

IMPORTACION TEMPORAL A CORTO PLAZO - Régimen legal / REGIMEN DE IMPORTACION TEMPORAL A CORTO PLAZO - Eventos constitutivos de la finalización del régimen / IMPORTACION TEMPORAL A CORTO PLAZO - Finalización

La regulación del régimen de importación temporal a corto plazo vigente para la época de los hechos y aplicado en el acto acusado, está contenida principalmente en el artículo 156 del Decreto 2685, modificado para entonces por el Decreto 1232 de 2001, en concordancia con las que sean pertinentes al punto. El referido artículo 156 a la letra dice: “ARTICULO 156. La importación temporal se termina con: a) La reexportación de la mercancía; b) La importación ordinaria o con franquicia, si a esta última hubiere lugar; c) La aprehensión y decomiso de la mercancía, cuando vencido el término señalado en la Declaración de Importación ésta no se haya reexportado, o por incumplimiento de cualquiera de las obligaciones inherentes a la importación temporal o cuando no se cancelen los tributos aduaneros en la oportunidad establecida en el artículo 146 del presente decreto, salvo cuando en este último caso, se haya hecho efectiva la garantía. d) La legalización de la mercancía, cuando se presente uno cualquiera de los eventos previstos en el literal anterior; e) El abandono voluntario de la mercancía o f) La destrucción de la mercancía por fuerza mayor o caso fortuito demostrados ante la autoridad aduanera. PARÁGRAFO. Si en desarrollo de lo previsto en el literal c) de este artículo, no se cancelan los tributos aduaneros en la oportunidad establecida en el artículo 146 del presente decreto, el importador o declarante podrá optar, en reemplazo de la aprehensión, por la efectividad de la garantía, en cuyo caso, deberá presentar Declaración de Legalización que ampare la mercancía de que se trate, sin el pago de sanción alguna por este concepto.”

FUENTE FORMAL: DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 149 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 156 / DECRETO 1232 DE 2001

IMPORTACION TEMPORAL A CORTO PLAZO - Finalización a través de reexportación / REEXPORTACION - Concepto

De modo que el tema se centra en el literal a) de este artículo, “La reexportación de la mercancía”, de allí que en orden a dilucidar el asunto es menester precisar el alcance de ese literal, para lo cual conviene tener en cuenta que: La reexportación es una “modalidad de exportación que regula la salida definitiva del territorio aduanero nacional, de mercancías que estuvieron sometidas a una modalidad de importación temporal o a la modalidad de transformación o ensamble” (artículo 303 del Decreto 2685 de 1999). La reexportación es, entonces, exportación definitiva de una mercancía cuya única diferencia con otras es que había sido importada temporalmente.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 156 LITERAL A

EXPORTACION - Concepto / EXPORTACION - Operaciones consideradas exportación / EXPORTACION - Salida de mercancías a Zona Franca / IMPORTACION TEMPORAL - Finalización con reexportación a Zona Franca / REEXPORTACION A ZONA FRANCA - Finalización de régimen de importación temporal

En este caso la exportación se hizo utilizando una zona franca con ese propósito, luego descendiendo más en el meollo del asunto, se encuentra que éste se contrae a precisar cuándo se puede tener como exportada una mercancía que se encuentre en territorio nacional, si para ello se usa una zona franca. Lo así

planteado encierra el concepto de exportación, así como el procedimiento previsto para su realización. En cuanto al primer concepto, se observa que el artículo 1º del Decreto 2685 de 1999, antes de su modificación por el artículo 1 del Decreto 1530 de 2008, definía la exportación así: “Es la salida de mercancías del territorio aduanero nacional con destino a otro país. También se considera exportación, además de las operaciones expresamente consagradas como tales en este Decreto, la salida de mercancías a una Zona Franca Industrial de Bienes y de Servicios en los términos previstos en el presente Decreto.” Esa definición es reiterada por el artículo 261 del mismo decreto, en tanto la reproduce textualmente, y en concordancia con éste, el artículo 265, inciso segundo, del mismo Estatuto, antes de su modificación por el artículo 4 del Decreto 1530 de 2008, preveía: “También se considera exportación definitiva, la salida de mercancías nacionales o nacionalizadas desde el resto del territorio aduanero nacional a una Zona Franca Industrial de Bienes y de Servicios.” Y para redondear la regulación pertinente al punto, se encuentra el artículo 397 del Estatuto citado, en cuanto dispone que “Los bienes de capital sometidos a la modalidad de importación temporal de corto o largo plazo para reexportación en el mismo estado, y los bienes sometidos a importación temporal en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación-Exportación, Depósitos de Transformación y Ensamble y Depósitos de Procesamiento Industrial, podrán finalizar su régimen con la reexportación a una Zona Franca Permanente, a nombre de un usuario industrial o comercial.”

FUENTE FORMAL: DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 1 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 261 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 265 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 397 / DECRETO 1530 DE 2008 – ARTICULO 1 / DECRETO 1530 DE 2008 – ARTICULO 4

CERTIFICADO DE EMBARQUE - Contenido y alcance / CERTIFICACION DE EMBARQUE - Regulación

En lo que concierne al certificado de embarque en relación con este caso, el artículo 241 de la Resolución 4240 de 2000, citado como fundamento en la decisión acusada dispone: “Artículo 241º. Certificación de embarque. Realizado el embarque de la mercancía, dentro de las 24 horas siguientes al mismo, el transportador deberá transmitir electrónicamente el Manifiesto de Carga a la Aduana de embarque. En el Manifiesto de Carga deberá indicar el nombre de la empresa, matrícula de la nave o aeronave y número de las Autorizaciones de Embarque. Igualmente, deberá relacionar para cada una de las Autorizaciones de Embarque, su número, el número del documento de transporte, cantidad de bultos, peso y descripción genérica de la mercancía. El sistema informático aduanero, o el funcionario aduanero competente, verificará que la información contenida en el Manifiesto de Carga, corresponda con la contenida en las Autorizaciones de Embarque y le asignará número consecutivo y fecha correspondiente. Cuando se trate de exportación hacia una Zona Franca, el Usuario Operador deberá transmitir dentro de las 24 horas siguientes el Formulario de Movimiento de Mercancías en Zona Franca debidamente numerado, fechado y suscrito por el Usuario Operador. Este formulario deberá contener la siguiente información: fecha, documento de transporte, peso, número de bultos, número de la Autorización de Embarque e identificación genérica de la mercancía, y se habilitará para todos los efectos como Manifiesto de Carga. Si el transportador no realiza la transmisión de la información, dentro de las 24 horas siguientes al embarque en las administraciones que dispongan de sistema informático aduanero, el Jefe de la División de Servicio al Comercio Exterior o de la dependencia que haga sus veces, remitirá las diligencias a la División de

Fiscalización Aduanera, para lo de su competencia. Parágrafo. Para efectos de lo previsto en el artículo 280 del Decreto 2685 de 1999, el embarque comprende, además de la operación de cargue de la mercancía en el medio de transporte, su salida del puerto o aeropuerto con destino a otro país”.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 280 / RESOLUCION 4240 DE 2000 DE LA DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – ARTICULO 241

EXPORTACION - Modalidades: a territorio extranjero y a Zona Franca / SALIDA DE LA MERCANCIA - Se entiende efectuada en la fecha del embarque / CERTIFICADO DE EMBARQUE - Alcance para efectos de finalización de exportación / FINALIZACION DE LA EXPORTACION - Se produce con el embarque / FINALIZACION DE LA EXPORTACION - No se exige llegada de mercancía a destino extranjero

Se observa así que hay dos posibilidades de exportación, como son: i) la que se hace directamente a territorio extranjero y ii), la que se realiza a zona franca. Que en ambas se tiene como verbo rector de la actividad, la salida de la mercancía, sea a territorio extranjero o a una zona franca. Que esa salida se entiende efectuada en la fecha del embarque de la mercancía hacia uno u otro destino. Por ende, es obvio considerar que la llegada de la mercancía al destino del caso concreto de que se trate, conlleva su previa salida del territorio nacional o del territorio aduanero hacia dicho destino y, a su turno, tal salida implica el embarque. Si en este caso, la mercancía ingresó a zona aduanera el 7 de abril de 2004, significa que la salida hacia esa zona se produjo en esa fecha o antes y, consiguientemente, su embarque se efectuó en esa misma fecha o antes de ella. De suerte que el alcance del certificado de embarque para efectos de dar como finalizada una exportación, debe entenderse en el contexto de cada posibilidad de exportación, esto es, teniendo en cuenta si se trata de exportación a territorio extranjero o a zona franca y que en todo caso hay un medio de transporte cuyo operador se hace cargo y responsable de la mercancía y asume la obligación de llevarlo a su destino, de allí que el embarque sea suficiente para considerar que la mercancía ya ha salido de territorio nacional, y que bajo la actual legislación aduanera no sea necesaria su llegada a su destino extranjero para considerar finalizada la exportación.

TERRITORIO ADUANERO NACIONAL - Concepto / ZONA FRANCA - Concepto / ZONA FRANCA INDUSTRIAL DE BIENES Y SERVICIOS - Alcance del régimen aduanero / ZONA FRANCA INDUSTRIAL DE BIENES Y SERVICIOS - Exportación. Finalización de la exportación / EXPORTACION A ZONA FRANCA - Efectos de embarque en finalización de exportación / IMPORTACION TEMPORAL A CORTO PLAZO - Finalización con reexportación a Zona Franca

Lo anterior, no obstante que la zona franca tiene el carácter de áreas externas que no pertenecen al territorio nacional aduanero, entendido como lo define el artículo 1º del Decreto 2685 de 1999, esto es, como aquél donde se aplica la legislación aduanera; en virtud de lo cual justamente el original artículo 392 del Estatuto Aduanero (Decreto 2685 de 1999), y ahora artículo 392-4, correspondiente al Título IX, ZONAS FRANCAS INDUSTRIALES DE BIENES Y SERVICIOS”, modificado por el artículo 1 del Decreto 383 de 2007, dispone lo siguiente: “ALCANCE DEL RÉGIMEN ADUANERO. Los bienes que se introduzcan a las Zonas Francas Permanentes por parte de los usuarios, se considerarán fuera del Territorio Aduanero Nacional para efectos de los tributos aduaneros aplicables a

las importaciones e impuestos a las exportaciones.” Por consiguiente, tratándose de exportación a zona franca, cabe hablar igualmente de embarque de la mercancía, en el sentido que comprende su salida del puerto o aeropuerto con destino a otro país”, como lo determina el parágrafo del artículo 241 antes transcrito, donde “a otro país” bien puede entenderse como “a una zona franca” Por lo tanto, en este caso es forzoso dar como embarcada la mercancía el 7 de abril de 2004 o antes, en razón a que ingresó a zona franca en esa fecha, con las formalidades de ley, según consta en autos, de modo que la certificación de embarque de la misma se ha de tener por lo menos con esa fecha, pues como bien lo anota la entidad demandada, lo que se busca es la certeza de que la mercancía salió a otro país o a una zona aduanera y la fecha en que ello ocurrió, y aquí hay plena certeza de que esa salida, o lo que es igual, el embarque de la mercancía, ocurrió el 7 de abril de 2004 o antes de ese día. Como quiera que esa fecha es anterior al límite que la actora tenía para finalizar el régimen de importación temporal en mención, 9 del mismo mes y año, es evidente que cumplió con esa obligación aduanera, luego la decisión acusada, en tanto declara lo contrario y ordena hacer efectiva la póliza que la ampara, viola las normas atrás comentadas, en especial el artículo 156 del Decreto 2685 de 1999, en concordancia con los artículos 265 y 397 ibídem y 241 de la resolución 4240 de 2000, todos indicados como violados en la demanda.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 1 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 156 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 265 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 392 / DECRETO 2685 DE 1999 – ARTICULO 397 / DECRETO 383 DE 2007 – ARTICULO 1 / RESOLUCION 4240 DE 2000 DE LA DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – ARTICULO 241

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION PRIMERA

Consejero ponente: RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA

Bogotá, D.C., veintidós (22) de julio de dos mil diez (2010)

Radicación número: 25000-23-27-000-2005-01443-01

Actor: PRIDE COLOMBIA SERVICES

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Referencia: APELACION SENTENCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la actora contra la sentencia de 28 de agosto de 2008, mediante la cual el Tribunal Administrativo del

Magdalena niega las pretensiones de la demanda en acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra la DIAN.

I.- LA DEMANDA

La **SOCIEDAD PRIDE COLOMBIA SERVICES**, mediante apoderado, presentó demanda en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo del Magdalena para que accediera a las siguientes

1. Pretensiones

Primera. Declarar la nulidad del acto administrativo conformado por las siguientes resoluciones:

1) Núm. 80190640670-0000013 de 23 de agosto de 2004 de la División de Liquidación de la Administración Local de Aduanas de Santa Marta, mediante la cual declaró el incumplimiento de un régimen de importación temporal a corto plazo leasing que le había sido autorizado, y hacer efectiva la póliza que garantizaba la obligación de finalizar dicho régimen por un valor de \$116.364.133.oo.

2) Núm. 00000007 de 21 de abril de 2005, de la dependencia antes citada, por la cual resolvió el recurso de reposición contra aquella, confirmándola.

3) Núm. 000267 de 18 de julio de 2005 de la División Jurídica Aduanera de la mencionada Administración de Aduanas, por la cual confirma la primera al decidir el recurso de apelación.

Segunda. Como consecuencia, declarar que ella no incumplió la obligación de reexportación oportuna de la mercancía amparada con la licencia y declaración de importación 072565006511 9 de 4 de julio de 2003, ampliada con la declaración 0725625010326-8 de 5 de enero de 2004 y que por lo tanto, habiéndose reexportado la mercancía, no es procedente hacer efectiva la garantía otorgada por la Compañía Aseguradora de Fianzas Confianza S.A. por el valor antes anotado, y condenar en costas a la demandada.

2. Hechos

La actora, bajo la modalidad de importación temporal a corto plazo, importó una mercancía para reexportación en el mismo estado, mediante la Declaración No. 0725625010326-8 de 5 de enero de 2004 y la afianzó mediante la póliza de seguro de cumplimiento 3101660628 con vigencia desde el 4 de julio de 2003 hasta 4 de enero de 2004, modificada mediante póliza 31 DL 00109, con el valor de \$ 116.364.133.

El régimen vencía el 9 de abril de 2004, fecha que correspondió al Viernes Santo.

Previendo los problemas de Semana Santa, solicitó el embarque previo a Zona Franca de Bogotá y fue así como el 6 de abril de 2004 la Administración Especial de Aduanas de Bogotá autorizó la salida de la mercancía del país y su ingreso a zona extraterritorial de Zona Franca, a la cual ingresó efectivamente el día siguiente, como lo reconoce la propia Administración en los actos demandados.

La DIAN hizo la inspección de la mercancía en la Zona Franca el 13 de abril de 2004, y no obstante que cumplió con la obligación de terminar válidamente el régimen de importación temporal al reexportar la aludida mercancía al introducirla a zona franca, aquella entidad declaró de oficio el incumplimiento de esa obligación y ordenó hacer efectiva la póliza por el monto mencionado, mediante la primera de las resoluciones demandadas, la cual fue confirmada mediante las otras dos resoluciones enjuiciadas, con las cuales se decidieron los recursos de reposición y apelación, respectivamente.

3. Normas violadas y concepto de la violación

En la demanda se señalan como violados los artículos 29, 95, 209, 230 y 363 de la Constitución Política, en concordancia con los artículos 156, 261, 265, 281, 396, 471 y 520, numeral 3, del Decreto 2685 de 1999; 15 del Decreto 1232 de 2001 y 236 de la Resolución 4240 de 2000, así como la Resolución 3933, Título I, por razones que se resumen en que la DIAN desconoció el debido proceso, el derecho de defensa y los principios de justicia y equidad al no valorar las pruebas que aportó la actora ni la realidad de los hechos, frente a los cuales se exigió una certificación de embarque como único documento, siendo que ésta no es responsabilidad del exportador, quien sólo tiene a cargo ingresar la mercancía a la Zona Franca, previa autorización de la DIAN, todo lo cual se dio en este caso,

según se relata en los hechos, cumpliéndose así los supuestos exigidos en las normas pertinentes para que se deba tener como efectuada la exportación.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La entidad demandada se opuso a las pretensiones de la demanda y defendió la legalidad de los actos acusados, en razón a que considera que los cargos no tienen asidero, puesto que para declarar el incumplimiento sí tuvo en cuenta las normas y principios que rigen la importación temporal, aplicó el procedimiento señalado en tales normas, y pudo verificar que la actora sí incurrió en incumplimiento de la obligación garantizada mediante póliza de seguros, con la cual garantizó la finalización de la importación temporal en los plazos señalados en la respectiva declaración. De allí que el acto acusado no violó las normas superiores invocadas en los cargos de la demanda.

III. LA SENTENCIA APELADA

El a quo hace una reseña de la actuación procesal y administrativa, y sobre el fondo del asunto precisa que el problema a dirimir radica en verificar si realmente hubo incumplimiento por la actora en cuanto a efectuar dentro del término, la importación temporal a corto plazo núm. 725825006511-9.

Al respecto precisó que esa importación temporal se encuentra regulada en los artículos 39 y 40 del Decreto 1909 de 1992, con los cuales concordó los artículos 156, 280 y 281 del decreto 2685 de 1999, y a la luz de ellos examinó la situación fáctica del sub lite, para concluir que la mercancía entró a zona franca el 7 de abril de 2004, pero el formulario de movimiento de mercancías quedó ejecutoriado sólo el 13 de ese mes y año debido a las inconsistencias con que llegó la mercancía.

Por lo anterior no son de recibo los alegatos de la demandante, pues la mercancía presentó inconsistencias de peso que debían ser reportadas a la DIAN, lo que implicó demora en el trámite de salida de dicha mercancía, situación que sólo es imputable a la actora.

Además, la certificación de embarque tiene fecha 13 de abril de 2004 y la declaración de exportación definitiva de 22 de ese mes y año.

En esas circunstancias, el ingreso de la mercancía a zona franca el 7 de abril de

2004 no puede tenerse como exportación definitiva, ya que se debía tener autorización de embarque, inspección de la mercancía y expedición del correspondiente certificado de embarque dentro del plazo fijado en la póliza de garantía, caso que no ocurrió aquí.

Por ende es indubitable que se verificó un incumplimiento en garantizar la finalización de la importación temporal a corto plazo.

En consecuencia, negó las pretensiones de la demanda.

IV.- EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado de la actora controvierte la sentencia sosteniendo que no se ajusta a la realidad de los hechos ni a las disposiciones señaladas en la demanda, de modo que ahora son violadas por aquella, porque no existe infracción aduanera imputable a su representada, tal como se explicó en la demanda, debido a que la mercancía salió del territorio aduanero al ingresar a zona franca, para lo cual solicitó con antelación la autorización, la que le fue dada el 6 de abril de 2004, bajo el número 03000738, al encontrar la DIAN que estaban cumplidos los requisitos de salida de mercancía del país, y así fue como ingresó el 7 de abril de 2004, según lo reconoce la misma Administración en los actos demandados.

Por lo anterior solicita que la Sala revoque la sentencia impugnada y acceda a las pretensiones de la demanda.

V.- ALEGATOS DE CONCLUSION

1.- La actora retoma lo que ha venido sosteniendo sobre los hechos y la normatividad invocada en la demanda y en la sustentación de la apelación y agrega que se ha desconocido el principio de proporcionalidad y la prohibición de la responsabilidad objetiva en materia de sanciones (folios 9 y 13, y 30 a 34 de este cuaderno).

2.- La entidad demandada manifiesta que se opone a las razones en que se sustenta el recurso, y reitera su argumento de que los actos atacados no violan las normas aducidas por el demandante y sostiene que la apelación no está llamada a

prosperar, porque en este caso está probado que hubo incumplimiento de finalizar el régimen de importación temporal a corto plazo dentro del término autorizado.

Aclara que la reexportación, como forma normal de finalizar el régimen de importación temporal, es distinta de la exportación de mercancías, y está definida en el artículo 303 del decreto 2685 de 1999 y para ella está previsto que la autorización de embarque y la declaración de exportación se tramiten en la forma indicada para la exportación definitiva con embarque único y datos definitivos de que trata dicho decreto (artículo 304), y que por ello se equivoca la actora al pretender que se aplique la definición de exportación que trae el mismo decreto, por ser diferentes la reexportación y la exportación, ya que a la primera no se le puede aplicar la salida o ingreso a zona franca como fecha de la exportación.

La fecha que se debe aplicar es la de certificación de embarque de las mercancías y a partir de ella es que se debe considerar terminada la modalidad de importación temporal, siendo claro que en este caso, la fecha de certificación es 13 de abril de 2004, cuando ya había vencido el término de la importación temporal de corto plazo en comento.

Finalmente solicita que se confirme la sentencia impugnada, que niega las pretensiones de la demanda (folios 27 a 29 de este cuaderno).

VI.- CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Procurador Primero delegado ante la Corporación guardó silencio en la presente instancia.

VII.- DECISIÓN

No observándose causal de nulidad que invalide lo actuado, procede la Sala a decidir el asunto sub lite, previas las siguientes

CONSIDERACIONES

1.- Los actos acusados.

Núm. 80190640670 -0000013 de 23 de agosto de 2004 de la División de

Liquidación de la Administración Local de Aduanas de Santa Marta, mediante la cual declaró el incumplimiento de un régimen de importación temporal a corto plazo leasing que le había sido autorizado, y hacer efectiva la póliza que garantizaba la obligación de finalizar dicho régimen por un valor de \$116.364.133.00;

Núm. 00000007 de 21 de abril de 2005, de la dependencia antes citada, por la cual resolvió el recurso de reposición contra aquella, confirmándola.

Núm. 000267 de 18 de julio de 2005 de la División Jurídica Aduanera de la mencionada Administración de Aduanas, por la cual confirma la primera al decidir el recurso de apelación.

La principal razón de esa decisión es la de que la actora no acreditó la finalización del régimen de importación temporal referida dentro del término autorizado, con uno de los eventos previstos en el artículo 156 del Decreto 2685 de 1999.

2. La cuestión central de la alzada

2.1. Atendiendo las razones y los motivos de inconformidad de la actora respecto de la sentencia apelada y que los hechos se han de tener como ciertos en razón a que no han sido objeto de controversia, el debate de la instancia se circunscribe a establecer si la mercancía que la actora había importado bajo régimen de importación temporal se puede dar como reexportada y, por ende, cumplida la obligación de finalizar el régimen, con el solo hecho de haberla ingresado a la zona franca el día **7 de abril de 2004**, según certificaciones que obran en el plenario (folios 144 y 145 del expediente), dado que el plazo se vencía el día hábil siguiente al 9 de abril de 2004, que lo fue el 12 siguiente; o si, por el contrario, tal reexportación sólo puede considerarse efectuada el día en que se certificó el embarque de la misma, esto es, el **13 de abril de 2004**.

Lo anterior, puesto que la reexportación es la forma de terminación del régimen que está de por medio en el presente caso.

2.2. Al respecto, se observa que en la **resolución 00013 de 23 de agosto de 2004**, con la cual se declaró de oficio el incumplimiento de la obligación de finalizar la importación temporal en comento, se dice textualmente lo siguiente:

“Ahora bien, como quiera conforme al Concepto 001 de 06-01-99, la fecha que debe tenerse en cuenta en el Documento de Exportación para considerar terminada la modalidad de importación temporal, es la de la certificación de embarque, por cuanto en ella, se indica que el funcionario encargado del control de embarque, certifica y garantiza a la Administración que efectivamente la mercancía sí fue embarcada y salió del país en los términos y plazos para ello establecidos. Que para el caso, el DEX definitivo registra: Certificación de embarque 2004-04-13, encontrándose entonces de manera extemporánea, de conformidad con la fecha en que se otorgó el levante, a la declaración inicial de importación 072562500651-9, presentada el 04-07-03 No. De levante 1969000287 de 07-09-03.”

Igualmente, en la **Resolución 007 de 2005**, con la cual se resolvió el recurso de reposición que fue interpuesto contra la anterior, se atendieron las siguientes consideraciones:

“Vale la pena destacar que la Administración, no desconoce que la mercancía ingresó a la Zona Franca el 06-04-04 y que el último día, en el que se cumplía el plazo del régimen, no era hábil, por lo cual correspondía EL SIGUIENTE DIA HABIL, es decir el 12-04-04, pero tal como indica la certificación expedida el 16-09-04 por DISRTICARGO OPETRATIONS S.A., ‘fue inspeccionada el día hábil 13 de abril fecha en la que se ejecuta el Formulario de Movimiento de Mercancías’

Sobre la certificación de embarque, la resolución 4240 de 2000 derogó expresamente la Resolución 3492 de 1990 que en su artículo 241 establece que realizado el embarque, dentro de las 24 horas siguiente al mismo el transportador deberá transmitir electrónicamente el Manifiesto de Carga a la Aduana de Embarque, y que el sistema aduanero informático o el funcionario aduanero competente verificará que la información contenida en el manifiesto de carga coincida en las autorizaciones de embarque y le asignará número consecutivo y fecha correspondiente.

La solicitud de autorización de embarque es un trámite previo al embarque definitivo de la mercancía y su vigencia de un mes establecida en los artículos 270 y 271 del Decreto 2685 de 1999 y 236 de la Resolución 4240 de 2000, es un trámite anterior e independiente de la fecha que debe tenerse en cuenta para considerar terminada la modalidad de importación temporal ya que según lo ha conceptualizado la Entidad, la única fecha cierta y que puede establecer la terminación de dicho régimen es la de la certificación de embarque.

Al respecto, el artículo 156 del Decreto 2685 de 1999 señala que la importación temporal se termina; entre otros eventos, con la reexportación de la mercancía, la cual debe realizarse dentro del término establecido en la declaración de importación.”

3.- Examen del recurso

3.1. La regulación del régimen de importación temporal a corto plazo vigente para la época de los hechos y aplicado en el acto acusado, está contenida principalmente en el artículo 156 del Decreto 2685, modificado para entonces por el Decreto 1232 de 2001, en concordancia con las que sean pertinentes al punto. El referido artículo 156 a la letra dice:

“ARTICULO 156. *La importación temporal se termina con:*

- a) La reexportación de la mercancía;*
- b) La importación ordinaria o con franquicia, si a esta última hubiere lugar;*
- c) La aprehensión y decomiso de la mercancía, cuando vencido el término señalado en la Declaración de Importación ésta no se haya reexportado, o por incumplimiento de cualquiera de las obligaciones inherentes a la importación temporal o cuando no se cancelen los tributos aduaneros en la oportunidad establecida en el artículo 146 del presente decreto, salvo cuando en este último caso, se haya hecho efectiva la garantía.*
- d) La legalización de la mercancía, cuando se presente uno cualquiera de los eventos previstos en el literal anterior;*

- e) *El abandono voluntario de la mercancía o*
- f) *La destrucción de la mercancía por fuerza mayor o caso fortuito demostrados ante la autoridad aduanera.*

PARÁGRAFO. Si en desarrollo de lo previsto en el literal c) de este artículo, no se cancelan los tributos aduaneros en la oportunidad establecida en el artículo 146 del presente decreto, el importador o declarante podrá optar, en reemplazo de la aprehensión, por la efectividad de la garantía, en cuyo caso, deberá presentar Declaración de Legalización que ampare la mercancía de que se trate, sin el pago de sanción alguna por este concepto.”

3.2. De modo que el tema se centra en el literal a) de este artículo, “*La reexportación de la mercancía*”, de allí que en orden a dilucidar el asunto es menester precisar el alcance de ese literal, para lo cual conviene tener en cuenta que:

3.2.1. La reexportación es una “*modalidad de exportación que regula la salida definitiva del territorio aduanero nacional, de mercancías que estuvieron sometidas a una modalidad de importación temporal o a la modalidad de transformación o ensamble*” (artículo 303 del Decreto 2685 de 1999).

3.2.2. La reexportación es, entonces, exportación definitiva de una mercancía cuya única diferencia con otras es que había sido importada temporalmente.

3.2.3. En este caso la exportación se hizo utilizando una zona franca con ese propósito, luego descendiendo más en el meollo del asunto, se encuentra que éste se contrae a precisar cuándo se puede tener como exportada una mercancía que se encuentre en territorio nacional, si para ello se usa una zona franca.

3.2.4. Lo así planteado encierra el concepto de exportación, así como el procedimiento previsto para su realización.

En cuanto al primer concepto, se observa que el artículo 1º del Decreto 2685 de 1999, antes de su modificación por el artículo 1 del Decreto 1530 de 2008, definía la **exportación** así:

*“Es la salida de mercancías del territorio aduanero nacional con destino a otro país. También se considera exportación, además de las operaciones expresamente consagradas como tales en este Decreto, **la salida de mercancías** a una Zona Franca Industrial de Bienes y de Servicios en los términos previstos en el presente Decreto.”* (negrillas son de la Sala)

Esa definición es reiterada por el artículo 261 del mismo decreto, en tanto la reproduce textualmente, y en concordancia con éste, el artículo 265, inciso segundo, del mismo Estatuto, antes de su modificación por el artículo 4 del Decreto 1530 de 2008, preveía:

*“También se considera exportación definitiva, **la salida de mercancías** nacionales o nacionalizadas desde el resto del territorio aduanero nacional a una Zona Franca Industrial de Bienes y de Servicios.”* (Destacado por la Sala)

Y para redondear la regulación pertinente al punto, se encuentra el artículo 397 del Estatuto citado, en cuanto dispone que *“Los bienes de capital sometidos a la modalidad de importación temporal de corto o largo plazo para reexportación en el mismo estado, y los bienes sometidos a importación temporal en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación-Exportación, Depósitos de Transformación y Ensamble y Depósitos de Procesamiento Industrial, **podrán finalizar su régimen con la reexportación a una Zona Franca Permanente**, a nombre de un usuario industrial o comercial.”*

En lo que concierne al certificado de embarque en relación con este caso, el artículo 241 de la Resolución 4240 de 2000, citado como fundamento en la decisión acusada dispone:

“Artículo 241º. Certificación de embarque. Realizado el embarque de la mercancía, **dentro de las 24 horas siguientes al mismo**, el transportador deberá transmitir electrónicamente el Manifiesto de Carga a la Aduana de embarque.

En el Manifiesto de Carga deberá indicar el nombre de la empresa, matrícula de la nave o aeronave y número de las Autorizaciones de Embarque. Igualmente, deberá relacionar para cada una de las

Autorizaciones de Embarque, su número, el número del documento de transporte, cantidad de bultos, peso y descripción genérica de la mercancía.

El sistema informático aduanero, o el funcionario aduanero competente, verificará que la información contenida en el Manifiesto de Carga, corresponda con la contenida en las Autorizaciones de Embarque y le asignará número consecutivo y fecha correspondiente.

*Cuando se trate de **exportación hacia una Zona Franca**, el Usuario Operador deberá transmitir **dentro de las 24 horas siguientes** el Formulario de Movimiento de Mercancías en Zona Franca debidamente numerado, fechado y suscrito por el Usuario Operador. Este formulario deberá contener la siguiente información: fecha, documento de transporte, peso, número de bultos, número de la Autorización de Embarque e identificación genérica de la mercancía, y se habilitará para todos los efectos como Manifiesto de Carga.*

Si el transportador no realiza la transmisión de la información, dentro de las 24 horas siguientes al embarque en las administraciones que dispongan de sistema informático aduanero, el Jefe de la División de Servicio al Comercio Exterior o de la dependencia que haga sus veces, remitirá las diligencias a la División de Fiscalización Aduanera, para lo de su competencia.

Parágrafo. *Para efectos de lo previsto en el artículo 280 del Decreto 2685 de 1999, el embarque comprende, además de la operación de cargue de la mercancía en el medio de transporte, **su salida del puerto o aeropuerto con destino a otro país**". (negritas no son del texto)*

3.2.5.- Se observa así que hay dos posibilidades de exportación, como son: i) la que se hace directamente a territorio extranjero y ii), la que se realiza a zona franca.

Que en ambas se tiene como verbo rector de la actividad, la salida de la

mercancía, sea a territorio extranjero o a una zona franca.

Que esa salida se entiende efectuada en la fecha del embarque de la mercancía hacia uno u otro destino.

Por ende, es obvio considerar que la llegada de la mercancía al destino del caso concreto de que se trate, conlleva su previa salida del territorio nacional o del territorio aduanero hacia dicho destino y, a su turno, tal salida implica el embarque.

Si en este caso, la mercancía ingresó a zona aduanera el 7 de abril de 2004, significa que la salida hacia esa zona se produjo en esa fecha o antes y, consiguientemente, su embarque se efectuó en esa misma fecha o antes de ella.

De suerte que el alcance del certificado de embarque para efectos de dar como finalizada una exportación, debe entenderse en el contexto de cada posibilidad de exportación, esto es, teniendo en cuenta si se trata de exportación a territorio extranjero o a zona franca y que en todo caso hay un medio de transporte cuyo operador se hace cargo y responsable de la mercancía y asume la obligación de llevarlo a su destino, de allí que el embarque sea suficiente para considerar que la mercancía ya ha salido de territorio nacional, y que bajo la actual legislación aduanera no sea necesaria su llegada a su destino extranjero para considerar finalizada la exportación.

Lo anterior, no obstante que la zona franca tiene el carácter de áreas externas que no pertenecen al territorio nacional aduanero, entendido como lo define el artículo 1º del Decreto 2685 de 1999, esto es, como aquél donde *se aplica la legislación aduanera*; en virtud de lo cual justamente el original artículo 392 del Estatuto Aduanero (Decreto 2685 de 1999), y ahora artículo 392-4, correspondiente al Título IX, ZONAS FRANCAS INDUSTRIALES DE BIENES Y SERVICIOS”, modificado por el artículo 1 del Decreto 383 de 2007, dispone lo siguiente:

“ALCANCE DEL RÉGIMEN ADUANERO. *Los bienes que se introduzcan a las Zonas Francas Permanentes por parte de los usuarios, se considerarán fuera del Territorio Aduanero Nacional para efectos de los tributos aduaneros aplicables a las importaciones e impuestos a las exportaciones.*” (Destaca la Sala)

Por consiguiente, tratándose de exportación a zona franca, cabe hablar

igualmente de embarque de la mercancía, en el sentido que comprende **su salida del puerto o aeropuerto con destino a otro país**, como lo determina el párrafo del artículo 241 antes transcrito, donde **“a otro país”** bien puede entenderse como **“a una zona franca”**

Por lo tanto, en este caso es forzoso dar como embarcada la mercancía el 7 de abril de 2004 o antes, en razón a que ingresó a zona franca en esa fecha, con las formalidades de ley, según consta en autos, de modo que la certificación de embarque de la misma se ha de tener por lo menos con esa fecha, pues como bien lo anota la entidad demandada, lo que se busca es la certeza de que la mercancía salió a otro país o a una zona aduanera y la fecha en que ello ocurrió, y aquí hay plena certeza de que esa salida, o lo que es igual, el embarque de la mercancía, ocurrió el 7 de abril de 2004 o antes de ese día.

Como quiera que esa fecha es anterior al límite que la actora tenía para finalizar el régimen de importación temporal en mención, 9 del mismo mes y año, es evidente que cumplió con esa obligación aduanera, luego la decisión acusada, en tanto declara lo contrario y ordena hacer efectiva la póliza que la ampara, viola las normas atrás comentadas, en especial el artículo 156 del Decreto 2685 de 1999, en concordancia con los artículos 265 y 397 ibídem y 241 de la resolución 4240 de 2000, todos indicados como violados en la demanda.

4. Conclusión

Así las cosas, el recurso examinado tiene vocación de prosperar, por lo que la sentencia apelada se ha de revocar, para en su lugar declarar la nulidad de las resoluciones enjuiciadas, y restablecer el derecho de la actora en el sentido de declarar que no incumplió la obligación de reexportación oportuna de la mercancía amparada con la licencia y declaración de importación 072565006511 9 de 4 de julio de 2003, ampliada con la declaración 0725625010326-8 de 5 de enero de 2004 y que no es procedente hacer efectiva la garantía otorgada por la Compañía Aseguradora de Fianzas Confianza S.A. por el valor antes anotado.

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

FALLA:

Primero.- REVÓCASE la sentencia apelada, de 28 de agosto de 2008, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Magdalena niega las pretensiones de la demanda en acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra la DIAN y, en su lugar, **DECLÁRASE** la nulidad de las resoluciones Núms. **80190640670-0000013 de 23 de agosto de 2004** de la División de Liquidación de la Administración Local de Aduanas de Santa Marta; **00000007 de 21 de abril de 2005**, de la dependencia antes citada, por la cual resolvió el recurso de reposición contra aquella, confirmándola, y **000267 de 18 de julio de 2005** de la División Jurídica Aduanera de la mencionada Administración de Aduanas, por la cual confirma la primera al decidir el recurso de apelación.

Segundo.- En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, **DECLARÁSE** que la actora no incumplió la obligación de reexportación oportuna de la mercancía amparada con la licencia y declaración de importación temporal a corto plazo núm. 072565006511 9 de 4 de julio de 2003, ampliada con la declaración 0725625010326-8 de 5 de enero de 2004 y que no es procedente hacer efectiva la póliza de seguros de cumplimiento Núm. 3101660628 con vigencia desde el 4 de julio de 2003 hasta 4 de enero de 2004, modificada mediante póliza 31 DL 00109, con el valor de \$116.364.133, otorgada por la Compañía Aseguradora de Fianzas Confianza S.A.

Tercero.- RECONÓCESE personería a la abogada **JACKELIN E. PRADA ASCENCIO**, con cédula de ciudadanía 51.638.145 de Bogotá, como apoderada de la parte demandada - **DIAN**, en los términos del memorial poder que obra a folio 19 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 del 22 de julio de 2010.

RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA **MARIA CLAUDIA ROJAS LASSO**
Presidente

MARCO ANTONIO VELLILLA MORENO