

REGIMEN CAMBIARIO - Operación de endeudamiento. Sanción / ENDEUDAMIENTO EXTERNO - Sanción / OPERACION DE ENDEUDAMIENTO EXTERNO - Registro. Término

A las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P. se les sancionó por no informar al Banco de la República el endeudamiento externo dentro de los 6 meses siguientes a la fecha del conocimiento de embarque o de la guía aérea, pues lo hicieron por fuera de dicho término. La sanción se encuentra contemplada en el artículo 3º, literal t) del Decreto Ley 1092 de 1996, modificado por el artículo 1º del Decreto Ley 1074 de 1999. Tal como lo sostuvo la DIAN, desde la expedición de la circular reglamentaria DCIN 108 de 1993, lo que fue confirmado por la circular DCIN 61 de 1995, todo pago que se lleve a cabo con posterioridad a los 6 meses siguientes al conocimiento de embarque o guía aérea, independientemente de que exista o no financiación, se trata como una operación de endeudamiento externo y, por ende, debe registrarse ante el Banco de la República dentro de dicho término, so pena de que se imponga la sanción pecuniaria de que trata el artículo 3º, literal t) del Decreto Ley 1092 de 1996, modificado por el artículo 1º del Decreto Ley 1074 de 1999. La Sala destaca que las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN, al diligenciar el formulario 16 y registrar en él la suma de US\$ 32.580.44 implícitamente reconocieron tal endeudamiento externo y que en efecto era su obligación efectuar tal registro, sólo que lo hicieron en forma extemporánea y de ahí que se hicieran acreedores a la multa cuestionada. Concluye esta Corporación que la única forma en que la demandante hubiera podido desvirtuar la legalidad de las resoluciones acusadas era demostrando que rindió oportunamente el informe sobre sus obligaciones a plazo, esto es, dentro de los 6 meses siguientes a la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea, independientemente de que fueran o no financiadas, hecho que, por demás, no alegan las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P., pues todo su argumento se centra en afirmar que si bien el pago se efectuó después de los 6 meses ya citados, ello no constituyó endeudamiento externo por no haber sido financiado, aspecto que, como ya se dijo, no tiene incidencia alguna, como quiera que lo determinante fue que existieron pagos a un plazo mayor a 6 meses.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION PRIMERA

Consejera ponente: MARTHA SOFIA SANZ TOBON

Bogotá, D.C., cinco (5) de marzo del dos mil nueve (2009)

Radicación número: 05001-23-31-000-2001-02560-01

Actor: EMPRESAS PUBLICAS DE MEDELLIN E.S.P.

Demandado: TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE ANTIOQUIA

Referencia: APELACION SENTENCIA

La Sección Primera procede a dictar sentencia de segunda instancia para resolver el recurso de apelación interpuesto por EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P. contra la sentencia del 10 de marzo de 2005, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que se declaró inhibido para pronunciarse sobre la nulidad del pliego de cargos 8311073251561 del 11 de mayo de 2000 y denegó las demás pretensiones de la demanda.

I.- ANTECEDENTES

a.- El actor, el tipo de acción incoada y las pretensiones de la demanda.

Las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P., por conducto de apoderado y en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 85 del C.C.A., solicitan la declaratoria de nulidad de los siguientes actos:

1ª.- Acto de formulación de cargos 8311073251561 del 11 de mayo de 2000, expedido por el Jefe de la División de Control de Cambios de la Administración de Aduanas de Medellín.

2ª.- Resolución núm. 2738 del 13 de septiembre de 2000, por medio de la cual la División de Liquidación de la Aduana de Medellín impuso a las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P. una multa de \$11'964.876.00, por infracción al régimen cambiario.

3ª. Resolución núm. 636 del 13 de septiembre de 2000, por medio de la cual la División Jurídica de la DIAN Medellín confirmó la Resolución identificada en el numeral anterior al resolver el recurso de reposición y declaró agotada la vía gubernativa.

4ª. Que a título de restablecimiento del derecho se declare que la actora no está obligada a pagar la multa impuesta, en razón a que no ha infringido el régimen cambiario.

b.- Los hechos de la demanda

La parte actora expone como fundamento de su acción, los siguientes hechos:

- La DIAN Medellín profirió el pliego de cargos 8311073251561 del 11 de mayo de 2000 contra la demandante por presunta infracción al régimen cambiario, que en su debida oportunidad presentó los respectivos descargos e insistió en que no se puede considerar como financiación el porcentaje final del pago que se hace al contratista, pues éste debe entenderse como una forma de pago acordada contractualmente en los contratos 4482E, 4594E, 4499T, 4523E, 4581A, 4524E, 4539E, 4576E y 4538E, pese a lo cual la demandada profirió la Resolución 2738 del 13 de septiembre de 2000 y le impuso una multa por valor de \$11'964.876.00, decisión que fue confirmada por la Resolución 636 del 21 de marzo de 2001.

Señala que las disposiciones del régimen cambiario anteriores a la circular reglamentaria DCIN-01 de 1999 no son claras en cuanto a la obligación de informar el endeudamiento externo por parte de aquellos importadores que ingresarán mercancías dentro de las condiciones contractuales establecidas en los contratos de compraventa en el exterior.

Dice que cuando la norma se refiere a que constituyen endeudamiento externo las importaciones pagaderas a un plazo superior a los 6 meses siguientes al documento de transporte, podría entenderse que la operación se genera siempre según los contratos de compraventa celebrados entre el importador y el proveedor en el exterior, específicamente, cuando convienen como forma de pago de la mercancía un plazo superior a los 6 meses siguientes al conocimiento de embarque o guía aérea.

Anota que la disposición consagrada en el numeral 3.1. de la circular reglamentaria DCIN- 61 de junio de 1997 tiene una connotación de carácter contractual que debe tenerse en cuenta al momento de definir el cumplimiento o no de las obligaciones cambiarias allí establecidas.

c.- Las normas presuntamente violadas y el concepto de violación

La parte actora estructura contra los actos acusados, los siguientes cargos de violación:

Primer cargo.- Considera la demandante que los actos acusados fueron falsamente motivados, en cuanto las razones en que se sustentan son incongruentes respecto

del acto que sirvió de fundamento para su expedición, esto es, la Resolución 21 de 1993 de la junta directiva del Banco de la República.

Segundo cargo.- Señala que los actos cuestionados incurren en la denominada violación de la regla de derecho de fondo, en la medida en que al imponer la multa la DIAN desconoció totalmente los argumentos dados por las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P. en las diferentes etapas surtidas en la vía administrativa y dio una interpretación errónea a las resoluciones del Banco de la República, en cuanto aquella consideró que el porcentaje final que se paga cuando el contratista cumple totalmente con sus obligaciones, constituye una típica financiación.

Tercer cargo.- Sostiene que la DIAN dio una interpretación equivocada al artículo 10º de la Resolución 21 de 1993 de la junta directiva del Banco de la República, modificado por los artículos 1º de la Resolución Externa 22 de 1994 y 21 de 1995 de la misma junta, así como al artículo 10º del Decreto Ley 1092 de 1996, en concordancia con el artículo 3º del Decreto Ley 1746 de 1991 y al Decreto Ley 1074 de 1999 *“Por medio del cual se establece el régimen sancionatorio aplicable a las infracciones cambiarias en las materias de competencia de la DIAN”*. Expresa que el artículo 10º de la Resolución 21 de 1993 de la junta directiva del Banco de la República se refiere a *“FINANCIACIÓN”* y que el contratista en ningún momento le está financiado a la demandante; que simplemente se deja un porcentaje del valor del contrato para ser pagado cuando aquél cumpla plenamente con sus obligaciones contractuales; y que se trata, pues, de una condición suspensiva y no de un plazo de financiación, lo cual debe ser tenido en cuenta al momento de resolver.

Agrega que dicho porcentaje final no tiene un plazo definido, ya que se paga, reitera, cuando el contratista haya cumplido con todas las obligaciones establecidas en el contrato y garantice, además, el debido funcionamiento de los equipos suministrados para atender los servicios públicos domiciliarios que contribuyen al mejor estar comunitario y al desarrollo socio-económico de las áreas de influencia de todas las subestaciones del área metropolitana de Medellín.

Destaca que no es que las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P. pretendan obtener unos recursos a plazo ni que se tengan tasas de interés pactadas y plazos de amortización, que sería lo que realmente constituiría una verdadera

financiación, sino que simplemente se hace una reserva para garantizar el pago de las obligaciones contractuales.

Dice que se trata, entonces, de formas de pago que se establecen en los contratos, con el fin de garantizar el cumplimiento total de las obligaciones.

Cuarto cargo.- Anota que el artículo 1º, literal t) del Decreto Ley 1074 del 26 de junio de 1999, que modificó el artículo 3º del Decreto Ley 1092 de 1996, lo que sanciona realmente es la extemporaneidad en el reporte o informe ante el Banco de la República de las operaciones para las cuales el régimen de cambios lo exija y que el régimen cambiario consagra la obligación de registrar el crédito de financiación antes de los 6 meses del conocimiento de embarque o guía aérea (artículo 10º de la Resolución 21 de 1993 de la junta directiva del Banco de la República).

Considera que, en consecuencia, es claro que sólo en los casos en que las importaciones sean financiadas por el proveedor de la mercancía “*constituye operación de endeudamiento externo*”, para lo cual se exige registrar, reportar o informar ante el Banco de la República y cuyo incumplimiento se sanciona en la forma establecida en el literal t) del artículo 1º del Decreto Ley 1074 de 1999, sin que pueda argumentarse que las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P. incumplieron lo dispuesto en las normas cambiarias, ya que las importaciones que se realizaron no fueron financiadas por el proveedor de la mercancía ni por intermediarios del mercado cambiario, ni por ninguna entidad financiera del exterior, tal como lo prevé el artículo 10º de la Resolución 21 de 1993 de la junta directiva del Banco de la República, modificado por los artículos 1º de las Resoluciones Externas 22 de 1994 y 21 de 1995 de la misma Junta.

d.- Las razones de la defensa

La demanda fue notificada a la U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN, cuyo apoderado, después de transcribir los conceptos de “*Pago Directo*” y “*Pago Financiado*”, señala que de los mismos resulta claro que en ningún momento se distingue ni el plazo en que se pacte el pago ni el saldo pendiente por pagar, pues el requisito *sine qua non* para considerar un pago financiado es que éste se haga en fecha posterior al documento de transporte, sea cual fuere el porcentaje que se quede adeudando por el comprador.

Se remite a los contratos suscritos entre la demandante y el proveedor en el exterior y considera que de la cláusula *“forma de pago”* puede concluirse contablemente que efectivamente dicho pago no está financiado, pues no tiene como respaldo un crédito de una persona natural, jurídica o entidad financiera, como que tampoco se generan intereses en contraprestación del valor adeudado, sino que dentro de un sistema contable de causación como el empleado por las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P., dicha transacción se asienta como una compra contra una cuenta por pagar.

Agrega que no obstante concluirse que dicha operación no constituye una financiación, en materia cambiaria esta operación sujeta a plazo se transmuta en un endeudamiento externo cuando han transcurrido más de 6 meses sin pagar la importación del bien, contados a partir de la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea, independientemente de que la actora cuente con la disponibilidad para efectuar el pago del contrato en un 100% y sin que medie crédito ni interés alguno.

Señala que finiquitado dicho plazo surge para el importador la obligación de informar ante el banco emisor el endeudamiento externo, pues queda un saldo por pagar por fuera del término que concede la norma, retardo que genera la imposición de una multa por parte de la DIAN.

Afirma que la financiación se constituye por el pago a plazos (siempre posterior a la fecha del documento de transporte); que el endeudamiento externo consagrado en la legislación cambiaria colombiana es el efecto de no pagar la importación dentro del término de 6 meses contados a partir del conocimiento de embarque (opera por el sólo transcurso de los 6 meses siguientes del documento de transporte, sin haber efectuado la totalidad del pago de la importación); y que el hecho que constituye infracción cambiaria y que da lugar a imponer una sanción es la no información oportuna del endeudamiento.

Considera la DIAN que sí existe infracción cambiaria frente a aquellas importaciones realizadas con anterioridad a la expedición de la Circular DCIN 1 de 1999, que según la negociación con el proveedor no se consideran financiadas, pero que existiendo saldos pendientes de pago fueron informadas como endeudamiento en forma extemporánea por las siguientes razones:

- Porque el artículo 10º de la Resolución 21 de 1993 de la junta directiva del Banco de la República establecía que los residentes en el país debían canalizar por conducto del mercado cambiario los pagos por concepto de las importaciones, las cuales podrían ser financiadas por el proveedor de la mercancía, los intermediarios del mercado cambiario y por entidades financieras del exterior.

- Porque la Circular DCIN 108 del 30 de septiembre de 1993, reglamentaria de la Resolución 21 de 1993, establecía en su numeral 1.2.1. que la financiación de importaciones a un plazo superior a 6 meses, contados desde la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea, constituía una operación de endeudamiento externo y debía ser registrada en el Banco de la República antes del cumplimiento de dicho plazo, diligenciando el formulario número 16 denominado "*Registro de Préstamos en Moneda Extranjera otorgados a Residentes*" y que los intermediarios del mercado cambiario exigirían para la venta de las respectivas divisas copia del oficio de registro ante el Banco de la República de estas operaciones, cuando de los datos consignados en la declaración de cambio se estableciera que el giro se efectuaba después de los 6 meses contados a partir de la fecha del embarque de la mercancía.

- Porque posteriormente, la Resolución 21 de 1995, modificatoria del artículo 10º de la Resolución 21 de 1993, disponía que la financiación de importaciones a un plazo superior a 6 meses contados a partir de la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea constituía una operación de endeudamiento externo que debía registrarse antes del vencimiento de los 6 meses siguientes a la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea, previa constitución del depósito de que trataba el artículo 30 de la Resolución 21 de 1993.

- Porque dicho incumplimiento daría lugar a la imposición de la sanción respectiva por parte de la entidad encargada del control y vigilancia del régimen cambiario, para el caso, la DIAN.

- Porque la circular reglamentaria DCIN 61 de 1995 determinó que las importaciones pagaderas a un plazo superior a 6 meses, contados a partir de la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea, constituían un endeudamiento externo, así como aquellas importaciones cuyo plazo fuere superior a este término, que se originaran en procesos ante autoridades judiciales, arbitrales o administrativas,

cuando el importador controvirtiera el pago directamente ante el proveedor o en los casos en que las prórrogas concedidas por el exportador superaran dicho plazo.

- Porque la circular reglamentaria DCIN 1 del 12 de enero de 1999 en su numeral 3.1.1. estableció que las importaciones pagaderas a plazo, es decir, aquellas pagadas en fecha posterior a la del conocimiento de embarque o guía aérea, se consideraban financiadas y no estarían sujetas al requisito del depósito de que trataba el artículo 30 de la Resolución 21 de 1993; que dentro de esta categoría deberían incluirse también las importaciones pagadas en fecha posterior a la del conocimiento de embarque o guía aérea, como consecuencia de procesos ante autoridades judiciales, arbitrales o administrativas, de la controversia del pago por el importador directamente ante el proveedor, de la mora en el pago o de las prórrogas concedidas por el exportador.

Sostiene que de toda la normativa enunciada claramente se deduce que desde la expedición de la circular reglamentaria DCIN 108 del 30 de septiembre de 1993, que establecía que los intermediarios para la venta de las respectivas divisas debían exigir copia del oficio de registro en el Banco de la República cuando los datos consignados en la declaración de cambio establecieran que el giro se efectuaba después de los 6 meses contados a partir del embarque de la mercancía, hecho que fue confirmado por la circular 61 de 1995, toda importación que se pagara con posterioridad a dicho término constituía una operación de endeudamiento externo que debía registrarse ante el Banco de la República, independientemente de que la importación fuere o no financiada.

De lo expuesto concluye que sí existe infracción cambiaria frente a aquellas importaciones realizadas con anterioridad a la expedición de la circular reglamentaria 1 de 1999, que según la negociación con el proveedor no se consideran financiadas, pero que existiendo saldos pendientes de pago fueron informadas como endeudamiento en forma extemporánea.

Indica que lo que se sanciona es la falta de información oportuna al Banco de la República (es decir, dentro de los 6 meses aludidos) del endeudamiento externo y no la financiación o el pago a plazos en sí y que mucho menos se pretende contravertir el acuerdo contractual, el cual constituye ley para las partes, sin que pueda dicho acuerdo subrogar o contravenir las disposiciones superiores del ordenamiento

jurídico, máxime cuando el objeto tutelado por la ley es el orden público económico y la salvaguarda del equilibrio de la balanza de pagos.

Expresa que si bien debe respetarse la libertad económica y que la Constitución Política garantiza la actividad privada en el orden económico, tal libertad presenta restricciones, pues es primacía dentro del derecho cambiario aplicar controles adecuados a los movimientos de capital, los cuales involucran la entrada o salida de divisas o moneda legal colombiana a través de operaciones como las importaciones.

Se refiere a que las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P. presentaron el formulario núm. 16 con el fin de informar el endeudamiento externo; que así contablemente no se genere como tal, el informe fue extemporáneo, lo que le permite inferir que dicha entidad *per se* hace un reconocimiento tácito de la existencia del endeudamiento, pues de no considerarlo así jamás hubiera informado al Banco de la República.

Por último, considera que es contradictoria la posición de la demandante cuando señala que la presentación del formulario 16 obedeció a la legalización de una operación de cambio, pues dicha legalización no hace cosa distinta que demostrar la existencia o la constitución de un endeudamiento externo como consecuencia de la realización de una actividad de comercio internacional (para el caso una importación), lo cual no puede circunscribirse por los actores a una operación de régimen privado sujeto a cláusulas contractuales, dado que existe una reglamentación expresa en torno al control de cambios en la importación de bienes, que para el momento era la circular DCIN 61 de 1995 de la junta directiva del Banco de la República.

Concluye que probada la extemporaneidad en la presentación de los informes de endeudamiento externo, en cuanto la demandante no pagó las importaciones dentro del término de 6 meses contados a partir del conocimiento de embarque o guía aérea, no se configuran las causales de nulidad invocadas.

II.- LA SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

Mediante la sentencia recurrida el Tribunal de origen se declaró inhibido para conocer del pliego de cargos y denegó las demás pretensiones de la demanda, con base en las siguientes consideraciones:

Señala que el fondo de la controversia se circunscribe a determinar si los contratos suscritos por las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P. para la adquisición de productos muebles en el mercado internacional y obligada a efectuar giros al exterior en un plazo superior a 6 meses están sujetos al cumplimiento de las obligaciones cambiarias de que trata el artículo 10º de la Resolución Externa 21 de 1993 de la Junta Directiva del Banco de la República.

Pone de presente que la actora aduce como argumento para atacar la multa que las importaciones realizadas y que llevaron a la aplicación de la sanción “... *no fueron financiadas por el proveedor de las mercancías, ni por intermediario del mercado cambiario, ni por ninguna entidad financiera del exterior, por cuanto se refiere al pago de una mínima parte del valor de la mercancía suministrada, que corresponde a un porcentaje de dicho valor...*”.

Para el Tribunal, el concepto “*financiación*” no se puede circunscribir a lo expuesto por la demandante, ya que éste es mucho más amplio y comprende un plazo para el pago, el cual si es mayor a 6 meses contados a partir del conocimiento de embarque o guía aérea, constituye una operación de endeudamiento externo.

En consecuencia, encuentra acertada la diferenciación que hace la DIAN respecto de los conceptos de “*pago directo*” y “*pago financiado*” y además, que el hecho de que la circular reglamentaria DCIN 1 del 12 de enero de 1999 establezca que las importaciones pagaderas a plazo se consideran financiadas no agrega nada nuevo ni reglamenta para el futuro, pues reitera algo que siempre se ha entendido en el mercado cambiario; concluye que no se requería, entonces, la existencia de dicha circular para fijar el sentido del concepto de “*financiación*”.

Le resulta claro al sentenciador de primera instancia que el acto administrativo no adolece de falsa motivación, en cuanto se dieron los presupuestos jurídicos para la aplicación de la sanción, por ser extemporáneos los informes de endeudamiento externo contenidos en el formulario 16.

No se pronuncia de fondo sobre el pliego de cargos, por tratarse de un acto de trámite dentro del procedimiento administrativo y respecto de las resoluciones acusadas deniega las pretensiones de la demanda.

III.- FUNDAMENTOS DEL RECURSO

La actora considera que la sentencia dejó de lado las razones que expuso en su demanda para solicitar la nulidad de los actos acusados, los cuales, dice, se apartan de las disposiciones tributarias.

Señala que debe tenerse en cuenta que los preceptos del régimen cambiario anteriores a la circular reglamentaria DCIN 1 de 1999 no son claros en cuanto a la obligación de informar el endeudamiento externo por parte de aquellos importadores que ingresaron mercancías dentro de las condiciones contractuales establecidas en los contratos de compraventa en el exterior.

Afirma que cuando la norma se refiere a que constituyen endeudamiento externo las importaciones pagaderas a un plazo superior a los 6 meses siguientes al documento de transporte, podría entenderse que la operación se genera siempre según los contratos de compraventa celebrados entre el importador y el proveedor en el exterior, específicamente, cuando convienen como forma de pago de la mercancía un plazo superior a los 6 meses siguientes al conocimiento de embarque o guía aérea.

En su alegato de conclusión ante esta instancia sostiene que a la DIAN se le atribuyó competencia para ejercer las funciones de control y vigilancia sobre el cumplimiento del régimen cambiario, en materia de importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las operaciones de comercio exterior y financiación de importaciones y exportaciones (artículo 3º del Decreto 2116 de 1992) y que no es de su competencia ejercer las funciones de control y vigilancia en relación con operaciones de endeudamiento en moneda extranjera.

Agrega que desde el punto de vista contable y comercial son operaciones diferentes la financiación y el acuerdo de pago a plazos; que la financiación, en términos simples, es un préstamo de uso de dinero bajo las condiciones y períodos estipulados, que en materia cambiaria adquiere el carácter de endeudamiento externo cuando supera los 6 meses; que el pago a plazos es una forma de pago que se pacta contractualmente y está referida al modo de extinguir una obligación; y que los bienes y servicios o la parte proporcional de ellos que se pagan entran inmediatamente al patrimonio de quien los paga y aumentan dicho patrimonio.

Considera que no se puede confundir un contrato de mutuo o financiación con una forma de pago, entendida como forma de extinguir las obligaciones, ya que son conceptos jurídicos diferentes.

Argumenta que en este caso las importaciones no fueron financiadas por el proveedor de las mercancías ni por intermediarios del mercado cambiario, ni por ninguna entidad financiera del exterior; lo que convino la demandante con el proveedor fue una forma de pago sujeta a una condición suspensiva, esto es, que el proveedor cumpliera las obligaciones contractuales pactadas; el último pago resultante del contrato mencionado no es una financiación, ya que no fue la intención de las partes ni lo que se pactó en el contrato.

A su juicio, es tan claro que no se trataba de una financiación, que no se canalizó por conducto de los intermediarios del mercado cambiario ni se pactaron intereses o remuneración por el uso del dinero.

Considera que no hay lugar a la infracción cambiaria por no registrar los eventuales pagos futuros; que, además, los pagos de los bienes muebles importados que efectúa la actora se hacen con recursos de las cuentas de compensación que éstas tiene en el exterior, razón por la cual se diligencia el formulario 16 para legalizar una operación de cambio, no el pago de un endeudamiento externo como se viene interpretando erróneamente. Añade que en dicho formulario en la casilla de prestamista se colocó el nombre del proveedor sólo para efectos de legalizar la operación de cambio y facilitar el control por el Banco de la República y la DIAN en el manejo de las cuentas de compensación de las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P.

Menciona que de acuerdo con el derecho comercial colombiano y las normas contables son diferentes la financiación y el acuerdo de pago a plazos, luego es obvio que la reglamentación expedida por la junta directiva del Banco de la República es confusa y en esos términos, según su dicho, no puede ser exigido su cumplimiento a los administrados.

Expresa que la DIAN interpreta equivocadamente el artículo 10º de la Resolución 21 de 1993, con las modificaciones introducidas por las Resoluciones Externas 22 de 1994 y 21 de 1995, así como el artículo 10º del Decreto 1092 de 1996, en concordancia con el artículo 3º del Decreto Ley 1746 de 1991, al igual que el Decreto

1074 de 1999 *“Por medio del cual se establece el régimen sancionatorio aplicable a las infracciones cambiarias en las materias de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN”*.

Anota que según el artículo 28 del Código Civil *“Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materia, se les dará en éstas su significado legal”*; que el legislador en el código civil y en el código de comercio define y regula las instituciones de financiación o contrato de mutuo (artículos 2221 a 2235 del código civil y 1163 a 1169 del código de comercio) y la de pago (artículos 1625 y 1626 del código civil), instituciones que son diferentes, por lo que no puede la DIAN desconocer la regulación que en esas materias hace el legislador.

Por último, asevera que si la Junta Directiva del Banco de la República quería igualar los conceptos FINANCIACIÓN y PAGO debió hacer tal aclaración y que le preocupa que se expida una reglamentación confusa, que se interprete con desconocimiento de la legislación existente y que con base en ella se impongan sanciones.

IV.- ALEGATO DEL MINISTERIO PUBLICO

El Procurador Delegado ante esta Corporación no presentó alegatos de conformidad con el artículo 212 del C.C.A.

V.- CONSIDERACIONES DE LA SALA

Sea lo primero precisar que en su alegato de conclusión ante esta segunda instancia la actora aduce la falta de competencia de la DIAN para ejercer el control y vigilancia sobre las operaciones de endeudamiento externo, cargo que no expuso en la demanda y que, por tanto, no podrá ser estudiado, dado que la oportunidad para citar las normas que se consideran violadas y emitir el respectivo concepto de violación es la demanda o su corrección y adición (artículos 137 y 208 del C.C.A.), pues de no ser así se violaría el derecho de defensa de la entidad demandada, quien sería sorprendida con nuevas censuras que no pudo controvertir.

La DIAN impuso a la actora la multa que se cuestiona por infringir lo dispuesto en el artículo 10º de la Resolución 21 de 1993, con las modificaciones introducidas por las

Resoluciones 22 de 1994, 21 de 1995 y 5 de 1997, de la misma Junta, el cual preceptúa:

“Artículo 10o. CANALIZACIÓN. *Los residentes en el país deberán canalizar a través del mercado cambiario los pagos para cancelar el valor de sus importaciones. Las importaciones podrán estar financiadas por el proveedor de la mercancía, los intermediarios del mercado cambiario y entidades financieras del exterior.*

“La financiación de importaciones a un plazo superior a seis meses, contados a partir de la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea, constituye una operación de endeudamiento externo. En tal caso, dentro de los seis meses siguientes a la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea, deberá constituirse el depósito y cumplirse las demás obligaciones de que trata el artículo 30 de esta Resolución. El incumplimiento de esta obligación dará lugar a la imposición de la sanción respectiva por parte de la entidad encargada del control y vigilancia del régimen cambiario.

“Parágrafo 1. *No se exigirá la constitución del depósito mencionado en el inciso anterior para la financiación de importaciones de bienes de capital definidos por la Junta Directiva del Banco de la República.*

“Parágrafo 2. *La financiación de importaciones por un valor inferior a cinco mil dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en otras monedas no deberá constituir el depósito de que trata el artículo 30 de esta Resolución”.*

Tal como consta en los actos acusados, a las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P. se les sancionó por no informar al Banco de la República el endeudamiento externo dentro de los 6 meses siguientes a la fecha del conocimiento de embarque o de la guía aérea, pues lo hicieron por fuera de dicho término.

La sanción se encuentra contemplada en el artículo 3º, literal t) del Decreto Ley 1092 de 1996, modificado por el artículo 1º del Decreto Ley 1074 de 1999, el cual establece:

“Artículo 3º.- *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:*

“...

“t) *Cuando fuera de los casos previstos en los literales anteriores se cumpla en forma extemporánea la obligación de registrar, reportar o informar ante el Banco de la República las operaciones para las cuales el Régimen de Cambios lo exija, se impondrá una multa de dos (2) salarios mínimos legales mensuales por mes o fracción de mes de retardo en cada operación, sin exceder de diez (10) salarios mínimos legales mensuales por cada operación”.*

La demandante señala que en su caso no se trató de financiar operación alguna de endeudamiento externo, ya que lo que sucedió fue que en los contratos suscritos con el proveedor de los bienes importados se pactó un porcentaje final, tendiente a garantizar el cumplimiento de las obligaciones por parte del contratista.

Por su parte, la DIAN reconoce que si bien el pago final establecido en los contratos suscritos entre las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P. y el contratista no fue financiado, de todas maneras en materia cambiaria esta operación se transmuta en un endeudamiento externo cuando han transcurrido más de 6 meses sin pagar la importación del bien, término que se cuenta a partir de la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea.

Sobre el particular, la Sala, una vez examinados los contratos que obran en el expediente, encuentra que efectivamente en ellos se dejó un porcentaje, por ejemplo, *“El diez por ciento (10%) del valor del suministro, dentro de los veinte (20) días siguientes a la fecha de recibo de la cuenta de cobro correspondiente,…”* (contrato 4482E)¹ o *“El diez por ciento (10%) final del valor del contrato más el IVA de la componente nacional será pagado dentro de los treinta (30) días calendario siguientes a la obtención del certificado de recepción preliminar expedido por LAS EMPRESAS, previa aprobación de la garantía de calidad y correcto funcionamiento, un acta resumen que indique todos los pagos efectuados al contratista y los pendientes”* (contrato 4523E)² o *“El diez por ciento (10%) restante dentro de los treinta (30) días calendario siguientes a la fecha de expedición del certificado de recepción preliminar, conforme a lo establecido en el numeral 2.7.4.4 del pliego de condiciones y especificaciones, por parte de las Empresas, previa presentación y aprobación de la factura y del certificado modificadorio de la garantía única donde conste la iniciación de la vigencia del amparo de calidad y correcto funcionamiento de los bienes objeto del contrato”* (contrato 4539E)³, de los cuales claramente se desprende que, en últimas, el plazo del porcentaje final fue indeterminado y que no se pactó así para garantizar el cumplimiento de las obligaciones del contratista, pues para ello se le exigió a éste que debía otorgar una garantía única para cubrir los riesgos señalados en cada uno de los contratos.

¹ Folio 47 del cuaderno principal.

² Folio 77 del cuaderno principal.

³ Folio 105 del cuaderno principal.

Además de lo anterior, tal como lo sostuvo la DIAN, desde la expedición de la circular reglamentaria DCIN 108 de 1993, lo que fue confirmado por la circular DCIN 61 de 1995, todo pago que se lleve a cabo con posterioridad a los 6 meses siguientes al conocimiento de embarque o guía aérea, independientemente de que exista o no financiación, se trata como una operación de endeudamiento externo y, por ende, debe registrarse ante el Banco de la República dentro de dicho término, so pena de que se imponga la sanción pecuniaria de que trata el artículo 3º, literal t) del Decreto Ley 1092 de 1996, modificado por el artículo 1º del Decreto Ley 1074 de 1999.

Ahora bien, la circular externa 21 de 1993 de la junta directiva del Banco de la República, en su artículo 4º establece:

“Artículo 4º. SANCIONES. Quien incumpla cualquier obligación establecida en el régimen de cambios, en especial la de presentar correctamente la declaración de Cambio por las operaciones de cambio que realice, se hará acreedor a las sanciones previstas en el Decreto 1746 de 1991 y demás disposiciones concordantes, sin perjuicio de las sanciones tributarias, aduaneras y penales aplicables....”.

Además, el artículo 7º, ibídem, exige que las operaciones de cambio allí indicadas se canalicen obligatoriamente por conducto del mercado cambiario y dentro de ellas menciona la **importación** y exportación de bienes.

La Sala destaca que las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN, al diligenciar el formulario 16 y registrar en él la suma de US\$ 32.580.44 implícitamente reconocieron tal endeudamiento externo y que en efecto era su obligación efectuar tal registro, sólo que lo hicieron en forma extemporánea y de ahí que se hicieran acreedores a la multa cuestionada.

Concluye esta Corporación que la única forma en que la demandante hubiera podido desvirtuar la legalidad de las resoluciones acusadas era demostrando que rindió oportunamente el informe sobre sus obligaciones a plazo, esto es, dentro de los 6 meses siguientes a la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea, independientemente de que fueran o no financiadas, hecho que, por demás, no alegan las EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P., pues todo su argumento se centra en afirmar que si bien el pago se efectuó después de los 6 meses ya citados, ello no constituyó endeudamiento externo por no haber sido financiado,

aspecto que, como ya se dijo, no tiene incidencia alguna, como quiera que lo determinante fue que existieron pagos a un plazo mayor a 6 meses.

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

FALLA

CONFÍRMASE la sentencia apelada de 10 de marzo de 2005, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia.

En firme esta providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen, previas las anotaciones de rigor.

COPÍESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.

Se deja constancia de que la anterior providencia fue discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO
Presidenta

RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA

MARCO ANTONIO VELILLA MORENO

MARTHA SOFÍA SANZ TOBÓN