

JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – Regula los cambios internacionales / DIVISAS – Deben canalizarse a través de los intermediarios autorizados o en cuentas corrientes de compensación / CUENTAS DE COMPENSACION - Mecanismos que permiten constituir cuentas corrientes en el exterior / DECLARACION DE CAMBIO – Debe presentarse cuando se canalizan las divisas a través de los intermediarios cambiarios o de las cuentas de compensaciones / RELACION DE OPERACIONES – Debe anexarse a la declaración de cambio cuando se trata de cuentas de compensación

De conformidad con los artículos 371 y 372 de la Constitución Política, a la Junta Directiva del Banco de la República le corresponde, entre otras cosas, regular los cambios internacionales, conforme con lo que, para el efecto, defina la ley. En efecto, en materia cambiaria, el Congreso de la República establece las pautas y los objetivos generales del régimen de cambio internacional. Hoy en día el régimen está compilado en la Ley 9ª de 1991 (Ley Marco en materia de cambios internacionales). A su turno, a la Junta Directiva del Banco de la República le corresponde dictar las normas de carácter general que establezcan las condiciones específicas del régimen cambiario. Para el cumplimiento de esa función a la Junta Directiva del Banco de la República expidió, primero, la Resolución 21 de 1993. Posteriormente, profirió la Resolución 8 de 2000, que compiló el régimen de cambios internacionales y derogó la Resolución 21 de 1993. El artículo 7 de la Resolución Externa 8 de 2000 determinó cuáles son las operaciones que deben canalizarse por medio del mercado cambiario. De ahí que, las divisas provenientes del mercado cambiario deban canalizarse mediante intermediarios autorizados o también mediante cuentas corrientes de compensación. En lo que interesa, hay que decir que las cuentas de compensación son mecanismos que permiten a una persona constituir cuentas corrientes en el exterior, para manejar las divisas provenientes de operaciones que normalmente deben ser canalizadas con intermediarios autorizados. En cualquier de los dos casos, esto es, cuando se realicen operaciones por medio de intermediarios del mercado cambiario o por medio de las cuentas corrientes de compensación, es obligatorio presentar una declaración de cambio, según lo dispone el artículo 1º de la Resolución 8 de 2000. Para el caso de las cuentas de compensación, además, se debe presentar “una relación de las operaciones efectuadas a través de las mismas durante el mes anterior, incluyendo el informe sobre las inversiones de sus saldos y sobre el origen de las divisas consignadas no provenientes del mercado cambiario” (numeral 1º, inciso 3 del artículo 86 ibídem).

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 371 / CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 372 / RESOLUCION EXTERNA 8 DE 2000 – ARTICULO 7

BANCO DE LA REPUBLICA – Puede solicitar información de la cuenta de compensación así no haya movimiento / CUENTAS DE COMPENSACION - No se aplica la sanción del literal p del artículo 1 del Decreto 1074 de 1999 cuando la cuenta no tiene movimiento / SANCION CAMBIARIA – Hay lugar a imponerla cuando no se informa las operaciones de las cuentas de compensación o se presenta extemporáneamente

De conformidad con la Resolución 8 de 2000, el Banco de la República puede solicitar información de las operaciones relacionadas con las cuentas de compensación, aunque la cuenta no registre movimientos. La omisión de entregar dicha información, de conformidad con la Resolución 8 de 2000, da lugar a la

cancelación o a la no realización del registro de las cuentas de compensación. Las circulares 23 de 2002 y 83 de 2003 no adicionaron ninguna infracción al régimen cambiario. Por el contrario, agregaron una obligación a cargo del titular de la cuenta de compensación, cuyo incumplimiento, sin duda, no puede sancionarse con base en los literales p) ni q) del artículo 3 del Decreto 1092 de 1996, modificado por el Decreto 1074 de 1999. La infracción prevista en el literal q) del artículo 3 del Decreto 1092 de 1996, modificado por el Decreto 1074 de 1999, se produce por presentar extemporáneamente la relación de las operaciones efectuadas por medio de la cuenta de compensación. En todo caso, bajo el mismo argumento utilizado en las sentencias citadas, la Sala debe precisar que también se comete la infracción por no presentar la relación de operaciones efectuadas de la cuenta de compensación [literal p) del artículo 3 del Decreto 1092 de 1996, modificado por el Decreto 1074 de 1999]. Empero, no se comete la falta y, por ende, no hay lugar a imponer la multa correlativa, si no se presenta la información relacionada con la cuenta de compensación, cuando ésta no registra ningún movimiento. Tanto la omisión de informar como la de entregar extemporáneamente la información relacionada con la cuenta de compensación podrían sancionarse por la DIAN, pero con fundamento en los literales s) y t) del artículo 3 del Decreto 1074 de 1999. Esto es, la omisión de entregar la información relacionada con dicha cuenta es una infracción sancionable con multa de 10 salarios mínimos legales mensuales. A su turno, la entrega extemporánea de la información de esa misma cuenta también es una infracción sancionable con 2 salarios mínimos legales mensuales.

FUENTE FORMAL: RESOLUCION 8 DE 2000 / DECRETO 1092 DE 1996 – LITERAL Q) DEL ARTÍCULO 3 / DECRETO 1074 DE 1999 / LITERAL Q)

NOTA DE RELATORIA: Sobre la información de los movimientos de la cuenta de compensación se reiteran sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 3 de mayo de 2007, Rad. 14916, M.P. Ligia López Díaz y 24 de abril de 2008, Rad. 15603, M.P. Héctor J. Romero Díaz

SANCION POR NO INFORMAR OPERACIONES DE CUENTAS DE COMPENSACION – Se aplica el literal p del artículo 1 del Decreto 1074 de 1999 / CUENTAS DE COMPENSACION – Cuando no tienen movimiento y no se informa se sanciona conforme el literal s del artículo 3 del Decreto 1074 de 1999

La Sala no comparte el argumento expuesto por la DIAN y que respaldó el a quo, pues lo cierto es que la conducta en que incurrió la demandante no podía sancionarse con fundamento en el literal p) del artículo 1° del Decreto 1074 de 1999, por cuanto la norma que establece la infracción no prevé el supuesto que se deriva de la circular mencionada, esto es, la infracción está prevista para los casos en que no se entrega la relación de las operaciones efectuadas por medio de la cuenta de compensación, pero no para los casos en que la cuenta no registra movimientos en el mes. Como quedó visto en la primera parte de las consideraciones de esta sentencia, la obligación de enviar la información relacionada de la cuenta de compensación, cuando no tiene movimiento surge del numeral 8.4.1 del artículo 8 de la Circular DCIN 83 de 2003, expedida por la Junta Directiva del Banco de la República, pero el incumplimiento de esa obligación podría generar la infracción tipificada en el literal s) del artículo 3° del Decreto 1074 de 1999. En consecuencia, como en este caso la sanción se impuso con base en el literal el p), se impone declarar la nulidad de los actos demandados, por desconocimiento de los principios de tipicidad y de legalidad. Y, en consecuencia,

a título de restablecimiento del derecho, se declarará que la parte demandante no está obligada a pagar la multa impuesta.

FUENTE FORMAL: DECRETO 1074 DE 1999 - LITERAL S) DEL ARTÍCULO 3 /
DECRETO 1074 DE 1999 - LITERAL P DEL ARTÍCULO 1

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá, Diez (10) de febrero de dos mil once (2011)

Radicación número: 66001-23-31-000-2007-00054-01(17038)

Actor: INDUSTRIAS METALURGICAS LA MACARENA S. A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 31 de octubre de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, que negó las súplicas de la demanda.

ANTECEDENTES

LA DEMANDA

La sociedad INDUSTRIAS METALÚRGICAS LA MACARENA S.A. (en adelante LA MACARENA S.A.), en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, demandó las resoluciones 00893 de 2006 y 16772706 de 2006, en las que la Dirección de Impuestos y Aduanas de Pereira le impuso multa de \$179'000.000.

A título de restablecimiento del derecho, la sociedad demandante pidió que se declarara que no está obligada a pagar la multa impuesta.

La parte demandante invocó como vulneradas las siguientes normas:

- Constitución Política: artículo 29 y
- Decreto 1074 de 1999: literal p) del artículo 1°.

En el concepto de violación, la demandante adujo que el literal p) del artículo 1° del Decreto 1074 de 1999 establece una sanción cambiaria por no presentar la relación de las operaciones realizadas por medio de una cuenta de compensación, pero que en esa norma no quedaban incluidos quienes *“sin realizar operaciones debieran presentar la relación informativa y, además, que ella no fuera extemporánea.”*

Que en los actos demandados la DIAN alegó que, en el numeral 9.4.1 de la Circular Reglamentaria DCIN 23 de 2002, el Banco de la República estableció que la obligación de entregar información debía extenderse aún en los casos en que la cuenta no tenga movimientos. Que, sin embargo, el Banco de la República no es la autoridad encargada de establecer conductas sancionables, pues esa es una función exclusiva del legislador.

Que es cierto que, por mandato de los artículos 371 y 372 de la Constitución Política, el Banco de la República es la autoridad monetaria, crediticia y cambiaria, pero también lo es que tales facultades no incluyen la de fijar sanciones por medio de circulares.

Adujo que el legislador no quiso tipificar como infracción cambiaria el hecho de no presentar la relación de los movimientos de la cuenta de compensación, en los casos en que dicha cuenta no tuviera movimientos.

Que se vulneró, además, el artículo 29 de la Carta, habida cuenta de que se sancionó una conducta sin que existiera fundamento legal, esto es, con desconocimiento del principio de legalidad y de tipicidad.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN, mediante apoderada judicial, contestó la demanda y se opuso a las pretensiones.

Adujo que, por mandato de los artículos 372 y 373 de la Constitución Política, el Banco de la República es la autoridad monetaria, cambiaria y crediticia y que a la Junta Directiva le corresponde regular los procedimientos en materia cambiaria y que, para tal efecto, puede expedir resoluciones, que, a su vez, pueden desarrollarse con circulares reglamentarias.

Que, en el caso concreto, la Circular Externa DCIN 23 del 23 de mayo de 2002 reglamentó el artículo 56 de la Resolución 8 de 2000 y estableció que la obligación de presentar la relación de operaciones de la cuenta de compensación se extendía a los casos en que la cuenta no presentara movimientos.

Citó, de otro lado, el concepto N° 53001-00011 de 2007 en el que se concluyó que la DIAN era la autoridad competente para ejercer el control cambiario de las cuentas de compensación, siempre que se tratara de actividades de importación, exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas y a su financiación en moneda extranjera, subfacturación y sobrefacturación de dichas operaciones y las demás operaciones derivadas del régimen cambiario.

Que, por lo tanto, no se desconoció el principio de legalidad que consagra el artículo 29 de la Constitución Política¹.

LA SENTENCIA APELADA

En la sentencia apelada el Tribunal denegó las súplicas de la demanda.

¹ Citó la sentencia del 11 de febrero de 2003 en la que esta Corporación se habría referido al alcance del principio de legalidad en materia sancionatoria.

Dijo que la obligación de presentar la relación de operaciones de la cuenta de compensación por la administración, en los casos en que ésta no presenta movimientos está prevista en el numeral 9.4.1 de la Circular Reglamentaria Externa DCIN 36 de 2001, en el mismo numeral de la circular DCIN 23 de 2002 y en el numeral 8.4.1 del la circular DCIN 83 de 2003.

Aclaró que, en el caso propuesto, no se discutía la omisión de entregar esa información, sino el hecho de que esa conducta se extendiera a los casos en que la cuenta de compensación no presentaba ningún movimiento.

Que, por ende, correspondía examinar la competencia del Banco de la República en materia cambiaria. Para el efecto, realizó un recuento normativo pormenorizado de las normas que determinan tal competencia y concluyó que la Junta Directiva del Banco de la República puede expedir y ejecutar las disposiciones sobre regulación cambiaria. Que entre esas disposiciones se encuentra la relacionada con la presentación de información de las cuentas de compensación y que, por ende, se expidiera las Circulares Reglamentarias DCIN 23 de 2002 y 83 de 2003 en las que se estableció que la relación de las operaciones de tales cuentas debía presentarse, aún en los casos en que tales cuentas no registraran movimientos.

Dijo que, en ese contexto, no es verdad que la conducta sancionada no estuviera expresamente señalada en el régimen cambiario, pues lo cierto es que ésta se encuentra establecida en la Resolución 8 de 2000 y en las Circulares DCIN 36 de 2001, 23 de 2002 y 83 de 2003.

Aclaró, de otro lado, que la conducta no fue sancionada por el Banco de la República, sino por la DIAN, por tratarse de una sanción cuya competencia se atribuyó a la DIAN².

Que, en consecuencia, en los actos administrativos no se desconocieron los principios del debido proceso, de legalidad y de tipicidad, por cuanto la sanción se impuso con base en el régimen cambiario y como consecuencia de que la parte demandante no cumplió con la obligación de informar la relación de movimientos de la cuenta de compensación, en los meses de febrero a junio de 2004.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante apeló y, en general, reiteró los argumentos expuestos en la demanda, esto es, los relacionados con la violación de los principios de legalidad y de tipicidad, por cuanto, según dijo, fue sancionada por una infracción que no está consagrada expresamente en el régimen cambiario.

Agregó que, en sentencia del 24 de abril de 2008³, esta Sección habría concluido que, en virtud del principio de tipicidad de la sanción, la infracción -contenida en el inciso 8° del numeral 9.4.1. del artículo 9 de la Circular Reglamentaria Externa DCIN 23 de 2002- se cometía en los casos en que se presentara extemporáneamente la relación de las operaciones efectuadas, por medio de la cuenta de compensación, pero que tal infracción no se realizaba en los casos en que dicha cuenta no tuviera movimientos.

² En este punto, citó apartes de la sentencia C-099 de 2003 en la que se define la competencia para sancionar las infracciones en contra del régimen cambiario. En especial, se refirió a la competencia que tiene la DIAN para sancionar las infracciones que tienen que ver con el manejo de las cuentas de compensación.

³ Expediente 15603. M.P. Héctor J. Romero.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandante reiteró los planteamientos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación.

La DIAN presentó alegatos finales y, en general, reiteró lo expuesto en la contestación de la demanda.

Añadió que las cuentas de compensación son cuentas corrientes abiertas por una persona natural o jurídica para canalizar los movimientos de divisas originados en operaciones de cambio. Que cuando se abre una de esas cuentas, surgía para la persona obligación de presentar al Departamento de Cambios Internacionales del Banco de la República, dentro del mes calendario siguiente, la información correspondiente a las operaciones efectuadas en el mes anterior.

Se refirió a la facultad reguladora del Banco de la República para explicar que la sanción impuesta a la parte demandante fue legal, por cuanto estaba consagrada en las resoluciones reglamentarias que profirió la junta directiva de dicho banco. Es decir que la sanción se impuso por no presentar la relación de las operaciones efectuadas, por medio de las cuentas de compensación.

El Ministerio Público no rindió concepto en esta instancia.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

De acuerdo con el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, corresponde a la Sala definir si la sanción impuesta desconoce los principios de legalidad y tipicidad, aplicables en sanciones de tipo cambiario. Para el efecto, se examinarán las facultades del Banco de la República en materia cambiaria y, seguidamente, se estudiará el caso concreto.

De las facultades del Banco de la República en materia cambiaria

De conformidad con los artículos 371 y 372 de la Constitución Política, a la Junta Directiva del Banco de la República le corresponde, entre otras cosas, regular los cambios internacionales, conforme con lo que, para el efecto, defina la ley.

En efecto, en materia cambiaria, el Congreso de la República establece las pautas y los objetivos generales del régimen de cambio internacional. Hoy en día el régimen está compilado en la Ley 9ª de 1991 (Ley Marco en materia de cambios internacionales). A su turno, a la Junta Directiva del Banco de la República le corresponde dictar las normas de carácter general que establezcan las condiciones específicas del régimen cambiario.

Para el cumplimiento de esa función a la Junta Directiva del Banco de la República expidió, primero, la Resolución 21 de 1993. Posteriormente, profirió la Resolución 8 de 2000, que compiló el régimen de cambios internacionales y derogó la Resolución 21 de 1993⁴.

⁴ La Resolución Externa 8 de 2000 ha sido modificada parcialmente, entre otras, por las resoluciones externas 3 de 2002 y 1 y 5 de 2003.

El artículo 7 de la Resolución Externa 8 de 2000 determinó cuáles son las operaciones que deben canalizarse por medio del mercado cambiario. De ahí que, las divisas provenientes del mercado cambiario deban canalizarse mediante intermediarios autorizados o también mediante cuentas corrientes de compensación.

En lo que interesa, hay que decir que las cuentas de compensación son mecanismos que permiten a una persona constituir cuentas corrientes en el exterior, para manejar las divisas provenientes de operaciones que normalmente deben ser canalizadas con intermediarios autorizados.

En cualquier de los dos casos, esto es, cuando se realicen operaciones por medio de intermediarios del mercado cambiario o por medio de las cuentas corrientes de compensación, es obligatorio presentar una declaración de cambio, según lo dispone el artículo 1° de la Resolución 8 de 2000. Para el caso de las cuentas de compensación, además, se debe presentar *“una relación de las operaciones efectuadas a través de las mismas durante el mes anterior, incluyendo el informe sobre las inversiones de sus saldos y sobre el origen de las divisas consignadas no provenientes del mercado cambiario”* (numeral 1°, inciso 3 del artículo 86 *ibídem*⁵).

La Junta Directiva del Banco de la República, en cumplimiento del artículo 1° de la Resolución 8 de 2000⁶, profirió la Circular Externa 83 de 2003 que en el numeral 8.4.1 del artículo 8° estableció que la información de los movimientos de la cuenta de compensación debía presentarse, aún en los casos en que la cuenta no haya registrado movimientos. Dice el mencionado numeral:

**“Circular Reglamentaria Externa DCIN-83
PROCEDIMIENTOS APLICABLES A LAS OPERACIONES DE
CAMBIO**

(...)

8. CUENTAS CORRIENTES DE COMPENSACIÓN

(...)

8.4 SUMINISTRO DE INFORMACIÓN

8.4.1 Remisión de informes y Formularios de declaraciones de cambio.

Los titulares de las cuentas de compensación deberán presentar al Departamento de Cambios Internacionales del Banco de la República la información correspondiente a las operaciones efectuadas a través de las mismas durante el mes inmediatamente anterior, dentro del mes calendario siguiente, diligenciando el formulario No. 10 “relación de operaciones cuenta corriente de compensación” en forma consolidada. Para este efecto, se deberá tener presente la codificación de los conceptos de ingreso y egreso que se detallan en la tabla de numerales cambiarios que se presenta en el Anexo No. 3 de esta circular.

⁵ “1. Declaración de cambio. A partir de la fecha de registro de las cuentas de compensación de que trata este artículo, los titulares de las mismas deberán presentar al Banco de la República, dentro de cada mes calendario siguiente, la declaración de cambio correspondiente a las operaciones realizadas y una relación de las operaciones efectuadas a través de las mismas durante el mes anterior, incluyendo el informe sobre las inversiones de sus saldos y sobre el origen de las divisas consignadas no provenientes del mercado cambiario.” (Se destaca)

⁶ Según esa norma al Banco de la República le corresponde determinar los términos en los que debe consignarse la información sobre el monto, características y demás condiciones de la operación objeto de la declaración de cambio.

*La obligación de suministrar mensualmente tal información debe atenderse sin perjuicio **de que la cuenta haya presentado o no movimiento**, o que las operaciones efectuadas a través de la misma no correspondan a aquellas señaladas como de obligatoria canalización por conducto del mercado cambiario.
(...)” (Se destaca).*

Esta Sección⁷ tuvo la oportunidad de examinar la legalidad del aparte transcrito y, en concreto, dijo:

“La Circular Reglamentaria manifiesta expresamente que dentro del mes calendario siguiente, debe presentarse al Banco de la República la información correspondiente a las operaciones efectuadas a través de las cuentas de compensación durante el mes anterior, diligenciando el formulario, “sin perjuicio de que la cuenta haya presentado o no movimiento, o que las operaciones efectuadas a través de la misma no correspondan a aquellas señaladas como de obligatoria canalización por conducto del mercado cambiario”, lo cual se enmarca dentro de la facultad que le fue otorgada al Banco por la Junta Directiva.

La accionante parte de una interpretación errada del numeral primero del inciso tercero del artículo 56 de la Resolución 8 de 2000, transcrito anteriormente, pues considera que solamente en la medida que se hayan realizado operaciones a través de la cuenta de compensación surge la obligación de informar al Banco de la República. Contrario a esta afirmación, la norma también incluye dentro de la información a reportar “el informe sobre las inversiones de sus saldos”, lo que implica que también se requiera información de la cuenta a pesar de que haya ausencia de movimiento.

Los saldos de las cuentas de compensación, aun cuando no se haya registrado movimiento, es una información que se requiere para tener certeza estadística de la balanza cambiaria del país, por lo que en virtud del artículo 5° del Estatuto Cambiario, es información que puede ser solicitada por el Banco de la República.

De otra parte es una información que permite una adecuada evaluación y seguimiento de las cuentas corrientes en el exterior que se utilizan para canalizar operaciones de mercado cambiario, pues existen actividades de importadores o de exportadores que se detienen en ciertas épocas del año, como es el caso de los cafeteros. Si no se exigiera reportar la información, habría incertidumbre sobre la situación de las cuentas de compensación, si éstas han sido canceladas, si se realizaron operaciones de mercado libre o si percibieron rendimientos.

El reporte de la información relacionada con las cuentas de compensación aún en los meses en que no se registre movimiento se enmarca dentro de las previsiones de la Junta Directiva del Banco en su Resolución 8 de 2000.

En cuanto al planteamiento de la demandante en relación con la imposibilidad de sancionar el incumplimiento en el reporte de la

⁷ Sentencia de 3 de mayo de 2007, expediente 14916, M.P. Ligia López Díaz

información relacionada con las cuentas que no registraron movimiento, también el numeral 3° del artículo 56 del Estatuto Cambiario prevé lo siguiente:

“3. Prohibición. La apertura y el mantenimiento del registro de las cuentas de compensación queda condicionado a que el titular de ellas no hubiera sido sancionado por infracciones al régimen cambiario, por infracciones administrativas aduaneras, por violación a las disposiciones de control sobre lavado de activos, o se le hubiere suspendido el reconocimiento del beneficio tributario del CERT.

Corresponde al Banco de la República ordenar, en cada caso, la cancelación o no realización del respectivo registro, cuando establezca que las cuentas no han sido manejadas adecuadamente, o cuando los titulares de las mismas no pongan a disposición del Estado la información requerida por el régimen cambiario dentro de la oportunidad que las normas fijan para ello. En virtud de la cancelación del registro, el titular queda obligado a la venta de los saldos de la cuenta al mercado cambiario. No obstante lo anterior, el Banco de la República, de manera excepcional y previo análisis de la naturaleza y alcances de la falta cometida y de los antecedentes de la persona que hace la solicitud, podrá autorizar o mantener el registro de la cuenta de compensación.

Lo previsto en este numeral se entiende sin perjuicio de las sanciones que puedan imponer las entidades de control y vigilancia sobre el cumplimiento del régimen cambiario.”

Como se observa, fue la Resolución 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República y no la Circular Reglamentaria DCIN 83 de 2003, la que señaló que el incumplimiento en la entrega de la información, da lugar a la cancelación o no realización del registro de las cuentas de compensación.

En conclusión, la norma reglamentaria acusada no excedió lo dispuesto por la Junta Directiva del Banco de la República, pues consagró una norma más cercana, actuante, eficaz para la cabal aplicación de la Resolución 8 de 2000, y de acuerdo con lo dispuesto por esta misma norma reguladora de los cambios internacionales. Por tanto, la Sala negará las pretensiones de la demanda.”

Esa posición fue después reiterada en sentencia del 24 de abril de 2008⁸, en la que la Sala examinó la legalidad del numeral 9.4.1 del artículo 9 de la Circular Reglamentaria Externa DCIN 23 de 9 de mayo de 2002, que, en esencia, tiene el mismo contenido de la circular 83, que, en este caso, sirvió de fundamento para sancionar a la demandante. En esa oportunidad, la Sala concluyó que:

“Respecto del planteamiento de la actora acerca de que el acto acusado creó una sanción no prevista en el artículo 3 [q] del Decreto 1092 de

⁸ Expediente 15603, M.P. Héctor Romero.

1996, modificado por el Decreto 1074 de 1999, la Sala precisa lo siguiente:

El Decreto 1092 de 1996, "por el cual se establece el régimen sancionatorio y el procedimiento cambiario a seguir por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN", modificado por el Decreto 1074 de 1999, es una norma con fuerza material de ley. El artículo 3 del Decreto 1092, modificado por el artículo 1 del Decreto 1074 de 1996, fija las sanciones por violación del régimen cambiario en las operaciones cuya vigilancia y control sean de competencia de la DIAN. Dentro de las mismas, se encuentra la multa "Por presentar extemporáneamente ante el Banco de la República la relación de las operaciones efectuadas a través de una cuenta corriente de compensación o cuenta corriente de compensación especial y cuyo control y vigilancia sea de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales" (artículo 3 [q]).

En virtud del principio de tipicidad de la sanción, la infracción transcrita se produce si existe presentación extemporánea de la relación de las **operaciones efectuadas** a través de la cuenta de compensación, lo que significa que la cuenta debe tener movimiento. A contrario sensu, no hay lugar a imponer la multa relativa a dicha falta, si no se presenta la información relacionada con la cuenta de compensación por el hecho de que ésta no haya tenido movimiento.

Sin embargo, el hecho de que el acto acusado imponga a los titulares de las cuentas de compensación la obligación de presentar la información relacionada con las mismas, aun cuando no presenten movimiento, no significa que haya adicionado el régimen sancionatorio en materia cambiaria, como mal lo entiende la actora, pues, no crea ninguna sanción. Además, por el principio de legalidad, las sanciones no pueden crearse por acto administrativo, como es la circular demandada.

Por lo demás, la omisión del deber de informar o la entrega extemporánea de información relacionada con las cuentas de compensación si no presentan movimiento, podrían ser sancionadas por la DIAN con fundamento en los literales s) y t) del artículo 3 del Decreto 1092 de 1996, modificado por el artículo 1 del Decreto 1074 de 1999, que disponen:

"s) Cuando fuera de los casos previstos en los literales anteriores no se cumpla la obligación de registrar, reportar o informar ante el Banco de la República las operaciones para las cuales el Régimen Cambiario lo exija, se impondrá una multa de diez (10) salarios mínimos legales mensuales por cada operación incumplida;

"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 Cambiario 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.

Así las cosas, el acto acusado no vulnera el artículo 3 del Decreto 1092 de 1996, modificado por el artículo 1 del Decreto 1074 de 1999, ni el artículo 372 [2] de la Constitución Política, dado que, se repite, no creó sanción alguna, ni atribuyó al Banco funciones que no le corresponden, pues, por el contrario, con fundamento en la Resolución 8 de 2000, que, se insiste, tiene fuerza de Ley, el Banco tiene plena facultad para solicitar información relacionada con las cuentas de compensación, aunque las mismas no presenten movimiento.” (Negrillas del texto original).

De los apartes transcritos, se pueden extraer las siguientes conclusiones:

1. De conformidad con la Resolución 8 de 2000, el Banco de la República puede solicitar información de las operaciones relacionadas con las cuentas de compensación, aunque la cuenta no registre movimientos.
2. La omisión de entregar dicha información, de conformidad con la Resolución 8 de 2000, da lugar a la cancelación o a la no realización del registro de las cuentas de compensación.
3. Las circulares 23 de 2002 y 83 de 2003 no adicionaron ninguna infracción al régimen cambiario. Por el contrario, agregaron una obligación a cargo del titular de la cuenta de compensación, cuyo incumplimiento, sin duda, no puede sancionarse con base en los literales p) ni q) del artículo 3 del Decreto 1092 de 1996, modificado por el Decreto 1074 de 1999.
4. La infracción prevista en el literal q) del artículo 3 del Decreto 1092 de 1996, modificado por el Decreto 1074 de 1999, se produce **por presentar extemporáneamente** la relación de las operaciones efectuadas por medio de la cuenta de compensación.

En todo caso, bajo el mismo argumento utilizado en las sentencias citadas, la Sala debe precisar que también se comete la infracción **por no presentar** la relación de operaciones efectuadas de la cuenta de compensación [literal p) del artículo 3 del Decreto 1092 de 1996, modificado por el Decreto 1074 de 1999]. Empero, no se comete la falta y, por ende, no hay lugar a imponer la multa correlativa, si no se presenta la información relacionada con la cuenta de compensación, cuando ésta no registra ningún movimiento.

5. Tanto la omisión de informar como la de entregar extemporáneamente la información relacionada con la cuenta de compensación podrían sancionarse por la DIAN, pero con fundamento en los literales s) y t) del artículo 3 del Decreto 1074 de 1999. Esto es, la omisión de entregar la información relacionada con dicha cuenta es una infracción sancionable con multa de 10 salarios mínimos legales mensuales. A su turno, la entrega extemporánea de la información de esa misma cuenta también es una infracción sancionable con 2 salarios mínimos legales mensuales.

Las sentencias citadas resultan aplicables al caso concreto y, por ende, se acogen para resolverlo.

Caso concreto

En el *sub lite*, la Sala encuentra probado lo siguiente:

1. Con auto 242 del 29 de octubre de 2004, la Jefe del Grupo de Infracciones Cambiarias de la División de Fiscalización Tributaria y Aduaneras de la DIAN de Pereira ordenó la apertura de investigación cambiaria a la sociedad LA MACARENA S.A., por no presentar, en los meses de febrero a junio de 2004, la relación de las operaciones efectuadas por medio de la cuenta de compensación N° 456169251422 del Banco ABN AMOR BANK de Miami⁹.
2. Con requerimiento ordinario 000214 del 20 de abril de 2005, la Jefe de Infracciones Cambiarias de la DIAN de Pereira solicitó a LA MACARENA S.A. los documentos relacionados con el movimientos de la cuenta de compensación (formulario 10, previsto por la DIAN para el efecto) o del oficio en el que se hubiera comunicado al Banco de la Republica que dicha cuenta se hubiera cancelado y de la respuesta que hubiera entregado el banco¹⁰.
3. Con oficio del 28 de abril de 2005, el gerente de LA MACARENA S.A. respondió el requerimiento ordinario y aportó el formulario 10, correspondiente a las operaciones del mes de julio de 2004 en el que, además, canceló el registro de la cuenta de compensación¹¹.
4. Mediante auto comisorio 000910 del 30 de junio de 2005, la Jefe de Infracciones Cambiarias de la DIAN de Pereira ordenó la práctica de visita cambiaria, para verificar el cumplimiento de la obligación de enviar información relacionada con la cuenta de compensación. La visita fue practicada y en desarrollo de la misma se pidió información de dicha cuenta¹².
5. Con oficio del 6 de julio de 2005, la sociedad demandante entregó la información pedida en la visita practicada e informó que la cuenta de compensación se había cancelado el 12 de agosto de 2004¹³.
6. Mediante auto 041 del 26 de julio de 2005 la Jefe de Infracciones Cambiarias de la DIAN de Pereira formuló cargos en contra de LA MACARENA S.A. y propuso una sanción de \$179'000.000 por no informar la relación de operaciones de la cuenta de compensación, correspondiente a los meses de febrero a junio de 2004. Los cargos se formularon con fundamento en el numeral 1° del artículo 56 de la Resolución Externa 8 de 2008 y el numeral 8.4.1 de la Circular Externa DCIN 83 de 2003, ambas expedidas por la Junta Directiva del Banco de la República¹⁴.

⁹ Folio 70 del cuaderno de antecedentes.

¹⁰ Folio 59 del c.a.

¹¹ Folios 56-57 del c.a.

¹² Folio 54-55 del c.a.

¹³ Folios 49-53 del c.a.

¹⁴ Folios 42-48 del c.a.

7. El 23 de septiembre de 2005, la sociedad demandante contestó los cargos formulados y alegó que la sanción no era procedentes, por cuanto la cuenta no registró movimientos en los meses de febrero a junio de 2004¹⁵.
8. Mediante Resolución 00893 del 25 de abril de 2006, la Jefe de Liquidación de la DIAN de Pereira sancionó a la demandante con multa de \$179'000.000¹⁶.
9. El 16 de mayo de 2006, la sociedad demandante formuló recurso de reposición contra la resolución 00893 mencionada¹⁷.
10. Mediante Resolución 16772706 del 31 de octubre de 2006, la Jefe de la División Jurídica de la DIAN de Pereira confirmó la resolución 00893¹⁸.

Como se ve, la actuación administrativa que culminó con la sanción se inició porque la sociedad demandante no presentó, en los meses de febrero a junio de 2004, la información relacionada con las operaciones de la cuenta de compensación N° 456169251422 del Banco ABN AMOR BANK de Miami.

La inconformidad de la parte apelante radica, principalmente, en el hecho de que la conducta sancionada no está expresamente consagrada en el régimen cambiario, habida cuenta de que, según dijo, la infracción al régimen cambiario se comete por no presentar, mes a mes, la información relacionada con la cuenta de compensación en los casos en que dicha cuenta presenta movimiento, pero que no hay infracción por no presentar información, cuando la cuenta de compensación no presenta ningún movimiento.

La parte apelante no discute que hubiera cumplido con la obligación de informar sobre los movimientos de la cuenta de compensación. Lo que cuestiona, se repite, es que no podía ser sancionada, por cuanto, en los meses de febrero a junio de 2004, la cuenta de compensación no registró ningún movimiento. Que para ese último caso el régimen cambiario no ha previsto ninguna sanción ni infracción.

En efecto, en los actos demandados la DIAN concluyó que la sociedad LA MACARENA S.A. incurrió en la infracción contenida en el literal p) del artículo 1° del Decreto 1074 de 1999, que obliga a presentar información de los movimientos de la cuenta de compensación. Esa infracción, según entendió la DIAN, debía interpretarse armónicamente con el numeral 8.4.1 del artículo 8 de la Circular DCIN 83 de 2003, expedida por la Junta Directiva del Banco de la República, que establece que la información debe presentarse aún en los casos en que la cuenta de compensación no tuviera movimientos.

La Sala no comparte el argumento expuesto por la DIAN y que respaldó el *a quo*, pues lo cierto es que la conducta en que incurrió la demandante no podía sancionarse con fundamento en el literal p) del artículo 1° del Decreto 1074 de 1999, por cuanto la norma que establece la infracción no prevé el supuesto que se deriva de la circular mencionada, esto es, la infracción está prevista para los casos en que no se entrega la relación de las **operaciones efectuadas** por medio de la

¹⁵ Folios 13-14 del cuaderno principal.

¹⁶ Folios 30-35 del c.a.

¹⁷ Folios 22-23 del c.a.

¹⁸ Folios 3-10 del c.a.

cuenta de compensación, pero no para los casos en que la cuenta no registra movimientos en el mes.

Como quedó visto en la primera parte de las consideraciones de esta sentencia, la obligación de enviar la información relacionada de la cuenta de compensación, cuando no tiene movimiento surge del numeral 8.4.1 del artículo 8° de la Circular DCIN 83 de 2003, expedida por la Junta Directiva del Banco de la República, pero el incumplimiento de esa obligación podría generar la infracción tipificada en el literal s) del artículo 3° del Decreto 1074 de 1999¹⁹.

En consecuencia, como en este caso la sanción se impuso con base en el literal el p), se impone declarar la nulidad de los actos demandados, por desconocimiento de los principios de tipicidad y de legalidad. Y, en consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, se declarará que la parte demandante no está obligada a pagar la multa impuesta.

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

FALLA

1° REVÓCASE la sentencia del 31 de octubre de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, por las razones expuestas. En su lugar, se dispone:

“ANÚLANSE las resoluciones 00893 de 2006 y 16772706 de 2006, en las que la DIAN sancionó con multa de \$179'000.000 a la sociedad INDUSTRIAS METALÚRGICAS LA MACARENA S.A.

A título de restablecimiento del derecho, DECLÁRASE que la sociedad INDUSTRIAS METALÚRGICAS LA MACARENA S.A no está obligada a pagar la multa impuesta en los actos demandados.”

2° RECONÓCESE personería al abogado Antonio Granados Cardona como apoderado de la DIAN, en los términos del poder conferido,

Cópiese, notifíquese, y devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sección

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

¹⁹ “s) Cuando fuera de los casos previstos en los literales anteriores no se cumpla la obligación de registrar, reportar o informar ante el Banco de la República las operaciones para las cuales el Régimen Cambiario lo exija, se impondrá una multa de diez (10) salarios mínimos legales mensuales por cada operación incumplida.”

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO