

**Sentencia 2010-00632 de mayo 10 de 2018**

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

Radicación: 25000-23-24-000-2010-00632-01

Consejera Ponente:

**Dra. Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez**

Actor: Librexport Limitada SIA

Demandado: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN

Asunto: Nulidad y restablecimiento del derecho (CCA, art. 85). Sentencia de segunda instancia. Sanción, artículo 503 del Decreto 2685 de 1999. Responsabilidad de las sociedades de intermediación aduanera. Reiteración de jurisprudencia<sup>(1)</sup>

Bogotá, D.C., diez de mayo de dos mil dieciocho.

EXTRACTOS: «**II. Consideraciones**

**2.1. Competencia.**

Esta Sala es competente para conocer del recurso de apelación, de conformidad con lo establecido por el artículo 129 del Código Contencioso Administrativo, en concordancia con el Acuerdo de Descongestión 357 de 5 de diciembre de 2017, suscrito entre las secciones Primera y Quinta de esta corporación.

**2.2. Problema jurídico.**

Corresponde a la Sala, de cara a los planteamientos esbozados en el escrito de apelación, determinar si hay lugar a confirmar, modificar o revocar la decisión de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda, para lo cual resulta necesario establecer:

i. Si era posible que la DIAN exigiera a la sociedad demandante poner a disposición una mercancía que no estaba en su poder.

ii. Si tal requerimiento resultaba subsidiaria y, por ende, solo podía hacerlo luego de haberlo dirigido a otras empresas implicadas en la importación.

iii. Si el cumplimiento de los trámites aduaneros por parte de la sociedad actora, la eximía de la posibilidad de ser sancionada.

iv. Si los actos realizados por Comercializadora Latinos Ltda. antes de la investigación penal se mantienen incólumes y si es necesaria la existencia de una

sentencia penal que determine la responsabilidad de sus socios y de la empresa demandante.

### **2.3. Caso concreto.**

Visto el fundamento jurídico-normativo de los actos demandados, la Sala encuentra que, en efecto, el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, norma vigente al momento del requerimiento aduanero consagra, en su inciso primero, reza:

“ART. 503.—Sanción a aplicar cuando no sea posible aprehender la mercancía. <Artículo derogado a partir del 22 de marzo de 2016, por el artículo 674 inciso 1º numeral 1º y artículo 676 del Decreto 390 de 2016> Cuando no sea posible aprehender la mercancía por haber sido consumida, destruida, transformada o porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera, procederá la aplicación de una sanción equivalente al doscientos por ciento (200%) del valor en aduana de la misma, que se impondrá al importador o declarante, según sea el caso”.

De conformidad con el artículo 1º del mismo estatuto, la aprehensión es “una medida cautelar consistente en la retención de mercancías respecto de las cuales se configure alguno de los eventos previstos en el artículo 502 del presente decreto”.

En esta oportunidad la DIAN concluyó que se configuró la causal de aprehensión y decomiso contenida en el numeral 1.25 *eiusdem*, lo cual no se encuentra en discusión dentro de este proceso. Así lo hizo saber a la demandante a través del requerimiento ordinario 03070210403 del 8 de abril de 2007<sup>(21)</sup>.

Ergo, la autoridad aduanera estaba facultada para emprender las actuaciones necesarias para lograr tal aprehensión.

Para ello podía enfilarse sus esfuerzos sobre cualquiera de los sujetos aduaneros obligados, que a la luz del artículo 3º de dicho decreto son los siguientes: “... el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía; así mismo, serán responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, el transportador, el agente de carga internacional, el depositario, intermediario y el declarante, en los términos previstos en el presente decreto”.

En ese orden de cosas, siendo la sociedad accionante declarante de las mercancías solicitadas a través de dicho requerimiento estaba en la obligación de poner a disposición de la autoridad aduanera la mercancía importada.

El hecho de que dicha empresa no pudiera atender la materialidad de dicho orden en manera alguna significa que quedara eximida de soportar la investigación aduanera o que no le fueran endilgables responsabilidades que le asisten como sujeto aduanero obligado.

Contrario a ello, la imposibilidad de poner a disposición la mercancía apareja una consecuencia específica y expresamente detallada en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, cual es una sanción equivalente al doscientos por ciento (200%) del valor en aduana de la misma, en la misma forma que le aplicaría a cualquiera de los otros sujetos obligados.

Y esto es así porque la normativa aduanera no establece escalas o grados de preponderancia entre ellos, pues todos responden en la misma manera por las infracciones a dicho régimen, de ahí que nada obliga a la administración a perseguirlas primeramente en relación con alguna de tales personas naturales o jurídica, para luego hacer lo propio respecto de otros.

Sobre este particular, la corporación, en sentencia de 29 de abril de 2015<sup>(22)</sup>, refiriéndose al contenido y alcance de lo normado en el artículo 503 del referido estatuto, precisó:

“En virtud de lo anterior, encuentra la Sala que la norma no le impone a la administración la carga de determinar la responsabilidad de cada uno de los sujetos que participan en el trámite aduanero en aras de graduar la pena o sancionar únicamente al “culpable”; por el contrario, consagra la posibilidad de aplicar la misma sanción a cada uno de los individuos intervinientes en la operación por la cual se requirieron las mercancías que no fueron puestas a su disposición dentro del término otorgado. Lo anterior, por cuanto el espíritu de la norma no es otro que el de sancionar en forma contundente delitos como el contrabando, lavado de activos y la evasión de impuestos, que afectan en gran medida el patrimonio y el progreso del país”.

Así lo había señalado también en pronunciamiento de 20 de junio de 2012, expediente 2008-00171-01<sup>(23)</sup>, del que se destaca:

“Sobre la aplicación de la sanción objeto de la controversia, la jurisprudencia de la Sala ha señalado que<sup>(24)</sup>:

“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.**

Por lo anterior, se impone la reiteración de los criterios consignados en la sentencia proferida el 13 de diciembre 2005, Rad. 1998-06303, M.P. Camilo Arciniegas Andrade, en donde el Consejo de Estado expresó:

‘Acertó el *a quo* en sostener que el transportador no puede exonerarse alegando que el propietario de la mercancía no ha sido vinculado a la actuación. En reiterada jurisprudencia esta Sala ha sostenido que **las responsabilidades de los sujetos de obligaciones aduaneras son personales e independientes**’.

Así las cosas, la Sala encuentra acertada la sanción aplicada por la DIAN ante la imposibilidad de aprehender la mercancía que se encontraba en situación de ilegalidad en el territorio aduanero, por lo que no puede alegar la demandante a su favor, el hecho de que la mercancía haya obtenido su levante y esta a su vez haya quedado a libre disposición del importador, pues la norma no contempla ningún eximente de responsabilidad y, por el contrario, incluye dentro de los eventos de imposibilidad de aprehensión haber sido la mercancía ‘consumida, destruida o transformada’” (subrayas y negrillas del texto citado).

De ahí que esta Sala no advierte vicio en los dictados depositados por la DIAN en los actos administrativos censurados por el hecho de requerir a la sociedad accionante, y mucho menos por no haber considerado algún tipo de orden preferente o de graduación entre los sujetos activos de la obligación aduanera, tal y como lo sugirió en la presente alzada.

Lo anterior se refuerza mucho más tomando en consideración su calidad de “sociedad de intermediación aduanera”, que la vincula al régimen aduanero a través de una relación de especial sujeción que le impone estrictos deberes en el ejercicio de las funciones y misiones conferidas a partir de su objeto misional. Al respecto, el artículo 12 del Decreto 2685 vigente a al momento de los hechos censurados es del siguiente tenor:

“La intermediación aduanera es una actividad de naturaleza mercantil y de servicio, ejercida por las sociedades de intermediación aduanera, orientada a **facilitar a los particulares el cumplimiento de las normas legales existentes en materia de importaciones**, exportaciones, tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades. La intermediación aduanera constituye una **actividad auxiliar de la función pública aduanera**, sometida a las regulaciones especiales establecidas en este decreto” (negrillas de la Sala).

Luego entonces, no es menor su responsabilidad frente al cumplimiento activo y pasivo de las normas de aduana, en su calidad de auxiliar en la función pública; motivo por el cual no resulta extraño que de estas se espere el más estricto rigor al momento de desarrollar su actividades, las cuales, desde luego, comprenden la verificación de la información empleada en sus operaciones y de los clientes que acceden a los servicios aduaneros a través de ellas, tal y como se lo imponía, además, la Circular Externa 170 del 10 de octubre de 2002 de la DIAN, en la cual se fijan factores de riesgo, parámetros y criterios en orden a evitar el lavado de activos y otras actividades que afectan gravemente la economía nacional; acto administrativo que no hace más que reflejar el imperativo derivado del artículo 22 del estatuto aduanero entonces vigente, bajo el siguiente enunciado:

“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” (negritas de la Sala).

Es así, que, tal y como lo ha dicho esta Sección en pronunciamientos recientes<sup>(25)</sup>, “... 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”<sup>(26)</sup>.

En esa línea, y como bien lo relata la parte demandada, la sociedad de intermediación aduanera accionante pasó por alto importantes factores de riesgo, que debió ponderar como lo indica la DIAN en la Circular Externa 170 del 10 de octubre de 2002<sup>(27)</sup>, al momento de aceptar importar una mercancía endosada a la Comercializadora Latinos Ltda., pues se evidencia que, en efecto, esta última fue constituida el 27 de mayo de 2005 —las importaciones realizadas a través de Librexpport Ltda. datan de julio de 2005<sup>(28)</sup>— con un capital de \$ 8.000.000, según lo muestra el respectivo certificado de existencia y representación legal<sup>(29)</sup>; y que, desde entonces, le figuran por lo menos 61 declaraciones de importación por cifras de aproximadamente \$ 30.000.000 y \$ 70.000.000, por mencionar solo algunas, que sumaron una base gravable de alrededor de \$ 230.000.000<sup>(30)</sup>, lo cual excedía notablemente su capital, circunstancias que constituían claras señales de alerta.

Por otro lado, en lo que tiene que ver con el cumplimiento de los trámites aduaneros adelantados por Librexpport Limitada SIA como supuesto factor eximente de la sanción impuesta, para esta colegiatura resulta imperioso destacar que, en primer lugar, tal adecuación a las formas no constituye un factor absoluto, sino sujeto a la constante verificación de la autoridad aduanera; y en segundo lugar, que no es cierto que dicha compañía haya atendido con acierto sus deberes aduaneros, pues el solo hecho de contratar con una empresa constituida ilegalmente —aunque eso haya sido develado con posterioridad— y de respaldar las declaraciones de importación en un endoso viciado —pues de las pesquisas de la investigación penal surgió que el presentado por la sociedad actora ante la DIAN, en realidad, no había sido suscrito por quien supuestamente lo signaba—, desdicen de la validez del argumento de la sociedad actora.

En defensa de lo anterior, conviene acotar que el artículo 469<sup>(31)</sup> del Decreto 2685 de 1999 confirió a la DIAN una facultad para ejercer el control posterior de la mercancía que ingresa al país, de manera intemporal y sin consideración a que haya sido o no objeto de verificación al momento de la importación. De ahí que pueda determinar, luego de surtidos los trámites administrativos de rigor la

aprehensión y posterior decomiso de aquella, y, como se dijo, ante su imposibilidad, la respectiva sanción pecuniaria.

En estos términos lo decantó la Sección Quinta del Consejo de Estado en fallos de 1º de febrero de 2018<sup>(32)</sup> y de 22 de marzo de 2018<sup>(33)</sup>, cuando, luego de reiterar la posición asumida al respecto por la Sección Primera de esta corporación<sup>(34)</sup>, dijo: “... el decomiso: (i) no es una sanción, sino una medida administrativa tendiente a definir la situación jurídica de la mercancía aprehendida; (ii) corresponde al ejercicio de la facultad de control y fiscalización del Estado, que no a la potestad sancionatoria; (iii) no se encuentra sometido a término de caducidad, pues no se trata de una infracción administrativa”.

De hecho, este Tribunal Supremo de lo Contencioso Administrativo, ya ha explicado que “... la realización de dicha diligencia [de inspección] con su respectivo levante, no está llamada a conferir al interesado el derecho a que la mercancía no sea posteriormente objeto de control aduanero para verificar el cumplimiento de los requisitos legales de importación y permanencia de la misma en el país...”<sup>(35)</sup>.

Ello se justifica en que “... el acto de levante participa de la naturaleza de los actos - condición, pues, si bien permite al importador, previo pago de los tributos y de constitución de garantías, disponer de la mercancía, no define la situación de la misma...”<sup>(36)</sup>.

Por tanto, no es cierto lo que sostiene el apelante, en relación con la supuesta indemnidad que le confiere la realización de trámites de aduana en el pasado, pues, es palmario que la autoridad aduanera tiene la competencia y las herramientas jurídicas para ello, pues el buen derecho que invoca dicha sociedad, en este caso, es apenas aparente, y se desvanece ante la corroboración posterior de situaciones irregulares, como las que rodean el *sub judice*.

Por último, resta mencionar que las decisiones del proceso penal no comprometen el análisis que dentro de sus competencias le asiste a la DIAN, toda vez que lo que allá se ventila dista del objeto de la fiscalización aduanera que le corresponde adelantar a la administración. De ahí que, la entidad demandada cuente con la autonomía necesaria para valorar desde su propio enfoque los hallazgos que le hayan sido trasladados por el investigador o el juzgador de los delitos.

Ello se explica en que, la labor de la DIAN en esta materia se contrae a determinar el cumplimiento de las normas aduaneras, bien para aplicar las condignas implicaciones objetivas —v. gr. aprehensión y decomiso—, o bien para determinar las consecuencias subjetivas —v. gr. sanciones—, según sea el caso; mientras que lo penal conlleva el estudio sobre la comisión de conductas típicas, antijurídicas y culpables de acuerdo con el ordenamiento penal.

En ese orden de ideas, el hecho de que existan o no personas condenadas penalmente por las irregularidades en la constitución y operación de la Comercializadora Latinos Ltda., no se opone a las potestades con las que cuenta el fiscalizador de aduana, de un lado, para verificar que Librexport Limitada SIA

hubiese atendido sus deberes de cuidado y la debida diligencia propia de su objeto social y, del otro, para sancionar con arreglo a las normas del Decreto 2685 de 1999 el incumplimiento de los mismos, como lo fue el no poner a disposición de la demandada la mercancía requerida en vía gubernativa.

Esto se encuentra en armonía con lo señalado en el artículo 474 del estatuto aduanero vigente para la época, en los siguientes términos:

“ART. 474.—Independencia de procesos. <Artículo derogado a partir del 22 de marzo de 2016, por el artículo 674 inciso 1º numeral 1º y artículo 676 del Decreto 390 de 2016> Cuando una infracción a las normas aduaneras se realice mediante la utilización de documentos falsos, empleando maniobras fraudulentas o engañosas u otros hechos que tipifiquen delito por sí solos o se realice en concurso con otros hechos punibles, se aplicarán las sanciones administrativas que procedan, sin perjuicio de las investigaciones penales que corresponda adelantar”.

Así las cosas, para la Sala emerge con claridad que ninguna de las censuras elevadas a través del recurso de apelación que la convocan está llamada a prosperar y, por ende, el fallo denegatorio de las pretensiones proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección C en Descongestión en la sentencia de 28 de noviembre de 2012 será confirmado.

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:

1. CONFIRMAR la sentencia de 28 de noviembre de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección C en Descongestión.

2. DEVOLVER el expediente de la referencia al tribunal de origen, una vez ejecutoriada la presente providencia.

Notifíquese y cúmplase».

(1) Cfr., entre otras, las siguientes sentencias de la Sección Quinta del Consejo de Estado: (i) C.P. Rocío Araújo Oñate, 5 de abril de 2018, rad. 25000-23-24-000-2011-00259-01, actor: Agencia de Aduanas Techcomex Ltda.; (ii) C.P. Carlos Enrique Moreno Rubio, 1º de marzo de 2018, rad. 13001-23-31-000-2011-00430-01, actor: Agencia de Aduanas Acoexal Ltda. nivel 2; (iii) C.P. Alberto Yepes Barreiro, 22 de marzo de 2018, rad. 25000-23-24-000-2009-00281-01, actor: Seguros del Estado S.A. y Aduanas OVIC S. en C. SIA.

(21) Folio 137 del expediente gubernativo.

(22) Sección Primera, C.P. María Elizabeth García González, rad. 25000-23-24-000-2009-00283-01, actor: Aduanas OVIC S. en C. SIA.

(23) Actora: Aducoin SIA Ltda., demandada: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, C.P. María Elizabeth García González.

(24) Sentencia de 16 de septiembre de 2010. Expediente 2004-00081, C.P. Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta.

(25) Cfr., entre otras, las siguientes sentencias de la Sección Quinta del Consejo de Estado: (i) C.P. Rocío Araújo Oñate, 5 de abril de 2018, rad. 25000-23-24-000-2011-00259-01, actor: Agencia de Aduanas Techcomex Ltda.; (ii) C.P. Carlos Enrique Moreno Rubio, 1º de marzo de 2018, rad. 13001-23-31-000-2011-00430-01, actor: Agencia de Aduanas Acoexal Ltda. nivel 2; (iii) C.P. Alberto Yepes Barreiro, 22 de marzo de 2018, rad. 25000-23-24-000-2009-00281-01, actor: Seguros del Estado S.A. y Aduanas OVIC S. en C. SIA.

(26) C.P. Alberto Yepes Barreiro, sentencia de 15 de marzo de 2018, rad. 25000-23-24-000-2011-00383-01, actor: Agencia de Aduanas Alfonso Senior y Cía. S.A. nivel 2.

(27) En dicha circular se determinan como señales de alerta, entre otras, las siguientes: **“Importaciones realizadas por personas naturales o jurídicas, sin trayectoria en la actividad comercial del producto importado. || Importaciones por valores superiores frente al capital con el cual fue constituida la empresa, especialmente si se trata de empresas con poco tiempo de creación”** (negrillas de la Sala).

(28) Folio 28 del cuaderno 1.

(29) Folios 57-58 del cuaderno 1 de antecedentes administrativos.

(30) Folios 5-8 del cuaderno 1 de antecedentes administrativos.

(31) ART. 469.—Fiscalización aduanera. <Artículo derogado a partir del 22 de marzo de 2016, por el artículo 674 inciso 1º numeral 1º y artículo 676 del Decreto 390 de 2016> La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tendrá competencia para adelantar las investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, simultáneamente al desarrollo de las operaciones de comercio exterior, o mediante la fiscalización posterior que se podrá llevar a cabo para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, o integralmente, para verificar también el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cambiarias de competencia de la entidad. || Para el ejercicio de sus funciones contará con las amplias facultades de fiscalización e investigación consagradas en el presente decreto y las establecidas en el estatuto tributario. || La única autoridad competente para verificar la legalidad de la importación de las mercancías que se introduzcan o circulen en el territorio aduanero nacional, será la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. || Las mercancías extranjeras que se encuentren en el territorio aduanero nacional, salvo los equipajes de viajeros, deberán estar amparadas por uno de los siguientes documentos: || a) Declaración de régimen aduanero || b) Planilla de envío o, || c) Factura de nacionalización, en los casos expresamente consagrados en este decreto. || PAR.—<Ver notas del editor> <Parágrafo adicionado por el artículo 3º del Decreto 1161 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando en la factura de nacionalización de mercancías procedentes de las zonas de régimen aduanero especial se declaren precios por debajo de los precios oficiales o del margen inferior de los precios estimados fijados por la dirección de aduanas, la misma no producirá efecto alguno.

(32) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Quinta, C.P. Rocío Araújo Oñate, rad. 25000-23-24-000-2011-00574-01. Sentencia de 1º de febrero de 2018.

(33) C.P. Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez, rad. 52001-23-31-000-2009-00035-01, actor: Segundo Rafael Paredes Flórez, demandado: DIAN.

(34) Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia del 25 de junio de 2004, C.P. Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta, radicado 25000-23-24-000-2000-00811-01 (8805). Ver además sentencias, Consejo de Estado, Sección Primera, de 1º de noviembre de 2007, radicación 2003-00803-01, C.P. Martha Sofía Sanz Tobón; de 25 de marzo de 2010, radicación 1995-09830-01, C.P. Rafael Ostau de Lafont Pianeta; de 22 de abril de 2009, radicación 2002-00035, C.P. María Claudia Rojas Lasso; de 22 de junio de 2006, radicación 2001-00195, C.P. Camilo Arciniégas Andrade; de 25 de junio de

2004, radicación 0081, C.P. Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta; y del 22 de junio de 2006, radicación 2000-2240, C.P. Gabriel E. Mendoza Martelo; de 9 de julio de 2009, radicación 2002-00756-01, C.P. Marco Antonio Velilla; de 28 de agosto de 2003, radicación 8031, C.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo. Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia del 17 de agosto de 2017, C.P. Carlos Enrique Moreno Rubio, radicado 25000-23-24-000-2006-00664-01.

(35) Sección Primera, C.P. Marco Antonio Velilla Moreno, rad. 05001-23-31-000-2002-00754-01, actor: Luis Fernando Gutiérrez Vasquez, demandado: DIAN.

(36) *Ibíd.*