 1º. El inciso segundo del artículo 10º de la Resolución Externa No.2 1 de 1993 quedará así:

*“La financiación de importaciones a un plazo superior a seis meses, contados **a partir de la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea** constituye una operación de endeudamiento externo. El correspondiente crédito deberá registrarse antes de los seis meses **siguientes a la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea**, previa la constitución del depósito de que trata el artículo 30º de esta resolución. El incumplimiento de esta obligación dará lugar a la imposición de la sanción respectiva por parte de la entidad encargada del control y vigilancia del régimen cambiario”*

Parágrafo Transitorio. La disposición contenida en el presente artículo será aplicable a aquellas importaciones que a la fecha de vigencia de la presente resolución no presenten un plazo superior a cuatro meses contado desde la fecha del documento de embarque o guía aérea.”

Por consiguiente, el cargo no tiene vocación de prosperar.

2.4. Se alega inexistencia de la infracción en cuanto a la operación amparada en el registro de importación 001025, por no haber sido realizada, haciendo más gravosa la multa que le fue impuesta; irregularidad que fue explicada por la DIAN como un error mecanográfico, lo cual el memorialista considera inaceptable.

Ciertamente, en el pliego de cargos se le endilga a la actora el registro extemporáneo de la deuda externa por 20 registros de importación, encabezados por el número 001025, cuyo número real es 011025, de modo que hubo un error mecanográfico en la transcripción de ese número, como lo aduce la DIAN en el acto sancionatorio, frente a lo cual dice que si se miran en conjunto los demás elementos soportes para liquidar la multa, también relacionados en el cuadro No. 1 del acto de cargos, permiten deducir que se trata del Registro 011025 de 1996.

En efecto, en el cuadro No. 1 del capítulo ANALISIS Y CONCLUSIONES del pliego de cargos, se observa que la relación de los registros glosados está encabezada por el número 011025 de 1996, amén de que coincide con el cuadro número 3, contentivo de la liquidación de la sanción, en cuanto al número de la Declaración de importación y al plazo máximo para el registro de la deuda, por lo cual la Sala observa que sí es cierto que del conjunto del acto puede inferirse sin dificultad alguna que se trata de este registro, amén de que durante el término de dos (2) meses para contestar el pliego de cargos *“se pondrá a disposición de los presuntos infractores el expediente o su copia, en las dependencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”*, por disposición prevista en el artículo 14 del Decreto 1092 de 1996.

El cargo, por lo tanto, tampoco prospera

3.5. Violación de la potestad sancionatoria de la DIAN por proposición de multa irregular, ilegal, gravosa e injusta, al no respetar los principios de legalidad y proporcionalidad que gobiernan la actividad sancionadora del Estado, pues excedió el monto que correspondía al ordenamiento jurídico y a las operaciones realizadas, así como el principio de legalidad de las faltas.

De bulto se observa que se trata de una mera afirmación general del memorialista, puesto que por una parte no señala norma alguna como violada, o que a la luz de la misma se pueda establecer la invocada ilegalidad de la sanción y, por otra, se limita a mencionar que la multa *“acorde con el ordenamiento jurídico y con las*

operaciones realizadas” es de \$87.393.600.00, sin dar explicación ni sustentación alguna de esa cifra.

Además, a una de las actuaciones que generó varias faltas administrativas, se les aplicó el tope o límite máximo autorizado para esas situaciones, por el artículo 1º del Decreto 1074 de 1999, a cuyo tenor **“Cuando una misma actuación esté comprendida en dos o más literales de los enumerados en el presente artículo, se aplicará el que contemple la multa más alta”** legal permitida, de allí que hubiera sido reducida de \$ 267.433.062.97 a \$ 52.020.000.00.

Igualmente, el monto de la multa impuesta corresponde a la sumatoria de las sanciones que finalmente se originaron por cada una de las faltas o infracciones cambiarias verificadas y señaladas en el acto enjuiciado.

3.6. En lo concerniente a la imposibilidad de acceder al allanamiento como garantía procesal, debido a la incorrecta y excesiva tasación de la multa, la Sala observa que las condiciones previstas en la regulación de ese allanamiento en el artículo 21 del Decreto 1092 de 1996, nada obsta para que el allanamiento se pueda dar aún en casos de errores o inexactitudes en el pliego de cargos, puesto que el allanamiento está circunscrito a los cargos que realmente correspondan a violación de normas cambiaria, y es factible recurrir los cargos que no hayan sido aceptados por el investigado. Para la debida ilustración de esa situación jurídica conviene traer el texto de dicho artículo, a saber:

“ARTICULO 21. ALLANAMIENTO. *El allanamiento expreso y por la totalidad de los cargos que fueren violatorios de las normas cambiarias, y sean objeto de formulación por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sólo será válido si lo efectúa directamente el investigado o su apoderado expresamente facultado para el efecto, a condición de que el allanado no se encuentre dentro de las previsiones del artículo 94 del Código de Procedimiento Civil, siempre y cuando se anexe al escrito en el que se manifieste la voluntad de allanamiento, el recibo oficial de pago en bancos que demuestre la cancelación del valor de la multa correspondiente, de conformidad con los siguientes parámetros:*

a) Si el interesado se allana a los cargos dentro del término de traslado del acto de formulación, deberá demostrar el pago del sesenta y cinco por ciento (65%) de la multa propuesta en el pliego de cargos;

b) Si el interesado se allana a los cargos formulados dentro del término para interponer el recurso de reposición contra la resolución

sancionatoria, deberá demostrar el pago del ochenta y cinco por ciento (85%) de la multa impuesta.

El allanamiento a los cargos no procederá respecto de infracciones administrativas cambiarias derivadas del tipo penal descrito por el artículo 31 de la Ley 190 de 1995.

PARAGRAFO. *El allanamiento que cumpla los requisitos previstos en este artículo, implicará la terminación del procedimiento administrativo cambiario. No procederá recurso de reposición respecto de los cargos materia del allanamiento.* (subrayas no son del texto)

Por consiguiente, según la regulación de la figura, la actora tuvo la oportunidad de allanarse aun en las circunstancias que presentaba el pliego de cargos, respecto de los cargos que considerare que efectivamente no tenían sustento jurídico y obedecían a violación de normas cambiarias, aunque en el plenario se observa que desde los inicios de la investigación, no hay asomo de alguna intención suya de allanarse, pues siempre ha negado la procedibilidad incluso de la misma investigación a cargo de la DIAN. Además, desechó la oportunidad del allanamiento previsto para después de expedido el acto sancionatorio y en la oportunidad para interponer recurso de reposición. Significa lo expuesto que este cargo tampoco prospera.

3.7. Falsa motivación de los actos acusados.

El memorialista la deriva de la sustentación de tales actos sobre una interpretación errada e injusta de las normas, así como a los desproporcionado de la sanción, que no debió haber excedido de \$87.393.6000.00, sin explicación adecuada de la suma impuesta.

Como quiera que tales razones o argumentos resultaron sin piso alguno en la situación procesal examinada, según se expone en los cargos atrás analizados, esta acusación está llamada a correr la misma suerte de dichos cargos, esto es, carece de vocación de prosperar.

3.8. Violación del debido proceso

Esta sindicación igualmente cabe dar como impróspera debido, en primer lugar, a que las razones en que sustenta son cargos ya despachados desfavorablemente, tales como la falta de competencia de la entidad sancionadora, juzgamiento;

desconocimiento del ordenamiento positivo; todo lo cual ha sido desvirtuado, y, en segundo lugar, en una supuesta falta de motivación de los actos demandados, que de bulto cabe desestimar toda vez que es notoria y amplia y la sustentación de los actos administrativos acusados, tal como se puede observar que en las reseñas, transcripciones y referencias que hemos hechos a su parte considerativa.

En consecuencia, no ha sido demostrado que los actos demandados hubieren violado las normas invocadas en la demanda, de allí que se deba confirmar la sentencia apelada por ser encontrada acorde con la situación procesal del sub lite, como en efecto se hará en la parte resolutive de esta providencia.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado en Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

Primero.- CONFÍRMASE la sentencia apelada, proferida dentro del proceso referenciado el 23 de marzo de 2006 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en la cual no accede a las pretensiones de la demanda presentada por **BIMBO DE COLOMBIA S.A.**

Segundo.- RECONÓCESE a la abogada **AMPARO MERIZALDE DE MARTÍNEZ**, como apoderada judicial de la **Nación - Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN**, en los términos y para los fines del poder conferido que obra a folio 26 de este cuaderno.

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

Cópiese, notifíquese, publíquese y cúmplase

La anterior providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de 2 de abril de 2009.

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

MARTHA SOFÍA SANZ TOBÓN

MARCO ANTONIO VELILLA MORENO