

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN PRIMERA

Consejera Ponente: MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO

Bogotá D.C., treinta (30) de julio de dos mil nueve (2009)

Ref.: Expediente 2001-01075-01
AUTORIDADES NACIONALES
Actora: C.I. CONFECCIONES JOLLY S.A.

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la DIAN contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Antioquia de 29 de abril de 2004, que accedió a las pretensiones de la demanda.

I. ANTECEDENTES

1. LA DEMANDA

C.I. CONFECCIONES JOLLY S.A. por medio de apoderado y en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instituida en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, presentó el 16 de abril de 2001 la siguiente demanda:

1.1. Pretensiones

1.1.1. Que se declare la nulidad de la Resolución 2927 de 28 de septiembre de 2000, por medio de la cual el Jefe de la División de Liquidación de Aduanas – Administración Medellín sancionó a la actora con multa de \$209.438.456, por no poner a disposición una mercancía.

1.1.2. Que se declare la nulidad de la Resolución 4020 de 18 de diciembre de 2000, por medio de la cual el Jefe de la División Jurídica Aduanera – Administración Medellín modificó la decisión anterior en cuanto al valor total de la sanción impuesta a la actora.

Ref.: Expediente 05001-23-31000-2001-01075-01

Actora: C.I. CONFECCIONES JOLLY S.A.

1.1.3. Que en consecuencia se declare que la parte demandante no está obligada a pagar la sanción impuesta.

1.1.4. Solicita en forma subsidiaria, que se modifique el monto de la sanción, desagregando de la base del cálculo los valores correspondientes a importaciones efectuadas en ejecución del programa Plan Vallejo M.P. 1575 por el período de 1998.

1.2. Hechos

C.I. CONFECCIONES JOLLY S.A. se dedica a la actividad de la confección e importación de materias primas para la exportación de productos ya terminados.

El 5 de febrero de 1997, el INCOMEX autorizó a C.I. CONFECCIONES JOLLY S.A. el programa Plan Vallejo MP 1575, en aplicación del programa de sistemas especiales de importación y exportación.

El 26 de octubre de 1998, el INCOMEX mediante Resolución 0090 declaró el incumplimiento de una obligación y ordenó hacer efectiva una garantía por valor de \$21'837.457,00 equivalente al 20% del cupo utilizado incumplido, por no haber informado oportunamente las exportaciones efectuadas en desarrollo del programa Plan Vallejo MP 1575, correspondiente a los bienes importados por el periodo de 1997, en aplicación de un programa de sistemas especiales de importación y exportación.

El 5 de febrero de 1999, el Jefe de la División de Control Aduanero, Represión y Penalización al Contrabando de la DIAN, profirió el Requerimiento 59-11-77-12-0020 y solicitó a la actora la presentación de la declaración de importación ordinaria respecto de la mercancía no exportada.

El 30 de julio de 1999, el Jefe de la División de Control Aduanero, Represión y Penalización al Contrabando de la DIAN formuló Pliego de Cargos 59-11-77-001135 contra la actora, por no suministrar la información solicitada en el requerimiento, de conformidad con el artículo 13 del Decreto 1800 de 1994.

Ref.: Expediente 05001-23-31000-2001-01075-01

Actora: C.I. CONFECCIONES JOLLY S.A.

El 13 de agosto de 1999, la DIAN profirió el Requerimiento Aduanero 83-11-070000041 y solicitó a la actora, presentar la declaración de importación ordinaria de la mercancía no exportada, pues de lo contrario, quedaría incurso en causal de contrabando.

Posteriormente, el Jefe de la División de Liquidación de Aduanas de la DIAN profirió la Resolución 1654 de 18 de mayo de 2000, por medio de la cual sancionó a la actora con multa de \$4'729.200, por no suministrar la información requerida, multa que fue pagada en su totalidad por la sociedad.

El 22 de agosto de 2000, la División de Fiscalización Aduanera profirió el Requerimiento Especial 83-11-070-033600-2583 en contra de la actora y propuso sancionarla con multa de \$209'438.456, de conformidad con el artículo 507 del Decreto 2685 de 1999 por no poner a disposición de la DIAN la mercancía de la cual no se demostró el cumplimiento total de exportación del programa M.P. 1575.

El Jefe de la División de Liquidación de la DIAN profirió la Resolución 2927 de 28 de septiembre de 2000, por medio de la cual sancionó a la actora con multa de \$209'438.456, por no poner a disposición de la DIAN la mercancía de la cual no se demostró el cumplimiento total de exportación dentro del programa M.P. 1575, según el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999.

Por Resolución 4020 de 18 de diciembre de 2000, el Jefe de la División Jurídica de la DIAN decidió el recurso de reconsideración interpuesto por la actora contra la decisión anterior, confirmando la decisión sancionatoria y modificando el monto de la sanción, cuyo valor final quedó en \$209'347.112.

1.3. Normas violadas y concepto de la violación

Según la actora los actos acusados violan los artículos 29 y 121 de la Constitución Política; 742 y 745 del Estatuto Tributario; 172 inciso 1º del Decreto 444 de 1967; 2º literal b, 172, 174, 476, 502, 503, 509, 519 y 573 del Decreto 2685 de 1999; 12 del Decreto 1800 de 1994; 2, 3, 73, 68, 84, 88, 93, 113, 102, 103 y 115 de la Resolución 682 de 1995 de la DIAN; 35, 36, 39, 40,

Ref.: Expediente 05001-23-31000-2001-01075-01

Actora: C.I. CONFECCIONES JOLLY S.A.

50, 51, 53, 56, 85 y 86 de la Resolución 1860 de 1990 de la DIAN.

Manifiesta que si los hechos que dieron lugar a la expedición de la Resolución 2927 de 28 de septiembre de 2000, acaecieron durante los años 1997 y 1998, la DIAN no podía sancionar a la actora con fundamento en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, pues esta disposición entró en vigencia a partir del 1º de julio de 2000.

Indica que la Administración vulneró su derecho de defensa porque pese a que a los programas especiales de importación y exportación se les hace un seguimiento anual, en los actos acusados se involucran importaciones correspondientes a los años 1997 y 1998.

Agrega que se violó el principio *non bis in idem*, pues la DIAN con las Resoluciones 090 de 26 de octubre de 1998 y 2927 de 28 de septiembre de 2000, sancionó a la actora dos veces por los mismos hechos.

Considera improcedente la sanción impuesta por la Administración, por no existir los presupuestos fácticos previstos en la ley.

Señala que operó la preclusión del término para expedir el requerimiento especial, pues según el artículo 519 del Decreto 2685 de 1999, la Administración tenía 30 días a partir del 1º de julio de 2000 (fecha en que entró a regir dicha norma) para el requerimiento y en este caso, la decisión se produjo el 22 de agosto de 2000.

La Administración erró en la cuantificación de la sanción, pues al determinar la base del cálculo incluyó partidas que correspondían a importaciones de un período diferente (1998) a aquél objeto de investigación (1997).

II. LA CONTESTACIÓN

La DIAN propuso la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa por considerar que los argumentos planteados por la actora en la demanda, no fueron aducidos en el recurso de reconsideración.

Ref.: Expediente 05001-23-31000-2001-01075-01

Actora: C.I. CONFECCIONES JOLLY S.A.

Las atribuciones del INCOMEX respecto del sistema especial de importación y exportación, no excluyen la intervención de la DIAN en relación con la situación aduanera y de pago de tributos de la mercancía importada temporalmente, por lo que al no demostrarse la exportación de la misma, procedía la sanción impuesta en los actos acusados.

La DIAN agotó todo el procedimiento legal para que la actora ejerciera su derecho de defensa.

La póliza que hizo efectiva el INCOMEX inicialmente, no cubre los riesgos relacionados con el pago de los tributos aduaneros y la puesta a disposición de la mercancía cuando la DIAN lo solicita.

La sanción impuesta a la actora se encontraba establecida en el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992, norma vigente al momento en que ocurrieron los hechos.

Sostiene que no se violó el principio de *non bis in idem*, pues se trata de dos procedimientos distintos y de dos hechos diferentes: el primero culminó con la Resolución 1654 de 29 de mayo de 2000, por el no suministro de información; y el segundo, culminó con el acto acusado por no poner a disposición una mercancía.

En cuanto al requerimiento especial, señala que el incumplimiento de los 30 días para su formulación, no generan silencio administrativo positivo, pues a la luz de los artículos 519 del Decretos 2685 de 1999 y 23 del Decreto 1198 de 2000, aquél se refiere a actos que contengan decisiones de fondo, caso que no es el del requerimiento especial.

III. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia mediante sentencia de 29 de abril de 2004, declaró no probada la excepción de indebido agotamiento de la vía

Ref.: Expediente 05001-23-31000-2001-01075-01

Actora: C.I. CONFECIONES JOLLY S.A.

gubernativa y declaró la nulidad de los actos acusados con fundamento en las siguientes consideraciones:

Los argumentos planteados en la demanda no corresponden a hechos diferentes, sino a otros que deben y pueden analizarse en esta instancia.

La DIAN con fundamento en una decisión del INCOMEX consistente en el incumplimiento de la actora del programa del Plan Vallejo, la declaró responsable por no poner a disposición la mercancía de la cual no se demostró el cumplimiento total de exportación del programa MP. 1575 e impuso una sanción de \$209'438.456,00.

La declaratoria de incumplimiento y la orden de hacer efectiva una garantía no se da dentro del marco de la facultad sancionatoria del Estado, pues no implica por si sola una sanción, sino la constatación de una situación fáctica existente.

La imposición de la sanción se estableció con fundamento en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, norma que no se encontraba vigente en el momento de expedir los actos acusados. No obstante, la entidad demandada reconoce su error y afirma que la misma tiene fundamento en el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992, aplicable para la época en que los actos demandados fueron proferidos.

Los hechos aducidos por la DIAN para sancionar a la actora, contenidos en la Resolución 0090 de 1998 del INCOMEX, consistieron en que no demostró la exportación de los bienes producidos con los importados temporalmente de acuerdo con el Memorando 33-41378 de 16 de octubre de 1998 de la División de Control y Seguimiento, los cuales no corresponden a la conducta tipificada en el artículo 72 del Decreto 1909 de 1992 que se refiere a "Importaciones no declaradas".

Concluye de lo anterior que, en el proceso no se demostró que la actora hubiera incurrido en la conducta descrita en los artículos 72 y 73 del Decreto 1909 de 1992, correspondiente a la sanción cuando no sea posible aprehender la mercancía.

Ref.: Expediente 05001-23-31000-2001-01075-01
Actora: C.I. CONFECCIONES JOLLY S.A.

IV. LA IMPUGNACIÓN

La DIAN sostiene que la modalidad de importación o Plan Vallejo tiene unas condiciones claras establecidas en el Decreto Ley 444 de 1967. El importador usuario de dicho plan tiene obligaciones frente al INCOMEX y otras frente a la DIAN.

La DIAN es una entidad fiscalizadora que puede solicitar información o imponer sanciones en caso de no cumplir con las obligaciones inherentes y propias de la naturaleza de la importación o programa especial.

Frente a la DIAN, el importador debe presentar y declarar la mercancía bajo la modalidad de Plan Vallejo, exportar la mercancía elaborada y/o los bienes de capital dentro del término establecido, legalizar la mercancía cuando no sea posible exportarla y colocar a disposición de la DIAN la mercancía cuando no se han cumplido los compromisos de exportación.

En este caso, la actora no cumplió con la obligación de poner a disposición de la Aduana la mercancía y ello acarrea que esta adquiera la categoría de ilegal y no pueda circular en el territorio nacional.

La DIAN hizo efectiva la póliza que garantizaba el cumplimiento de las obligaciones de la actora.

V. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

La DIAN reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

La actora no alegó de conclusión.

El Ministerio Público guardó silencio.

VI. CONSIDERACIONES DE LA SALA

El Jefe de la División de Liquidación de la DIAN –Administración Medellín profirió la Resolución 2927 de 28 de septiembre de 2000, por medio de la cual

Ref.: Expediente 05001-23-31000-2001-01075-01

Actora: C.I. CONFECIONES JOLLY S.A.

sancionó a la actora con multa de \$209'438.456, por no poner a disposición la mercancía de la cual no se demostró el cumplimiento total de exportación dentro del programa M.P. 1575, según el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999.

Por Resolución 4020 de 18 de diciembre de 2000, el Jefe de la División Jurídica de la DIAN decidió el recurso de reconsideración interpuesto por la actora contra la decisión anterior, confirmando la decisión sancionatoria y modificando el monto de la sanción, cuyo valor final quedó en \$209'347.112.

Corresponde a la Sala determinar si la multa impuesta a C.I. CONFECIONES JOLLY S.A. por no poner a disposición de la DIAN la mercancía a la luz del artículo 503 del Decreto 2685 de 1999 se ajusta a derecho, ya que para la actora, dicha norma no estaba vigente en el momento de ocurrencia de los hechos.

La citada norma establece:

«ARTICULO 503. SANCIÓN A APLICAR CUANDO NO SEA POSIBLE APREHENDER LA MERCANCÍA.

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

También se podrá imponer la sanción prevista en el inciso anterior, al propietario, tenedor o poseedor, o a quien se haya beneficiado de la operación, o a quien tuvo derecho o disposición sobre las mercancías, o a quien de alguna manera intervino en dicha operación, salvo que se trate de un adquirente con factura de compraventa de los bienes expedida con todos los requisitos legales. Si se trata de un comerciante, la operación deberá estar debidamente registrada en su contabilidad.

En aquellos casos en que no se cuente con elementos suficientes para determinar el valor en aduana de la mercancía que no se haya podido aprehender, para el cálculo de la sanción mencionada se tomará como base el valor comercial, disminuido en el monto de los elementos extraños al valor en aduana, tales como el porcentaje de los tributos aduaneros que correspondan a dicha clase de mercancía.

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

Para analizar la validez y rigurosidad del trámite aduanero que se adelantó en el caso sub-iudice, es preciso aclarar como primera medida, que según el Decreto

Ref.: Expediente 05001-23-31000-2001-01075-01

Actora: C.I. CONFECIONES JOLLY S.A.

Ley 444 de 1967 «sobre régimen de cambios internacionales y de comercio exterior», el Plan Vallejo es un régimen especial de importaciones - exportaciones consistente en que quien importa materias primas e insumos para ser utilizados en la producción de bienes con destino a ser vendidos en el exterior, obtiene, de una parte, beneficios tributarios y aduaneros, y, de la otra, la obligación de reexportar los bienes producidos en un plazo determinado debiendo acreditar ante la entidad respectiva (INCOMEX) la exportación de los productos en la cantidad y calidad acordada.

Está probado en el expediente que a la actora le fue autorizado el programa Plan Vallejo MP 1575 (5 de febrero de 1995) e importó materias primas para utilizarlas en productos que debían ser exportados; sin embargo, según se lee a folio 11 del cuaderno de antecedentes, incumplió las obligaciones adquiridas al no demostrar ante el INCOMEX de manera oportuna, esto es el 12 de agosto de 1998, la exportación de los bienes producidos con los importados temporalmente.

El INCOMEX, mediante Resolución 0090 de 26 de octubre de 1998 (fl. 25 cuaderno de antecedentes) declaró el incumplimiento de la obligación adquirida, dispuso la efectividad de la garantía y comunicó a la DIAN para lo de su competencia, al verificar que al vencimiento del plazo del régimen especial, la actora no había demostrado la exportación de los productos elaborados con las materias primas introducidas al país bajo el régimen del Plan Vallejo.

Ante el incumplimiento advertido por el INCOMEX, la DIAN procedió a declarar responsable a la actora por no poner a disposición de la Administración la mercancía de la cual no se demostró el cumplimiento total de exportación del programa MP 1575, conforme lo establecido en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999 (fl. 15 cuaderno antecedentes).

De conformidad con lo anteriormente expuesto, para la Sala los hechos objeto de cuestionamiento por parte de la Administración se presentaron el 26 de octubre de 1998, fecha en que el INCOMEX, mediante Resolución 090, declaró el incumplimiento de la obligación por parte de la actora y comunicó a la DIAN para lo de su competencia, época para la cual, la norma vigente en materia de

Ref.: Expediente 05001-23-31000-2001-01075-01

Actora: C.I. CONFECCIONES JOLLY S.A.

importaciones y exportaciones era el Decreto 1909 de 1992.

En consecuencia, si la actora no pudo demostrar ante el INCOMEX el cumplimiento de la obligación de exportar los bienes producidos con las materias primas introducidas al país, lo lógico era considerar que las mercancías que debieron exportarse y no lo fueron, en principio, se encontraban de manera ilegal en el país; y ante la imposibilidad de su decomiso, que es la medida procedente por dicha causa, se debió imponer la exigencia del pago del 200% del valor de la mercancía, al tenor de lo dispuesto en el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992, que reza:

«ARTICULO 73. Sanción a aplicar cuando no sea posible aprehender la mercancía. Modificado por el Artículo 12 del Decreto 1800 de 1004. Cuando la mercancía no se haya podido aprehender por haber sido consumida, destruida, transformada, porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera o por cualquier otra circunstancia, procederá la aplicación de una sanción equivalente al 200% del valor de la misma.

La sanción prevista en el inciso anterior se impondrá a quien se haya beneficiado de la operación, a quien tuvo derecho o disposición sobre las mercancías o a quien de alguna manera intervino en dicha operación. Esta sanción se podrá aplicar de manera solidaria a los responsables por la infracción.

En aquellos casos en que no se cuente con elementos suficientes para determinar el valor de la mercancía que no se ha podido aprehender, para el cálculo de la sanción mencionada se tomará como base el valor comercial, disminuido en el monto de los elementos extraños al valor en aduana, tales como el porcentaje de los tributos aduaneros que correspondan a dicha clase de mercancías.» (negrilla fuera de texto)

Para la Sala, no había lugar a que la demandada aplicara el Decreto 2685 de 1999, ya que éste entró a regir el 1º de julio de 2000 ¹, mientras que el acto que declaró el incumplimiento (Resolución 090), había sido proferido el 26 de octubre de 1998, en vigencia del artículo 73 del Decreto 1909 de 1992.

Fuerza es entonces, confirmar la sentencia apelada.

En mérito de 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,

