

PROCEDIMIENTO PARA DEFINICIÓN DE SITUACIÓN JURÍDICA DE LA MERCANCÍA - Difiere del previsto para imponer sanciones; se inicia con aprehensión de la mercancía / PROCEDIMIENTO SANCIONATORIO ADUANERO - Se inicia con el requerimiento especial aduanero / REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO – Naturaleza / ACTO DE TRÁMITE ADUANERO – Los son los requerimientos ordinarios y especiales / ACTO DE TRÁMITE ADUANERO – No pasible de control judicial

[R]especto de los requerimientos ordinarios y especiales que se acusan en el presente proceso no procede la declaración de nulidad que efectuó el Tribunal Administrativo del Atlántico, toda vez que se trata de actos administrativos de trámite con los cuales comienza el procedimiento administrativo sancionatorio, y dada esa naturaleza no son pasibles de control judicial. En efecto, los primeros ordenan poner a disposición las mercancías sobre las cuales recae la investigación aduanera, y mediante los segundos, se propone la imposición de la sanción de que trata el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, todo lo cual indica que no están definiendo aún la situación jurídica de la demandante y por ello no resultan censurables judicialmente

NOTA DE RELATORÍA: Ver sentencia Consejo de Estado, Sección Primera, de 1 de noviembre de 2007, Radicación 25000-23-27-000-2003-00803-01, C.P. Martha Sofía Sanz Tobón.

OBLIGACIÓN ADUANERA EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN – Contenido / OBLIGACIÓN ADUANERA EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN – Alcance / OBLIGACIÓN ADUANERA EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN – Responsables / OBLIGACIÓN ADUANERA EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN – Obtener y conservar los documentos soporte de la declaración de importación / OBLIGACIÓN ADUANERA EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN – Carácter personal / INVESTIGACIÓN ADUANERA – Pruebas / FACTURA COMERCIAL – La que se utilizó como soporte de la importación de unos vehículos no corresponde a la operación de comercio exterior declarada / SANCIÓN POR NO APREHENSIÓN DE MERCANCÍA

[S]í existen los supuestos establecidos en la legislación aduanera para imponer a la demandante la sanción de que trata el citado artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, en consideración a que la demandante, AGROAUTOS, actuó en calidad de importadora de los vehículos. En esa calidad la demandante es responsable de la obligación aduanera de conformidad con lo establecido en el artículo 3º ibídem, norma que en lo pertinente prevé que: "...serán responsables de las obligaciones aduaneras, el importador...". En el régimen de importación, según lo dispone el artículo 87 del Estatuto Aduanero, la obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional, y comprende la presentación de la Declaración de Importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, así como la obligación de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, presentarlos cuando los requieran las autoridades aduaneras, atender las solicitudes de información y pruebas y en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidos en las normas correspondientes. Como la importadora AGROAUTOS está sujeta a las responsabilidades y obligaciones que consagra el Estatuto Aduanero, entre éstas la de obtener y conservar los documentos que soportan la operación de comercio exterior y presentarlos cuando sean requeridos por las autoridades, entonces, podía serle exigida tal obligación por la DIAN y sancionada por su incumplimiento, como en efecto ocurrió, al no poner a

disposición de esa entidad los vehículos que se precisaron en los requerimientos ordinarios y especiales de que fue objeto en la actuación administrativa.

NOTA DE RELATORÍA: Ver sentencias Consejo de Estado, Sección Primera, de 29 de abril de 2015, 25000-23-24-000-2009-00283-01, C.P. María Elizabeth García González; 3 de julio de 2014, Radicación 25000-23-24-000-2009-00253-01, C.P. Guillermo Vargas Ayala; de 26 de noviembre de 2015, Radicación 25000-23-24-000-2009-00405-01, C.P. Guillermo Vargas Ayala; de 20 de junio de 2012, Radicación 25000-23-24-000-2008-00171-01, C.P. María Elizabeth García González.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2685 DE 1999 - ARTÍCULO 1 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTÍCULO 3 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTÍCULO 87 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTÍCULO 121 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTÍCULO 249 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTÍCULO 469 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTÍCULO 471 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTÍCULO 502 NUMERALES 1.6. Y 1.25. / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTÍCULO 503

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

Consejero ponente: CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO (E)

Bogotá, D.C., nueve (9) de marzo de dos mil diecisiete (2017)

Radicación número: 08001-23-31-000-2010-00781-01

Actor: IMPORTADORA AGROAUTOS S.A

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

Referencia: Alcance de la obligación aduanera – documentos soporte de las operaciones. Procedimiento administrativo Sancionatorio. Régimen probatorio en materia aduanera

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 14 de septiembre de 2012, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Atlántico accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

I.- COMPETENCIA

De conformidad con lo expuesto en el artículo 237 de la Constitución Política y de lo previsto en los artículos 11, 13, 34, 36, 39 y 49 de la Ley Estatutaria de Administración de Justicia, así como de lo expuesto en el artículo 129 del Código Contencioso Administrativo (en adelante CCA), y del artículo 13 del Acuerdo 58 de 1999 expedido por la Sala Plena de esta Corporación, el Consejo de Estado es competente para conocer del asunto de la referencia.

II.- ANTECEDENTES

2.1. LA DEMANDA

En ejercicio de la acción establecida en el artículo 85 del C.C.A. la sociedad IMPORTADORA AGROAUTOS S.A. (en adelante AGROAUTOS), actuando a través de apoderado, solicitó al Tribunal que en proceso de primera instancia accediera a las siguientes

2.2. Pretensiones

“PRIMERA: Declárese la nulidad de las siguientes Resoluciones Aduaneras:

RESOLUCIÓN ADUANERA No.	FECHA	EXPEDIENTE
045	23/09/2009	AA-2006-2009-00727
010047170	24/04/2010	AA-2006-2009-00710
01164 (Sic)	27/04/2010	AA-2006-2009-00696
010167	23/09/2009	AA-2006-2009-00700
046	23/09/2009	AA-2006-2009-00732

SEGUNDA: Declárese la nulidad de las siguientes Resoluciones Aduaneras:

RESOLUCIÓN ADUANERA No.	FECHA	EXPEDIENTE
------------------------------------	--------------	-------------------

088	23/09/2009	AA-2006-2009-00727
094	23/09/2009	AA-2006-2009-00710
079	23/09/2009	AA-2006-2009-00696
067	23/09/2009	AA-2006-2009-00700
082	23/09/2009	AA-2006-2009-00732

TERCERA: Declárese la nulidad de los siguientes Requerimientos Especiales:

REQUERIMIENTO ESPECIAL No.	FECHA	EXPEDIENTE
070	30/06/2009	AA-2006-2009-00727
051	26/06/2009	AA-2006-2009-00710
061	30/06/2009	AA-2006-2009-00696
064	30/06/2009	AA-2006-2009-0700
075	30/06/2009	AA-2006-2009-0732

CUARTA: Declárese la nulidad de los siguientes Requerimientos Ordinarios:

REQUERIMIENTO ORDINARIO	FECHA	EXPEDIENTE	VEHÍCULOS
437	25/03/2009	AA-2006-2009-00727	Vehículo Toyota Land Cruiser HZJ-76, AÑO 2007, SERIE CHASIS JTGEB73J479000005 5 COLOR BLANCA, No. DE MOTOR 1 HZ 0548907
452	25/03/2009	AA-2006-2009-00710	Vehículo Toyota Hiluz año 2007, serie chasis MROFZ29G90153860 7, COLOR BLACK, No. DE MOTOR 1KD 7180630
430	25/03/2009	AA-2006-2009-00696	Automóvil Marca Toyota, serie Chasis JTEBU29J905039706, COLOR PLATA, MOTOR No. 1GR 5196763

458		AA-2006-2009-0700	Vehículo Toyota Prado, año 2006, serie chasis JTEBZ29J800090810, COLOR VERDE OSCURO No. DE MOTOR 1KD 1356502
		AA-2006-2009-0732	Vehículo Toyota Hilux 3.0 Serie Chasis MROFZ29G30153862 1, COLOR DARK GREY METAL, MOTOR No. 1KD 7179424

QUINTA: Como consecuencia de la nulidad de los citados actos administrativos y como restablecimiento del derecho, se ordene el archivo del expediente.

SEXTA: Que se condene a la NACIÓN, MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN-, a pagar los perjuicios económicos ocasionados a mi poderdante, así mismo a pagar las costas del proceso, agencias en derecho y demás gastos.”¹.

2.3. Hechos

Como fundamento fáctico de las pretensiones la parte demandante narró, en síntesis, lo siguiente:

- a. El 25 de marzo de 2009 la DIAN profirió los siguientes requerimientos ordinarios mediante los cuales solicitó poner a disposición los vehículos relacionados en el cuadro que a continuación se ilustra:

REQUERIMIENTO ORDINARIO	FECHA	EXPEDIENTE	VEHÍCULOS
437	25/03/2009	AA-2006-2009-00727	Vehículo Toyota Land Cruiser HZJ-76, AÑO 2007, SERIE CHASIS JTGEB73J479000005 5 COLOR BLANCA, No. DE MOTOR 1 HZ 0548907

¹ Folios 1 y 2 del cuaderno número uno.

452	25/03/2009	AA-2006-2009-00710	Vehículo Toyota Hilux año 2007, serie chasis MROFZ29G901538607, COLOR BLACK, No. DE MOTOR 1KD 7180630
430	25/03/2009	AA-2006-2009-00696	Automóvil Marca Toyota, serie Chasis JTEBU29J905039706, COLOR PLATA, MOTOR No. 1GR 5196763
458		AA-2006-2009-0700	Vehículo Toyota Prado, año 2006, serie chasis JTEBZ29J800090810, COLOR VERDE OSCURO No. DE MOTOR 1KD 1356502
		AA-2006-2009-0732	Vehículo Toyota Hilux 3.0 Serie Chasis MROFZ29G301538621, COLOR DARK GREY METAL, MOTOR No. 1KD 7179424

- b. El 24 de abril de 2009 AGROAUTOS presentó respuesta a los requerimientos.
- c. El 30 de junio de 2009 la DIAN expidió los siguientes requerimientos especiales aduaneros mediante los cuales propuso la sanción contemplada en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999:

REQUERIMIENTO ESPECIAL No.	FECHA	EXPEDIENTE
070	30/06/2009	AA-2006-2009-00727
051	26/06/2009	AA-2006-2009-00710
061	30/06/2009	AA-2006-2009-00696
064	30/06/2009	AA-2006-2009-0700
075	30/06/2009	AA-2006-2009-0732

- d. El 28 de julio de 2009 AGROAUTOS presentó respuesta a los requerimientos especiales relacionados anteriormente.

- e. La DIAN dictó las siguientes Resoluciones imponiendo la sanción contemplada en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999.

RESOLUCIÓN ADUANERA No.	FECHA	EXPEDIENTE
088	23/09/2009	AA-2006-2009-00727
094	23/09/2009	AA-2006-2009-00710
079	23/09/2009	AA-2006-2009-00696
067	23/09/2009	AA-2006-2009-00700
082	23/09/2009	AA-2006-2009-00732

- f. La parte actora interpuso recurso de reconsideración, el cual confirmó las citadas decisiones mediante la expedición de los siguientes actos administrativos:

RESOLUCIÓN ADUANERA No.	FECHA	EXPEDIENTE
045	23/09/2009	AA-2006-2009-00727
010047170	24/04/2010	AA-2006-2009-00710
01016101164	27/04/2010	AA-2006-2009-00696
010167	23/09/2009	AA-2006-2009-00700
046	23/09/2009	AA-2006-2009-00732

2.4.- Normas violadas

La demandante considera que con la expedición del acto acusado fueron violadas las siguientes normas: artículos 2, 29 y 209 de la Constitución Política, 683, 742, 743, 745 y 746 del Estatuto Tributario, artículos 2 y 3 del CCA., artículos 4, 174 y 187 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC.), artículos 469, 470, 471, 502 y 504 del Decreto 2685 de 1999.

2.5.- Concepto de Violación

Primer cargo: Violación de la ley. Inexistencia de la causal de aprehensión e improcedencia de la causal establecida en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999

Indicó que la causal de aprehensión invocada por la DIAN carecía de fundamentos fácticos toda vez que los vehículos fueron ingresados al territorio nacional bajo la modalidad de importación ordinaria, quedando en libre disposición de las autoridades aduaneras.

También afirmó que aportó las declaraciones cambiarias que demuestran la legal introducción al país, razón por la cual la situación jurídica de la mercancía se encuentra acorde con el ordenamiento jurídico.

Bajo tal escenario, no había lugar a la imposición de la sanción puesto que no se cumplieron los requisitos establecidos en el numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

Segundo cargo: Violación al debido proceso. No aplicación del procedimiento para la definición de la situación jurídica e imposición de sanciones aduaneras

Señaló que la DIAN no adelantó el procedimiento de definición de situación jurídica de las mercancías, dado que impuso de plano un requerimiento aduanero ordinario, seguido de las sanciones que ahora se impugnan judicialmente sin que hubiese mediado acta de aprehensión, en contravía de lo establecido en el Estatuto Aduanero.

Tercer cargo: Violación del régimen probatorio aduanero

Para la demostración de un hecho existe un amplio catálogo de medios probatorios en materia aduanera, de tal suerte que siendo todos admisibles, conforme lo dispone el artículo 471 ibídem, quien pretenda probar un hecho o una circunstancia deberá centrarse en los criterios generales de relevancia, pertinencia, aptitud, idoneidad y conducencia de los medios que pretende esgrimir.

No obstante, la DIAN otorgó el carácter de plena prueba solamente a una certificación de un proveedor extranjero y con base en ella inició un proceso sancionatorio contra AGROAUTOS, desconociendo los documentos allegados por

la actora en vía gubernativa tales como las declaraciones de importación, las facturas y la constancia de que el proveedor recibió en su cuenta el valor de la declaración cambiaria, y el examen de correspondencia entre esos dos documentos.

Adujo que la Certificación aludida es un indicio que no reúne los requisitos dispuestos en los artículos 248 y 250 del CPC., para configurar plena prueba.

Estimó que las pruebas solicitadas durante la actuación administrativa eran pertinentes, conducentes y necesarias para establecer el objeto del presente proceso, pues su práctica permitía verificar que la sociedad actora cumplió con los requisitos que establece la ley aduanera y cambiaria para la introducción de los vehículos en el territorio nacional.

A juicio de AGROAUTOS la entidad demandada debió tener certeza de la acusación acerca de la falsedad de la factura de manera previa a iniciar un proceso sancionatorio en su contra. Consideró conveniente precisar que la competencia para declarar la falsedad de un documento no corresponde ni a un proveedor extranjero ni a los funcionarios de la DIAN, sino a las autoridades penales.

En conclusión, las decisiones censuradas carecen de fundamentación jurídica y fáctica puesto que no se acreditó que las facturas no correspondieran con la operación de comercio exterior, configurándose el principio "*in dubio contra fiscum*", esto es, que toda duda proveniente de vacíos probatorios se resuelve a favor del contribuyente, principio propio del régimen aduanero.

III. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

3.1.- La **DIAN** procedió a contestar la demanda esgrimiendo los siguientes argumentos:

3.2.- Sostuvo que la sanción impugnada fue producto de la omisión de AGROAUTOS de poner a disposición de la autoridad aduanera la mercancía importada y no por el correcto o incorrecto ingreso de la misma al territorio nacional. Precisó que para efectuar el proceso de aprehensión no es necesario que se acredite la validez de documentos extranjeros.

Agregó que de conformidad con lo consagrado en el artículo 233 del Decreto 2685 de 1999, "*Garantía en reemplazo de la aprehensión*", AGROAUTOS contaba con la posibilidad de constituir una póliza que garantizara la puesta a disposición de la mercancía, y no lo hizo, lo cual impidió a la DIAN adelantar el proceso de verificación de los documentos.

Indicó que ante las inconsistencias encontradas en la factura comercial, había lugar a aprehender las mercancías, pero que al no ser posible tal actuación por que la actora no las puso a su disposición, procedió a imponer la sanción que ahora se controvierte.

3.3.- Afirmó que el proceso que se llevó a cabo sobre las mercancías de la sociedad actora no fue el de definición de la situación jurídica o decomiso, y que el trámite efectuado atendió las disposiciones legales y reglamentarias aplicables al caso concreto.

3.4.- Expuso que la valoración probatoria que reposa en el expediente administrativo es clara al indicar que la sanción obedeció al hecho de que AGROAUTOS no puso a disposición de la DIAN la mercancía exigida mediante requerimientos ordinarios y especiales.

Se refirió al argumento expuesto por la demandante relacionado con la negativa al decreto de unas pruebas solicitadas en la actuación administrativa afirmando que en ese momento se consideraron impertinentes, pero que no obstante, cuando resolvieron el recurso de reconsideración, se decidió abrir a pruebas el expediente a fin de verificar la información cambiaria de las operaciones de comercio para lo

cual se libraron requerimientos que fueron imposibles de notificar a la actora, pues las comunicaciones fueron devueltas con la anotación: “*destinatario desconocido*”.

Señaló que constató directamente con el proveedor de las mercancías en el exterior las inconsistencias en las facturas, lo cual originó la alerta que obligó a adelantar el procedimiento de definición de la situación jurídica de esas mercancías, circunstancia que no se pudo llevar a cabo por cuanto no se pusieron a disposición de la Autoridad Aduanera, lo cual le significó a AGROAUTOS la sanción que impugna.

IV. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El agente del Ministerio Público delegado ante esta Corporación guardó silencio.

V. SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

El **Tribunal Administrativo del Atlántico** resolvió lo siguiente:

“1º.- Declárase la nulidad de los Requerimientos Ordinarios Nos. 0452, 0432, 0430 y 0458 de marzo del año 2009, “referencia: solicitud poner a disposición mercancía”, expedidos por la Jefe del Grupo Interno de Trabajo de Investigaciones Aduaneras I – División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla.

2º.- Declárase la nulidad de los Requerimientos Especiales Nos. 0051 de 26 de junio de 2009; 0075, 0070, 0061 y 0064 de 30 de junio de 2009, “por medio de los cuales se propone una sanción cuando no sea posible aprehender una mercancía”, expedidos por la Jefe del Grupo Interno de Trabajo de Investigaciones Aduaneras I – División de Gestión de Fiscalización de la dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla.

3º.- Declárase la nulidad de las Resoluciones Sanción Nos. 094, 082, 088, 079 y 967 de fecha 23 de septiembre de 2009, “sanción cuando no sea posible aprehender una mercancía”, expedidas por la Jefe de la División de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla.

4º.- Declárase la nulidad de la Resolución Recurso de Reconsideración Nos. 047, 046 y 045 de 12 de marzo de 2010, 010164 y 010167 de fecha 27 de abril de 2010, expedidas por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos – Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección

Seccional de Aduanas de Barranquilla, por la cual se confirmó la (sic) Resoluciones Sanción Nos. 094, 082, 088, 079 y 067 de fecha 23 de septiembre de 2009

5º.- A título de restablecimiento del derecho, ordénase a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, retrotraer al período probatorio la actuación administrativa dentro de los expedientes AA-2006-2009-00710, AA-2006-2009-00732, AA-2007-2009-00727, AA-2006-2009-00696, AA-2005-2009-00700, ordenando la práctica de las pruebas solicitadas por la sociedad IMPORTADORA AGROAUTOS S.A. y que les fueron negadas en autos Nos. 0247, 0227, 0222, 0236 y 0239 de 11 de agosto de 2009, proferidos por la Jefe GIT de Investigaciones Aduaneras I División de Gestión de Fiscalización de la DIAN. Dicha prueba consiste en oficiar a la DIAN para que certifique y verifique en el Sistema Informático de la DIAN si las declaraciones de importación 0751616290046579, 07516290046586, 07556290091200, 07516290029954 y 07256270057315 corresponde o no con los vehículos investigados y a las facturas que se tachan de falsa dentro de esos expedientes; así mismo, certifique los valores consignados en la declaración cambiaria corresponde (sic) o no a la factura y a las relacionadas declaraciones de importación. Una vez practicada dicha prueba, la entidad demandada continuará con el trámite del proceso administrativo.

6º.- Deniéganse las demás pretensiones de la demanda.

7º.- No se condena en costas.

8º.- Notifíquese a la agente del Ministerio Públicos antes este Tribunal.”²

En lo que hace a las demás resoluciones enjuiciadas el *a quo* declaró la nulidad por violación al debido proceso, toda vez que la DIAN limitó su juicio de valor a las declaraciones rendidas por los proveedores de los vehículos importados por la actora, esto es, a la respuesta de la sociedad domiciliada en Bruselas (Bélgica) TRANS AUTOMOBILE y de la sociedad FERTOTA S.A. domiciliada en Madrid (España), allegada al expediente administrativo a través de la respectivas diligencias consulares.

Para el Juzgador de Primera Instancia se le dio plena validez a la información suministrada por un tercero, que según la Legislación Tributaria, es considerado como un testimonio, cuando existían pruebas documentales que podían determinar de manera directa la ocurrencia de la infracción. Lo anterior significó además el desconocimiento del artículo 752 del Estatuto Tributario que dispone la

² Folios 1167 y 1168 del Cuaderno número 2 del expediente.

inadmisibilidad de la prueba testimonial cuando el hecho que se pretende probar puede acreditarse por medios documentales.

Como consecuencia de la anterior decisión, se ordenó el restablecimiento de derecho en el sentido de retrotraer los procesos identificados con los AA-2006-2009-00710, AA-2006-2009-00732, AA-2007-2009-00727, AA-2006-2009-00696, AA-2005-2009-00700 al periodo probatorio, y ordenar la práctica de las pruebas solicitadas por AGROAUTOS que le fueron negadas por la DIAN en sede administrativa.

VI. EL RECURSO DE APELACION

6.1.- La **DIAN** interpuso recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal aduciendo que se equivocaba al fundar su decisión en el Estatuto Tributario, pues lo que se discute en ésta sede es el proceso de imposición de una sanción aduanera, proceso éste que está tipificado de manera precisa en el Decreto 2685 de 1999, cuyas normas aplicables de manera supletoria, de acuerdo con lo establecido en el artículo 471 del citado Decreto, son el Código de Procedimiento Civil, el Código de Procedimiento Penal, el Código Nacional de Policía y los artículos 742 a 749 del Estatuto Tributario.

6.2.- Estimó que no correspondía a la realidad la afirmación del *a quo* relacionada con que sólo se tuvo en cuenta las pruebas allegadas vía exhorto para expedir los actos impugnados, toda vez que en las decisiones que resolvieron el recurso de reconsideración se advierte que la sociedad AGROAUTOS fue requerida para que aportara las declaraciones de cambio y los documentos soporte sin que al efecto hubiese comparecido para ello.

Al respecto trajo a colación la sentencia del 5 de julio de 2002 dictada en el proceso 25000 23 24 000 2000 00022 01 (7150), para concluir que las pruebas negadas en vía gubernativa debían pedirse en la jurisdiccional para ponderar su incidencia en la decisión administrativa que se acusaba, y que no obstante, la demandante no las pidió en ésta sede, e incluso, se obvió el periodo probatorio por cuanto no hubo ninguna petición en ese sentido.

En relación con las pruebas contables, aseguró que no tenían incidencia en la cuestión, dado que esa información no tiene la calidad de documentación aduanera y por lo tanto no servía para amparar la importación de mercancías ni la canalización del valor de las mismas.

Aseguro que la DIAN practicó las pruebas que eran pertinentes, conducentes y útiles y en otros casos las negó con fundamentos jurídicos, sin embargo, a juicio del Juzgador de Primera Instancia debía “...adivinar el número de las declaraciones de cambio y el intermediario del mercado de cambio donde la actora supuestamente hizo la canalización”³ para resolver el asunto bajo examen.

6.3.- Finalizó manifestando que el Tribunal no hizo pronunciamiento alguno sobre los supuestos fácticos y jurídicos que dieron lugar a la imposición de la sanción, y que aplicó normas de tipo tributario a un procedimiento aduanero.

VII. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

7.1.- La apoderada de la **actora** presentó alegatos de conclusión señalando que con la respuesta a los requerimientos ordinarios señalados en los hechos de la demanda se entregó la documentación tendiente a demostrar la legal situación jurídica de la mercancía en el territorio colombiano.

Que con la respuesta a los requerimientos especiales se solicitaron pruebas que no fueron practicadas

7.2.- El apoderado de la **DIAN** reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

VIII.- CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Agente del Ministerio Público no rindió concepto en el asunto.

IX.- LA DECISION

³ Folio 1183 del Cuaderno número 2 del expediente.

No observándose causal de nulidad que invalide lo actuado, procede la Sala a decidir el asunto *sub lite*, previas las siguientes

X.- CONSIDERACIONES

Advierte la Sala que el problema jurídico gira en torno a dilucidar los siguientes aspectos: (i) determinar si el procedimiento llevado a cabo por la DIAN para la imposición de la multa respondió a los lineamientos que el ordenamiento jurídico prevé para esos casos, (ii) precisar cuál es el régimen probatorio en las actuaciones administrativas aduaneras, y (iii) establecer si la prueba documental relacionada con la declaración del proveedor de la mercancía allegada al proceso administrativo es suficiente para imponer la sanción que ahora se cuestiona.

No obstante, y antes de resolver los anteriores cuestionamientos, debe la Sala aclarar que respecto de los requerimientos ordinarios y especiales que se acusan en el presente proceso no procede la declaración de nulidad que efectuó el Tribunal Administrativo del Atlántico, toda vez que se trata de actos administrativos de trámite con los cuales comienza el procedimiento administrativo sancionatorio, y dada esa naturaleza no son pasibles de control judicial.

En efecto, los primeros ordenan poner a disposición las mercancías sobre las cuales recae la investigación aduanera, y mediante los segundos, se propone la imposición de la sanción de que trata el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, todo lo cual indica que no están definiendo aún la situación jurídica de la demandante y por ello no resultan censurables judicialmente⁴.

⁴ La Sección Primera ha determinado la naturaleza de los actos administrativos mediante los cuales se formula un requerimiento especial en los siguientes términos: *“Esta Sala ha indicado que el procedimiento previsto para definir la situación jurídica de una mercancía es diferente al señalado para imponer sanciones o multas; el primero se inicia con la aprehensión de la mercancía y el segundo con la formulación del pliego de cargos o, como en el caso en estudio, con el requerimiento especial aduanero; éste igualmente es el momento a partir del cual se cuenta el término de caducidad de la facultad sancionadora de la Administración. Ha dicho la Sala:*

“La Sala ha distinguido entre la actuación para definir la situación jurídica de la mercancía, por un lado, y la actuación para sancionar el autor de la falta, así: «Considera la Sala que el ordenamiento aduanero, desde el Decreto 1750 de 1991, distingue entre la actuación encaminada a definir la situación jurídica de una mercancía —que se inicia con la aprehensión y puede concluir con el decomiso—, por una parte, y la actuación que tiene por objeto imponer multa al responsable de la correspondiente infracción administrativa, ...

10.1.- La obligación aduanera

De manera previa y a modo de consideraciones generales estima la Sala pertinente referirse al contenido y alcance de la obligación aduanera en el régimen de importación y a las facultades de fiscalización y control aduanero asignadas legalmente a la DIAN, en particular, tratándose de la verificación de los documentos soporte de las declaraciones de importación, en razón a que en este asunto el debate gira en torno a la validez de uno de tales documentos, esto es, de las facturas comerciales.

La DIAN, a través de los actos acusados, impuso a AGROAUTOS una sanción por la imposibilidad de aprehender una mercancía incurso en la causal de aprehensión y decomiso consistente en que los documentos soporte de la declaración de importación no correspondían con la operación de comercio declarada (Decreto

*El artículo 14 del Decreto 1750 (integrante del Capítulo II «Procedimiento») sometió la acción administrativa sancionatoria a prescripción de dos (2) años, y la sanción misma a prescripción de tres: «ARTICULO 14. Prescripción. La acción administrativa sancionatoria prescribe en dos (2) años, contados a partir del momento de la realización del hecho. La sanción, en los casos correspondientes, prescribirá en tres (3) años, contados a partir de la ejecutoria de la providencia que la aplique.» (subrayado fuera de texto). La acción sancionatoria, cuyas etapas, a saber: pliego de cargos, descargos y decisión, están reguladas en el artículo 2° del Decreto 1800 de 1994, debe surtirse dentro de los dos años siguientes a la identificación de la falta,...*¹⁴

Por lo tanto, de conformidad con las normas y la jurisprudencia transcritas, se infiere que el acto que da inicio al procedimiento dirigido a imponer una sanción por infracción a la legislación aduanera, es la formulación del requerimiento especial, pues a partir de ese momento la Administración identifica o tiene conocimiento de la conducta constitutiva de la infracción. Así lo ha señalado esta Sala en materia de requerimiento de la mercancía no declarada, en el siguiente sentido:

“... debe tomarse como fecha de ocurrencia de los hechos aquella en que la DIAN hizo el requerimiento de la mercancía al haberse demostrado, en opinión la misma, que tenía una composición química diferente de la declarada, por lo que debía considerarse como “no declarada”, según las voces del artículo 72 del Decreto 1909 de 1992, pues fue solo hasta ese momento en que identificó la falta o tuvo conocimiento de la infracción y no antes, lo que coincide con la interpretación que hace la DIAN en el Concepto 126 de 10 de mayo de 1999, a que alude la demandada. Es oportuno traer a colación la sentencia de 31 de octubre de 2002 (Exp. 7346, C:P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo), en la cual se precisó que puede tenerse como fecha de ocurrencia de los hechos “... el día en que la DIAN inició el trámite administrativo ... pues solo ella es la competente para, de acuerdo con el análisis de la documentación presentada, determinar si dicha introducción es legal o no...”¹⁴ (las negrillas y subrayas no son del texto original)”. (Sentencia del 1° de noviembre de 2007 proferida en el proceso número Radicación número: 25000-23-27-000-2003-00803-01).

2685 de 1999, artículos 502 numerales 1.6. y 1.25. y 503⁵).

En el régimen de importación, según lo dispone el artículo 87 del Decreto 2685 de 1999 (Estatuto Aduanero), la obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional, y comprende la presentación de la Declaración de Importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, así como la obligación de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, presentarlos cuando los requieran las autoridades aduaneras, atender las solicitudes de información y pruebas y en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

⁵ Decreto 2685 de 1999 "Por el cual se modifica la Legislación Aduanera".

"Artículo 502. Causales de aprehensión y decomiso de mercancías. Dará lugar a la aprehensión y decomiso de mercancías la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos:

1. En el Régimen de Importación:

(...)

1.6 Cuando la mercancía no se encuentre amparada en una Planilla de Envío, Factura de Nacionalización o Declaración de Importación, o no corresponda con la descripción declarada, o se encuentre una cantidad superior a la señalada en la Declaración de Importación, o se haya incurrido en errores u omisiones en su descripción, salvo que estos últimos se hayan subsanado en la forma prevista en los numerales 4 y 7 del artículo 128 y en los párrafos primero y segundo del artículo 231 del presente decreto, en cuyo caso no habrá lugar a la aprehensión.

(...)

1.25. Cuando dentro de los términos a que se refiere el numeral 9 del artículo 128 del presente Decreto, o dentro de los procesos de control posterior se determine que los documentos soporte presentados no corresponden con la operación de comercio exterior declarada o, cuando vencidos los términos señalados en los numerales 6 y 9 del mismo artículo no se presentaron en debida forma los documentos soporte que acreditan que no se encuentra incurso en restricción legal o administrativa.

(...)"

"Artículo 503. Sanción a aplicar cuando no sea posible aprehender la mercancía. Cuando no sea posible aprehender la mercancía por haber sido consumida, destruida, transformada o porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera, procederá la aplicación de una sanción equivalente al doscientos por ciento (200%) del valor en aduana de la misma, que se impondrá al importador o declarante, según sea el caso. // También se podrá imponer la sanción prevista en el inciso anterior, al propietario, tenedor o poseedor, o a quien se haya beneficiado de la operación, o a quien tuvo derecho o disposición sobre las mercancías, o a quien de alguna manera intervino en dicha operación, salvo que se trate de un adquirente con factura de compraventa de los bienes expedida con todos los requisitos legales. Si se trata de un comerciante, la operación deberá estar debidamente registrada en su contabilidad. // En aquellos casos en que no se cuente con elementos suficientes para determinar el valor en aduana de la mercancía que no se haya podido aprehender, para el cálculo de la sanción mencionada se tomará como base el valor comercial, disminuido en el monto de los elementos extraños al valor en aduana, tales como el porcentaje de los tributos aduaneros que correspondan a dicha clase de mercancía. // La imposición de la sanción prevista en este artículo no subsana la situación irregular en que se encuentre la mercancía, y en consecuencia, la autoridad aduanera podrá disponer en cualquier tiempo su aprehensión y decomiso."

Son responsables de las obligaciones aduaneras, el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía. Así mismo, son responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, el transportador, el agente de carga internacional, el depositario, intermediario y el declarante (art. 3º *ibídem*).

El artículo 121 del Estatuto Aduanero se refiere en particular a la obligación de obtener y conservar los documentos soporte de la declaración de importación.

De acuerdo con esta disposición, para efectos aduaneros, el declarante está obligado a obtener antes de la presentación y aceptación de la Declaración y a conservar por un período de cinco (5) años contados a partir de dicha fecha el original de distintos documentos que deberá poner a disposición de la autoridad aduanera cuando ésta así lo requiera, entre los que se encuentra la **factura comercial**, cuando hubiere lugar a ella. En el párrafo 1º de esta disposición se precisa que: *“En el original de cada uno de los documentos soporte que deben conservarse de conformidad con el presente artículo, el declarante deberá consignar el número y fecha de la presentación y aceptación de la Declaración de Importación a la cual corresponden”*.

La factura comercial, de conformidad con lo establecido en el artículo 249 del Decreto 2685 de 1999, *“deberá expresar el precio efectivamente pagado o por pagar directamente al vendedor y deberá ser expedida por el vendedor o proveedor de la mercancía”*. Además, *“las facturas y los demás documentos soporte que sean exigibles con motivo de la importación, no podrán presentar borrones, enmendaduras o muestra de alguna adulteración”*.

10.2.- Facultades de fiscalización y control aduanero atribuidas a la DIAN. La verificación de los documentos soporte de las declaraciones de importación.

De otro lado, es preciso anotar que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 469 del Estatuto Aduanero, la DIAN tiene 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 puede 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.

Dentro de las facultades de fiscalización y control con que cuenta la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá, entre otras cosas, *“Verificar la exactitud de las declaraciones, documentos soporte u otros informes, cuando lo considere necesario para establecer la ocurrencia de hechos que impliquen un menor monto de la obligación tributaria aduanera o la inobservancia de los procedimientos aduaneros”* (Artículo 470 literal c)).

10.3.- Régimen probatorio en materia aduanera

En el marco del proceso de fiscalización y la posterior apertura de investigación aduanera, el artículo 471 del Decreto 2685 de 1999 determina con claridad absoluta que en la actuación administrativa aduanera se permiten todos los medios de prueba. Adicionalmente precisa que le son aplicables los procedimientos y principios establecidos en el Código de Procedimiento Civil, Código de Procedimiento Penal y el Estatuto Tributario especialmente en lo dispuesto en los artículos 742 a 749. La siguiente es la norma:

“ARTICULO 471. PRUEBAS EN LA INVESTIGACIÓN ADUANERA. Para la determinación, práctica y valoración de las pruebas serán admisibles todos los medios de prueba y la aplicación de todos los procedimientos y principios consagrados para el efecto, en el Código de Procedimiento Civil, el Código de Procedimiento Penal, Código Nacional de Policía y especialmente en los artículos 742 a 749 y demás disposiciones concordantes del Estatuto Tributario”.
(Subrayadas de la Sala).

Como se observa, el designio del Legislador fue que tanto la DIAN como el administrado objeto de investigación o fiscalización aduanera, contarán con cualquier medio de prueba a efectos de acreditar su dicho. Adicionalmente, indicó

a cuáles normas debía remitirse de manera supletoria para dilucidar aspectos relacionados con los principios y el procedimiento.

10.4.- Procedimiento administrativo sancionatorio aduanero

10.4.1.- En los actos acusados se sanciona a AGROAUTOS con la multa establecida en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, norma cuyo tenor literal es el que sigue:

“Artículo 503. Sanción a aplicar cuando no sea posible aprehender la mercancía. *Cuando no sea posible aprehender la mercancía por haber sido consumida, destruida, transformada o porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera, procederá la aplicación de una sanción equivalente al doscientos por ciento (200%) del valor en aduana de la misma, que se impondrá al importador o declarante, según sea el caso.*

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

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

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

Esta norma consagra una sanción administrativa en los casos en que habiendo lugar a la aprehensión de una mercancía no es posible hacerla. La imposición de esta sanción implica la existencia de una causal de aprehensión de la mercancía y que ésta no pueda hacerse efectiva en consideración a alguno de los siguientes eventos: a) que la mercancía ha sido consumida, destruida o transformada, o b) que el importador o el declarante o los otros sujetos a que se refiere la norma que

intervienen en las operaciones de comercio exterior a quienes la autoridad aduanera les solicita poner a su disposición una mercancía respecto de la cual es aplicable la medida de aprehensión incumplen dicha obligación.

La sanción es aplicable, en los términos de la norma comentada, al importador o al declarante, según el caso, o al propietario, tenedor o poseedor, o a quien se haya beneficiado de la operación de comercio exterior, o a quien tuvo derecho o disposición sobre las mercancías, o a quien de alguna manera intervino en dicha operación⁶.

En relación con estos sujetos debe determinarse, a efectos de imponerles la sanción pecuniaria, que intervinieron en los hechos que dieron lugar a la medida de aprehensión de la mercancía y que no la pusieron a disposición de la autoridad aduanera cuando fueron requeridos para ello. En efecto, no es suficiente que se acredite el hecho objetivo de la no entrega de la mercancía requerida por la autoridad aduanera sino que es necesario determinar además la participación que el importador o declarante o los demás sujetos atrás referidos hayan tenido en la operación de importación (en particular, en los hechos que dieron lugar a la aprehensión), toda vez que la obligación aduanera es de carácter personal y la responsabilidad derivada de ella está delimitada por la intervención del respectivo sujeto⁷.

De otro lado, como se ha precisado por esta Sección⁸, en estos casos no puede alegar la demandante a su favor el hecho de que la mercancía haya obtenido su

⁶ Según lo ha precisado esta Sala *“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.”* (Sentencia de 29 de abril de 2015, proferida en el proceso con radicado núm. 2009-00283-01, C.P. María Elizabeth García González).

⁷ En ese sentido, la Sala reitera el criterio que expuso en las Sentencias de 3 de julio de 2014, proferida en el proceso con radicación número 25000 2324 000 2009 00253 01, y 26 de noviembre de 2015, proferida en el proceso con radicación número 25000 2324 000 2009 00405 01, ambas con ponencia del Consejero de Estado Guillermo Vargas Ayala.

⁸ Al respecto, ver la Sentencia del 20 de junio de 2012, proferida en el proceso con radicado número 25000 2324 000 2008 00171 01, C.P. María Elizabeth García González.

levante y ésta 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”*.

10.4.2.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 1º del Decreto 2685 de 1999, la aprehensión es una medida cautelar consistente en la retención de mercancías respecto de las cuales se configura alguno de los eventos previstos en el artículo 502 ibídem. En el numeral 1.25 de esta disposición (adicionado por el Decreto 4431 de 2004) se consagra como causal de aprehensión de las mercancías:

“Artículo 502. Causales de aprehensión y decomiso de mercancías. Dará lugar a la aprehensión y decomiso de mercancías la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos:

1. En el régimen de importación:

(...)

1.25. Adicionado Decreto 4431 de 2004, art. 10. Cuando dentro de los términos a que se refiere el numeral 9 del artículo 128 del presente decreto, o dentro de los procesos de control posterior se determine que los documentos soporte presentados no corresponden con la operación de comercio exterior declarada o, cuando vencidos los términos señalados en los numerales 6 y 9 del mismo artículo no se presentaron en debida forma los documentos soporte que acreditan que no se encuentra incurso en restricción legal o administrativa”.

10.5. Caso concreto

10.5.1.- Al analizar el expediente administrativo que dio lugar a la expedición de los actos acusados, encuentra la Sala que sí existen los supuestos establecidos en la legislación aduanera para imponer a la demandante la sanción de que trata el citado artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, en consideración a que la demandante, AGROAUTOS, actuó en calidad de importadora de los vehículos. En esa calidad la demandante es *responsable de la obligación aduanera* de conformidad con lo establecido en el artículo 3º ibídem, norma que en lo pertinente

prevé que: “...serán responsables de las obligaciones aduaneras, **el importador...**”.

En el régimen de importación, según lo dispone el artículo 87 del Estatuto Aduanero, la obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional, y comprende la presentación de la Declaración de Importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, así como la obligación de **obtener y conservar los documentos que soportan la operación, presentarlos cuando los requieran las autoridades aduaneras, atender las solicitudes de información y pruebas** y en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidos en las normas correspondientes.

Como la importadora AGROAUTOS está sujeta a las responsabilidades y obligaciones que consagra el Estatuto Aduanero, entre éstas la de obtener y conservar los documentos que soportan la operación de comercio exterior y presentarlos cuando sean requeridos por las autoridades, entonces, podía serle exigida tal obligación por la DIAN y sancionada por su incumplimiento, como en efecto ocurrió, al no poner a disposición de esa entidad los vehículos que se precisaron en los requerimientos ordinarios y especiales de que fue objeto en la actuación administrativa.

10.5.2.- Ahora bien, se encuentra acreditado que la **DIAN** en uso de la facultad de fiscalización⁹ prevista en el ya citado artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 solicitó a TRANS – AUTOMOBILE y a FERTOTA S.A., proveedores de las mercancías de AGROAUTOS, que certificaran si los vehículos importados habían sido vendidos por esa sociedad y si las exportaciones se llevaron a cabo en las condiciones vistas en las facturas que se relacionaban.

⁹ Sobre el tema ver sentencia del 3 de agosto de 2003 proferida en el proceso número 1999-02546-01 por ésta Sección.

10.5.3.- Para tal efecto, la DIAN libró un exhorto al Cónsul de Colombia en Bruselas (Bélgica) y en Madrid España, ciudades en donde se encontraban ubicados los proveedores de los vehículos¹⁰.

Tramitados los respectivos exhortos, la respuesta enviada por el Cónsul de Colombia en Bruselas (Bélgica) fue la siguiente: *“los B/L objeto de verificación son con los cuales se despacharon los vehículos hacia Colombia. Pero que las facturas enviadas para verificación NO fueron expedidas por ellos”*¹¹.

La respuesta de TRANS AUTOMOBILE fue la siguiente:

“Nosotros confirmamos haber vendido los diferentes vehículos que contiene el cuestionario a la sociedad importadora Agroautos S.A.

Las copias de los conocimientos de embarque corresponden a los vehículos que nosotros hemos despachados.

*Sin embargo, las copias de las facturas que nos remitió no fueron emitidas por nuestra sociedad”*¹².

Por su parte, la respuesta de FERTOTA S.A., consta en la comunicación que remite la Subdirectora de Fiscalización Aduanera al Jefe de División de Fiscalización de la DIAN que a la letra dice:

*“Para lo de su competencia, de manera atenta remito en cincuenta y un (51) folios, la respuesta a nuestro Oficio No. 1890 de septiembre 27 de 2007, enviada por la Jefe de la Oficina Nacional de Información e Investigación del Servicio de Aduana en ESPAÑA, relacionada con la compañía española: FERROTA S.A. (TOYOTA), sobre la cual la Aduana Española remite copia fotostática de 12 exportaciones definitivas realizadas por la citada compañía a nuestro país, y donde se evidencia que tales exportaciones tienen como destinatarios en Colombia a los señores: GINA MARGARITASALAZ y ROBERT EMIL FREBE LABORDE en la ciudad de Santa Marta y el señor FABIO DE JESÚS HERNÁNDEZ, en la ciudad de Bogotá. Ninguno de los documentos de exportación remitidos por la autoridad española, tiene como destinatario a la empresa colombiana: IMPORTADORA AGROAUTOS S.A. Su solicitud oficio No. 3132 de septiembre 7 de 2007.”*¹³

Como consecuencia de tal labor, la demandada encontró que las facturas que utilizó la actora como documento soporte de la importación de unos vehículos no

¹⁰ Ver anexos 1 a 5 del expediente.

¹¹ Folio 13 ibídem.

¹² Folio 14 ibídem.

¹³ Folio 10 del Anexo 5 del expediente.

correspondían a la operación de comercio exterior declarada, lo cual daba lugar a la aplicación de la causal de aprehensión del numeral 1.25 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

Como se observa, la DIAN utilizó los canales que ofrecía el orden jurídico con el fin de determinar si las facturas presentadas como documento soporte de la importación de los vehículos aprehendidos correspondían a los que expidió el proveedor de esas mercancías en el exterior.

Sorprende a la Sala la invocación que hace tanto la parte actora como el Tribunal Administrativo del Atlántico al afirmar que debió remitirse al Estatuto Tributario, pues, se reitera, el procedimiento se encuentra debidamente regulado en el Decreto 2685 de 1999 y el citado Estatuto es solo una de las cuatro normas supletorias allí indicadas.

En lo que hace con el procedimiento en ésta materia, el Estatuto Aduanero en los artículos 510 y siguientes ilustra con claridad los pasos que deben seguirse. A continuación la Sala los abordará en aplicación al asunto que nos ocupa:

El artículo 510 ibídem establece que una vez notificado del requerimiento especial al presunto infractor, éste cuenta con quince (15) días para presentar objeciones y las pruebas que pretenda hacer valer.

Según lo afirman tanto el Tribunal como las partes a lo largo del proceso, las pruebas solicitadas por la parte actora eran las declaraciones de importación de los vehículos importados y una certificación de la oficina cambiaria donde constaran los valores consignados en las citadas declaraciones.

El artículo 511 ibídem ordena que la DIAN mediante acto motivado debe resolver acerca de las solicitudes de pruebas y entonces decretar las que sean pertinentes, conducentes y necesarias para esclarecer los hechos materia de investigación. Contra la citada decisión procede el recurso de reposición.

En el caso concreto, la demandada expidió el Autos Nos. 222, 227, 236, 239 y 247 del 11 de agosto de 2009 negando la solicitud anotada por inconducente e innecesaria (anexos 1 a 5 del expediente)¹⁴. Sin embargo, AGROAUTOS se abstuvo de interponer el citado recurso.

Impuesta la sanción a AGROAUTOS por medio de las Resoluciones números 045, 046, 047 del 12 de marzo de 2010 y 010164 y 010167 del 27 de abril de ese mismo año y presentado el recurso de reconsideración contra el requerimiento especial, la demandante pidió nuevamente que se practicaran unas pruebas, solicitud que le fue resuelta por medio de Autos Nos. 220, 225, 229 del 26 de noviembre de 2009 y 10043 y 10046 del 30 de noviembre de la misma anualidad (ver anexos 1 a 5 del expediente) negando la petición y decretando de oficio pruebas en el exterior y en el interior del país tendientes a establecer la legalidad de los documentos soportes de las declaraciones de importación con las cuales se pretendía el ingreso de la mercancía al territorio nacional.

De conformidad con lo establecido en el artículo 515-1 ibídem el interesado tiene derecho a presentar recurso de reposición contra la anotada decisión, no obstante, AGROAUTOS, tampoco utilizó esa herramienta en esta oportunidad.

Observa además la Sala que en las oportunidades procesales correspondientes la actora debió allegar al proceso judicial de la referencia las pruebas que pretendía hacer valer a efectos de que se declarara la nulidad de los actos cuestionados, no siendo procedente que el Juez las decretara de oficio, pues a quien le incumbe controvertir la presunción de legalidad es precisamente a la actora. En otras palabras, resulta desacertado desde todo punto de vista que se traslade al Juez una carga propia de las partes de demostrar su dicho.

10.5.4.- En tal escenario, la DIAN orientó su actuación a lo dispuesto en el

¹⁴ Sobre el particular observa la Sala que las pruebas solicitadas, esto es, las declaraciones de importación y la certificación de la oficina cambiaria sobre el valor pagado por la importación de los vehículos no resultaban conducentes ni pertinentes para controvertir la declaración del proveedor con base en la cual se abrió investigación y se sancionó a la actora, pues aquéllos documentos prueban la legal introducción de los vehículos al país pero no determinan la veracidad de los documentos soportes (facturas) de la operación de comercio exterior.

numeral 1.25 del artículo 502 ibídem y realizó la visita de aprehensión de las mercancías, sin hallarlas en el lugar de domicilio registrado por AGROAUTOS según consta en el informe visto a folio 7 del anexo 2 del expediente¹⁵, lo que produjo que se expidieran los requerimientos ordinarios para que se pusieran a órdenes de la DIAN los vehículos importados. El siguiente es el informe:

“DANDO CUMPLIMIENTO AL AUTO COMISORIO EN MENCIÓN NOS HICIMOS PRESENTE EN LA OFICINA 204 DE LA CARRERA 50 # 75-111, DONDE FUIMOS ATENDIDOS POR UN SEÑOR QUE DICE SER PASTOR EVANGÉLICO Y QUE EN ÉSTA OFICINA NO FUNCIONA LA IMPORTADORA AGROAUTOS S.A., SINO LA OFICINA DE SU IGLESIA. CON BASE EN LO ANTERIOR SE DA POR TERMINADA LA VISITA, PARA DAR INICIO AL PROCESO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 503 DEL DECRETO 2685/99 Y SOLICITAR AL IMPORTADOR AGROAUTOS S.A., PONER A DISPOSICIÓN DE ÉSTA DIRECCIÓN SECCIONAL LA M/CIA OBJETO DE APREHENSIÓN Y DECOMISO”.

Lo anterior produjo que la Administración Especial de Aduanas de Barranquilla expidiera las Resoluciones números 067, 079, 082, 088 y 094 del 23 de septiembre de 2009 que sancionaron a la demandante.

La actuación desplegada por la DIAN obedeció a la orden del artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, al encontrar que las facturas presentadas como soporte no correspondían a las que expidió TRANSAUTOMOBILE, proveedor de los vehículos objeto de la investigación aduanera.

De otra parte, la actora no realizó ninguna actuación tendiente a acreditar que la mercancía se nacionalizó de manera oportuna y adecuada o que los documentos soporte contenían una información veraz.

10.6.- Conclusión.

En las anteriores condiciones, la Sala revocará la sentencia apelada y, en su lugar, denegará las pretensiones de la demanda, al estar demostrado que la sanción impuesta a la demandante se encuentra ajustada a derecho.

¹⁵ Para cada una de las decisiones que se censuran se dio cuenta de ésta actuación, de modo que en cada uno de los anexos reposa el respectivo informe.

FALLA:

PRIMERO: REVOCAR la sentencia apelada, y en su lugar, **NEGAR** las pretensiones de la demanda de conformidad con lo expuesto en la parte considerativa de ésta providencia.

SEGUNDO: DEVOLVER al Tribunal de origen el proceso de la referencia para lo de su competencia una vez se encuentre en firme ésta providencia.

Cópiese, notifíquese y cúmplase,

La anterior providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión del 9 de marzo de 2017.

ROBERTO AUGUSTO SERRATO VALDÉS
Presidente

MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ
Consejera de Estado

CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO
Consejero de Estado (E)