

APREHENSION DE LA MERCANCIA - Imposibilidad. Situaciones que impiden aprehensión de la mercancía / MERCANCIA NO APREHENDIDA - Aplicación de sanciones ante imposibilidad de aprehensión / SANCION ADUANERA - Aplicación cuando ante imposibilidad de aprehensión de la mercancía / SANCION ADUANERA - Mercancía no aprehendida. Sujetos de la sanción. Cuantía

La controversia se contrae a determinar si los actos demandados por medio de los cuales se impuso una sanción por operación administrativa de contrabando de conformidad con el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992, se ajustaron o no a las normas legales. El artículo 73 del Decreto 1909 de 1992 dispone: «ARTICULO 73. OPERACIONES DE IMPORTACION NO DECLARADAS O NO PRESENTADAS E IMPOSIBILIDAD DE APREHENSION. Cuando la mercancía no se haya podido aprehender por haber sido consumida, destruida transformada o porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera, procederá la multa de que trata el inciso 1o. del artículo 3º del Decreto 1750 de 1991.» Posteriormente, el artículo 12 del Decreto 1800 de 1992 «por medio del cual se unifican procedimientos en materia aduanera y se dictan otras disposiciones», modificó el artículo transcrito anteriormente y dispuso: «ARTÍCULO 12. SANCIÓN A APLICAR CUANDO NO SEA POSIBLE APREHENDER LA MERCANCÍA. El artículo 73 del Decreto 1909 de 1992, quedará así: Sanción a aplicar cuando no sea posible aprehender la mercancía. Cuando la mercancía no se haya podido aprehender por haber sido consumida, destruida, transformada, porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera o por cualquier otra circunstancia, procederá la aplicación de una sanción equivalente al 200% del valor de la misma. La sanción prevista en el inciso anterior se impondrá a quien se haya beneficiado de la operación, a quien tuvo derecho o disposición sobre las mercancías o a quien de alguna manera intervino en dicha operación. Esta sanción se podrá aplicar de manera solidaria a los responsables por la infracción. En aquellos casos en que no se cuente con elementos suficientes para determinar el valor de la mercancía que no se ha 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 mercancías.»

FUENTE FORMAL: DECRETO 1909 DE 1992 – ARTICULO 73 / DECRETO 1800 DE 1992 – ARTICULO 12

OBLIGACION ADUANERA - Nacimiento. Sujetos responsables / OBLIGACION ADUANERA - Carácter personal

Para el caso que nos ocupa debe tenerse en cuenta que de acuerdo con el artículo 2º del Decreto 1909 de 1992, la obligación aduanera nace por la introducción de mercancía de procedencia extranjera al territorio nacional y comprende, entre otras, la presentación de la declaración de importación. Por su parte, el artículo 3º, ibídem, dispone que de conformidad con las normas correspondientes serán responsables de las obligaciones aduaneras el importador, el propietario, o el tenedor de la mercancía; y que, así mismo, serán responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, el transportador, depositario, intermediario y el declarante. A su turno, el artículo 4º ibídem, señala que la obligación aduanera es de carácter personal, sin perjuicio de que se pueda hacer efectivo su cumplimiento sobre la mercancía, mediante el abandono, la aprehensión y decomiso, con preferencia sobre cualquier otra garantía u obligación que recaiga sobre ella.

FUENTE FORMAL: DECRETO 1909 DE 1992 – ARTICULO 2 / DECRETO 1909 DE 1992 – ARTICULO 3 / DECRETO 1909 DE 1992 – ARTICULO 4

DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - Facultades de fiscalización y control aduanero. Alcance / APREHENSION DE LA MERCANCIA - Carácter de medida cautelar

Según el artículo 62 ibídem, en ejercicio de las facultades de fiscalización y control la DIAN podrá, entre otras, adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la práctica de hechos que impliquen un menor pago de tributos aduaneros o la inobservancia de los procedimientos aduaneros; realizar las acciones necesarias para verificar la exactitud de las declaraciones y demás documentos presentados a la autoridad aduanera; ordenar en cualquier momento la inspección física de las mercancías de procedencia extranjera, aún cuando hayan sido transformadas o incorporadas a otras mercancías; ejercer la inspección y vigilancia de bienes muebles o inmuebles, incluido el registro de oficinas; inspeccionar los documentos, soportes, correspondencia comercial, registros, libros contables, operaciones bancarias, comerciales y fiscales y demás elementos que puedan servir de base para determinar las operaciones aduaneras y la adquisición de mercancía de procedencia extranjera, tanto del usuario aduanero como de terceros; y tomar las medidas cautelares necesarias para la debida conservación de la prueba, incluyendo la aprehensión de la mercancía.

FUENTE FORMAL: DECRETO 1909 DE 1992 – ARTICULO 62

MERCANCIA - Verificación de introducción legal independientemente de quien la tenga en sus manos / OBLIGACION ADUANERA - Carácter personal. Exigibilidad de su cumplimiento solo a responsable de la misma / DECLARACION DE IMPORTACION - Objeto. Su presentación es obligación del importador / IMPORTADOR - Obligación de presentar declaración de importación. Fundamento jurídico / MERCANCIA - Prueba de su legal introducción al país es exigible al importador y en algunos casos al propietario / MERCANCIA - Prueba de su legal introducción al país exigida al propietario: factura legalmente emitida / APREHENSION DE LA MERCANCIA - Procedencia cuando está en manos de un tercero / DECOMISO DE LA MERCANCIA - Improcedente frente a tercero adquirente de buena fe / TERCERO DE BUENA FE - Improcedencia de decomiso de la mercancía / TERCERO DE BUENA FE - Solo le es exigible la factura de compra de la mercancía pero no la declaración de importación

La Sala en sentencia de 9 de diciembre de 2004, sostuvo que si bien es cierto que la DIAN tiene la facultad de verificar en cualquier momento la legal introducción de la mercancía, independientemente de quien la tenga en sus manos, también es cierto que la DIAN no puede desconocer el carácter personal de la obligación aduanera y exigir su cumplimiento a quien no es responsable de la misma. Dijo la Sala: «La Sala admite que es cierto que la DIAN tiene la facultad de verificar en cualquier momento la legal introducción de la mercancía, independientemente de quien la tenga en sus manos, pero ello no significa que aquella pueda desconocer el carácter personal de la obligación aduanera y exigir el cumplimiento de una obligación a quien no es responsable de la misma. En este orden, para efectos de la legalización correspondiente, no desconoce esta Corporación el papel que juega la declaración de importación en el manejo y tráfico de la mercancía importada en el territorio nacional, que la Sala ha descrito como “fundamental ... para amparar o acreditar la legalidad de las mercancías de origen extranjero que se encuentren en el territorio nacional, tanto que, haciendo un símil, se puede

decir que ésta es la cédula de ciudadanía de las mismas”. Sin embargo, tampoco puede la Sala pasar por alto que la presentación de la declaración de importación incumbe al importador de la mercancía, y consecuentemente a él también le corresponde acreditar su legalidad, afirmación que encuentra respaldo legal en los artículos 23, 32 y 28 del Decreto 1909 de 1992 [...]» En la misma sentencia, la Sala resaltó la importancia de la facultad legal que, como ya se dijo, le asiste a la DIAN para perseguir la mercancía que se encuentre ilegalmente en el país en manos de quien la tenga, pero anotó que la prueba de su legal introducción debe exigírsela al importador cuando éste se encuentra plenamente identificado y en algunos casos, como en el presente, el propietario de la mercancía demuestra su adquisición aportando facturas debidamente emitidas. Así dijo la Sala: «De todo lo anteriormente expuesto se deduce que la DIAN como medida cautelar puede aprehender la mercancía, por ejemplo en manos de un tercero, como es el caso de FRONTIER DE COLOMBIA S.A., pero, para proceder a su decomiso, es necesario verificar previamente la situación jurídica de dicho tercero como adquirente de buena fe de la mercancía aprehendida, pues se presume que quien adquiere un bien de procedencia extranjera en el comercio nacional, lo hace pensando que fue legalmente importado, sobre todo atendiendo la calidad y condiciones del vendedor, circunstancias que deben permitir identificarlo plenamente en el ámbito del comercio para efectos del cumplimiento de sus obligaciones aduaneras como importador. [...] Al haberle aportado la actora a la DIAN las facturas de compra de la mercancía a ella aprehendida y posteriormente decomisada, aquella debió dirigirse a quienes expidieron dichas facturas con el fin de exigirles la presentación de las respectivas declaraciones de importación, pues es evidente que no se le puede exigir al administrado más allá de lo que éste esté en posibilidades de hacer que, para el caso, se reitera, era presentar las facturas que demuestran la compra de los elementos decomisados en el mercado nacional. No obstante, es evidente que FRONTIER DE COLOMBIA S.A. hizo todos los esfuerzos por obtener los documentos de importación requeridos, tal como se comprueba con los oficios remitidos a algunos de los vendedores con el fin de obtenerlos. No sobra advertir que la anterior posición de la Sala no desconoce la facultad legal que, como ya se dijo, le asiste a la DIAN para perseguir la mercancía que se encuentre ilegalmente en el país en manos de quien la tenga, sólo que la prueba de su legal introducción debe exigírsela al importador cuando éste se encuentra plenamente identificado y en algunos casos, como en el presente, el propietario de la mercancía demuestra su adquisición aportando facturas debidamente emitidas, de tal manera que si el importador no demuestra su legal introducción, podría éste entonces utilizar la opción de declararla en los términos del artículo 57 del Decreto 1909 de 1992. [...]»

FUENTE FORMAL: DECRETO 1909 DE 1992 – ARTICULO 23 / DECRETO 1909 DE 1992 – ARTICULO 28 / DECRETO 1909 DE 1992 – ARTICULO 32 / DECRETO 1909 DE 1992 – ARTICULO 57

NOTA DE RELATORIA: Sobre la facultad de la DIAN de verificar en cualquier momento la legal introducción de la mercancía, independientemente de quien la tenga en sus manos, y el deber de no desconocer el carácter personal de la obligación aduanera y de exigir su cumplimiento solo a quien es responsable de la misma, esto es, al importador, sentencia, Consejo de Estado, Sección Primera, Expediente núm. 2001 00161 (8987), del 9 de diciembre de 2004, C.P. Rafael E. Ostau De Lafont Pianeta.

TERCERO DE BUENA FE - No le es exigible declaración de importación al comprador de la mercancía / DECLARACION DE IMPORTACION - Es exigible al importador y no al tercero adquirente de buena fe de la mercancía /

OBLIGACION ADUANERA - Su carácter personal implica no exigir declaración de importación a tercero / PRESUNCION DE BUENA FE - Concepto legal / PRESUNCION DE BUENA FE - Regulación en legislación civil y comercial

En efecto, obran en el expediente las facturas allegadas por MULTICOMPUTO LTDA. (fl. 83 a 142 C.1) con las que pretendió demostrar en vía gubernativa, que se trataba de un comprador de buena fe que adquirió la mercancía encontrada en el establecimiento de comercio en el mercado nacional. Asimismo, la actora allegó los requerimientos que en reiteradas oportunidades hizo a sus proveedores, con el fin de obtener las declaraciones de importación de la mercancía inspeccionada por la DIAN (fl. 143 a 170 C.1). Como respuesta a dichos requerimientos, los proveedores de MULTICOMPUTO LTDA. allegaron varias Declaraciones de Importación (fl. 48 a 80 C.1), las cuales no fueron tenidas en cuenta por la DIAN en ninguno de sus actos. Siendo el comprador responsable de las obligaciones aduaneras como lo prevé el artículo 3º del Decreto 1909 de 1992, junto con el importador, el propietario o el tenedor de la mercancía e inclusive quien se haya beneficiado de la operación aduanera, se observa que el comprador hizo todos los esfuerzos por demostrar que se trataba de un comprador de buena fe y que correspondía a la DIAN la investigación del posible contrabando si hubiera existido. Para la Sala, ante el hecho de que la actora hubiera aportado al expediente las facturas de compra venta de la mercancía, se hacía necesario que la DIAN se hubiera dirigido a quienes expidieron dichas facturas, con el fin de exigirles la presentación de las respectivas declaraciones de importación y hacer el cotejo para determinar si se trataba de la misma mercancía, pues no se le puede exigir al administrado más allá de lo que éste esté en posibilidades de hacer que, para el caso, se reitera, era presentar las facturas que demuestran la compra de la mercancía inspeccionada en el mercado nacional. Cabe precisar que cuando la mercancía se encuentra en poder de un tercero, como en el presente caso, no es procedente exigir que además demuestre su adquisición nacional de manera eficiente, si se tiene en cuenta, que la obligación aduanera es de carácter personal y que, por lo tanto, es al importador a quien corresponde presentar la respectiva declaración de importación y acreditar su legalidad. De esa manera, los actos acusados desconocieron el artículo 83 de la Constitución Política, que preceptúa que la buena fe se presumirá en todas las gestiones que los particulares adelanten ante las autoridades públicas, presunción que es definida por el artículo 768 del Código Civil como "... la conciencia de haberse adquirido el dominio de la cosa por medios legítimos exentos de fraudes y de todo otro vicio" y que, de acuerdo con el artículo 769, ibídem, "... se presume, excepto en los casos en que la ley establece la presunción contraria", preceptos últimos que por disposición del artículo 822 del Código de Comercio son aplicables a las obligaciones y negocios jurídicos mercantiles. De otra parte, el Código de Comercio, en sus artículos 835, 871 y 773 dispone, respectivamente, que "Se presumirá la buena fe, aun la exenta de culpa...", que "Los contratos deberán celebrarse y ejecutarse de buena fe y, en consecuencia, obligarán no solo a lo pactado expresamente en ellos, sino a todo lo que corresponde a la naturaleza de los mismos, según la ley, la costumbre o la equidad natural", y que "Una vez que la factura cambiaria sea aceptada por el comprador, se considerará, frente a terceros de buena fe exenta de culpa, que el contrato de compraventa ha sido debidamente ejecutado en la forma estipulada en el título".

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 83 / DECRETO 1909 DE 1992 – ARTICULO 3 / CODIGO CIVIL – ARTICULO 768 / CODIGO CIVIL – ARTICULO 769 / CODIGO DE COMERCIO – ARTICULO 773 / CODIGO DE COMERCIO – ARTICULO 835 / CODIGO DE COMERCIO – ARTICULO 871

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION PRIMERA

Consejera ponente: MARIA CLAUDIA ROJAS LASSO

Bogotá, D.C., siete (7) de octubre de dos mil diez (2010)

Radicación número: 68001-23-15-000-1998-01566-01

Actor: MULTICOMPUTO LTDA.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Referencia: APELACION SENTENCIA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la DIAN contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Santander de 30 de noviembre de 2004, que declaró la nulidad de los actos acusados, ordenó el restablecimiento del derecho y denegó las demás pretensiones de la demanda.

I. ANTECEDENTES

1. LA DEMANDA

MULTICOMPUTO LTDA., por medio de apoderado y en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instituida en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, presentó el 14 de octubre de 1998 la siguiente demanda:

1.1. Pretensiones

1.1.1. Que se declare nula la Resolución 0003 de 21 de noviembre de 1997, por medio de la cual la Jefe de la División de Liquidación de la DIAN –Administración Bucaramanga- sancionó a la actora por operación administrativa de contrabando, por no poner a disposición de las autoridades aduaneras la mercancía relacionada

en el acta 322 de 30 de julio de 1997, de conformidad con el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992.

1.1.2. Que se declare nula la Resolución 00061 de 18 de junio de 1998, por la cual la Jefe de la División Jurídica de la DIAN –Administración Bucaramanga- al resolver el recurso de reconsideración, confirmó la anterior.

1.1.3. Que a título de restablecimiento del derecho se declare que no existe a cargo de la actora, la obligación de pagar suma alguna por el proceso adelantado por la DIAN, se ordene pagar un mil gramos oro por perjuicios morales y se de cumplimiento a la sentencia en los términos de los artículos 176 y 177 del C.C.A.

1.2. Hechos

El 25 de julio de 1996, funcionarios de la División de Fiscalización de la DIAN – Administración Bucaramanga- realizaron visita de inspección al establecimiento de comercio de propiedad de MULTICOMPUTO LTDA. y relacionaron una mercancía en la planilla denominada “para mercancía con seriales”.

La División de Fiscalización de la DIAN –Administración Bucaramanga- requirió a la actora para que presentara el 7 de julio de 1997 a más tardar, los documentos que acreditaran la legal importación de la mercancía relacionada en la planilla anterior o, en su defecto, la dejara a disposición de la DIAN.

El Jefe de la División de Control Tributario y Aduanero de la DIAN –Administración Bucaramanga- profirió el Pliego de Cargos 003 de 29 de agosto de 1997, proponiendo la sanción de contrabando por no poner a disposición de la autoridad aduanera la mercancía solicitada por la DIAN, de conformidad con el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992.

Mediante la Resolución 0003 de 21 de noviembre de 1997, la Jefe de la División de Liquidación de la DIAN –Administración Bucaramanga- sancionó a la actora por operación administrativa de contrabando, de conformidad con el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992.

Por Resolución 00061 de 18 de junio de 1998, la Jefe de la División Jurídica de la DIAN –Administración Bucaramanga- al resolver el recurso de reconsideración, confirmó la anterior.

1.3. Normas violadas y concepto de la violación

Según la actora los actos acusados violan los artículos 2, 6, 15, 21, 29, 58 y 83 de la Constitución Política; 4 del C.P.C.; 769, 768 y 762 del C.C.; 831 y 835 del C. de Co.; 73 del C.C.A.; 2, 22, 28, 29, 31, 33, 34, 59, 65 y 73 del Decreto 1909 de 1992; 3, 6, 23 y 24 de la Resolución 371 de 1992.

Los actos acusados adolecen de falsa motivación toda vez que la DIAN no tuvo en cuenta que se trata de un comerciante que se sujetó en todo al proceso de compra venta de sus mercancías, allegando las informaciones requeridas por la DIAN en forma precisa y veraz.

La DIAN desconoció el principio de buena fe que ampara la conducta de la actora, pues la mercancía encontrada en su establecimiento de comercio fue adquirida en el mercado nacional en legal forma.

La mercancía fue introducida al país por lugar debidamente habilitado y puesto a órdenes de las autoridades aduaneras con la documentación correspondiente, para adelantar los trámites de nacionalización.

La DIAN omitió efectuar todas las diligencias necesarias para determinar de manera correcta la obligación aduanera y el responsable de la misma.

El procedimiento adelantado por la DIAN que la condujo a imponer la sanción fue irregular, pues además de la aprehensión de la mercancía se requiere el decomiso de la misma.

2. LA CONTESTACIÓN

La DIAN manifestó que los actos demandados fueron proferidos en legal forma, pues la actora incumplió la obligación establecida en el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992, consistente en poner a disposición de la DIAN la mercancía que había sido inspeccionada en las instalaciones del establecimiento de comercio de propiedad de MULTICOMPUTO LTDA.

La imposición de la sanción por operación de contrabando se derivó del hecho de haberse constatado, por parte de la Administración, que en el establecimiento de

comercio existía mercancía sin los documentos que demostraran su legal ingreso al país.

El artículo 12 del Decreto 1800 de 1994 establece que cuando la mercancía no se haya podido aprehender por haber sido consumida, destruida, transformada, o porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera o por cualquier otra circunstancia, procederá la aplicación de una sanción equivalente al 200% del valor de la misma.

La sanción prevista en la norma se impone a quien como en este caso, se haya beneficiado de la operación, a quien tuvo derecho o disposición sobre las mercancías o a quien de alguna manera intervino en la operación de contrabando.

II. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal declaró la nulidad de los actos acusados, ordenó el restablecimiento del derecho y denegó las demás pretensiones de la demanda, por considerar que se encuentra demostrado en el proceso que la actora comunicó en reiteradas ocasiones a sus proveedores sobre los requerimientos efectuados por la DIAN, con el fin de allegar las declaraciones de importación de la mercancía inspeccionada.

Pese a dichos requerimientos, los importadores de la mercancía no cumplieron con la obligación de allegar los documentos solicitados por la actora.

La actora demostró haber adquirido la mercancía a través de operaciones comerciales de carácter nacional, por medio de facturas de compraventa, las cuales fueron allegadas al proceso. De modo que ha de entenderse que la conducta desplegada por MULTICOMPUTO LTDA. no fue de aquellas que se encuentren comprendidas dentro del proceso de importación.

Por lo anterior, las resoluciones acusadas sustentaron la sanción en la infracción de contrabando de que trata el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992, sin encontrar a la actora comprometida con el cumplimiento de alguna obligación aduanera.

En el caso presente, MULTICOMPUTO LTDA. es un tercero que adquirió la mercancía de buena fe y sus actividades comerciales se desarrollaron en legal forma según lo establece el artículo 835 del Código de Comercio.

III. EL RECURSO DE APELACIÓN

La DIAN solicita se revoque la sentencia de primera instancia por considerar que los actos acusados fueron proferidos en legal forma, pues las pruebas que obran en el proceso demuestran que la mercancía era de propiedad de MULTICOMPUTO LTDA., sujeto responsable de las obligaciones aduaneras como lo establece el artículo 3º del Decreto 1909 de 1992.

Según los artículos 57, 58 y 82 del Decreto 1909 de 1992, la actora tenía dos opciones, la primera era legalizar la mercancía y la segunda, entregarla a la DIAN para proceder a su aprehensión y así iniciar el proceso de definición de la situación jurídica de la mercancía.

En el caso presente, el principio de buena fe no puede operar toda vez que la actora incurrió en una conducta sancionable, esto es, no poner a disposición de la autoridad aduanera, la mercancía que le fue requerida, obligación que tenía que cumplir para definir la situación jurídica de la misma.

Los actos acusados impusieron una sanción a la actora por haber incurrido en la conducta establecida en el artículo 12 del Decreto 1800 de 1994, esto es, no poner a disposición de la autoridad aduanera la mercancía relacionada en el acta de inspección.

IV. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

4.1. La DIAN reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y el recurso de apelación.

4.2. La actora no alegó de conclusión.

4.3. El Ministerio Público guardó silencio.

V. CONSIDERACIONES DE LA SALA

El 25 de julio de 1996, funcionarios de la División de Fiscalización de la DIAN – Administración Bucaramanga- realizaron visita de inspección al establecimiento de comercio de propiedad de MULTICOMPUTO LTDA. y relacionaron una mercancía en la planilla denominada “para mercancía con seriales”.

La División de Fiscalización de la DIAN –Administración Bucaramanga- requirió a la actora para que el 7 de julio de 1997 a más tardar, presentara los documentos que acreditaran la legal importación de la mercancía relacionada en la planilla anterior o, en su defecto, la dejara a disposición de la DIAN.

El Jefe de la División de Control Tributario y Aduanero de la DIAN –Administración Bucaramanga- profirió el Pliego de Cargos 003 de 29 de agosto de 1997, proponiendo la sanción de contrabando por no poner a disposición de las autoridades aduaneras la mercancía inspeccionada, de conformidad con el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992.

Mediante la Resolución 0003 de 21 de noviembre de 1997, la Jefe de la División de Liquidación de la DIAN –Administración Bucaramanga- sancionó a la actora por operación administrativa de contrabando, de conformidad con el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992.

La controversia se contrae a determinar si los actos demandados por medio de los cuales se impuso una sanción por operación administrativa de contrabando de conformidad con el artículo 73 del Decreto 1909 de 1992, se ajustaron o no a las normas legales.

El artículo 73 del Decreto 1909 de 1992 dispone:

«ARTICULO 73. OPERACIONES DE IMPORTACION NO DECLARADAS O NO PRESENTADAS E IMPOSIBILIDAD DE APREHENSION. Cuando la mercancía no se haya podido aprehender por haber sido consumida, destruida transformada o porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera, procederá la multa de que trata el inciso 1o. del artículo 3º del Decreto 1750 de 1991.»

Posteriormente, el artículo 12 del Decreto 1800 de 1992 «por medio del cual se unifican procedimientos en materia aduanera y se dictan otras disposiciones», modificó el artículo transcrito anteriormente y dispuso:

«ARTÍCULO 12. SANCIÓN A APLICAR CUANDO NO SEA POSIBLE APREHENDER LA MERCANCÍA. El artículo 73 del Decreto 1909 de 1992, quedará así: Sanción a aplicar cuando no sea posible aprehender la mercancía.

Cuando la mercancía no se haya podido aprehender por haber sido consumida, destruida, transformada, porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera o por cualquier otra circunstancia,

procederá la aplicación de una sanción equivalente al 200% del valor de la misma.

La sanción prevista en el inciso anterior se impondrá a quien se haya beneficiado de la operación, a quien tuvo derecho o disposición sobre las mercancías o a quien de alguna manera intervino en dicha operación. Esta sanción se podrá aplicar de manera solidaria a los responsables por la infracción.

En aquellos casos en que no se cuente con elementos suficientes para determinar el valor de la mercancía que no se ha podido aprehender, para el calculo 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 mercancías.»

Para el caso que nos ocupa debe tenerse en cuenta que de acuerdo con el artículo 2º del Decreto 1909 de 1992, la obligación aduanera nace por la introducción de mercancía de procedencia extranjera al territorio nacional y comprende, entre otras, la presentación de la declaración de importación.

Por su parte, el artículo 3º, ibídem, dispone que de conformidad con las normas correspondientes serán responsables de las obligaciones aduaneras el importador, el propietario, o el tenedor de la mercancía; y que, así mismo, serán responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, el transportador, depositario, intermediario y el declarante.

A su turno, el artículo 4º ibídem, señala que la obligación aduanera es de carácter personal, sin perjuicio de que se pueda hacer efectivo su cumplimiento sobre la mercancía, mediante el abandono, la aprehensión y decomiso, con preferencia sobre cualquier otra garantía u obligación que recaiga sobre ella.

Según el artículo 62 ibídem, en ejercicio de las facultades de fiscalización y control la DIAN podrá, entre otras, adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la práctica de hechos que impliquen un menor pago de tributos aduaneros o la inobservancia de los procedimientos aduaneros; realizar las acciones necesarias para verificar la exactitud de las declaraciones y demás documentos presentados a la autoridad aduanera; ordenar en cualquier momento la inspección física de las mercancías de procedencia extranjera, aún cuando hayan sido transformadas o incorporadas a otras mercancías; ejercer la inspección y vigilancia de bienes muebles o inmuebles, incluido el registro de oficinas; inspeccionar los documentos, soportes, correspondencia comercial,

registros, libros contables, operaciones bancarias, comerciales y fiscales y demás elementos que puedan servir de base para determinar las operaciones aduaneras y la adquisición de mercancía de procedencia extranjera, tanto del usuario aduanero como de terceros; y tomar las medidas cautelares necesarias para la debida conservación de la prueba, incluyendo la aprehensión de la mercancía.

La Sala en sentencia de 9 de diciembre de 2004 ¹, sostuvo que si bien es cierto que la DIAN tiene la facultad de verificar en cualquier momento la legal introducción de la mercancía, **independientemente de quien la tenga en sus manos**, también es cierto que la DIAN no puede desconocer el carácter personal de la obligación aduanera y exigir su cumplimiento a quien no es responsable de la misma. Dijo la Sala:

«La Sala admite que es cierto que la DIAN tiene la facultad de verificar en cualquier momento la legal introducción de la mercancía, independientemente de quien la tenga en sus manos, pero ello no significa que aquella pueda desconocer el carácter personal de la obligación aduanera y exigir el cumplimiento de una obligación a quien no es responsable de la misma.

En este orden, para efectos de la legalización correspondiente, no desconoce esta Corporación el papel que juega la declaración de importación en el manejo y tráfico de la mercancía importada en el territorio nacional, que la Sala ha descrito como *“fundamental ... para amparar o acreditar la legalidad de las mercancías de origen extranjero que se encuentren en el territorio nacional, tanto que, haciendo un símil, se puede decir que ésta es la cédula de ciudadanía de las mismas”*.

Sin embargo, tampoco puede la Sala pasar por alto que la presentación de la declaración de importación incumbe al importador de la mercancía, y consecuentemente a él también le corresponde acreditar su legalidad, afirmación que encuentra respaldo legal en los artículos 23, 32 y 28 del Decreto 1909 de 1992 [...]»

En la misma sentencia, la Sala resaltó la importancia de la facultad legal que, como ya se dijo, le asiste a la DIAN para perseguir la mercancía que se encuentre ilegalmente en el país en manos de quien la tenga, pero anotó que **la prueba de su legal introducción debe exigírsela al importador cuando éste se encuentra plenamente identificado y en algunos casos, como en el presente, el propietario de la mercancía demuestra su adquisición aportando facturas debidamente emitidas**. Así dijo la Sala:

¹ Expediente: 2001-00161 (8987), Actora: FRONTIER DE COLOMBIA., M.P. Dr. Rafael E. Ostau De Lafont Pianeta.

«De todo lo anteriormente expuesto se deduce que la DIAN como medida cautelar puede aprehender la mercancía, por ejemplo en manos de un tercero, como es el caso de FRONTIER DE COLOMBIA S.A., pero, para proceder a su decomiso, es necesario verificar previamente la situación jurídica de dicho tercero como adquirente de buena fe de la mercancía aprehendida, pues se presume que quien adquiere un bien de procedencia extranjera en el comercio nacional, lo hace pensando que fue legalmente importado, sobre todo atendiendo la calidad y condiciones del vendedor, circunstancias que deben permitir identificarlo plenamente en el ámbito del comercio para efectos del cumplimiento de sus obligaciones aduaneras como importador. [...]

Al haberle aportado la actora a la DIAN las facturas de compra de la mercancía a ella aprehendida y posteriormente decomisada, aquella debió dirigirse a quienes expidieron dichas facturas con el fin de exigirles la presentación de las respectivas declaraciones de importación, pues es evidente que no se le puede exigir al administrado más allá de lo que éste esté en posibilidades de hacer que, para el caso, se reitera, era presentar las facturas que demuestran la compra de los elementos decomisados en el mercado nacional.

No obstante, es evidente que FRONTIER DE COLOMBIA S.A. hizo todos los esfuerzos por obtener los documentos de importación requeridos, tal como se comprueba con los oficios remitidos a algunos de los vendedores con el fin de obtenerlos².

No sobra advertir que la anterior posición de la Sala no desconoce la facultad legal que, como ya se dijo, le asiste a la DIAN para perseguir la mercancía que se encuentre ilegalmente en el país en manos de quien la tenga, sólo que la prueba de su legal introducción debe exigírsela al importador cuando éste se encuentra plenamente identificado y en algunos casos, como en el presente, el propietario de la mercancía demuestra su adquisición aportando facturas debidamente emitidas, de tal manera que si el importador no demuestra su legal introducción, podría éste entonces utilizar la opción de declararla en los términos del artículo 57 del Decreto 1909 de 1992. [...]

En efecto, obran en el expediente las facturas allegadas por MULTICOMPUTO LTDA. (fl. 83 a 142 C.1) con las que pretendió demostrar en vía gubernativa, que se trataba de un comprador de buena fe que adquirió la mercancía encontrada en el establecimiento de comercio en el mercado nacional.

Asimismo, la actora allegó los requerimientos que en reiteradas oportunidades hizo a sus proveedores, con el fin de obtener las declaraciones de importación de la mercancía inspeccionada por la DIAN (fl. 143 a 170 C.1).

Como respuesta a dichos requerimientos, los proveedores de MULTICOMPUTO LTDA. allegaron varias Declaraciones de Importación (fl. 48 a 80 C.1), las cuales no fueron tenidas en cuenta por la DIAN en ninguno de sus actos.

² Folios 132, 136, 138, 148, 163, 166 y 168 del cuaderno principal del Tribunal (exp. núm. 20010164).

Siendo el comprador responsable de las obligaciones aduaneras como lo prevé el artículo 3º del Decreto 1909 de 1992, junto con el importador, el propietario o el tenedor de la mercancía e inclusive quien se haya beneficiado de la operación aduanera, se observa que el comprador hizo todos los esfuerzos por demostrar que se trataba de un comprador de buena fe y que correspondía a la DIAN la investigación del posible contrabando si hubiera existido.

Para la Sala, ante el hecho de que la actora hubiera aportado al expediente las facturas de compra venta de la mercancía, se hacía necesario que la DIAN se hubiera dirigido a quienes expidieron dichas facturas, con el fin de exigirles la presentación de las respectivas declaraciones de importación y hacer el cotejo para determinar si se trataba de la misma mercancía, pues no se le puede exigir al administrado más allá de lo que éste esté en posibilidades de hacer que, para el caso, se reitera, era presentar las facturas que demuestran la compra de la mercancía inspeccionada en el mercado nacional.

Cabe precisar que cuando la mercancía se encuentra en poder de un tercero, como en el presente caso, no es procedente exigir que además demuestre su adquisición nacional de manera eficiente, si se tiene en cuenta, que la obligación aduanera es de carácter personal y que, por lo tanto, es al importador a quien corresponde presentar la respectiva declaración de importación y acreditar su legalidad.

De esa manera, los actos acusados desconocieron el artículo 83 de la Constitución Política, que preceptúa que la buena fe se presumirá en todas las gestiones que los particulares adelanten ante las autoridades públicas, presunción que es definida por el artículo 768 del Código Civil como “... *la conciencia de haberse adquirido el dominio de la cosa por medios legítimos exentos de fraudes y de todo otro vicio*” y que, de acuerdo con el artículo 769, ibídem, “... *se presume, excepto en los casos en que la ley establece la presunción contraria*”, preceptos últimos que por disposición del artículo 822 del Código de Comercio son aplicables a las obligaciones y negocios jurídicos mercantiles.

De otra parte, el Código de Comercio, en sus artículos 835, 871 y 773 dispone, respectivamente, que “*Se presumirá la buena fe, aun la exenta de culpa...*”, que “*Los contratos deberán celebrarse y ejecutarse de buena fe y, en consecuencia, obligarán no solo a lo pactado expresamente en ellos, sino a todo lo que*

corresponde a la naturaleza de los mismos, según la ley, la costumbre o la equidad natural”, y que “Una vez que la factura cambiaria sea aceptada por el comprador, se considerará, frente a terceros de buena fe exenta de culpa, que el contrato de compraventa ha sido debidamente ejecutado en la forma estipulada en el título”.

Se impone pues, confirmar la sentencia proferida por el a quo.

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

F A L L A :

CONFÍRMASE la sentencia de 30 de noviembre de 2007 del Tribunal Administrativo de Santander.

Cópiese, notifíquese y, en firme esta providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue discutida y aprobada por la Sala en la sesión del día 7 de octubre de 2010.

RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA
Presidente

MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ

MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO

MARCO ANTONIO VELILLA MORENO