



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

Consejero ponente: CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO

Bogotá, D. C., marzo primero (1º) de dos mil dieciocho (2018)

RADICACIÓN NÚMERO: 13001-23-31-0004-2011-00430-01

ACTOR: AGENCIA DE ADUANAS ACOEXAL LTDA. NIVEL 2

DEMANDADO: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN)

ASUNTO: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO – FALLO

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación presentado por el apoderado de la agencia de aduanas Acoexal Ltda. Nivel 2, contra la sentencia del 5 de julio de 2013 proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar en Descongestión, por la cual se denegaron las pretensiones de la demanda.

I. ANTECEDENTES

1. Pretensiones

En el escrito de la demanda, la parte actora solicitó lo siguiente¹:

“PRIMERA.- Que mediante el proceso de primera instancia (artículo 1º Ley 954 de 2005 que mantiene en cabeza de los Tribunales Administrativos, en única y primera instancia, el ejercicio de las competencias de que tratan los artículos 39 y 40 de la Ley 446 de 1998 que subrogaron los artículos 131 y 132 del Código Contencioso Administrativo), se declare la NULIDAD de los siguientes actos administrativos:

i) Resolución No. 001613 (10 de septiembre de 2010) proferida por la División de Gestión de Liquidación de la

¹ Folios 1 a 20 del cuaderno No. 1.



Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena, por medio de la cual se impuso a la sociedad que represento sanción administrativa aduanera en cuantía de \$229.432.730.

ii) Resolución No. 10390 (21 de diciembre de 2010) proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica, por medio de la cual se confirmó el acto administrativo anterior.

Este último acto fue notificado el día 27 de diciembre de 2010.

SEGUNDA: Que en adición a la nulidad de los actos administrativos atrás enunciados, se decrete como restablecimiento del derecho:

A. La suspensión de toda actuación administrativa derivada de este proceso.

B. En su debida oportunidad se condene en costas y se decreten las agencias en derecho a cargo de la entidad demandada.

C. En el evento en que la Administración Especial de Aduanas de Cartagena haya forzado coactivamente al pago de la sanción objeto de este proceso, que se restituyan las sumas indebidamente cobradas, a valor presente, junto con sus respectivos intereses moratorios a la misma tasa de mora que cobra la DIAN, adicionando el lucro cesante respectivo.

TERCERA: Que antes de proceder a la revisión de la legalidad de los actos administrativos demandados, el H. Tribunal de Bolívar decrete la excepción de inconstitucionalidad del artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, que en esta demanda se invoca por vía excepcional por ser la norma que constituye el sustento de la actuación administrativa.

La excepción de inconstitucionalidad se invoca declarar por existir incompatibilidad entre el artículo mencionado y el artículo 29 de la C.P., como se explicará en el apartado correspondiente de esta acción de nulidad y restablecimiento”.



2. Hechos

La agencia de aduanas Acoexal Ltda. Nivel 2 expuso, en síntesis, los siguientes supuestos fácticos:

- 1) La agencia importó un vehículo automotor bajo la modalidad C120 (franquicia para diplomáticos), para lo cual presentó la declaración de importación No. 23831012362378 del 10 de julio de 2007.
- 2) Como resultado de la investigación que adelantó el Grupo RILO e Intercambio de Información de la DIAN, la factura aportada como documento soporte fue reputada como apócrifa.
- 3) Mediante la resolución No. 0123 del 26 de enero de 2010, la División de Gestión de Operación Aduanera anuló el levante otorgado a la declaración de importación con el argumento de que el vehículo se encontraba bajo una causal de aprehensión.
- 4) La División de Gestión de Fiscalización solicitó a Acoexal Ltda. que pusiera a disposición el vehículo con fines de aprehensión, so pena de la imposición de sanción del 200% de su valor, de conformidad con lo previsto en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999; no obstante, ante la imposibilidad material y jurídica, el vehículo no fue entregado.
- 5) A través de la resolución No. 001613 del 10 de septiembre de 2010, la DIAN impuso una sanción de multa por valor de \$229.432.730 equivalente al 200% del valor en aduana de la mercancía no puesta a disposición, al importador Guillermo León Escobar Herrán, al declarante Agencia de Aduanas Acoexal Ltda. Nivel II, a los propietarios Herica Pilar Vallejo Ordóñez y Octavio Lema Rico, al comprador Autos Halley Ltda. y al consignatario en el documento de transporte, Compañía Agrícola y Comercial del Tolima y CIA. Ltda.
- 6) Mediante la resolución No. 10390 del 21 de diciembre de 2010 fue desatado el recurso de reconsideración interpuesto contra el acto administrativo anterior, en el sentido de confirmarlo en su integridad.



3. Normas violadas y concepto de la violación

La parte actora adujo que con la expedición de los actos acusados se desconocieron los artículos 6, 29 y 83 de la Constitución Política; 3 y 503 del Decreto 2685 de 1999.

En explicación de ese quebranto normativo, expuso los siguientes argumentos:

1) Señaló que la DIAN interpretó de manera errónea lo establecido en el artículo 3 del Decreto 2685 de 1999, bajo el entendido de que se reputó como falsa (dispar) la factura soporte de la importación del vehículo, cuando es lo cierto que esa falta de correspondencia no puede imputarse al declarante sino al importador de la mercancía.

Las facturas que obran como soporte de la declaración de importación son las suministradas por los importadores, sus agentes o sus delegados, de modo que el solo hecho de que el declarante realice trámites en nombre del importador, en calidad de mandatario, no significa que sea responsable de todas y cada una de las infracciones de la normatividad aduanera, pues debe tenerse en cuenta el carácter personal de estas.

Añadió que la DIAN realizó un juicio de responsabilidad objetiva, en el que no valoró todos los pasos del procedimiento de nacionalización y con omisión del supuesto de que la operación de comercio la lleva a cabo en forma exclusiva el importador y no el agente de aduanas, ya que este último ejerce sus funciones respecto de los trámites dentro del territorio nacional.

2) Por otro lado, acotó que la División de Gestión de Fiscalización inició la actuación administrativa con la solicitud de entrega de la mercancía por hallarse en causal de aprehensión. No obstante, para Acoexal Ltda. resultaba imposible poner la mercancía a disposición de la DIAN en razón a que no es la propietaria de la misma.

Por tanto, la aprehensión de la mercancía no dependía de la agencia demandante, en el entendido de que esta solo tramita y custodia los documentos que dan cuenta de la operación de



comercio exterior.

Advirtió que la tenencia de la mercancía es una facultad transitoria y dependerá del momento en que se halle la operación de importación o el nivel comercial post importación, ya que puede encontrarse en poder del transportador, del propietario, del importador o de cualquier otro tenedor o depositario en momento posterior a la nacionalización o al retiro de la zona primaria aduanera.

La renuencia en la entrega de la mercancía solo es posible predicarla respecto de quien tiene acceso real y material de esta; por ello, se requiere necesariamente del elemento subjetivo de la voluntad para la configuración del supuesto previsto en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1989.

Insistió en que la DIAN debe tener conocimiento exacto de quién detenta jurídicamente la mercancía en aras de exigirle que la ponga a disposición de la autoridad aduanera por encontrarse bajo una de las causales de aprehensión contempladas en el artículo 502 ibídem.

En ese sentido, la entrega de la mercancía se enmarca dentro del supuesto de imposibilidad absoluta por parte de la agencia de aduanas por no ostentar la propiedad ni la tenencia de aquella.

3) Adicionalmente, recalcó que solo con la entrada en vigencia del artículo 6° del Decreto 3555 de 2008 se tipificó la conducta de aprehensión de la mercancía por falsedad en la factura o en cualquier otro documento soporte.

Así, en virtud del principio de tipicidad consagrado en el artículo 476 del Decreto 2685 de 1999 y comoquiera que la declaración de importación No. 238310112362378 fue presentada el 10 de julio de 2007 esta operación se rige por la legislación vigente al momento de la presentación, esto es, el numeral 1.25 del artículo 502 adicionado al Decreto 2685 de 1999 por el artículo 10 del Decreto 4431 de 2004, norma que no contemplaba como causal de aprehensión la falsedad en la factura

4) Finalmente, solicitó la inaplicación de los actos administrativos



demandados en razón de la excepción de inconstitucionalidad, por cuanto el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999 vulnera de manera ostensible el artículo 29 de la Constitución Política por el hecho de que no es posible determinar con claridad el sujeto activo de la infracción aduanera, lo que permite hacer distintas interpretaciones de la norma.

4. Contestación de la demanda

A través de apoderado, la DIAN contestó la demanda, con oposición a las pretensiones, en los siguientes términos²:

1) En primer lugar, señaló que Acoexal Ltda. actuó como declarante autorizado del importador Guillermo León Escobar Herrán, y presentó la declaración de importación número 23831012362378 del 10 de julio de 2007. También presentó como documento soporte la factura número FID-568 del 19 de junio de 2007, al parecer, expedida por la sociedad Transautomobile.

Con posterioridad a la salida de la mercancía del control aduanero, la DIAN constató la falsedad de la factura en referencia con sustento en la certificación emitida por la sociedad Transautomobile, en la que se indicó que si bien vendió el vehículo automotor nunca expidió la factura, pues, en realidad fue vendido con la factura número 303 del 12 de junio de 2007, por un valor de 42.000 EUR y no 28.000 US.

2) Advirtió que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 26, literal c) del Decreto 2685 de 1999 dentro de las obligaciones de las agencias de aduanas está la de responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, exportación, tránsito y demás documentos transmitidos electrónicamente o suscritos en desarrollo de su actividad.

Indicó que Acoexal Ltda. en representación aduanera de Guillermo León Escobar Herrán, permitió que una mercancía ingresada al país con una factura falsa saliera del control aduanero y circulara libremente por el territorio nacional, razón por la cual solicitó que se pusiera a disposición de la Aduana.

² Folios 1 a 14 cdno. pruebas.



Sobre este aspecto, acotó que la presentación de una o varias declaraciones de importación y la obtención del levante a través de documentos falsos afecta gravemente la seguridad fiscal del Estado y el orden público económico, en la medida en que esa declaración no refleja la verdad de la operación de comercio exterior que se ejecuta, aunado al hecho de que promueve la evasión de los reales tributos a cancelar.

La función de las agencias de aduanas no está limitada únicamente a la presentación de la declaración de importación y de los documentos soportes y al pago de los tributos aduaneros, sino que tienen como actividad principal auxiliar a la función pública, de ahí la exigencia en la verificación detallada de la declaración y los demás documentos que soportan la operación.

3) Finalmente, agregó que la omisión en la que incurrió la parte actora al igual que la respectiva sanción se encuentran claramente tipificadas en los artículos 502 y 503 del Decreto 2685 de 1999, por lo que no es cierta la afirmación referente a la falta de tipicidad de la conducta.

5. Sentencia de primera instancia

El Tribunal Administrativo de Bolívar, a través de sentencia del 5 de julio de 2013, resolvió lo siguiente³:

“PRIMERO: NEGAR las pretensiones de la demanda interpuesta por la sociedad Acoexal Ltda. en contra de la Agencia de Aduanas Nacionales – DIAN por las razones expuesta (sic) en esta providencia.

SEGUNDO: Una vez ejecutoriada la presente providencia y si no fuese apelada, archívese el expediente”
(Mayúsculas sostenidas y negrillas propias del texto original).

Las razones que tuvo en cuenta el *a quo* para proceder en el sentido indicado se resumen a continuación:

1) En primer lugar, realizó una síntesis del caso, para lo cual indicó

³ Folios 142 a 158 cdno. 1.



que como resultado de una visita practicada por la DIAN a las instalaciones de la parte actora, se verificó por parte del Grupo RILO que la factura comercial FID-568 del 19 de junio de 2007 no fue expedida por el proveedor Transautomobile.

Por consiguiente, la DIAN mediante requerimientos ordinarios números 00370 y 00372 solicitó al importador y a la agencia de aduanas poner a disposición de la autoridad la mercancía presentada en la declaración de importación número 28831012362378 del 10 de julio de 2007, para cuyo efecto les otorgó un término de 15 días so pena de la imposición de la sanción de multa del 200% del valor de la mercancía.

El requerimiento no solo se hizo al importador y al declarante, sino además a los propietarios, a la compañía aseguradora y al comprador, sin que se haya puesto a disposición de la DIAN.

2) En cuanto a la solicitud de aplicación de la excepción de inconstitucionalidad por considerar que el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999 es contrario al artículo 29 de la Constitución Política, toda vez que aquella norma no permite singularizar de manera estricta a los destinatarios de la sanción, argumentó que la excepción no tiene vocación de prosperidad en razón a que no se demostró la flagrante discordancia entre la disposición legal y el texto constitucional.

El artículo 503 del Decreto 2685 de 1999 prevé la imposición de la sanción de multa al importador, declarante, propietario, tenedor o poseedor, según el caso, cuando la mercancía no pueda ser aprehendida, de lo que se concluye que el postulado consagra con claridad las obligaciones que recaen sobre los destinatarios y la consecuencia jurídica de su incumplimiento.

Añadió que la previsión contenida en el artículo en mención guarda relación directa con la lógica comercial, de tal manera que si el importador contrata los servicios de una agencia de aduanas para lograr la eficiencia y agilidad de los trámites de importación, es claro que la agencia adquiere la calidad de declarante y, por lo tanto, debe cumplir con las responsabilidades señaladas por la ley a efectos de que no se esgrima como argumento el hecho de que actúa como un simple intermediario.



3) Respecto del cargo referido a que la falsedad o falta de correspondencia de la factura no puede imputarse al declarante, advirtió que según lo normado en el artículo 3° del Decreto 2685 de 1999 uno de los sujetos responsables de las obligaciones aduaneras es el intermediario, y como auxiliar de la función pública aduanera está sometido a regulaciones especiales con miras a colaborar con la autoridad para la recta y cumplida aplicación de las normas de comercio exterior.

Por ello, de acuerdo con lo normado en el artículo 22 ibídem, las sociedades de intermediación aduanera son responsables administrativamente por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus representantes acreditados ante la DIAN.

Asimismo, el artículo 23 dispone que la presentación y suscripción por parte de los representantes de las sociedades de intermediación aduanera, de las declaraciones a través del sistema informático aduanero o de formularios oficiales aprobados por la DIAN o de cualquier otra actuación que se surtan ante las autoridades aduaneras, conlleva la atestación acerca de la veracidad en la información contenida en aquellos.

De esta manera, por el hecho de haber presentado y suscrito ante la autoridad aduanera la declaración de importación número 23831012362378 del 10 de julio de 2007, se atestiguó que la información allí consignada era veraz y, en esa medida, la agencia de aduanas estaba llamada a responder por su omisión.

4) En cuanto al reproche atinente a la indebida aplicación del artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, bajo la tesis de que Acoexal Ltda. se encontraba en imposibilidad jurídica y material de poner la mercancía a disposición de la DIAN, aunado al hecho de considerar que la conducta por la que se impuso la sanción de multa no es causal de aprehensión, el *a quo* explicó que las decisiones acusadas se sustentaron en lo dispuesto en el numeral 1.25 del artículo 502 ibídem, modificado por el Decreto 4431 de 2004.

En ese sentido, no es cierta la afirmación de que se aplicó la modificación contenida en el artículo 6° del Decreto 3555 de 2008, en razón a que dicha norma no había entrado en vigencia para el



momento en que sucedieron los hechos que originaron la causal de aprehensión de la mercancía y posterior sanción.

Por lo tanto, la conducta sancionada se adecúa al supuesto de no corresponder los documentos aportados con la operación de comercio exterior, por cuanto la factura presentada no es la misma que fue expedida por el vendedor de la mercancía en el exterior.

Concluyó que tanto el importador como el declarante son responsables directos de las inconsistencias que se presenten en las declaraciones de importación así como en los documentos que la soportan, de modo que a la sociedad de intermediación le es exigible el acatamiento de la normatividad que regula el régimen de importación de mercancías.

6. Apelación

La agencia de aduanas Acoexal Ltda., por intermedio de apoderado, interpuso el recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, sustentado en los siguientes argumentos⁴:

1) Se realizó una indebida interpretación del artículo 503 del Decreto 2685 de 1999 respecto del destinatario a quien va dirigida la sanción, puesto que solo puede imponerse al importador de la mercancía por expresa disposición de lo establecido en el inciso primero ibídem.

La conjunción “o” tiene significado de equivalencia y otro explicativo. El primero denota la idea de igualdad entre los dos miembros relacionados en la norma, y el segundo sirve para aclarar que el término declarante se trata del mismo sujeto del importador, según sea el caso, es decir, que sea importador simple o que sea declarante de sus propias mercancías.

2) Indicó que la solicitud de entrega de la mercancía a quien no la tiene o no la ha tenido o no es su propietario, constituye una obligación de imposible cumplimiento, lo que de suyo viola el derecho al debido proceso en razón de la interpretación extensiva que se realizó en materia aduanera, conducta que se encuentra expresamente prohibida en el artículo 476 del Decreto 2685 de

⁴ Folios 160 a 175 del cuaderno 1.



1999.

Advirtió que si bien la factura es un documento soporte que el declarante obtiene del importador o de su agente, no se puede desconocer que los otros documentos que soportan la operación de comercio exterior pueden ser tramitados directamente por el importador, como los vistos buenos y el registro de importación.

En este caso, el declarante autorizado cumplió con la obligación de custodiar y entregar el documento soporte de la importación, pero no le es exigible que responda por su contenido ni menos aun por su falsedad ideológica o material.

Manifestó que se presume que las facturas que obran como soporte de la importación son suministradas por los importadores, por los agentes o delegados. Ello no implica que las facturas se reputen falsas en algún momento, pero lo que no es válido es que la DIAN traslade automáticamente la responsabilidad al agente de aduanas por el solo hecho de la calidad de declarante que realiza trámites en nombre del importador.

La responsabilidad aduanera a que se refiere el artículo 3 del Decreto 2685 de 1999 se fundamenta en el nivel o en el rol de intervención en las distintas operaciones de comercio exterior y solo puede ser imputada cuando existe certeza de que un determinado sujeto ha cometido la infracción; en otros términos, cuando se demuestra la participación del sujeto en la conducta objeto de reproche.

7. Actuación procesal en esta instancia

Mediante auto del 13 de agosto de 2013, el Tribunal Administrativo de Bolívar en Descongestión concedió en el efecto suspensivo el recurso de apelación interpuesto por la agencia de aduanas Acoexal Ltda⁵.

Por auto del 6 de febrero de 2014 la Sección Primera del Consejo de Estado admitió el recurso interpuesto en contra de la sentencia del 5 de julio de 2013⁶.

⁵ Folio 177 del cuaderno principal.

⁶ Folio 5 del cuaderno de apelación.



Por medio auto del 31 de mayo de 2016 se corrió traslado a las partes y al Procurador Delegado por el término de 10 días para que presentaran los alegatos de conclusión⁷.

8. Alegatos de conclusión

DIAN

El apoderado de la entidad demandada, en el escrito de alegatos de conclusión, reiteró que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, es procedente la imposición de la sanción de multa del 200% del valor de la mercancía, cuando no sea posible aprehender físicamente o no sea puesta a disposición por parte de todos los que intervinieron en la operación de comercio exterior.

Así, en razón a que la agencia de aduanas responde por la veracidad y exactitud de la información contenida en la declaración de importación y documentos soporte de la misma, es claro que puede ser sujeto de las sanciones fijadas en la ley con fundamento en la intervención que realiza en el referido trámite.

En lo demás, insistió en la argumentación expuesta en la contestación de la demanda.

9. Concepto del Ministerio Público

El procurador delegado para la conciliación administrativa guardó silencio.

II. CONSIDERACIONES

1. Competencia

Corresponde a la Sala de lo Contencioso Administrativo, a través de esta Sección, conocer el recurso de apelación interpuesto por la DIAN contra la sentencia dictada el 5 de julio de 2013 por el Tribunal Administrativo de Bolívar en Descongestión, en los términos del artículo 129 del CCA, en concordancia con lo decidido en el Acuerdo

⁷ Folio 8 del cuaderno de apelación.



de Descongestión No. 357 de 5 de diciembre de 2017, suscrito entre las Secciones Primera y Quinta de esta Corporación.

2. Problema jurídico

El problema jurídico se contrae a resolver, en primer término, cuál es el alcance de la responsabilidad de las agencias de aduanas en las operaciones de comercio exterior, específicamente, respecto de los documentos soporte de la declaración de importación al tenor de lo previsto en los artículos 502 y 503 del Decreto 2685 de 1999, para de esta forma establecer si los actos administrativos demandados están viciados de nulidad por una indebida aplicación de lo previsto en la última de las mencionadas disposiciones, por atipicidad de la conducta objeto de reproche y por falsedad en los motivos.

Sobre el particular, la Sala advierte que los argumentos de inconformidad planteados con el recurso de apelación son reiterativos de los expuestos en el escrito de la demanda.

3. Análisis de los argumentos de la apelación

Como quedó narrado en los hechos de la demanda, la agencia de aduanas Acoexal Ltda. actuó como declarante del importador Guillermo León Escobar Herrán, para lo cual presentó ante la DIAN la declaración de importación número 23831012362378 del 10 de julio de 2007 bajo la modalidad C120 "Importación ordinaria de vehículos automóviles por funcionarios diplomáticos colombianos después de dos semestres, sujetas a una tarifa diferencial del IVA del 20%".

Con el fin de realizar un control posterior tendiente a verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras del vehículo automotor importado, la DIAN solicitó a la agencia Acoexal Ltda. los documentos soporte de la declaración de importación en referencia.

Una vez allegados los documentos requeridos, se constató por parte del Grupo RILO e Intercambio de Información que la factura de compra FID-568 del 19 de junio de 2007 adolece de falsedad, de acuerdo con la información suministrada por la empresa Transautomobile, con domicilio en Bélgica, según la cual, confirmó



la venta del vehículo pero indicó que la factura no fue emitida por la misma.

Para ello, la citada empresa remitió al Grupo RILO de la DIAN copia de la factura No. 303 del 12 de junio de 2007, en la que aparece registrada la venta del vehículo Toyota Land Cruiser 120 Prado, por un valor de 42.000 EUR.

En razón de lo anterior, y previo agotamiento del procedimiento aduanero correspondiente, la DIAN profirió la resolución No. 001613 del 10 de septiembre de 2010, por la cual impuso una sanción de multa, entre otros, al declarante agencia de aduanas Acoexal Ltda. Nivel 2, por la infracción establecida en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, decisión contra la que fue interpuesto el recurso de reconsideración, el cual fue decidido a través de la resolución No. 10390 del 21 de septiembre de 2010, que confirmó en su integridad el acto impugnado.

Según lo preceptuado en la mencionada disposición, procede la imposición de una sanción de multa equivalente al 200% del valor de la mercancía, tanto al importador o declarante, según el caso, cuando no sea posible aprehenderla.

Ahora bien, en este asunto la causal de aprehensión se configuró por haberse acreditado que uno de los documentos soporte de la declaración de importación (factura comercial) no correspondía con la operación de comercio exterior declarada⁸.

El texto del artículo 503 del Decreto 2685 de 1999⁹, es el siguiente:

“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

⁸ Artículo 502 numeral 1.25 del Decreto 2685 de 1999, adicionado por el artículo 10 del Decreto 4431 de 2004. Derogado a partir del 22 de marzo de 2016 por el artículo 674 inciso primero, numeral 1 y artículo 676 del Decreto 390 de 2016.

⁹ Artículo derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, una vez cumplido lo dispuesto en los artículos 674 inciso segundo, y 675.



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.

Ahora bien, a términos de lo estatuido en el artículo 22¹⁰ *ejusdem* las sociedades de intermediación (hoy agencias de aduanas¹¹) en razón de la actividad que cumplen como auxiliares de la función pública aduanera¹², son responsables por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos suscritos por sus representantes, norma cuyo texto es como se transcribe a continuación:

¹⁰ Derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, una vez cumplido lo dispuesto en los artículos 674 inciso segundo, y 675.

¹¹ Artículo 10 del Decreto 2883 de 2011 "por el cual se modifica parcialmente el Decreto 2685 de 1999 y se dictan otras disposiciones". Artículo 12. Agencias de aduanas. Las agencias de aduanas son las personas jurídicas autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ejercer el agenciamiento aduanero, actividad auxiliar de la función pública aduanera de naturaleza mercantil y de servicio, orientada a garantizar que los usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios cumplan con las normas legales existentes en materia de importación, exportación y tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades. Las agencias de aduanas tienen como fin esencial colaborar con las autoridades aduaneras en la estricta aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior para el adecuado desarrollo de los regímenes aduaneros y demás actividades y procedimientos derivados de los mismos.

¹² Artículo 12 del Decreto 2685 de 1999, derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, una vez cumplido lo dispuesto en los artículos 674 inciso segundo, y 675.



“ARTÍCULO 22. RESPONSABILIDAD DE LAS SOCIEDADES DE INTERMEDIACIÓN ADUANERA.

Las Sociedades de Intermediación Aduanera que actúen ante las autoridades aduaneras, serán responsables administrativamente por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus representantes acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como por la declaración de tratamientos preferenciales, exenciones o franquicias y de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías.

Las Sociedades de Intermediación Aduanera responderán directamente por los gravámenes, tasas, sobretasas, multas o sanciones pecuniarias que se deriven de las actuaciones que realicen como declarantes autorizados.

Las Sociedades de Intermediación Aduanera responderán en las controversias de valor, únicamente cuando declaren precios inferiores a los precios mínimos oficiales, o cuando declaren precios diferentes a los consignados en la factura aportada por el importador con los ajustes a que haya lugar”.

La función que realizan las sociedades de intermediación aduanera en el marco de las operaciones de comercio exterior, por el hecho de ser especializadas en la materia, está intrínsecamente ligada a la colaboración que debe prestar a la autoridad competente para la recta y cumplida aplicación de las normas legales que rigen esos específicos procedimientos.

Es importante señalar que la Sección Primera de esta Corporación ha abordado en reiteradas oportunidades el punto relacionado con el régimen de responsabilidad de las agencias de aduana y ha concluido que en consideración a que tienen la obligación de verificar la exactitud de los documentos que soportan la operación de comercio exterior, es claro que deben asumir las consecuencias ante la inobservancia de sus funciones.

En efecto, en sentencia del 20 de junio de 2012¹³, se indicó lo

¹³ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, Bogotá D.C., C.P. María Elizabeth García González. Expediente Núm. 2008-00171-01; Actor: Aducoin S.I.A. Ltda.



siguiente:

"[...] Es claro, entonces, para la Sala, que las sociedades de intermediación aduanera están en la obligación de verificar la información que suministran sus clientes sobre sus negocios y más aún sobre su propia existencia, con miras a establecer si la actividad que someten a la labor de las autoridades aduaneras guarda o no un objeto lícito y se ajusta a la ley.

*En consecuencia, el reproche a la actora consiste en no haber demostrado que ejecutó labores idóneas que le permitieran descartar que el importador estaba incurso en alguna actividad relacionada con el delito de lavado de activos, ni probó por ningún medio que hubiera aplicado un sistema de prevención de tal conducta, con la finalidad de evitar que la realización de la operación de comercio exterior fuera utilizada como instrumento para el ocultamiento, manejo, inversión o aprovechamiento de dinero u otros bienes provenientes de actividades delictivas, para dar apariencia de legalidad a las transacciones y fondos vinculados con las mismas. Siendo ello así, **era deber de ADUCOIN SIA LTDA. hacer uso de los mecanismos necesarios para determinar que la información suministrada por su cliente no era espuria, previo a continuar con los trámites de nacionalización de la mercancía declarada; de ahí que debe asumir las consecuencias por las obligaciones y responsabilidades que la normativa aduanera le impone en su calidad de auxiliar de la función pública aduanera.***

En tal sentido, es claro para la Sala que la SIA debía responder por la exactitud y veracidad de todos los documentos presentados como soporte de la operación de comercio exterior ejecutada a nombre del importador; por lo que, establecida su responsabilidad en relación con los hechos que dieron lugar a las declaraciones de importación censuradas, procede la Sala a analizar la sanción que le impuso la Administración, ante la imposibilidad de aprehender la mercancía [...]" (Negrillas fuera del texto original).

En reciente providencia¹⁴ de esta Corporación se recalcó la

¹⁴ Consejo de Estado, Sección Primera; sentencia del 8 de febrero de 2018; exp. Expediente nro. 25000-23-24-000-2010-00054-01; M.P. María Elizabeth García González; actor: Aduanas Ovic S. EN C. S.I.A.



importancia acerca del cumplimiento del deber de diligencia por parte de las agencias de aduanas en el ejercicio de su actividad, en los términos que se transcriben a continuación:

*"[...] Sin embargo, como **ADUANAS OVIC S. EN C. S.I.A.** no pudo dar cumplimiento al citado requerimiento, la entidad demandada la sancionó a través de los actos acusados, al haber participado en calidad de Sociedad de Intermediación Aduanera, es decir, que la actora **intervino en la importación** de la mercancía de la sociedad que resultó ilegal, para lo cual recibió, además, la respectiva contraprestación económica por su labor como auxiliar aduanero y facilitador del referido trámite, es decir, que también se **benefició de dicha operación aduanera**, pues, pese a su ilegalidad, esta fue la causa de su retribución.*

*Comoquiera que la responsabilidad en el procedimiento aduanero es individual, los intervinientes responden en igual medida y, en este caso, la actora **intervino como agente aduanero** y **beneficiaria** de la operación, calidades estas que en ningún momento se pusieron en duda y que ha sido corroborada en los antecedentes administrativos allegados al expediente, haciéndola sujeto pasivo de la sanción consagrada en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999.*

[...]

*Frente a la tercera pregunta, referente a si la demandante actuó o no con negligencia en su calidad de S.I.A., observa la Sala que en el caso bajo examen, y de acuerdo con las obligaciones legales mencionadas en párrafos precedentes, es evidente la responsabilidad que tuvo **ADUANAS OVIC S. EN C. S.I.A.**, ante la nacionalización ilegal de las mercancías traídas al país por parte de la **SOCIEDAD IMPORTADORA DE RISARALDA Y CÍA. LTDA.**, pues no desplegó una revisión exhaustiva para determinar la veracidad de la información allegada por la importadora y no mostró preocupación alguna por obtener un conocimiento cualificado y suficiente de la existencia material y probidad de su cliente.*

[...]

La Sociedad de Intermediación Aduanera, como se vio, es uno de los diversos sujetos que intervienen en las actuaciones aduaneras y como tal, tienen, in genere, la obligación de mantener la pulcritud en las negociaciones que le son confiadas, debido al impacto de esas transacciones con carácter internacional en la economía nacional, motivo por el cual su actuación no se limita simplemente a la verificación abstracta de



las exigencias implícitas generadoras de faltas, previstas en el Artículo 485 del Estatuto Aduanero, sino también a la cautela en la determinación del origen del cliente a quien se le realizará la frágil gestión encomendada, precisamente por las consecuencias que se deriva de la actuación.

[...]

Si bien es cierto que, prima facie, quien debe responder por las sanciones administrativas a raíz de los actos ilícitos es el importador, en este caso la SOCIEDAD IMPORTADORA DE RISARALDA Y CÍA. LTDA., también lo es que la hermenéutica del artículo 503 del estatuto aduanero, busca reprimir conductas como las que ocupa la atención de la Sala, en la que se involucra y responsabiliza a todos los sujetos que tercián en la actuación aduanera, previsto en el artículo tercero del estatuto aduanero -el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía, de las obligaciones que se deriven por su intervención, el transportador, el agente de carga internacional, el depositario, intermediario y el declarante-, quienes forman parte inescindible del engranaje legal y jurisprudencial que se ha construido para mantener ese sector de la economía, ajeno precisamente a la comisión de conductas contravencionales y/o delictuales en los mercados internacionales y operaciones de comercio exterior del país. (Negrillas y subrayas del texto original).

Bajo esa postura, se tiene entonces que la responsabilidad de las agencias de aduanas, que a su vez actúan en la condición de declarante en la operación de comercio exterior, va más allá de la sola presentación de la declaración de importación, es decir, su actividad no está circunscrita a la de ser simples intermediarios, lo que de suyo presupone que puedan ser sujetos de las sanciones previstas en la legislación aduanera cuando se compruebe el incumplimiento de las obligaciones que les son propias.

De esta manera, en el caso *sub lite* no está acreditado por la parte actora que hubiera realizado las gestiones y mecanismos a su alcance para establecer que los datos consignados en la factura de compra suministrada por el importador estuvieran acordes a la realidad de la transacción de compraventa del vehículo automotor, omisión esta que constituye un claro desconocimiento del deber que le asiste como auxiliares de la función pública aduanera.

Así, como la DIAN logró establecer que la factura FID-568 del 19 de



julio de 2007 no correspondió a la operación de comercio exterior declarada, la mercancía quedó incurrida en la causal de aprehensión y decomiso consagrada en el numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

Por tal razón, mediante requerimientos aduaneros Nos. 00370, 00371 y 00372 del 13 de mayo de 2009, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección de Aduanas de Cartagena, efectuados a Guillermo León Escobar Herrán y la agencia Acoexal Ltda., ordenó poner a disposición la mercancía presentada bajo la declaración de importación No. 23831012362378 del 10 de julio de 2007, para lo cual concedió un término de 15 días, so pena de aplicar lo dispuesto en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999 referente a la imposición de la respectiva sanción de multa.

La parte actora presentó los argumentos de defensa al requerimiento aduanero y, por consiguiente, no puso a disposición de la autoridad aduanera la mercancía importada.

Por configurarse la omisión prevista en el artículo 503 ibídem, la parte actora al igual que el importador, el propietario, el comprador y el consignatario en el documento de transporte, fueron sancionados con multa de \$229.432.730, equivalente al 200% del valor en aduana de la mercancía.

Así pues, carece de fundamento legal el argumento del apelante que estriba en que en la sentencia de primera instancia se interpretó en forma indebida el referido artículo 503, ya que, en su sentir, no se comprobó ninguna conducta constitutiva de causal de aprehensión.

Para la Sala es claro que no se acreditó el cumplimiento del deber de verificación del contenido de la factura suministrada por el importador con miras a determinar si la operación se encontraba ajustada a la normatividad que regula la materia, lo que motivó la imposición de la sanción de multa de que trata los actos administrativos acusados.

Es relevante precisar que el objeto de la controversia no recae en el hecho de establecer la existencia de la alegada imposibilidad física o jurídica de poner la mercancía a disposición de la autoridad aduanera, en consideración a que el postulado en comento no prevé



ningún tipo de excepción frente al acatamiento de la obligación de entrega de la mercancía.

Ello quiere decir que los sujetos a quienes va dirigida la obligación esto es, al importador o declarante, según el caso, no se encuentran bajo el amparo de ninguna causal eximente del cumplimiento de aquella, de ahí que resulte lógico el advenimiento de la consecuencia jurídica de la imposición de la sanción de multa.

Sobre la imposición de sanciones de multa cuando no sea posible la aprehensión de la mercancía, esta Corporación ha indicado que el artículo 503 contempla los distintos destinatarios en la operación de comercio exterior, de modo que la sanción puede recaer respecto de uno o todos individualmente considerados, según el caso.

En efecto, en sentencia del 16 de septiembre de 2010¹⁵, se precisó lo siguiente:

“[...] Resulta oportuno destacar que cuando el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, dispone que cuando no sea posible la aprehensión o decomiso de la mercancía la sanción a imponer será la de una multa equivalente al doscientos por ciento (200%) del valor en aduana de la mercancía, no se está hablando propiamente de “obligaciones aduaneras”, sino de las “sanciones aduaneras” derivadas del incumplimiento de tales obligaciones.

Para esta Corporación resulta claro que el precepto legal en cita consagra la posibilidad de aplicar individualmente esa misma multa a los distintos sujetos intervinientes en la respectiva operación de contrabando, pues en últimas, al establecer esa sanción pecuniaria, el legislador, antes que buscar el recaudo efectivo de los tributos aduaneros dejados de cancelar, lo que está haciendo realmente es dosificar la pena, buscando reprimir drásticamente la evasión y el contrabando, tomando en cuenta su incidencia negativa en la economía nacional y en el desarrollo del país [...].”

En ese contexto, y según lo dispuesto en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999 la sanción por la no entrega puede ser impuesta tanto

¹⁵ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo; sentencia del 16 de septiembre de 2010. Expediente núm. 2004-00081. M.P. Rafael Enrique Ostau de Lafont Pianeta.



al importador como al declarante, puesto que, como lo ha dejado decantado la jurisprudencia de la Sección Primera, las responsabilidades de los sujetos de las obligaciones aduaneras son personales e independientes, de ahí que es errado por completo el planteamiento atinente a que en los actos administrativos acusados y en la sentencia de primera instancia se realizó una interpretación extensiva de la referida disposición, en la medida en que la sanción puede ser impuesta al declarante y al importador si la conducta reprochada da lugar a ello.

Los argumentos expuestos sirven de sustento para afirmar que los actos administrativos no se encuentran falsamente motivados en el entendido de que, según los antecedentes que originaron la expedición de aquellos, está comprobado que la DIAN realizó todo el procedimiento tendiente a establecer la responsabilidad frente a la entrega de la mercancía que debía ser puesta a disposición de la autoridad aduanera por estar incurso en una causal de aprehensión.

Por lo tanto, las resoluciones cuestionadas tienen como fundamento la omisión en la que incurrieron tanto el importador, los propietarios, el declarante, así como el consignatario que figura en el documento de transporte No. C2507ANCO, de tal suerte que existe correspondencia entre la decisión adoptada y la exposición de motivos realizada por la autoridad aduanera.

Por los anteriores argumentos, la sentencia apelada deberá ser confirmada por estar acorde con la solución que jurídicamente corresponde a la cuestión planteada a la presente instancia.

Finalmente, a folios 126 y siguientes del cuaderno de apelación obra poder conferido por la DIAN a la señora Yadira Vargas Roncancio, con los respectivos soportes, razón por la cual en la parte resolutive de esta providencia le será reconocida personería para actuar en el proceso.

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: Confírmase la sentencia del 5 de julio de 2013 proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Descongestión

SEGUNDO: Reconócese personería para actuar como apoderada de la parte demandada a la señora Yadira Vargas Roncancio, en los términos del poder que obra a folio 126 del cuaderno de apelación.

TERCERO: En firme esta sentencia y previas las comunicaciones del caso, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

Este proyecto fue discutido y aprobado en sesión de la fecha.

CÓPIESE Y NOTIFÍQUESE

ROCÍO ARAUJO OÑATE

Presidente

LUCY JEANNETTE BERMÚDEZ BERMÚDEZ

Consejera *Aclaro voto*

CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO

Consejero

ALBERTO YEPES BARREIRO

Consejero



SC5780-6-1



GP059-6-1

