



**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN QUINTA**

Consejera Ponente: ROCÍO ARAÚJO OÑATE

Bogotá D.C., quince (15) de marzo de dos mil dieciocho (2018)

Radicación Número: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

Asunto: Nulidad y restablecimiento del derecho – Sentencia de segunda instancia.

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la sentencia del 12 de julio de 2012 mediante la cual el Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina negó las pretensiones de la demanda.

I. ANTECEDENTES

1. La demanda

El 26 de enero de 2010¹, C.I. METALES Y DERIVADOS S.A., a través de apoderado judicial presentó demanda² en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional (en adelante DIAN) – Seccional Medellín, por la imposición de una multa equivalente a \$182.637.721 al incurrir en una infracción administrativa cambiaria.

1.1. Pretensiones

Declarar la nulidad de las Resoluciones N° 276 del 28 de enero de 2009 y 2189 del 29 de julio de 2009 de la DIAN, mediante las cuales se sancionó a C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Como consecuencia de lo anterior solicitó lo siguiente:

¹ Folio 73, cuaderno N° 1.

² Folios 57-73, cuaderno N° 1.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

- Que se declare que la referida sociedad no incurrió en infracción administrativa cambiaria.
- Que se declare que la sanción controvertida no fue expedida ni liquidada conforme a la ley.
- Que si la parte demandante llegare a pagar alguna suma de dinero al Estado Colombiano como consecuencia de los actos acusados, se ordene el reintegro DE aquella con el reconocimiento de la indexación e intereses a que haya lugar, de conformidad con las variaciones del IPC certificadas por el DANE.
- Que se condene a la parte demandada al pago de los perjuicios ocasionados *"en razón de la necesidad de recurrir a la Jurisdicción Contencioso Administrativa, incluyendo los pagos de honorarios profesionales, gastos del proceso y demás costas procesales"*.

1.2. Hechos

La parte demandante expuso los siguientes:

Señaló que durante varios años C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. sostuvo una relación comercial con la compañía norteamericana ENGELHARD CORPORATION, en la que ésta en ocasiones giraba sumas de dinero en calidad de anticipos, para que la primera sociedad exportara metales preciosos.

Precisó que el valor de los despachos de tales metales no siempre coincidía con el monto de los anticipos realizados, por lo que podía quedar un saldo a favor de cualquiera de las partes, el cual se conciliaba de ser necesario con posteriores exportaciones.

Lo anterior, en razón a que *"los despachos de platino aluvial se efectúan facturando el producto según el grado de pureza determinado por el exportador colombiano, pero la determinación del valor definitivo y el pago de los mismos lo realiza el comprador con fundamento en el grado de pureza determinado en su planta una vez efectuado los análisis técnicos"*.

Narró que el 27 de mayo de 2005, C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. efectuó un reintegro por valor de US\$207.317.92, al amparo de la Declaración de Cambio N° 2023 de la misma fecha, señalando en la



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

casilla N° 18 el numeral 1050, correspondiente a *“anticipo por futuras exportaciones”*.

Aclaró que el anterior hecho no correspondía a una exportación específica, *“sino a un giro anticipado que podría ser cancelado con cargo a una o varias exportaciones diferentes”*.

Relató, que el 23 de noviembre de 2005 C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. tramitó la Declaración de Exportación N° 1111981030283, por valor de US\$168.138.56.

Indicó que el monto de la anterior exportación *“no correspondió con el total del anticipo”*, por lo que resultó un saldo *“a cargo”* de C.I. METALES Y DERIVADOS S.A., *“el cual se debía cubrir con otra exportación”*.

Agregó, que finalmente dicho saldo no logró emplearse para otra exportación, por cuanto la relación comercial entre las sociedades arriba señaladas finalizó en noviembre de 2005.

Indicó que al término de la mencionada relación C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. tenía un saldo *“a favor”* por un valor aproximado de US\$39.000.00 respecto a las sumas recibidas en mayo de 2005, como lo corroboró ENGELHARD CORPORATION en comunicación del 20 de diciembre del mismo año, en la que precisó *“que dicha suma correspondía a valores por recuperaciones de exportaciones anteriores”*.

Manifestó que al terminar la relación comercial entre dichas empresas, *“ENGELHARD CORPORATION no exigió a C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. que efectuara nuevos despachos para cubrir el saldo resultante del último anticipo ni C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. se vio obligado a devolver a ENGELHARD CORPORATION ninguna suma de dinero, sino que se saldaron las cuentas entre ambas empresas con el valor restante del anticipo girado en mayo de 2005, con respecto al cual no se había efectuado aún ninguna exportación”*.

Destacó que *“la diferencia entre los montos recibidos como anticipo por C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. con la Declaración de Cambio N° 2023 de 27 de mayo de 2005 y los montos legalizados por concepto de exportaciones frente a dicha declaración de cambio correspondieron a los ajustes por calidad y liquidación de precios de los metales no puros*



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

encontrados en los análisis técnicos a que son sometidos los metales puros, es decir, que correspondían a diferencias de precios en exportaciones anteriores resultantes de factores netamente técnicos, es decir a las sumas posteriormente conciliadas entre ambas sociedades”.

A partir de las anteriores circunstancias, el 27 de julio de 2007 la División de Control de Cambios de la Administración Local de Aduanas de Medellín, formuló pliego de cargos contra C.I. METALES Y DERIVADOS S.A., por considerar que había incurrido en la infracción consagrada en el literal i) del artículo 1° del Decreto 1047 de 1999, esto es, *“por canalizar a través del mercado cambiario un valor superior al consignado en los documentos de aduana”*, conducta respecto de la cual dicha norma establece que *“se impondrá una multa del doscientos por ciento (200%) de la diferencia entre el valor canalizado y el consignado en los documentos de aduana”*.

Aseveró que después de rendidos los descargos y concluido el periodo probatorio, la Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín profirió la Resolución N° 276 del 28 de enero de 2009, imponiéndole a C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. una multa de \$182.637.721.

Destacó que la anterior decisión fue confirmada por la División de Gestión Jurídica de la misma Dirección Seccional, a través de la Resolución N° 2189 del 29 de julio de 2009, que se dictó para resolver el recurso de reposición que se interpuso contra la Resolución N° 276 del 28 de enero de 2009.

1.3. De lo actos acusados

Comoquiera que en el libelo introductorio no se expusieron con claridad las razones de los actos acusados, a continuación se destacan los principales aspectos de los mismos, en aras de comprender los motivos de inconformidad.

1.3.1. Resolución 1-90-201-241-601-0276 del 28 de enero de 2009 de la Dirección de Aduanas de Medellín – División de Gestión de Liquidación³.

³ Folios 20-30, cuaderno N° 1.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

Mediante este acto administrativo la DIAN sancionó a C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. con multa de \$182.637.721 *“de conformidad con el literal i) del artículo 3 del Decreto 1092 de junio 21 de 1996, por violación a los artículos 6°, 7°, 8, 9 y 15 de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República”*.

Luego de transcribir las normas antes señaladas, destacando aquellos apartes según los cuales no podrán canalizarse a través del mercado cambiario sumas superiores o inferiores a las efectivamente recibidas, indicó que la sociedad antes mencionada efectuó un reintegro por valor de USD 207.317.92 y posteriormente tramitó la Declaración de Exportación N° 1111981030283 por valor de USD 168.138.56, *“con cargo a dicho reintegro quedando una diferencia de USD 39.179.36”*.

Seguidamente indicó que frente a dicha diferencia C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. señaló que corresponde a valores por recuperaciones de exportaciones anteriores a ENGELHARD CORPORATION, pero que como en noviembre de 2005 se terminó la relación comercial entre las referidas sociedades, las cuentas pendientes se conciliaron, por lo que ENGELHARD CORPORATION no le exigió a C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. *“que efectuara nuevos despachos para cubrir el saldo resultante del último anticipo”*.

Sobre el particular la DIAN destacó que existe un escrito expedido el 5 de diciembre de 2005 dirigido por la sociedad demandante a ENGELHARD CORPORATION, mediante el cual se manifiesta que existe un excedente de *“\$39.279.36”*, empero, que frente al mismo no se efectuó alguna explicación, pues simplemente se solicitaron las instrucciones bancarias para proceder a realizar un giro que permitiera que las cuentas de ambas empresas quedaron en ceros.

Por otra parte, resaltó que C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. justificó la mencionada diferencia indicando que la suma *“USD\$39.279.36 pagada en exceso se debe a la recuperación de barreduras, crisoles y escoria durante sus inventarios de metales trimestrales, y por tanto dicha suma fue acreditada a la cuenta de la sociedad C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.”*, quedando el balance de esta en \$0.

Frente a esta situación la DIAN en el acto acusado subrayó que si bien es cierto el balance de la cuenta final quedó en \$0, no se acreditó



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

que la suma pagada en exceso correspondió a *“recuperación de barreduras, crisoles y escoria durante sus inventarios de metales trimestrales”*, pues no existe prueba alguna que demuestre que dicha situación corresponde a la Declaración de Exportación N° 1111981030283, *“es decir, que compruebe que el ingreso adicional reintegrado al mercado cambiario como pago de exportaciones procede del pago de una obligación derivada de exportaciones de bienes efectivamente realizadas al país, lo que trae como consecuencia que el reintegro de los USD\$39.279.36 en exceso se califique como indebidamente canalizado”*.

En ese orden, concluyó que *“se cumple los preuestos necesario para adecuar la conducta investigada a lo consagrado en el literal i) del artículo 3° del Decreto 1092 de junio 21 de 1996, pues si bien con la Declaración de Cambio N° 202 del 27 de mayo de 2005 se realizó el reintegro de un anticipo por futuras exportaciones, una vez realizada la exportación debe acreditarse la canalización de los pagos recibidos por dicho concepto y, en el caso que nos ocupa, la canalización del valor recibido por concepto de la exportación realizada con la Declaración de Exportación N° 1111981030283 fue acreditado con el anticipo realizado mediante la citada declaración, en donde se advierte el valor reintegrado en exceso”*.

1.3.2. Resolución 1-90-201-203-408-2189 del 29 de julio de 2009 suscrita por el Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín⁴.

Mediante esta decisión se confirmó la multa impuesta a C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. por las siguientes razones:

En primer lugar indicó que el recurso de reposición interpuesto contra la referida multa contiene varias afirmaciones contradictorias, pues menciona que la cuentas se conciliaron, que respecto de las mismas se recuperaron otros materiales y que después se saldaron, sin tener en cuenta que según la legislación cambiaria cuando la empresa exterior y la colombiana son acreedoras y deudoras entre sí, no se permite la compensación de cuentas y menos saldar estas sin los documentos soporte.

Sostuvo que la conducta reprochada cumple con el principio de tipicidad, pues si bien C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. el 27 de mayo de 2005 canalizó el valor girado como un anticipo para futura

⁴ Folios 45-56, cuaderno N° 1.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

exportación, también lo es que esta sociedad tiene en sus archivos la Declaración de Exportación N° 1111981030283 por valor de USD 168.138.56, respecto de la cual mercancía reportada fue pagada con el giro antes señalado.

Agregó que respecto del giro realizado el 27 de mayo de 2005 “se presentan inconsistencias como que la empresa compradora exterior realiza una consignación por valor de USD 369.966.84, realizando la sociedad C.I. METALES Y DERIVADOS S.A., la canalización de las mismas por valor de USD 207.317.92, mediante formulario N° 2, por el numeral 1050 (), en cuyo soporte se encuentra que legaliza este reintegro con el DEX N° 1111981030283 por valor de USD 168.138.56 y otras dos (2) por valor de 147.348.90, mediante formulario N° 5, por el numeral cambiario 1510, del cual no se encontró soporte alguno; debiendo en todo caso concluir que la canalización de los USD 168.138.56 corresponden a la mercancía exportada con el DEX mencionado”.

En virtud de lo anterior concluyó, que la sociedad sancionada canalizó un giro por un mayor valor a la obligación con el exterior, incumpliendo la obligación establecida en el artículo 2° de la Resolución Externa N° de mayo de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República.

Agregó que la referida sociedad “cumplió inicialmente con canalizar la suma consignada o girada a su nombre dentro del plazo que establece la norma, pero no cumplió ni con el término que tenía para exportar la mercancía y por ende ni con el término para informar el endeudamiento externo configurado al no cumplirse el término anterior, y mucho menos cumplió con la canalización por el monto real de la operación, que es el objeto del presente proceso”.

Sobre el particular transcribió algunos apartes del numeral 4.3.1 de la Circular Reglamentaria DCIN 83 del 21 de noviembre de 2003 del Banco de la República, que establecen por regla general un plazo de 4 meses siguientes a la canalización de divisas en el mercado cambiario para efectuar la exportación, a menos que se presenten circunstancias excepcionales, que C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. en manera alguna invocó.

En cuanto a la justificación esgrimida consistente en que la diferencia entre el valor del giro a título de anticipo y el consignado en la declaración de exportación, “correspondía a una recuperación de



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

barreduras, crisoles y escoria del material exportado”, la DIAN sostuvo que no existe prueba que demuestre que a la mercancía correspondiente a la Declaración de Exportación N° 1111981030283 se le hizo alguna recuperación, “lo que es lógico porque frente a las anteriores exportaciones no se presentó diferencia alguna entre el valor exportado y las divisas canalizadas, y en segundo lugar es cierto que para aceptarse las recuperaciones mencionadas debe tenerse una prueba en el exterior como un análisis técnico, que para el presente caso no fue presentado”.

Frente al anterior asunto destacó que la comunicación presuntamente expedida el 20 de diciembre de 2005 por la señora Lonni Gustafson de la empresa ENGELHARD CORPORATION, *“fue solicitada por al Grupo RILO, quien remitió al expediente lo obtenido del exhorto, confirmando que MS. Gustafson no envió la carta y que la firma no es de ella”*⁵.

Respecto a la referida certificación agregó que la misma resulta insuficiente para acreditar que la diferencia objeto de sanción correspondía a la recuperación del material adicional, pues *“no existe una factura que sea el soporte de la venta de este nuevo material, por que (sic) no podría bastar solo con la supuesta certificación que resultó no haber sido expedida, pero además supuestamente había servido para que el gerente ordenara a su Revisor Fiscal ajustar en la contabilidad el mayor valor recibido”*.

Concluyó afirmando que *“sí es cierto que la Declaración de Cambio N° 2023 de mayo 27 de 2005 (Formulario N° 2) si corresponde específicamente al DEX N° 1111981030283 de del (sic) 23 de noviembre de 2005, porque en últimas con este DEX se soportó la canalización de las divisas y no existe (sic) pruebas que demuestren lo contrario, por lo tanto la infracción imputada sí se ajusta a la realidad fáctica encontrada en la documentación que reposa en la sociedad investigada, procediendo entonces a confirma la multa impuesta con la Resolución número 1-90-201-241-601-0276 del 28 de enero de 2009”*.

1.4. Disposiciones violadas y concepto de violación

⁵ Esta afirmación está relacionada con una prueba que se pidió al interior del proceso administrativo, consiste en *“Exhortar al exterior con el fin de que se certifique la comunicación del 20 de diciembre de 2005, expedida por el Lonni Guastafson de la empresa Engelhad Corporation”*. Folio 46 del cuaderno N° 1.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

Estimó que las resoluciones controvertidas desconocieron los artículos 1, literal i) del Decreto 1074 de 1999; 2° de la Resolución 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República; 2 y 24 del Decreto 1092 de 1996; 6 de la Constitución Política y 21 del Decreto 4048 de 2008.

Con fundamento en las anteriores normas y por las razones que a se continuación se sintetizan, alegó que los actos administrativos acusados incurrieron en falsa motivación, y además, que el que resolvió el recurso de reposición se dictó sin competencia.

a) Desconocimiento del artículo 1, literal i) del Decreto 1074 de 1999

En primer lugar, consideró que la conducta por la que fue sancionada, contenida en el literal i) del artículo 1° del Decreto 1047 de 1999, fue atípica, en tanto no puede considerarse que a través del mercado cambiario canalizó un valor superior al consignado en los documentos de aduana.

Lo anterior, en tanto el reintegro que efectuó por valor de US\$207.317.92, al amparo de la Declaración de Cambio N° 2023 del 27 de mayo de 2005, **no correspondía a una exportación específica**, sino al **anticipo de futuras exportaciones** que pudieren realizarse, dada la dinámica de la relación comercial entre C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. y ENGELHARD CORPORATION.

Argumentó, que resultaba imposible que la parte demandante *“efectuara una canalización a través del mercado cambiario por un valor superior al consignado en los documentos de aduana, por la simple razón de que al momento de efectuarse la canalización no existían documentos de aduana con los cuales comparar el monto canalizado ni se tenía certeza de cuál sería el valor consignado en tales documentos cuando se realizara la operación en el futuro”*.

Reprochó que al liquidar la sanción impuesta se tomara como tasa representativa del mercado la vigente al 27 de mayo de 2005, esto es cuando C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. efectuó un reintegro por valor de US\$207.317.92, al amparo de la Declaración de Cambio N° 2023, asumiendo que para esa fecha se canalizó un valor superior al



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

consignado en un documento aduanero que para ese instante ni siquiera se había presentado, teniendo en cuenta que la declaración de importación con fundamento en la cual se impuso la sanción, se presentó el 23 de noviembre de 2005, esto es, casi 6 meses después de efectuado el reintegro.

b) Desconocimiento del artículo 2° de la Resolución 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República

Señaló que esta resolución también prevé que no podrán canalizarse a través del mercado cambiario sumas superiores o inferiores a las efectivamente recibidas, prohibición en la que sostuvo tampoco incurrió C.I. METALES Y DERIVADOS S.A., pues esta sociedad canalizó a través del mercado cambiario *“exactamente el monto recibido del exterior y no efectuó ningún tipo de giro”*.

c) Desconocimiento del artículo 24 del Decreto 1092 de 1996

Subrayó que esta norma prescribe que en materia cambiaria las pruebas se valorarán en conjunto y atendiendo las reglas de la sana crítica, directriz que estimó no se atendió al proferirse los actos acusados, porque no se tuvieron en cuenta hechos relevantes del proceso, verbigracia, la forma como las referidas sociedades operaron durante varios años y terminaron su relación comercial, la variación del precio que podían tener los metales exportados en virtud del análisis que efectuaba ENGELHARD CORPORATION en su planta, y que *“la diferencia entre los montos recibidos como anticipo por C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. con la Declaración de Cambio N° 2023 de mayo 27 de 2005 y los montos legalizados por concepto de exportaciones frente a dicha declaración de cambio correspondieron a los ajustes por calidad y liquidación de precio de los metales no puros encontrados en los análisis técnicos a que son sometidos los metales puros, es decir que correspondían a diferencias de precios en exportaciones anteriores resultante de factores netamente técnicos”*.

Puso de presente que las resoluciones cuya nulidad se solicita indicaron que no existía prueba de que las sumas pagadas en exceso, relacionadas con la Declaración de Exportación N° 1111981030283, correspondían *“a la recuperación de barreduras, crisoles y escoria”* de los metales, aunque en los descargos rendidos jamás indicó que la sumas canceladas correspondieran a un exceso como consecuencia



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

de la anterior declaración, pues desde el inicio señaló que el ajuste de cuentas correspondía a liquidación de 15 exportaciones efectuadas con anterioridad a la que dio origen a la investigación.

Indicó que el hecho de que se le haya exigido un análisis técnico para acreditar la recuperación de barreduras, crisoles y escoria de los metales, constituye una actitud contraria a los principios de la sana crítica y la libertad probatoria, aunque sobre el particular existían certificaciones expedidas por el proveedor que se aportaron a la investigación administrativa.

Sostuvo que *“es claro entonces que al momento de terminarse las relaciones comerciales entre C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. y ENGELHARD CORPORATION había quedado un saldo a favor de esta última empresa, saldo que no correspondía a ninguna exportación específica, el cual finalmente fue cancelado tomando para el efecto los mayores valores resultantes de las sucesivas exportaciones de metales preciosos efectuadas previamente”*.

Manifestó que la forma en que se conciliaron las cuentas de las sociedades antes señaladas se debió a la finalización de su relación comercial, hecho que de no haberse prestado, hubiera permitido que *“el saldo resultante entre el anticipo recibido y la Declaración de Exportación N° 1111981030283 se hubiera cancelado con cargo a otra exportación de metales preciosos, es decir que la autoridad aduanera no hubiera encontrado jamás ninguna supuesta discrepancia entre lo recibido a título de anticipo y lo finalmente exportado”*.

Reprochó que la DIAN le haya restado valor probatorio a la certificación expedida por ENGELHARD CORPORATION, con fundamento en la declaración de un tercero que cuestionó la autenticidad de aquella, sin que realizara algún incidente para verificar la validez de la prueba como correspondía.

Asimismo indicó que se le restó validez a las certificaciones expedidas por el revisor fiscal de C.I. METALES Y DERIVADOS S.A., bajo el argumento que son documentos que provienen de la misma parte.

El mismo reproche lo realizó respecto de una certificación del gerente de la sociedad antes señalada y los resultados de la inspección



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

contable realizado al interior de la misma empresa, que a su juicio no fueron tenidos en cuenta.

Lo expuesto para concluir que la DIAN solo tuvo en cuenta las prueba que perjudicaban a C.I. METALES Y DERIVADOS S.A., y no realizó un análisis integral del acervo probatorio.

c) Desconocimiento del artículo 2° del Decreto 1092 de 1996

Indicó que según esta disposición, una infracción cambiaria es una contravención administrativa del régimen de cambios vigente al momento de los hechos *sub judice*, y que en el caso concreto la normatividad colombiana acepta *“que un exportador reintegre una determinada suma por concepto de un pago anticipado por concepto de exportaciones y que posteriormente proceda a efectuar la exportación por una cuantía menor a la recibida”*, por lo que estima que la conducta de C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. es totalmente lícita. Sobre el particular, trajo a colación en numeral 4.3.1 de la Circular DCIN-83 del Banco de la República.

Seguidamente indicó que el ordenamiento jurídico colombiano *“permite que un exportador reciba determinada suma por concepto de pago anticipado por futuras exportaciones y que posteriormente se efectúe una exportación por menor valor al recibido, quedando el exportador obligado a devolver el excedente recibido a título de anticipo”*.

Respecto a la anterior situación alegó que C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. no quedó obligado a devolver las divisas al exterior respecto de la diferencia del anticipo que le giró ENGELHARD CORPORATION, por cuanto compensó dicha acreencia con algunas obligaciones a cargo de la sociedad antes señalada.

d) Desconocimiento del artículo 6 de la Constitución Política

Fundamentalmente insistió en que no incurrió en la infracción de que trata 1, literal i) del Decreto 1074 de 1999, pues *“el reintegro efectuado en mayo 2005 no correspondía en realidad a ningún tipo documento de aduana, sino que correspondía simplemente a un anticipo con respecto al cual se cargarían posteriormente los diferentes despachos de metales preciosos que se efectuaran al mismo comprador, es decir que el anticipo se manejaría como una especie de cuenta corriente, de la cual se*



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

descargarían los montos correspondientes a los despacho que se efectuaran posteriormente hasta cancelar el valor de dicho anticipo (...)”.

Insistió en que es un error relacionar la Declaración de Cambio N° 2023 del 27 de mayo de 2005 con la Declaración de Exportación N° 1111981030283 del 23 de noviembre de 2005 como lo hizo la DIAN, porque cuando se constituyó la primera no se hizo referencia a una declaración de exportación específica, sino a cualquiera que a futuro se presentara.

Concluyó que no existe ninguna prueba documental que ilustre que se canalizó a través del mercado cambiario un valor superior al consignado en el documento de exportación.

d) Desconocimiento del artículo 21 del Decreto 4048 de 2008

Sostuvo que este artículo consagró en cabeza de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, la tarea de resolver los recursos en materia cambiaria, interpuestos contra las Direcciones y Subdirecciones, cuya competencia no se encuentre asignada a otra dependencia.

Agregó que el artículo 40 del Decreto 4048 de 2008 señala que los recursos de reconsideración contra los actos de determinación de impuestos y que imponen sanciones, serán resueltos por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, cuando sean mayores a 5000 UVT como ocurrió en esta oportunidad.

Lo anterior, para señalar que en desconocimiento de las anteriores disposiciones, la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Medellín, a través de la Resolución N° 2189 del 29 de julio de 2009, resolvió el recurso de reposición contra la Resolución N° 276 del 28 de enero de 2009 de la misma dirección seccional.

2. Actuaciones Procesales

2.1 Admisión de la demanda



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

Mediante auto del 1° de marzo de 2009⁶, el Tribunal Administrativo de Antioquia admitió la demanda y dispuso su notificación a la DIAN.

2.2. Contestación de la demanda⁷

La DIAN – Dirección Seccional de Aduanas de Medellín – División de Gestión Jurídica, se opuso las pretensiones de la demanda, fundamentalmente reiterando los argumentos que expuso en uno de los actos demandados, la Resolución 1-90-201-203-408-2189 del 29 de julio de 2009, a fin de ilustrar que la sociedad demandante sí incurrió en la conducta reprochada, pues canalizó a través del mercado cambiario un valor superior al consignado en los documentos de aduana, lo cual se advirtió de la diferencia que reportó el 27 de mayo de 2005 como anticipo para una futura exportación equivalente a un giro de USD 207.317 y la declaración de exportación N° 1111981030283, cuya mercancía fue pagada con el giro antes señalado.

Asimismo, insistió en los argumentos desarrollados en la anterior resolución, respecto al desconocimiento del numeral 4.3.1. de la Circular Reglamentaria DCIN 83 del 21 de noviembre de 2003 del Banco de la República, por cuanto C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. no exportó mercancía dentro de los 4 meses previstos en la anterior disposición, ni justificó el incumplimiento de tal deber, por lo que no puede invocar en su favor el mencionado numeral.

Por otro lado precisó, que la División Jurídica de Aduanera sí tiene competencia para resolver los recursos de reposición que se interpongan contra las decisiones que impongan multas por infracciones cambiarias, como se desprende del artículo 25 del Decreto 1092 de 1996 y del artículo 2° de la Resolución N° 9 de 2008, *“por la cual se distribuyen funciones en las Divisiones de las Direcciones Seccionales de la Unidad Administrativa Especial de Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”*.

2.3. Providencias relevantes dictadas con posterioridad a la admisión de la demanda.

⁶ Folio 76 del cuaderno No. 1.

⁷ Folios 79-93, cuaderno N° 1.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

Por medio de auto del 21 de junio de 2010⁸, se dispuso tener como pruebas los documentos aportados con la demanda y su contestación.

A través de providencia del 15 de julio 2010, se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión⁹.

2.4. Alegatos de conclusión en primera instancia

La parte demandante insistió en los argumentos expuestos en la demanda y lo propio hizo la DIAN reiterando las razones desarrolladas en la contestación¹⁰, aunque esta añadió los siguientes argumentos:

- No es cierto que los actos demandados quebrantaron el artículo 24 del Decreto 1092 de 1996 por falta de apreciación de las pruebas aportadas, por cuanto dentro del proceso sancionatorio C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. no acreditó que la mercancía correspondiente a la Declaración de Exportación N° 1111981030283 se le efectuara alguna recuperación técnica que explicara la diferencia entre su valor y el efectivamente canalizado mediante la Declaración de Cambio N° 2023 del 27 de mayo de 2005.

- La parte demandante intentó acreditar la mencionada recuperación mediante una certificación del 20 de diciembre de 2005 suscrita por Lonni Gustafson en nombre de ENGELHARD CORPORATION, empero frente a dicho documento por intermedio del Cónsul de Colombia en Atlanta (Estados Unidos) se solicitó que se verificara su legalidad, ante lo cual mediante comunicación suscrita por Glenn D. Fugate, en su condición de consejero legal del Basf Chemical Company, actual razón social de ENGELHARD CORPORATION, se indicó que la referida certificación no fue suscrita por Lonni Gustafson y que la firma que aparece no es la suya.

- Indicó que frente a la anterior situación la parte demandante alegó que debió adelantarse un incidente de tacha de falsedad, ante lo cual la DIAN precisó que según el Decreto 1092 de 1996 o Estatuto Cambiario, no existe una norma que prevea dicho trámite.

2.5. Sentencia impugnada

⁸ Folio 104, cuaderno N° 1.

⁹ Folio 105, cuaderno N° 1.

¹⁰ Folios 106-114, cuaderno N°1.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

Mediante sentencia del 12 de julio de 2012¹¹, el Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, a quien le fue remitido el presente asunto en virtud de las medidas de descongestión adoptadas por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura a través del Acuerdo PSAA11-8151 del 31 de mayo de 2011¹², negó las pretensiones de la demanda argumentando:

Para tal efecto, luego de transcribir los artículos 2 del Decreto 1092 de 1996, 6, 7, 8 y 15 de la Resolución Externa N° 8 de mayo de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, sostuvo lo siguiente:

“Si bien es cierto la normatividad cambiaria permite el pago anticipado de futuras exportaciones (art. 16 Resolución externa N° 8 de 2000), esta Corporación encuentra por demás curioso que una vez terminada las relaciones comerciales y en existencia del pluricitado saldo a favor del demandante, este se encuentre saldado en su integridad por concepto de recuperaciones metalúrgicas en exportaciones anteriores, aunado a ello, la Sala da cuenta de la precaria labor probatoria arrimada al expediente, es más, la remarcada ausencia de exámenes técnicos (y en general del expediente administrativo completo) que dieran soporte a tal recuperación imposibilita a todas luces la veracidad de dicha alegación, por ello y en consideración que el Decreto 1092 de 1996 señala claramente la competencia para el conocimiento del recurso de reposición en cabeza de la División Jurídica de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales y la Resolución N° 9 de 2008 “por la cual se distribuyen funciones en las Divisiones de las Direcciones Seccionales de la Unidad Administrativa Especial de Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales” establece en su artículo segundo, numeral cuarto la competencia de la División de Gestión de Jurídica para el conocimiento de los recursos expedidos contra los actos de las diferentes dependencia (sic), descartándose con ello el cargo de incompetencia en la expedición del acto (resolución recurso de reposición) alegado por el demandante”.

2.6. Recurso de apelación

Por medio de escrito radicado el 16 de noviembre de 2012¹³, la parte demandante interpuso recurso de apelación en el que solicitó revocar la decisión de primera instancia y acceder a las pretensiones del libelo introductorio.

¹¹ Folios 121-130, cuaderno N° 1.

¹² Folio 118 del cuaderno N° 1.

¹³ Folios 133-138 del cuaderno No.1.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

Argumentó que el fallo del *A quo* de manera precaria se pronunció sobre los argumentos que sustentaron la demanda, por lo que estimó necesario reiterar los mismos a fin de que se analicen en debida forma.

De la siguiente manera sintetizó que los actos acusados adolecen de falsa motivación porque no apreciaron de manera correcta los hechos ni las pruebas válidamente aportadas:

“- Que C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. no canalizó a través del mercado cambiario sumas superiores a las consignadas en ningún documento de exportación, ya que al momento de efectuar el reintegro del anticipo recibido de su comprador en el exterior no se había presentado ningún documento de exportación con cargo a dicho anticipo.

- Que el anticipo recibido no correspondía exactamente a ningún documento de exportación sino a un anticipo general que posteriormente sería cancelado con una o varias exportaciones e incluso reintegrando las divisas al comprador del exterior según se dieran las circunstancias.

- Que al terminarse las relaciones entre C.I. METALES Y DERIVADOS S.A y ENGELHARD quedó un saldo pendiente a favor de esta última sociedad, el cual no tenía ninguna relación con la Declaración de Exportación N° 1111981030283 del 23 de noviembre de 2005, la cual ya había sido debidamente cancelada y reintegrada.

- Que la normatividad cambiaria colombiana permite que un exportador reciba determina(sic) suma por concepto de pago anticipado por futuras exportaciones y que posteriormente se efectúe una exportación por menor valor al recibido, quedando el exportador obligado a devolver el excedente recibido a título de anticipo o a cancelar de otra manera la diferencia resultante.

- Que la diferencia resultante entre el anticipo y la última exportación efectuada no solo no corresponde a un mayor valor frente a la mencionada exportación, sino que además fue debidamente cancelado según se explicó y se demostró oportunamente dentro del expediente administrativo con los documentos respectivos.

- Que existe en definitiva suficiente documentación que demuestra que la diferencia encontrada no correspondía a la Declaración de Exportación N° N° 1111981030283 del 23 de noviembre de 2005 y que demuestra además que dicha diferencia fue debidamente cancelada.

- Que al no existir ninguna obligación dineraria entre C.I. METALES Y DERIVADOS S.A y ENGELHARD, no existía valor a devolver ni ninguna suma en exceso con cargo a C.I. METALES Y DERIVADOS.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

- Que las resoluciones demandadas se encuentran por lo tanto falsamente motivadas, existiendo además vicio por falta de competencia funcional y territorial para resolver el recurso de reposición”.

A los argumentos expuestos durante el presente trámite agregó que los siguientes documentos no fueron analizados por el *A quo*, a pesar que sustentan sus motivos de inconformidad:

- Certificación expedida por el revisor Fiscal de C.I. Metales y Derivados S.A. (citó el folio 98 del expediente administrativo)
- Carta remitida el 5 de diciembre de 2005, dirigida a ENGELHARD CORPORATION, con el fin de establecer información sobre “*el manejo del saldo restante a cargo de C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.*”
- La respuesta de la sociedad norteamericana antes señalada del 20 de diciembre de 2005.
- Acta de la inspección contable realizada por la DIAN a C.I. Metales y Derivados S.A.
- Certificación expedida por el Gerente de Contabilidad de Metales Preciosos de ENGELHARD CORPORATION.

A renglón seguido indicó que “*de conformidad con el artículo 777 del Estatuto Tributario, cuando se trate de presentar en las oficinas de la Administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores y revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinente (sic), no obstante el Tribunal ni siquiera menciona la certificación expedida por el Revisor Fiscal de METALES Y DERIVADOS S.A., oportunamente aportada el expediente administrativo*”.

Argumentó que “*el Tribunal encuentra “curioso” que una vez terminadas las relaciones comerciales se haya saldado en su integridad la deuda, pero no lo que no entiende el Tribunal es que tal situación se originó en una operación contable, por medio de la cual deudor y acreedor determinaron que la deuda se cancelara en su integridad con cargo a los valores pendientes por concepto de las citadas recuperaciones, lo que no quiere decir que el saldo por concepto de las recuperaciones tuviera que ser exactamente igual al saldo de la deuda entre ambas partes*”.

Por otra parte, sostuvo que contrario a lo indicado por el *A quo*, ninguna norma radica expresamente en cabeza de la División de Gestión Jurídica, la facultad de resolver recursos de reposición en



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

materia sancionatoria cambiaria, por cuanto tal competencia fue asignada a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de conformidad con el artículo 21 del Decreto 4048 de 2008 y 40 del mismo estatuto, respecto del cual destacó que la dependencia antes señalada es la responsable de resolver los recursos contra las sanciones superiores a 5.000 UVT como ocurrió en el caso de autos.

2.7 Trámite en segunda instancia

Luego de haber sido concedida la apelación por el Tribunal Administrativo de Antioquia mediante auto del 14 de enero de 2013¹⁴, la misma fue admitida el 1° de noviembre de 2013 por la Sección Primera del Consejo de Estado¹⁵.

Posteriormente, el Consejero Ponente el 28 de enero de 2014 le corrió traslado a las partes y al Ministerio Público para que alegaran de conclusión¹⁶, oportunidad que únicamente fue empleada por la DIAN¹⁷ para reiterar las razones expuestas en el presente trámite, haciendo énfasis en que al presentarse la declaración de exportación se anexó la declaración de cambio correspondiente a anticipos para futuras exportaciones, por lo que resulta clara la relación entre dichos documentos y por consiguiente que se canalizó en el mercado cambiario un valor superior al consignado en los documentos de aduana.

Asimismo, la DIAN precisó que el artículo 40 del Decreto 4048 de 2008 que invocó la parte demandante para justificar la presunta falta de competencia al dictarse la Resolución N° 2189 del 29 de julio de 2009, es impertinente, por cuanto el mismo hace referencia al recurso de reconsideración, y el acto administrativo antes señalado se dictó para resolver un recurso de reposición en materia cambiaria.

II. CONSIDERACIONES

1. Competencia

¹⁴ Folio 139, cuaderno N° 1.

¹⁵ Folio 4, cuaderno N° 2.

¹⁶ Folios 7 del cuaderno N° 2.

¹⁷ Folios 8-10 del cuaderno N° 2.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

De conformidad con el artículo 129 del C.C.A y con el numeral 1° del Acuerdo número 357 del 5 de diciembre de 2017, la Sección Quinta del Consejo de Estado es competente para proferir fallo dentro de los procesos de segunda instancia que sean remitidos por los Despachos de la Sección Primera, dentro de los cuales, de conformidad con lo establecido en el numeral 2° del citado acuerdo, el Despacho del Doctor Roberto Augusto Serrato Valdés, remitió el proceso de la referencia.

2. Cuestión previa

Antes de resolver el recurso de apelación interpuesto, se evidencia que la Subdirectora de Gestión de Representación Externa de la DIAN, confirió poder especial al abogado Augusto Fernando Rodríguez Rincón para que representara los intereses de la entidad en el presente proceso, motivo por el cual se reconocerá personería jurídica a dicho profesional del derecho en los términos del poder visible a folio 11 del cuaderno 2 del expediente.

3. Problemas jurídicos

Corresponde a la Sala determinar si, de conformidad con los argumentos de la impugnación, se revoca, modifica o confirma la providencia del 12 de julio de 2012 del Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, para lo cual se deberán resolver los siguientes problemas jurídicos:

3.1. ¿Incurrieron en falsa motivación los actos acusados, al determinar que C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. incurrió en la infracción cambiaria consagrada en el literal i) del artículo 3° del Decreto 1092 de 1996, modificado por el artículo 1° del Decreto 1074 de 1999?

3.2. ¿La División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, carecía de competencia para resolver el recurso de reposición interpuesto por la sociedad demandante contra la Resolución N° 1-90-201-241-601-0276 del 28 de enero de 2009 de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín – División de Gestión de Liquidación?



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

4. Caso concreto

4.1. Resolución del primer problema jurídico – sobre la falsa motivación

Fundamentalmente, la parte demandante alegó que no incurrió en la infracción cambiaria consagrada en el literal i) del artículo 3° del Decreto 1092 de 1996, modificado por el artículo 1° del Decreto 1074 de 1999 que rezaba¹⁸:

“ARTICULO 3o. SANCION. Las personas naturales o jurídicas y entidades que infrinjan el Régimen Cambiario en operaciones cuya vigilancia y control sea de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, serán sancionadas con la imposición de multa que se liquidará de la siguiente forma:

(...)

Operaciones indebidamente canalizadas a través del mercado cambiario.

(...)

i) Por canalizar a través del mercado cambiario un valor superior al consignado en los documentos de aduana, se impondrá una multa del doscientos por ciento (200%) de la diferencia entre el valor canalizado y el consignado en los documentos de aduana”.

Alegó C.I. METALES Y DERIVADOS S.A., que la DIAN de manera equívoca estimó que canalizó a través del mercado cambiario un valor superior al consignado en los documentos de aduana, debido a que relacionó la Declaración de Cambio N° 2023 del 27 de mayo de 2005, mediante la cual dio cuenta de un anticipo “*por futuras exportaciones*” que le efectuó ENGELHARD CORPORATION por USD 207.317.92, con la Declaración de Exportación N° 1111981030283 del 23 de noviembre de 2005 por valor de USD 168.138.56, y por consiguiente estimó que se presentó una diferencia por mayor valor equivalente a USD 39.179.36.

Argumentó la parte demandante que no podían relacionarse los anteriores documentos, porque la declaración de cambio no hizo

¹⁸ Se precisa que el Decreto 1092 de 1996, vigente para el momento en que tuvieron lugar los hechos de la demanda, fue derogado por el artículo 43 del Decreto 2245 de 2011.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

referencia a una declaración de exportación en concreto, sino a futuras exportaciones.

Sobre el particular, a juicio de la Sala la asociación que efectuó la DIAN de la Declaración de Cambio N° 2023 y la Declaración de Exportación N° 1111981030283 es razonable, por cuanto con el primer documento en el mercado cambiario se dio cuenta de un anticipo que efectuó ENGELHARD CORPORATION a C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. por futuras exportaciones de metales preciosos, y precisamente, con posteridad a dicha circunstancia, tuvo lugar una exportación que realizó la segunda sociedad a la primera, registrando en el mercado un valor menor al giro inicialmente efectuado.

Dicho de otro modo, en atención a la forma como en el mercado cambiario se reportaron las operaciones entre las referidas sociedades, no resultaba indispensable como al parecer pretende la parte demandante, que la declaración de cambio relacionara una exportación en concreto, precisamente, porque la misma hizo referencia a las que se presenten en el futuro.

En ese orden ideas, también salta a la vista la diferencia de valores entre el reintegro efectuado mediante la declaración de cambio y la referida declaración de exportación, lo que le permitió a la DIAN considerar que se tipificó la conducta de que trata literal i) del artículo 3° del Decreto 1092 de 1996.

Ahora bien, desde otra perspectiva la parte demandante en lugar de controvertir la relación de los mentados documentos, optó por justificar la diferencia existente, para lo cual indicó:

i) Que el saldo se hubiere empleado de haberse llevado a cabo otra exportación, lo cual no ocurrió por la terminación de la relación comercial entre las referidas sociedades.

ii) Que el saldo está relacionado con los costos de recuperación y tratamiento de los metales.

iii) Que *“las declaraciones de exportación en relación con las cuales se efectuaron los ajustes corresponden (a) quince (15) declaraciones de exportación perfectamente indicadas en el expediente administrativo”*.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

iv) Que según la Circular DCIN-83 del 21 de noviembre de 2003 del Banco de la República, el ordenamiento jurídico colombiano *“permite que un exportador reciba determinada suma por concepto de pago anticipado por futuras exportaciones y que posteriormente se efectúe una exportación por menor valor al recibido, quedando el exportador obligado a devolver el excedente recibido a título de anticipo”*, por lo que la operación que realizó no puede considerarse ilegal.

Como puede apreciarse, las justificaciones de la parte demandante no están en la misma dirección, pues hacen referencia situaciones disímiles que fueron expuestas de manera aleatoria tanto en la demanda como en la apelación, al parecer, con el fin de lograr que al menos una de las circunstancias invocadas permita concluir que no se incurrió en la mentada infracción.

Adicionalmente se observa, que frente a las razones i), ii) y iii), la parte demandante indicó que se encuentran respaldadas en los siguientes documentos, que alegó no fueron valorados por el A quo y la DIAN, o que de haber sido tenidos en cuenta su apreciación fue indebida:

- Certificación expedida por el revisor Fiscal de C.I. Metales y Derivados S.A.
- Carta remitida el 5 de diciembre de 2005, dirigida a ENGELHARD CORPORATION, con el fin de establecer información sobre *“el manejo del saldo restante a cargo de C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.”*
- La respuesta de la sociedad norteamericana antes señalada del 20 de diciembre de 2005.
- Acta de la inspección contable realizada por la DIAN a C.I. Metales y Derivados S.A.
- Certificación expedida por el Gerente de Contabilidad de Metales Preciosos de ENGELHARD CORPORATION.
- 15 declaraciones de exportación relacionadas con la referida diferencia.

Sobre el particular, resulta suficiente señalar que los anteriores documentos, a partir de los cuales la parte demandante sustenta su dicho, no fueron aportados al presente trámite, por consiguiente, es



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

claro que aquella no cumplió con la carga probatoria que le corresponde (art. 177 C.P.C), por lo que no puede pretender el estudio minucioso de los mencionados motivos de inconformidad, si ni siquiera allegó o solicitó la práctica de las pruebas pertinentes.

Por lo tanto, en atención a la presunción de legalidad que ampara los actos acusados, no se logró desvirtuar las conclusiones a las que llegaron estos sobre la comisión de la infracción cambiaria y la insuficiencia de las razones presentadas por C.I. METALES Y DERIVADOS S.A., por ejemplo, que no acreditó que la diferencia existente en el mercado cambiario obedezca al proceso técnico de recuperación de los metales.

Por otra parte, en cuanto a la justificación consistente en que el ordenamiento jurídico colombiano permite que un exportador reciba determinada suma por concepto de pago anticipado por futuras exportaciones y posteriormente efectúe una exportación por menor valor al recibido, debe considerarse como acertadamente lo ilustró la DIAN en los actos acusados y en el presente trámite, que la disposición que citó la parte demandante para justificar su dicho, esto es, el numeral 4.3.1 de la Circular DCIN-83 del 21 de noviembre de 2003 del Banco de la República¹⁹, también estableció requisitos estrictos para efectuar operaciones bajo tales condiciones, entre los cuales se destacan:

(i) *“(L)a exportación deberá efectuarse dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la canalización de las divisas en el mercado cambiario”.*

(ii) Si el plazo es superior al antes señalado, se entiende que el anticipo *“constituye una operación de endeudamiento externo”.*

(iii) Que en el evento que *“por causas excepcionales ajenas a su voluntad no hayan podido realizar la correspondiente exportación dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la fecha del reintegro de las divisas, o sólo la hayan efectuado parcialmente, deberán solicitar al Departamento de Cambios Internacionales del Banco de la República, autorización para adquirir divisas en el mercado cambiario por el equivalente a la suma*

¹⁹ Disponible en: http://www.banrep.gov.co/sites/default/files/paginas/Bol_41_%282003%29_CRE_DCIN-83_VER_Bol42.pdf?ga=2.53113768.1293372273.1519953334-2065225691.1519953334 (página consultada el 1° de marzo de 2018).



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

reintegrada como pago anticipado, o por el remanente una vez descontado el valor efectivamente exportado, con el fin de devolverlas al exterior”.

La DIAN en los actos acusados trajo a colación las anteriores pautas cuando hay exportaciones con anticipos, a fin de ilustrar que la sociedad demandante no cumplió con las mismas, pues la exportación no se llevó a cabo dentro de los 4 meses siguientes a la canalización de las divisas, y no acreditó causas excepcionales para no atender dicho término, lo que tiene incidencia en el mercado cambiario, por lo que no puede invocar válidamente en su favor dicho pronunciamiento del Banco de la República.

En suma, no se advierte que por las razones expuestas por C.I. METALES Y DERIVADOS S.A., se haya incurrido en falsa motivación al dictarse los actos administrativos controvertidos, por lo que tampoco hay lugar a declarar que la referida sociedad no incurrió en una infracción administrativa cambiaria.

4.2. Resolución del segundo problema jurídico – sobre la falta de competencia

En síntesis, argumentó la sociedad accionante que el recurso de reposición que se presentó contra la sanción impuesta por la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín – División de Gestión de Liquidación, sólo podía resolverse por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la DIAN de conformidad con los artículos 21 y 40 del Decreto 4048 de 2008, *“por el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”*.

Por su parte, la DIAN alegó que la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín – División de Gestión Jurídica, sí podía resolver el mencionado recurso, de conformidad con el artículo 25 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”*, en consonancia con el artículo 2° de la Resolución N° 9 de 2008 de la misma entidad, *“por la cual se distribuyen funciones en las Divisiones de las Direcciones Seccionales de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”*.



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

Antes de analizar las normas invocadas por las partes, resulta necesario precisar que según el artículo 5° del Decreto 4048 de 2008, la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, que dictó los actos acusados, hace parte del nivel **local** de la DIAN, y que dicha dirección podrá contar con varias divisiones, entre ellas, la de Gestión Jurídica y la de Gestión de Liquidación. Asimismo, según la norma antes señalada, se tiene que la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos hace parte de la Dirección de Gestión Jurídica, que está ubicada en el nivel **central** de la entidad demandada.

Lo anterior quiere decir, que a juicio de la parte demandante el recurso de reposición que interpuso contra la sanción en su contra, debe ser resuelto por una dependencia de un nivel distinto a la que profirió la decisión.

Teniendo en cuenta la ubicación de las dependencias antes mencionadas, resulta necesario destacar que la multa que controvierte C.I. METALES Y DERIVADOS S.A. se impuso de conformidad con el procedimiento establecido en el Decreto 1092 de 1996, que respecto a las sanciones por infracción del régimen cambiario, en su artículo 25 consagró de la siguiente manera, que el **recurso de reposición** debía interponerse ante la División Jurídica de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales o la dependencia que haga sus veces o ante la División de Análisis, Supervisión y Control de la Subdirección Jurídica, según corresponda por competencia:

*“ARTICULO 25. RECURSO CONTRA LA RESOLUCION SANCIONATORIA. Contra la resolución que imponga la multa **procederá únicamente el recurso de reposición** ante la **División Jurídica** de la Administración de Impuesto(s) y Aduanas Nacionales o la dependencia que haga sus veces o ante la División de Análisis, Supervisión y Control de la Subdirección Jurídica, según corresponda por competencia, dentro del mes siguiente a su notificación.*

PARAGRAFO. El funcionario que reciba el memorial del recurso, dejará constancia escrita de la fecha de presentación, la identidad y calidad de quien lo presenta” (Destacado fuera de texto).

Ahora bien, debe tenerse en cuenta que para el momento en que se dictó el Decreto 1092 de 1996, la estructura de la DIAN correspondía



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

42

a la establecida en el Decreto 2117 de 1992²⁰, estructura que fue modificada por el Decreto 1071 de 1999 y luego por el Decreto 4048 de 2008, este último, vigente para el momento en que se dictaron los actos acusados.

Lo anterior quiere decir, que el contenido del Decreto 1092 de 1996 que constituyó el régimen sancionatorio aplicable y consagró la procedencia del recurso de reposición contra la referida multa, debe interpretarse teniendo en cuenta la estructura de la DIAN según el Decreto 4048 de 2008 y normas concordantes.

Sobre el particular no puede perderse de vista, que según el numeral 13 del artículo 39 del decreto antes señalado, una de las atribuciones de las Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas Nacionales es la de prevenir, reprimir, investigar y sancionar las infracciones a la legislación cambiaria²¹.

En ese orden de ideas, estima la Sala que si el **régimen especial** previó que contra la decisión que impone una sanción en materia cambiaria procede **únicamente** el recurso **reposición**, que por su naturaleza es el que se interpone ante quien tomó la decisión, para que sea el mismo el que la aclare, modifique o revoque, en el caso de autos dicho medio de impugnación debió interponerse y resolverse por quien impuso la sanción, esto es, la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, y no por una autoridad de otro nivel, como la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos.

Ahora bien, no desconoce la Sala que al interior de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, la multa fue impuesta por la División de **Gestión de Liquidación** (en virtud de lo dispuesto por los numerales 1° y 5° del artículo 7 de la Resolución N° 9 del 4 de

²⁰ "Por el cual se fusionan la Dirección de Impuestos Nacionales y la Dirección de Aduanas Nacionales en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y se dictan otras disposiciones."

²¹ El numeral 13 del artículo 39 del Decreto 4048 de 2008, antes de su reforma por el Decreto 1321 de 2011, establecía: "13. Prevenir, reprimir, investigar y **sancionar** las infracciones a la legislación tributaria, aduanera y **cambiaria** en su territorio, conforme a las normas vigentes".

En virtud del artículo 20 del Decreto 1321 de 2011, el numeral 13 del artículo 39 del Decreto 4048 de 2008 establece: "Prevenir, reprimir, investigar y **sancionar las infracciones** a la legislación tributaria, aduanera, **cambiaria** y de derechos de explotación y gastos de administración sobre los juegos de suerte y azar explotados por las entidades públicas del nivel nacional, conforme a las normas vigentes y de acuerdo con su jurisdicción."



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

noviembre de 2008²²), y que el recurso de reposición fue resuelto por una división distinta de dicha dirección, la de **Gestión Jurídica**, empero, se observa que el cambio de dependencia **interna** obedece a que la norma especial, el Decreto Ley 1092 de 1996, que estableció el régimen sancionatorio y el procedimiento administrativo cambiario, en su artículo 25 expresamente previó que dicho medio de impugnación debe ser resuelto por la división jurídica, motivo por el cual, contrario a lo indicado por la sociedad demandante, sí existe norma que consagró la referida competencia.

Añádase a lo expuesto, que no escapa al ámbito de configuración del legislador extraordinario, que dictó el Decreto Ley 1092 de 1996, la potestad de (i) denominar el recurso procedente contra el acto que impone una sanción por una infracción cambiaria (el de reposición), y (ii) de asignar la competencia de su resolución en una dependencia en particular, en este caso la División Jurídica, máxime cuando se trata de una materia que hace parte de un régimen especial, por lo que las normas generales como el C.C.A., solo resultan aplicables respecto de los asuntos no regulados, como lo precisó la Sección Primera de esta Corporación en sentencia del 26 de marzo de 2015²³, frente a una discusión similar a la antes expuestas, sobre la competencia de la División Jurídica para resolver el referido medio de impugnación.

4.3. Conclusión

En consecuencia, la presunción de legalidad de los actos acusados no fue desvirtuada, motivo por el cual se confirmará la sentencia que negó las pretensiones de la demanda.

²² Disponible en: <https://www.cnsc.gov.co/docs/RESOLUCION009DE4NOVIEMBRE2008DIAN.pdf> (página consultada el 1 de marzo de 2018). Asimismo puede ubicarse a través de: <https://www.cnsc.gov.co/index.php/128-de-2009-dian#2-memorandos-resoluciones-y-ordenes>. (página consultada el 2 de marzo de 2018). Dicha norma previó:

“Artículo 7º.- División de Gestión de Liquidación. Son funciones de la División de Gestión de Liquidación, atendiendo la naturaleza de la Dirección Seccional además de las dispuestas en el artículo 15 de la presente Resolución las siguientes:

1. Proferir las ampliaciones a los requerimientos especiales, las liquidaciones oficiales, **sanciones** y demás actos de determinación de las obligaciones tributarias y **cambiarías** de acuerdo con el procedimiento vigente;

(...)

5. Expedir el acto administrativo que decide de fondo los procesos para la imposición de las **sanciones** tributarias, aduaneras, **cambiarías** y liquidaciones oficiales y pronunciarse sobre las medidas cautelares adoptadas dentro de dichos procesos”. (Destacado fuera de texto).

²³ Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia del 26 de marzo de 2015, Rad. 25000-23-24-000-2010-00084-01, C.P. Guillermo Vargas Ayala



Demandante: C.I. METALES Y DERIVADOS S.A.

Demandado: DIAN

Radicado: 05001-23-31-000-2010-00314-01

Sentencia de segunda instancia

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


FALLA

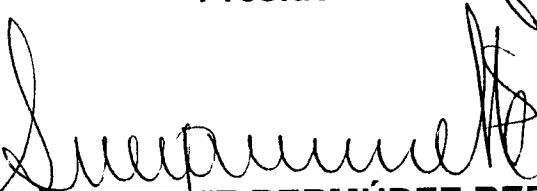
PRIMERO. CONFIRMAR la sentencia del 12 de julio de 2012 del Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, mediante la cual negó las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas en la parte motiva de este proveído

SEGUNDO. RECONOCER personería jurídica al abogado Augusto Fernando Rodríguez Rincón, como representante judicial de la DIAN, en los términos del poder visible a folio 11, cuaderno 2 del expediente.


TERCERO. DEVOLVER el expediente al Tribunal de origen para lo de su competencia.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.


ROCÍO ARAÚJO OÑATE
Presidente


LUCY JEANNETTE BERMÚDEZ BERMÚDEZ
Consejera *Aclaro voto*


CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO
Consejero


ALBERTO YEPES BARREIRO
Consejero



SC5780-6-1



GP059-6-1



