

CAMBIOS INTERNACIONALES - Regulación a cargo del Banco de la República / BANCO DE LA REPUBLICA - Función constitucional de regulación de los cambios internacionales / BANCO DE LA REPUBLICA - Naturaleza jurídica. Funciones / BANCO DE LA REPUBLICA - Régimen jurídico constitucional y legal / CAMBIOS INTERNACIONALES - Régimen jurídico / REGULACION CAMBIARIA - Competencias de la Junta Directiva del Banco de la República

A efectos de precisar las competencias que en este ámbito corresponden al Banco de la República y a la DIAN, resulta indispensable mencionar, en primer término, que el artículo 371 de la Constitución de 1991, confió al banco emisor la potestad de regular los cambios internacionales. El aludido precepto constitucional dispone ad pedem literae lo siguiente: ARTICULO 371. El Banco de la República ejercerá las funciones de banca central. Estará organizado como persona jurídica de derecho público, con autonomía administrativa, patrimonial y técnica, sujeto a un régimen legal propio. Serán funciones básicas del Banco de la República: regular la moneda, los cambios internacionales y el crédito; emitir la moneda legal; administrar las reservas internacionales; ser prestamista de última instancia y banquero de los establecimientos de crédito; y servir como agente fiscal del gobierno. Todas ellas se ejercerán en coordinación con la política económica general. El Banco rendirá al Congreso informe sobre la ejecución de las políticas a su cargo y sobre los demás asuntos que se le soliciten. En desarrollo del anterior precepto constitucional, el artículo 16 de la ley 31 de 1992, radicó esa responsabilidad en la Junta Directiva del Banco de la República, disposición que por demás aparece reafirmada en los Estatutos del Banco. En ese sentido, el literal h.- de dicho artículo y el párrafo 1° prescriben textualmente lo que sigue: Artículo 16. Atribuciones. Al Banco de la República le corresponde estudiar y adoptar las medidas monetarias, crediticias y cambiarias para regular la circulación monetaria y en general la liquidez del mercado financiero y el normal funcionamiento de los pagos internos y externos de la economía, velando por la estabilidad del valor de la moneda. Para tal efecto, la Junta Directiva podrá: h) Ejercer las funciones de regulación cambiaria previstas en el párrafo 1o. del artículo 3o. y en los artículos 5o. a 13, 16, 22, 27, 28 y 31 de la Ley 9a. de 1991. Párrafo 1°. Las funciones previstas en este artículo se ejercerán por la Junta Directiva del Banco de la República sin perjuicio de las atribuidas por la Constitución y la ley al Gobierno Nacional. Aparte de lo expuesto, los artículos 58 y 59 de la Ley en mención trasladaron las siguientes funciones a la Junta Directiva del Banco de la República y al Gobierno Nacional: (...).

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 371 / LEY 31 DE 1992 – ARTICULO 16 / LEY 31 DE 1992 – ARTICULO 58 / LEY 31 DE 1992 – ARTICULO 59 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 3/ LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 5/ LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 6 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 7 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 8 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 9 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 10 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 11 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 12 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 13 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 16 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 22 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 27 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 28 / LEY 9 DE 1991 – ARTICULO 31

REGIMEN DE CAMBIOS INTERNACIONALES - Objeto / CAMBIOS INTERNACIONALES - Régimen: Resolución Externa 08 de 2000 del Banco de la República / CAMBIOS INTERNACIONALES - Canalización de divisas en el mercado cambiario / OPERACION DE ENDEUDAMIENTO EXTERNO - Concepto

Con fundamento en las anteriores competencias constitucionales y legales, la Junta Directiva del Banco de la República profirió la Resolución N° 8 de 2000, en cuyas normas se regula íntegramente el régimen de cambios internacionales, abordando entre otros temas, el control del mercado cambiario, las operaciones de cambio, los participantes en el mercado, la tenencia y negociación de divisas, etc. En dicha Resolución [artículos 10 y 15] quedó expresamente establecido que los residentes en el país se encuentran obligados a canalizar a través del mercado cambiario las divisas que reciban con ocasión de la exportación de bienes y servicios. Cuando se otorgue al comprador del exterior un plazo de pago superior a doce (12) meses contados a partir del documento de exportación (DEX) por operaciones superiores a U\$10.000, la operación constituye endeudamiento externo y deberá ser informada al Banco de la República.

FUENTE FORMAL: RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 10 / RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 15

BANCO DE LA REPUBLICA - Funciones reglamentarias / FUNCION REGLAMENTARIA - Del Banco de la República. Fundamento legal / FUNCION DE CONTROL - En materia de cambios internacionales / CAMBIOS INTERNACIONALES - Funciones de control. Organismos encargados del control / FUNCION DE POLICIA ADMINISTRATIVA - En control de cambios internacionales / CONTROL DE CAMBIOS INTERNACIONALES - Funciones de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales / DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - Funciones de control y vigilancia de cumplimiento de Régimen Cambiario / DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - Competencias en materia de cambios internacionales / OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR - Control sobre cumplimiento de régimen cambiario está atribuido a la DIAN

En cuanto corresponde a las funciones reglamentarias que cumple el Banco de la República - que por su misma naturaleza y extensión no pueden confundirse con las funciones de regulación propiamente dichas -, es de anotar que aquellas se sustentan en el artículo 16 de la Ley orgánica del Banco de la República y en los artículos 23, 30, 35, 37, 40, 42, y 80 de la Resolución Externa N° 8 de 2000. En todo caso, en cuanto disposiciones que conforman el régimen cambiario, tanto las regulaciones como los reglamentos se encuentran revestidos de fuerza vinculante tanto para la administración como para los administrados. Ahora bien, en lo tocante a las funciones de control en el campo de los cambios internacionales, debe tenerse en cuenta que al suprimirse la Superintendencia de Control de Cambios, las funciones de policía administrativa que aquella venía ejerciendo en materia cambiaria, fueron trasladadas a diferentes organismos de carácter técnico adscritos a la Rama Ejecutiva del Poder Público. En ese contexto, el Decreto Ley 2116 de 1992, redistribuyó esas responsabilidades en la Dirección de Aduanas e Impuestos Nacionales y en las Superintendencias Bancaria (hoy Financiera) y de Sociedades. En lo que atañe concretamente a la DIAN, los artículos 3° y 4° de dicho Decreto dispusieron lo siguiente: ARTICULO 3o. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, ejercerá las funciones de control y vigilancia sobre el cumplimiento del Régimen Cambiario actualmente asignadas a la Superintendencia de Cambios, en materia de importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las operaciones de comercio exterior y financiación de importaciones y exportaciones. ARTICULO 4o. Todas las referencias hechas a la Superintendencia de Cambios o al Superintendente de Cambios en el Régimen

Cambiario, en el Decreto-ley 1746 de 1991, con excepción de los artículos 4o. y 5o. y en normas aduaneras, y de comercio exterior de carácter especial, se entenderán hechas, en su orden a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y al Director General, en todo lo relacionado con operaciones de comercio exterior, a partir de la fecha en que se produzcan los efectos derogatorios del presente decreto. En el inciso 2° del Artículo 5° del Decreto 1071 de 1999, “Por el cual se organiza la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como una entidad con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal y se dictan otras disposiciones”, se dispuso que a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, “[...] le corresponde el control y vigilancia sobre el cumplimiento del régimen cambiario en materia de importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas, financiación en moneda extranjera de importaciones y exportaciones, y subfacturación y sobrefacturación de estas operaciones.” Las atribuciones antes mencionadas, se desarrollan de manera mucho más extensa y precisa en los artículos 12, 18 y 23 del mismo Decreto, sin que quede la menor duda de que la DIAN es la autoridad competente para el ejercicio de las funciones de inspección, vigilancia y control en materia cambiaria. La atribución de tales competencias a la DIAN, se encuentra plenamente justificada si se tiene en cuenta que las operaciones de cambio son inherentes a los trámites aduaneros y de comercio exterior. No sobra añadir a lo anterior, que el artículo 5° del Decreto 1071 de 1999, reafirmó de manera expresa dichas funciones.

FUENTE FORMAL: LEY 31 DE 1992 – ARTICULO 16 / DECRETO LEY 2116 DE 1992 – ARTICULO 3 / DECRETO LEY 2116 DE 1992 – ARTICULO 4 / DECRETO LEY 1746 DE 1991 / DECRETO 1071 DE 1999 – ARTICULO 5 / DECRETO 1071 DE 1999 – ARTICULO 12 / DECRETO 1071 DE 1999 – ARTICULO 12 / DECRETO 1071 DE 1999 – ARTICULO 18 / DECRETO 1071 DE 1999 – ARTICULO 23 / RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 23 / RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 30 / RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 35 / RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 37 / RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 40 / RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 42 / RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 80

BANCO DE LA REPUBLICA - Potestades de regulación y reglamentación en materia cambiaria / CAMBIOS INTERNACIONALES - Regulación y reglamentación a cargo del Banco de la República / DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - Inspección, vigilancia y control en materia cambiaria / REGIMEN DE CAMBIOS INTERNACIONALES - Sanciones por violación son impuestas por la DIAN

Las ideas que anteceden permiten concluir que en el derecho colombiano la Junta Directiva del Banco de la República tiene potestades de regulación y reglamentación en materia cambiaria y que la DIAN es la autoridad encargada de ejercer la inspección, control y vigilancia del comercio exterior, competencia que involucra la potestad de investigar y sancionar las infracciones al régimen de cambios.

DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONATORIO - Aplicación del principio de legalidad de las sanciones / PRINCIPIO DE LEGALIDAD DE LA SANCION - Aplicación en el derecho administrativo sancionatorio

Pues bien, tal y como lo expresó la Corte Constitucional en su sentencia C-922 de agosto 29 de 2001, en el derecho administrativo sancionatorio rige el principio de legalidad de las sanciones, conforme al cual toda infracción debe ser castigada de acuerdo con normas preexistentes al hecho que se impute. “[La] ... Constitución prohíbe –nos lo recuerda la Corte- que alguien sea juzgado conforme a normas sustanciales que definan penas, que no sean preexistentes al acto que se imputa. Esta prohibición, aplicable en primer lugar a los juicios penales, resulta extensiva a todos los procedimientos administrativos en los que se pretenda la imposición de una sanción. En efecto, reiterada jurisprudencia constitucional ha señalado que en el derecho administrativo sancionador son aplicables mutatis mutandi las garantías superiores que rigen en materia penal, entre ellas la de legalidad de las infracciones y de las sanciones”

NOTA DE RELATORIA: Sobre el principio de legalidad de las sanciones, Corte Constitucional, sentencia C-922 de 2001.

INFRACCION CAMBIARIA - Concepto / REGIMEN DE CAMBIOS - Sanción por violación a Resolución Externa 08 de 2002 del Banco de la República / REGIMEN SANCIONATORIO - En cambios internacionales / INFRACCION CAMBIARIA - Aplicación de sanción consistente en multas / INFRACCION CAMBIARIA - Por canalización superior de divisas en mercado cambiario / CANALIZACION DE DIVISAS - Sanción por canalización de valor superior al consignado en documento de aduanas / OPERACION DE ENDEUDAMIENTO EXTERNO - Sanciones por no información o información extemporánea

A diferencia de lo que se asegura en la demanda y en la sustentación de la alzada, la Sala considera que ese postulado [principio de legalidad de la sanción] no fue desconocido en el presente caso, tal como se colige de las siguientes consideraciones: De conformidad con lo dispuesto en el artículo 2° del Decreto 1092 de 1996, la infracción cambiaria es definida como “...una contravención administrativa de las disposiciones constitutivas del Régimen de Cambios vigente al momento de la trasgresión, a la cual corresponde una sanción cuyas finalidades son el cumplimiento de tales disposiciones y la protección del orden público económico”. Tales violaciones al régimen legal de cambios lleva implícita la imposición de una sanción, según lo establece el artículo 4° de la Resolución Externa 8 de 2000, expedida por la Junta Directiva del Banco de la República, en los siguientes términos: Artículo 4o. SANCIONES. Quien incumpla cualquier obligación establecida en el régimen cambiario, en especial la de presentar correctamente la declaración de cambio por las operaciones de cambio que realice, se hará acreedor a las sanciones previstas en las normas legales pertinentes, sin perjuicio de las sanciones tributarias, aduaneras y penales aplicables. También se deducirá responsabilidad en los términos de la ley, cuando la respectiva autoridad o un particular interesado desvirtúe la presunción de que trata el inciso cuarto del artículo 1° de esta resolución. En consonancia con lo anterior, el artículo 3° del Decreto 1092 de 1996, consagra que las infracciones al régimen cambiario serán sancionadas mediante la imposición de multas. De acuerdo con lo que se dispone en dicho precepto, la canalización a través del mercado cambiario de un valor superior al consignado en los documentos de aduana y la no información o la información extemporánea del endeudamiento externo, constituyen contravenciones de naturaleza administrativa. En ese orden de ideas, resulta claro para la Sala que tanto las faltas imputadas a la sociedad

PIELES CARTAGO S. EN C. S. como las sanciones pecuniarias que le fueron impuestas, se encontraban predeterminadas en los (...) literales [i), s) y t)] del artículo 3° del Decreto 1092 de 1996 (modificado por el artículo 1° del decreto 1074 de 1999). (...) Todo lo expuesto lleva a la Sala a deducir, que no tiene razón el recurrente cuando señala que las faltas endilgadas y las sanciones impuestas no estaban previstas en el ordenamiento jurídico.

FUENTE FORMAL: DECRETO 1092 DE 1996 – ARTICULO 2 / DECRETO 1092 DE 1996 – ARTICULO 3 – LITERAL I / DECRETO 1092 DE 1996 – ARTICULO 3 – LITERAL S / DECRETO 1092 DE 1996 – ARTICULO 3 – LITERAL T / RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 1 / RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 4

DECLARACION DE CAMBIO - Sanción por presentación incorrecta / DECLARACION DE CAMBIO - Cumplimiento de formalidades en su presentación / DECLARACION DE CAMBIO - Aclaraciones y correcciones. Oportunidades legales / SANCION POR INFRACCION CAMBIARIA - Legalidad al no demostrarse corrección oportuna de declaración de cambio

Tal como se comentó en páginas anteriores, el artículo 4° Resolución Reglamentaria N° 8 de 2000 dispone de manera clara e inequívoca que quien incumpla la obligación de presentar correctamente la declaración de cambio por las operaciones de cambio que realice, se hará acreedor a las sanciones previstas en el régimen cambiario, sin perjuicio de las sanciones tributarias, aduaneras y penales que sean pertinentes. No obstante lo anterior y ante la eventualidad de que se cometan errores en el diligenciamiento de los formularios respectivos, la Circular Externa DCIN-83 proferida por el Banco de la República, admite la posibilidad de que se hagan las aclaraciones y correcciones a que haya lugar. Respecto de las primeras, contempla el diligenciamiento de una nueva declaración de cambio que deberá ser entregada a la misma autoridad a la cual se presentó la declaración inicial, trámite que por virtud de lo dispuesto en su numeral 1.6, deberá efectuarse "...dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la fecha de la presentación de la declaración inicial y ante el mismo intermediario del mercado cambiario al cual se hizo entrega de la declaración correspondiente. La declaración que no se corrija dentro de este período se entenderá definitiva." En tratándose de declaraciones que deban presentarse a través de las cuentas corrientes de compensación, dicho plazo "...se cuenta a partir de la fecha de integración de la transmisión electrónica del Formulario No. 10 "Relación de operaciones cuenta corriente de compensación"." Si se revisan con detenimiento los voluminosos documentos que forman parte de los cuadernos de antecedentes y de pruebas, como en efecto lo hizo la entidad demandada al imponer la multa cuestionada y al resolver el recurso de reposición, se puede advertir que en ellos no obra la más mínima evidencia de que ni la firma demandante ni el Banco de Bogotá hayan radicado dentro de dicho término, nuevas declaraciones de cambio encaminadas a corregir las inconsistencias que fueron advertidas en el auto de cargos 0001 de fecha 7 de enero de 2003, con respecto a las declaraciones de exportación mencionadas en esta providencia, en virtud de lo cual las declaraciones presentadas adquirieron un carácter definitivo. En ese orden de ideas, no puede predicarse que la administración haya incurrido en este caso en un error en la valoración del acervo probatorio, pues lo cierto es que en él no milita documento alguno que acredite la corrección de aquellos documentos dentro del término legal.

FUENTE FORMAL: RESOLUCION EXTERNA 08 DE 2000 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPUBLICA – ARTICULO 4

OBLIGACION CAMBIARIA - Carga de su cumplimiento radica en administrado / DECLARACION DE CAMBIO - Firmeza: situaciones en que se produce / PRINCIPIO NEMO AUDITUR PROPRIAM TURPITUDINEM ALLEGANS - Aplicación en materia cambiaria

Por otra parte, la Sala estima que la carga de acreditar el cumplimiento de sus obligaciones cambiarias la tenía la sociedad demandante y por ello mal puede cuestionarse a la Administración el hecho de no haber realizado el cruce de cuentas que sin fundamento alguno extraña el recurrente. Cuando en situaciones fácticas como la expuesta, las declaraciones del particular han adquirido firmeza y carácter definitivo por no haber sido corregidas, enmendadas, aclaradas o complementadas de manera oportuna, a través de los mecanismos legalmente establecidos para el efecto, la administración deberá reconocerles plena eficacia, en el entendido de que lo declarado por el particular fue un acto consciente y deliberado de su parte. Por lo mismo y en aplicación de los principios de buena fe, lealtad y coherencia, no le es dable al particular entrar en contradicción con sus propias declaraciones, las cuales, en principio, deben tenerse como ciertas y plenamente eficaces por parte de las autoridades. Por lo mismo y de acuerdo con el principio que postula que nadie puede beneficiarse de su propia culpa, ni valerse de sus propias acciones u omisiones (Nemo auditur propriam turpitudinem allegans), estima la Sala que en este caso las pretensiones de la demanda no están llamadas a prosperar.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION PRIMERA

Consejero ponente: RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA

Bogotá, D.C., veinte (20) de mayo de dos mil diez (2010)

Radicación número: 76001-23-31-000-2005-00090-01

Actor: PIELES CARTAGO S. EN C. S.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Referencia: APELACION SENTENCIA

La Sala decide el recurso de apelación que interpone la parte demandante contra la sentencia de 8 de noviembre de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, mediante la cual negó las pretensiones de la demanda.

I.- LA DEMANDA

La Sociedad PIELES CARTAGO S. EN C. S., mediante apoderado, presentó demanda en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, para que acceda a las siguientes

I. 1. Pretensiones

- Que declare la nulidad de las Resoluciones 008 de 29 de febrero de 2004 y 0572020347 de 14 de octubre de 2004, proferidas, en su orden, por la División de Liquidación y la División Jurídica de la Administración de Aduanas Nacionales de Cali.
- Que como consecuencia de lo anterior, se declare que la sociedad demandante no está obligada a pagar la suma de \$209'553.959,00, determinada en dichas resoluciones.
- Que se condene a la demandada en costas.
- Que se ordene el cumplimiento de la Sentencia en los términos de los artículos 178 y 179 del C.C.A.

I. 2. Hechos

Están referidos a los antecedentes y fundamentos fácticos en los cuales se sustentan los actos administrativos acusados, los cuales fueron dictados por la presunta infracción a las normas que regulan el Régimen de Cambios, en especial del artículo 17° de la Resolución 21 de 1993 de la Junta Directiva del Banco de la República, reglamentada por la DCIN-01 de 1999 (*por reintegrar un mayor valor de divisas con cargo a las declaraciones de exportación números 10755 de junio 15 de 1999 por la suma de U\$2.015,29 y 0041 de marzo 24 de 2000, por la suma de U\$16.665,20*); del artículo 15° de la Resolución 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, reglamentada por la DCIN-31 de 2000 (*por reintegrar un mayor valor de divisas con cargo a la declaración de exportación número 0048 de mayo 16 de 2000 por la suma de U\$16.150.00 y por no informar el endeudamiento externo activo dentro de los doce meses siguientes a la fecha de*

la declaración de exportación número 0043 de marzo 27 de 2000 por la suma de U\$15.150); y del artículo 10° de la Resolución 21 de 1993 de la Junta Directiva del Banco de la República, reglamentada por la DCIN-31 de 2000 (por informar extemporáneamente el endeudamiento externo correspondiente a las declaraciones de importación números 0636544080207 y 0901802062700-6, amparadas, en ese mismo orden, con los documentos de transporte de fecha 13 de julio de 1999 y 14 de mayo de 2000, respectivamente).

I. 3. Normas violadas y concepto de la violación

Señala como violados los artículos artículos 1, 2, 6, 29, 83, 230, 363 de la Constitución Política de Colombia; los artículos 10 y 15 de la Resolución Externa N° 8 de 2000; los artículos 10 y 17 de la Resolución Externa N° 21 de 1993; las Circulares Reglamentarias Externas números DCIN 01 de 1999 y DCIN N° 31 de 2000; y los artículos 22 y 24 del Decreto 1092 de 1996.

Al explicar el concepto de la violación, el actor considera que se configura en el *sub lite* una interpretación errónea y una violación ostensible del principio de legalidad, toda vez que la Subdirección de Control Cambiario de la U. A. E.-DIAN, al ejercer sus funciones en materia de control de cambios, le otorgó a las disposiciones expedidas por la Junta Directiva del Banco de la República la fuerza creadora de tipos penales administrativos, desconociendo además el principio de tipicidad de las faltas, ya que nadie puede ser juzgado o condenado sino de conformidad con unas normas legales preexistentes al acto que se le imputa. Al sancionar las infracciones cambiarias que le fueron endilgadas a la firma demandante, la U.A.E.-DIAN hizo soportar su decisión en las Circulares Reglamentarias Externas números DCIN 01 de 1999 y DCIN N° 31 de 2000, cuando lo cierto es que el régimen de cambios aplicable era el establecido en las Resoluciones Externas números 21 de 1993 y 8 de 2000, en donde no aparecen tipificadas las conductas que dieron lugar a la formulación de los cargos y a la imposición de la multa cuestionada, por valor de \$209'553.959,00 pesos m/cte.

Por otra parte, se alega que la administración incurrió en una deficiente valoración de las pruebas documentales que acreditan el cumplimiento de sus obligaciones cambiarias, lo cual la llevó a considerar de manera equivocada que se habían efectuado reintegros de divisas mayores a los permitidos. Si bien la actora reconoce haber incurrido en un error al reportar el reintegro de las mismas

correspondiente a las Declaraciones de Cambio por Exportación de bienes números 043, 048, 10756 y 10757, pues a pesar de haber corregido los valores allí consignados, la Administración desestimó de plano las consideraciones y pruebas aportadas, cuando ha debido comprobar que las discrepancias advertidas en la indagación preliminar en realidad eran inexistentes, todo lo cual resulta contrario al principio de legalidad, a los postulados del Estado social de derecho y a los principios de moralidad, eficiencia, economía, celeridad, imparcialidad, razonabilidad y proporcionalidad.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La entidad demandada se opuso a la prosperidad de las pretensiones, alegando que el ordenamiento jurídico faculta a la DIAN para ejercer el control de cambios y a la Junta Directiva del Banco de la República para regular la materia, lo cual explica la expedición de las Resoluciones Externas números 21 de 1993 y 8 de 2000, reglamentadas por las Circulares números DCIN 01 de 1999 y DCIN 31 de 2000.

Por otra parte, puso de presente que los actos demandados se encuentran cobijados por la presunción de legalidad y que la sanción impuesta a la sociedad actora por las infracciones antes aludidas, se soporta en las disposiciones del Decreto 1092 de 1996.

Con respecto a la situación fáctica expuesta en la demanda, el apoderado de la DIAN señaló que la sociedad sancionada efectuó un reintegro de divisas por mayor valor del que correspondía y no reportó o reportó extemporáneamente el endeudamiento externo, todo lo cual es constitutivo de infracción al régimen cambiario.

III. LA SENTENCIA APELADA

Mediante sentencia proferida el día 9 de noviembre de 2007, el Tribunal Administrativo del Valle denegó las pretensiones de la demanda, alegando que los actos administrativos demandados son claros en señalar como violadas las Resoluciones 21 de 1993 y 8 de 2000 expedidas por la Junta Directiva del Banco de la República, al haberse realizado un reintegro mayor de divisas respecto de varias declaraciones de exportación y al incumplirse la obligación de informar el

endeudamiento externo.

El Tribunal estimó además que no había razón para entender que las circulares DCIN 01 de 1990 y DCIN 31 de 2000 hayan creado nuevas conductas constitutivas de infracción cambiaria, pues en realidad se limitan a establecer los procedimientos para asegurar el cumplimiento de las obligaciones cambiarias, sin que sea válido sostener que las conductas sancionadas no sean constitutivas de infracción.

En cuanto a la falta de valoración probatoria, el Tribunal Administrativo del Valle consideró que la misma era inexistente y tras referirse a los errores en que incurrió la sociedad actora al reportar el reintegro de divisas y a su supuesta corrección, el a quo consideró que *“...de las pruebas aportadas no se puede deducir con “claridad” tales circunstancias.”* Además de ello, añadió que por la forma antitécnica, desordenada y confusa que utilizó el actor para sustentar sus argumentos, no le fue posible verificar la certeza de los mismos. Si bien se allegaron al proceso dos extensos cuadernos que contienen la fotocopia de todas las Declaraciones de Cambio por Exportación de bienes presentadas por la actora durante los años 1999 y 2000, el Tribunal consideró que no resulta factible determinar la corrección de los reintegros efectuados. Se suma a lo anterior, el hecho de que las presuntas correcciones y las modificaciones a las declaraciones de cambio *“...nunca fueron aportadas ni durante el trámite administrativo, como se le hizo saber a la actora, ni en esta instancia judicial”*, y por lo mismo, no resulta posible darlas por establecidas y por ciertas, así el contador de la sociedad y su revisor fiscal hayan certificado la realización de tales reintegros, pues sus afirmaciones no tienen ningún respaldo en la documentación aportada.

Al referirse a la discordancia que se hubiere podido presentar en el reporte de los reintegros efectuados, ello obedece a la poca diligencia de la misma actora tanto en la conservación de los documentos como en la información de los reintegros efectuados, sin que ahora le sea permitido escudarse en su propia torpeza y en su propia negligencia para que sea el fallador el encargado de realizar las operaciones matemáticas necesarias para acreditar la exactitud de sus aseveraciones.

IV.- EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado de la actora controvierte las consideraciones del *a quo* bajo los cargos de errónea apreciación de los hechos e indebida valoración del acervo probatorio. Para soportar sus objeciones, el recurrente, luego de referirse de manera sucinta a la evolución del régimen de sanciones en materia cambiaria, reitera los mismos argumentos que expuso en la demanda, con respecto a la violación del principio de legalidad y al hecho de haberse impuesto una sanción administrativa violando el principio de tipicidad de las faltas, como elemento propio y determinante del debido proceso, todo lo cual es constitutivo de una arbitrariedad. Además de lo anterior, pone de presente que la tasación de las multas en materia cambiaria debe basarse en las circunstancias objetivas que hayan rodeado la comisión de la presunta infracción cosa que en el asunto *sub examine* no se presentó. Aparte de ello, la administración no tuvo en cuenta que su representada demostró haber realizado los reintegros de manera correcta, sin que pueda decirse que haya ingresado al país una cantidad de divisas superior a la que en el caso de autos era permitida.

Al precisar sus objeciones, reitera una vez más que *“sin existir documentos soportes que efectivamente demuestren que ingresaron las divisas al país y específicamente a las cuentas bancarias del exportador la administración le [otorgó] al error evidente de que adolecía la información suministrada por la Sociedad, una dimensión de una operación de Comercio Exterior que nunca existió”*, todo lo cual se demostró contablemente, pues la sociedad PIELES CARTAGO S. en C. S., no reintegró un mayor valor por concepto de exportaciones, *“sino el valor exacto menos las comisiones de los intermediarios cambiarios”*.

En lo que concierne a la supuesta infracción en que incurrió la demandante al dejar de reportar o al reportar extemporáneamente sus operaciones de endeudamiento externo, el recurrente alega que no era necesario efectuar tales reportes al Banco de la República, ya que los reintegros se recibieron en su totalidad, dentro del mismo año calendario en que se efectuaron tales operaciones.

Por último, el recurrente alega a favor de su representada el hecho de no haberse infligido ningún perjuicio para el Estado.

V.- ALEGATOS DE CONCLUSIÓN Y CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

En esta etapa procesal, la recurrente y el Procurador Primero Delegado ante el Consejo de Estado guardaron silencio. El apoderado de la entidad demandada, por su parte, mediante escrito obrante a folios 17 a 21 del cuaderno correspondiente a la segunda instancia, solicitó la confirmación de la providencia apelada, invocando los siguientes argumentos:

En primer término, no puede perderse de vista que el Banco de la República tiene legalmente asignada la función de expedir regulaciones en materia de cambios internacionales, de obligatoria aplicación por parte de los agentes económicos concernidos (importadores, exportadores, deudores, inversionistas, profesionales de cambio, entre otros).

Por otra parte, las autoridades del Banco de la República se encuentran debidamente facultadas por su Junta Directiva para reglamentar ciertos aspectos procedimentales relativos a las operaciones de cambio, tales como los referidos a la financiación de importaciones y/o exportaciones, a la declaración de cambio, al endeudamiento externo y otras operaciones. Por lo mismo, no es de recibo el argumento del apelante que busca desconocer el carácter vinculante de tales disposiciones, para derivar de ello una supuesta violación al principio de legalidad.

En segundo término y partiendo del presupuesto de que las operaciones de cambio originadas en la exportación de bienes y servicios presuponen la obligación de presentar las respectivas declaraciones de cambio y la canalización de las divisas a través del mercado cambiario o de las cuentas corrientes de compensación, cualquier infracción a ese régimen constituye una contravención administrativa de carácter sancionable. En ese orden de ideas, la presentación de las declaraciones de cambio debe efectuarse dentro de los plazos establecidos, utilizando los formularios previstos para el efecto.

La información que se consigne en las declaraciones de cambio debe corresponder a la operación de comercio exterior realmente efectuada, reflejando con exactitud el pago de las divisas. Por lo mismo los datos registrados deben coincidir con los documentos de transporte y especialmente con el valor de las

transacciones realizadas. Todo ello permite entender porqué no es de recibo que a través del mercado cambiario se canalicen sumas superiores o inferiores a las efectivamente recibidas, o se efectúen giros por montos diferentes. Por lo anterior, el hecho de registrar en tales documentos informaciones falsas, equivocadas, incompletas o imprecisas, es considerada como una infracción de naturaleza administrativa que debe ser investigada y sancionada por la DIAN.

En tratándose de la presentación de declaraciones de cambio por exportaciones y por endeudamiento externo, el ordenamiento jurídico exige que en ellas se registren los datos relativos a la exportación definitiva y los valores efectivamente reintegrados, incluyendo los gastos realizados y las deducciones acordadas, si las hubiere.

Cuando en el diligenciamiento de tales declaraciones se cometen errores, las normas brindan la oportunidad de corregirlos dentro los quince 15 días hábiles siguientes a la presentación de la declaración inicial, pues una vez vencido ese término, la declaración se tendrá como definitiva.

La multa impuesta en el caso *sub examine* se fundamenta en el hecho demostrado de que la sociedad actora canalizó a través del mercado cambiario un valor superior al consignado en los documentos de aduana y no informó o informó extemporáneamente el endeudamiento externo, todo lo cual constituye una clara violación del Régimen de Cambios, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 1074 de 1999.

En cuanto a la deficiente y equivocada valoración probatoria, el apoderado de la Nación destaca que en el expediente no obran las supuestas "*modificaciones a las declaraciones de cambio*"; a lo cual añade que las comunicaciones y documentos contables enviados para enmendar los errores cometidos, fueron presentados después de la formulación del pliego de cargos, es decir, por fuera de la oportunidad legal.

El simple cotejo de las Declaraciones de Exportación con las Declaraciones de Cambio permite comprobar la falta de correspondencia que existe entre esos documentos.

VI.- DECISIÓN

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

CONSIDERACIONES

1. El problema jurídico a resolver

El problema a dirimir en la alzada consiste en establecer si las faltas que dieron lugar a la imposición de la multa se encontraban previamente tipificadas o no; si se presentó o no una indebida valoración del acervo probatorio en la actuación gubernativa; si en la tasación de las sanciones se soslayaron las circunstancias objetivas que rodearon la comisión de las infracciones; si se acreditó o no el cumplimiento de las obligaciones cambiarias a cargo de la firma exportadora y si de ello se derivó algún perjuicio para el Estado.

A efectos de absolver dichas inquietudes, la Sala procederá a individualizar los actos acusados; a examinar muy rápidamente el régimen de competencias en materia de regulación y control de las operaciones cambiarias; a revisar

2.- Los actos demandados

Los actos administrativos demandados en este proceso son los siguientes:

A.- La Resolución 008 de 29 de febrero de 2004, *“POR MEDIO DE LA CUAL SE IMPONE SANCIÓN POR INFRACCIÓN AL RÉGIMEN CAMBIARIO ARTÍCULOS 17 DE LA RES. 21/93; 15 DE LA RES. 8/2000 Y 10 DE LA RES. 21/93 DE LA JUNTA DIRECTIVA DEL BANCO DE LA REPÚBLICA”*, proferida por la División de Liquidación Administración Local de Impuestos de Cali dentro del expediente CO2-02-02-705, en cuya parte resolutive se dispuso:

ARTÍCULO PRIMERO: *Imponer a la Sociedad PIELS CARTAGO S. EN C. S. identificada con NIT. 836.000.048-6 y domicilio en Cartago, una multa por la suma de DOSCIENTOS NUEVE MILLONES QUINIENTOS CINCUENTA Y TRES MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y NUEVE PESOS M/CTE (\$209'553.959,00), por violación del artículo 17 de la Resolución 21 de 1993 de la Junta Directiva del Banco de la República, reglamentada por la DCIN- 01 de 1999, por reintegrar un mayor valor en divisas con cargo a*

las declaraciones de exportación Nos. 10756 de junio 15 de 1999 por U\$2015,29 y 0041 de marzo 24 de 2000 por U\$16955,20.

Por infracción al artículo 15 de la Resolución Externa N° 8 del 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, reglamentada por la DCIN- 31 de 2000, por reintegrar un mayor valor en divisas con cargo al DEX N° 0048 de mayo 16 de 2000 por U\$16.150.

Por infracción al artículo 15 de la Resolución Externa N° 8 del 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, reglamentada por la DCIN- 31 de 2000, por no informar el endeudamiento externo activo dentro de los doce (12) meses siguientes a la fecha de la Declaración de Exportación número 0043 de marzo 27 de 2000 por la suma de U\$16.150.

Por infracción al artículo 10° de la Resolución 21 de 1993 de la Junta Directiva del Banco de la República, reglamentada por la DCIN-01 de 1999, por informar en forma extemporánea el endeudamiento externo correspondiente a las declaraciones de importación números 0636544080207, con documento de transporte de fecha 13 de julio de 1999, según lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

ARTÍCULO SEGUNDO.- De conformidad con lo dispuesto en los artículos 14 a 18 del Decreto 1092 de 1996 notificar por correo esta Resolución al Representante Legal de la sociedad PIELES CARTAGO S. EN C. S a la siguiente dirección: CARRERA 2 # 22-74 BARRIO SANTA MARÍA CARTAGO.

ARTÍCULO TERCERO.- Contra la presente Resolución procede únicamente RECURSO DE REPOSICIÓN, el cual deberá presentarse ante la División Jurídica de esta Administración, ubicada en la carrera 3ª N° 10-60, Piso 8° de Santiago de Cali, dentro del mes siguiente a su notificación, tal como lo dispone el artículo 25 del Decreto 1092 de 1996.

ARTÍCULO CUARTO.- Una vez en firme y ejecutoriada esta Resolución, se deberá enviar copia del Acto Administrativo que decida de fondo a las siguientes dependencias:

- A la División de Cobranzas de la Administración Local de Impuestos de Cali para su conocimiento y lo de su competencia, en caso de no realizarse el pago por parte del infractor.

- A la División de Recaudación la Administración Local de Impuestos de Cali para su conocimiento y lo de su competencia.

- Al Banco de la República para su conocimiento y competencia.

De otra parte después de incorporar copia de la presente decisión al expediente de la referencia, se remitirá éste para su archivo físico y custodia a la División de DOCUMENTACIÓN de esta Administración, en donde podrá ser consultado cuando así se requiera.

B.- La Resolución 05-72-0347 de 8 de octubre de 2004, POR LA CUAL SE RESUELVE RECURSO DE RESPOSICIÓN, proferida por la División Jurídica de la

Administración de Aduanas Nacionales de Cali dentro del expediente CO2-02-02-705, en cuya parte resolutive se dispuso:

ARTÍCULO PRIMERO: CONFIRMAR EN TODAS SUS PARTES la Resolución Sanción N° 0008 del 29 de enero de 2004, expedida por la División de Liquidación Administración Local de Impuestos de Cali, por medio de la cual se impuso sanción por infracción al régimen cambiario a la Sociedad PIELES CARTAGO S. EN C. S. EN REESTRUCTURACIÓN NIT. 836.000.048-6 por valor de DOSCIENTOS NUEVE MILLONES QUINIENTOS CINCUENTA Y TRES MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y NUEVE PESOS M/CTE (\$209´553.959,00), por las razones expuestas en el presente proveído.

ARTÍCULO SEGUNDO.- Notificar por correo el contenido de la presente Resolución al señor JOSÉ ISIDRO BETANCOURT PÉREZ, CC. N° 6´181.285, quien actúa en calidad de Representante Legal de la Sociedad PIELES CARTAGO S. EN C. S. EN REESTRUCTURACIÓN NIT. 836.000.048-6 a la Carrera 2 # 22-74 Barrio Santa María Cartago, Valle del Cauca, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 15 del Decreto 1092 de 1996, advirtiéndole que contra la misma no proceden recursos y queda agotada la vía gubernativa.

ARTÍCULO TERCERO.- Una vez ejecutoriado el presente acto administrativo, remítase copia a las Divisiones de Recaudación y Cobranzas de la Administración de Impuestos de Cali, para su conocimiento y fines legales pertinentes.

ARTÍCULO CUARTO.- Una vez ejecutoriado el presente acto administrativo, remítase el expediente N° CO2-02-02-0706, a la División de Documentación de la Administración de Aduanas de Cali, para que se proceda a su archivo.

3. De las potestades de regulación, reglamentación y control en materia cambiaria

A efectos de precisar las competencias que en este ámbito corresponden al Banco de la República y a la DIAN, resulta indispensable mencionar, en primer término, que el artículo 371 de la Constitución de 1991, confió al banco emisor la **potestad de regular** los cambios internacionales. El aludido precepto constitucional dispone *ad pedem literae* lo siguiente:

ARTICULO 371. El Banco de la República ejercerá las funciones de banca central. Estará organizado como persona jurídica de derecho público, con autonomía administrativa, patrimonial y técnica, sujeto a un régimen legal propio.

Serán funciones básicas del Banco de la República: regular la moneda, los cambios internacionales y el crédito; emitir la moneda legal;

administrar las reservas internacionales; ser prestamista de última instancia y banquero de los establecimientos de crédito; y servir como agente fiscal del gobierno. Todas ellas se ejercerán en coordinación con la política económica general. (El resaltado es ajeno al texto)

El Banco rendirá al Congreso informe sobre la ejecución de las políticas a su cargo y sobre los demás asuntos que se le soliciten.

En desarrollo del anterior precepto constitucional, el artículo 16 de la ley 31 de 1992, radicó esa responsabilidad en la Junta Directiva del Banco de la República, disposición que por demás aparece reafirmada en los Estatutos del Banco. En ese sentido, el literal h.- de dicho artículo y el parágrafo 1° prescriben textualmente lo que sigue:

Artículo 16. Atribuciones. *Al Banco de la República le corresponde estudiar y adoptar las medidas monetarias, crediticias y cambiarias para regular la circulación monetaria y en general la liquidez del mercado financiero y el normal funcionamiento de los pagos internos y externos de la economía, velando por la estabilidad del valor de la moneda. Para tal efecto, la Junta Directiva podrá:*

h) Ejercer las funciones de regulación cambiaria previstas en el parágrafo 1o. del artículo 3o. y en los artículos 5o. a 13, 16, 22, 27, 28 y 31 de la Ley 9a. de 1991.

Parágrafo 1°. *Las funciones previstas en este artículo se ejercerán por la Junta Directiva del Banco de la República sin perjuicio de las atribuidas por la Constitución y la ley al Gobierno Nacional. (El resaltado es ajeno al texto)*

Aparte de lo expuesto, los artículos 58 y 59 de la Ley en mención trasladaron las siguientes funciones a la Junta Directiva del Banco de la República y al Gobierno Nacional:

Artículo 58. Funciones complementarias. *Corresponderá a la Junta Directiva de el Banco de la República, ejercer las funciones atribuidas a la Junta Monetaria en los artículos 2.1.2.2.10 ordinal e), 2.1.2.3.32., 2.2.1.3.1 a 2.2.1.3.3., 2.2.2.3.3., 2.3.1.1.5., 2.4.3.2.14., 2.4.3.2.25, 2.4.5.4.2., 2.4.6.3.2., 2.4.6.4.1., 2.4.8.2.1., 2.4.10.3.3. literal a), 2.4.12.1.2., 2.4.12.1.5., 2.4.12.1.7., 44.2.0.4.3. literal a) y 4.2.0.5.1. del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.*

Artículo 59. Funciones a cargo del gobierno. *<Modificado por Fe de Erratas> Corresponderá al Gobierno Nacional ejercer las funciones atribuidas a la Junta Monetaria en los artículos: 1.3.1.3.1., 1.3.1.3.2, 2.1.1.2.6., 2.1.1.2.7., 2.1.2.2.5., literales d) y h), 2.1.2.2.14., 2.1.2.3.11., 2.1.2.3.30., 2.4.3.2.9., 2.4.3.2.16., 2.4.5.4.3., 2.4.10.3.3. literal b), 2.4.10.3.4 y 4.2.0.4.3., literal b) del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y las siguientes previstas en la Ley 9a. de 1991 : artículo 4o.; artículo 6o., en lo*

relativo a la definición de las operaciones de cambio cuyo producto en moneda extranjera no debe ser transferido o negociado a través del Mercado Cambiario; en el párrafo del artículo 13.; en los artículos 14 y 15; en el artículo 19., excepto la facultad de establecer el valor del reintegro mínimo de café para efectos cambiarios con sujeción al artículo 22, cuya competencia corresponde a la Junta Directiva del Banco de la República; y, en el artículo 27 en lo relativo al mercado paralelo de futuros, para determinar el precio de los productos agropecuarios.

Con fundamento en las anteriores competencias constitucionales y legales, la Junta Directiva del Banco de la República profirió la Resolución N° 8 de 2000, en cuyas normas se regula íntegramente el régimen de cambios internacionales, abordando entre otros temas, el control del mercado cambiario, las operaciones de cambio, los participantes en el mercado, la tenencia y negociación de divisas, etc.

En dicha Resolución quedó expresamente establecido que los residentes en el país se encuentran obligados a canalizar a través del mercado cambiario las divisas que reciban con ocasión de la exportación de bienes y servicios. Cuando se otorgue al comprador del exterior un plazo de pago superior a doce (12) meses contados a partir del documento de exportación (DEX) por operaciones superiores a U\$10.000, la operación constituye endeudamiento externo y deberá ser informada al Banco de la República.

Sobre el particular, los artículos 10° y 15° de la Resolución Externa 08 de 2000, consagran textualmente:

Artículo 10o. CANALIZACION. *Los residentes en el país deben canalizar a través del mercado cambiario las divisas para pagar el valor de sus importaciones. Las importaciones podrán estar financiadas por el proveedor de la mercancía, los intermediarios del mercado cambiario y entidades financieras del exterior.*

El Banco de la República podrá solicitar la información que considere pertinente para efectuar el seguimiento de las financiaciones a que se refiere el presente artículo.

Artículo 15o. CANALIZACION. *Los residentes en el país deberán canalizar a través del mercado cambiario las divisas provenientes de sus exportaciones. Los exportadores podrán conceder plazo a los compradores del exterior para pagar las exportaciones.*

Cuando el plazo otorgado al comprador del exterior sea superior a doce (12) meses, contados a partir de la fecha de la declaración de exportación, el correspondiente crédito deberá informarse al Banco de la República dentro de los doce (12) meses siguientes a la fecha de la declaración de exportación, cuando su monto supere la suma de diez mil dólares de los

Estados Unidos de América (US\$10.000), o su equivalente en otras monedas.

También deberá informarse cuando el plazo para el pago de la exportación pueda resultar superior a doce (12) meses, contados a partir de la fecha de la declaración de exportación, como consecuencia de procesos ante autoridades judiciales, arbitrales o administrativas, cuando el importador del exterior controvierta el pago directamente ante el proveedor, o en los casos en que las prórrogas concedidas por el exportador superen dicho plazo.

Parágrafo. *Estas financiaciones no estarán sujetas al requisito del depósito de que trata el artículo 26 de esta resolución.*

En cuanto corresponde a las **funciones reglamentarias** que cumple el Banco de la República - *que por su misma naturaleza y extensión no pueden confundirse con las funciones de regulación propiamente dichas* -, es de anotar que aquellas se sustentan en el artículo 16 de la Ley orgánica del Banco de la República y en los artículos 23, 30, 35, 37, 40, 42, y 80 de la Resolución Externa N° 8 de 2000. En todo caso, en cuanto disposiciones que conforman el régimen cambiario, tanto las regulaciones como los reglamentos se encuentran revestidos de fuerza vinculante tanto para la administración como para los administrados.

Ahora bien, en lo tocante a las **funciones de control** en el campo de los cambios internacionales, debe tenerse en cuenta que al suprimirse la Superintendencia de Control de Cambios, las funciones de policía administrativa que aquella venía ejerciendo en materia cambiaria, fueron trasladadas a diferentes organismos de carácter técnico adscritos a la Rama Ejecutiva del Poder Público. En ese contexto, el Decreto Ley 2116 de 1992, redistribuyó esas responsabilidades en la Dirección de Aduanas e Impuestos Nacionales y en las Superintendencias Bancaria (*hoy Financiera*) y de Sociedades. En lo que atañe concretamente a la DIAN, los artículos 3° y 4° de dicho Decreto dispusieron lo siguiente:

ARTICULO 3o. *La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, ejercerá las funciones de control y vigilancia sobre el cumplimiento del Régimen Cambiario actualmente asignadas a la Superintendencia de Cambios, en materia de importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las operaciones de comercio exterior y financiación de importaciones y exportaciones.*

ARTICULO 4o. *Todas las referencias hechas a la Superintendencia de Cambios o al Superintendente de Cambios en el Régimen Cambiario, en el Decreto-ley 1746 de 1991, con excepción de los artículos 4o. y 5o. y en normas aduaneras, y de comercio exterior de carácter especial, se*

entenderán hechas, en su orden a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y al Director General, en todo lo relacionado con operaciones de comercio exterior, a partir de la fecha en que se produzcan los efectos derogatorios del presente decreto.

En el inciso 2° del Artículo 5° del Decreto 1071 de 1999, *“Por el cual se organiza la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como una entidad con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal y se dictan otras disposiciones”*, se dispuso que a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, *“[...] le corresponde el control y vigilancia sobre el cumplimiento del régimen cambiario en materia de importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas, financiación en moneda extranjera de importaciones y exportaciones, y subfacturación y sobrefacturación de estas operaciones.”* Las atribuciones antes mencionadas, se desarrollan de manera mucho más extensa y precisa en los artículos 12, 18 y 23 del mismo Decreto, sin que quede la menor duda de que la DIAN es la autoridad competente para el ejercicio de las funciones de inspección, vigilancia y control en materia cambiaria.

La atribución de tales competencias a la DIAN, se encuentra plenamente justificada si se tiene en cuenta que las operaciones de cambio son inherentes a los trámites aduaneros y de comercio exterior. No sobra añadir a lo anterior, que el artículo 5° del Decreto 1071 de 1999, reafirmó de manera expresa dichas funciones

Las ideas que anteceden permiten concluir que en el derecho colombiano la Junta Directiva del Banco de la República tiene potestades de regulación y reglamentación en materia cambiaria y que la DIAN es la autoridad encargada de ejercer la inspección, control y vigilancia del comercio exterior, competencia que involucra la potestad de investigar y sancionar las infracciones al régimen de cambios.

4.- Precisiones en torno a la preexistencia de las infracciones cambiarias endilgadas y de las sanciones impuestas

Teniendo en cuenta que una de las objeciones propuestas por el recurrente tiene que ver con el hecho de haberse sancionado administrativamente una conducta

que no estaba tipificada en el ordenamiento jurídico, la Sala considera necesario abordar el punto por ser determinante y de gran relevancia en este proceso.

Pues bien, tal y como lo expresó la Corte Constitucional en su sentencia C-922 de agosto 29 de 2001, en el derecho administrativo sancionatorio rige el principio de legalidad de las sanciones, conforme al cual toda infracción debe ser castigada de acuerdo con normas preexistentes al hecho que se impute. “[La] ... Constitución prohíbe –nos lo recuerda la Corte- que alguien sea juzgado conforme a normas sustanciales que definan penas, que no sean preexistentes al acto que se imputa. Esta prohibición, aplicable en primer lugar a los juicios penales, resulta extensiva a todos los procedimientos administrativos en los que se pretenda la imposición de una sanción. En efecto, reiterada jurisprudencia constitucional ha señalado que en el derecho administrativo sancionador son aplicables *mutatis mutandi* las garantías superiores que rigen en materia penal, entre ellas la de legalidad de las infracciones y de las sanciones”

A diferencia de lo que se asegura en la demanda y en la sustentación de la alzada, la Sala considera que ese postulado no fue desconocido en el presente caso, tal como se colige de las siguientes consideraciones:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 2° del Decreto 1092 de 1996, la infracción cambiaria es definida como “...una contravención administrativa de las disposiciones constitutivas del Régimen de Cambios vigente al momento de la trasgresión, a la cual corresponde una sanción cuyas finalidades son el cumplimiento de tales disposiciones y la protección del orden público económico”.

Tales violaciones al régimen legal de cambios lleva implícita la imposición de una sanción, según lo establece el artículo 4° de la Resolución Externa 8 de 2000, expedida por la Junta Directiva del Banco de la República, en los siguientes términos:

Artículo 4o. SANCIONES. *Quien incumpla cualquier obligación establecida en el régimen cambiario, en especial la de presentar correctamente la declaración de cambio por las operaciones de cambio que realice, se hará acreedor a las sanciones previstas en las normas legales pertinentes, sin perjuicio de las sanciones tributarias, aduaneras y penales aplicables. También se deducirá responsabilidad en los términos de la ley, cuando la respectiva autoridad o un particular interesado desvirtúe la presunción de que trata el inciso cuarto del artículo 1° de esta resolución*

En consonancia con lo anterior, el artículo 3° del Decreto 1092 de 1996, consagra que las infracciones al régimen cambiario serán sancionadas mediante la imposición de multas.

De acuerdo con lo que se dispone en dicho precepto, la canalización a través del mercado cambiario de un valor superior al consignado en los documentos de aduana y la no información o la información extemporánea del endeudamiento externo, constituyen contravenciones de naturaleza administrativa. En ese orden de ideas, resulta claro para la Sala que tanto las faltas imputadas a la sociedad PIELS CARTAGO S. EN C. S. como las sanciones pecuniarias que le fueron impuestas, se encontraban predeterminadas en los siguientes literales del artículo 3° del Decreto 1092 de 1996 (*modificado por el artículo 1° del decreto 1074 de 1999*):

Artículo 3° *Las personas naturales o jurídicas y entidades que infrinjan el Régimen Cambiario en operaciones cuya vigilancia y control sea de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, serán sancionadas con la imposición de multa que se liquidará de la siguiente forma:*

i) Por canalizar a través del mercado cambiario un valor superior al consignado en los documentos de aduana, se impondrá una multa del doscientos por ciento (200%) de la diferencia entre el valor canalizado y el consignado en los documentos de aduana;

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.

Todo lo expuesto lleva a la Sala a deducir, que no tiene razón el recurrente cuando señala que las faltas endilgadas y las sanciones impuestas no estaban previstas en el ordenamiento jurídico.

Hechas las precisiones anteriores, se impone entrar a determinar si los documentos que conforman el acervo probatorio fueron valorados de manera

deficiente y equivocada, tal como lo señaló el recurrente y si a partir de ello se debe confirmar o anular la decisión adoptada por el Tribunal Administrativo del Valle en primera instancia.

5.- Anotaciones con respecto a la valoración del acervo probatorio

Antes de examinar el cargo relativo a la deficiente valoración de las pruebas obrantes en el expediente administrativo, no sobra mencionar que el artículo 24 de la Resolución Externa N° 8 de 2000, establece en materia de valoración probatoria lo siguiente:

Artículo 24.- Valoración Probatoria. *Las pruebas se valorarán en su conjunto conforme a las reglas de la sana crítica, atendiendo la naturaleza administrativa de la infracción cambiaria, la índole objetiva de la responsabilidad correspondiente y los propósitos perseguidos por el Régimen de Cambios.*

La valoración de las pruebas que fueren aceptadas o practicadas dentro del período probatorio, se hará en la resolución sancionatoria, en la que resuelva el recurso de reposición que procede contra esta última, o en la de terminación de la actuación administrativa cambiaria.

Tras reconocer la parte actora haber incurrido en algunos errores al presentar las Declaraciones de Exportación (DEX) números 0041 del 24 de marzo de 2000, 043 del 27 de marzo de 2000, 048 del 16 de mayo de 2000 y 10756 del 15 de junio de 1999, pasa a señalar, a manera de reproche, que al instruirse el proceso sancionatorio no se tuvo en cuenta que la sociedad PIELES CARTAGO S. EN C. S. había corregido en su momento los valores equivocadamente reportados, demostrando con ello que no se presentó realmente un mayor reintegro de divisas con cargo a tales declaraciones. Al mismo tiempo, al concluir la Administración que no se habían reportado o se reportaron extemporáneamente las operaciones de endeudamiento externo, se soslayó el hecho de que los reintegros se recibieron en su totalidad dentro del mismo año en que se verificaron las operaciones. Se sostiene además en la impugnación que la Administración ha debido establecer el incumplimiento de los deberes a cargo de la sociedad demandante, cruzando la información obrante en el expediente administrativo, con la que aparece registrada en la entidad financiera a través de la cual se canalizaron las divisas.

En ese orden de ideas, estima el recurrente que el funcionario que tuvo a su cargo la instrucción del procedimiento administrativo cambiario, incurrió en una deficiente valoración de la documentación aportada en sede gubernativa, pues *“...sin existir una segunda exportación, sin existir un segundo reintegro, sin existir documentos soportes que demuestren que ingresaron las divisas al País y especialmente a las cuentas bancarias del exportador, la Administración le [otorgó] al error evidente de la información suministrada por la Sociedad, una dimensión de una operación de Comercio Exterior que nunca existió”*, todo lo cual se corroboró con los registros contables aportados al proceso.

Según el criterio de la Sala, la objeción antes aludida no tiene ningún fundamento, por las razones que se exponen enseguida:

En primer término, es cierto, como lo reconoce el propio actor, que en las Declaraciones de Cambio por Exportación de Bienes mencionadas en el pliego de cargos, se incurrió en algunos errores imputables a la sociedad PIELES CARTAGO S. EN C. S., no existiendo plena coincidencia entre la información que allí se reportó con la que aparece consignada en las declaraciones de exportación obrantes en el mismo cuaderno.

La Sala coincide plenamente con el apoderado de la entidad demandada, cuando en su alegato de conclusión formula las siguientes consideraciones:

“...los declarantes de una operación de cambio son responsables de presentar correctamente la Declaración de Cambio, de la veracidad de la información consignada en esta y de conservarla por el término de tres años, so pena de incurrir en falta administrativa sancionable” y cuando agrega que *“En las declaraciones de cambio por exportaciones y por endeudamiento externo deben consignarse los datos relativos a la Declaración de Exportación Definitiva y los valores efectivamente reintegrados, así como los gastos en que se hubiera incurrido y las deducciones acordadas, si las hubiere.”*

El cumplimiento de la obligación de presentar la declaración de cambio implica hacerlo dentro de los plazos señalados por tales disposiciones, utilizando los formularios establecidos al efecto, los que deben ser diligenciados por el responsable del cumplimiento de la obligación siguiendo las instrucciones que la propia Circular señala al efecto.

La declaración de cambio por una operación de comercio exterior debe corresponder a la operación de importación o exportación de bienes o servicios de que se trate, porque ella refleja el pago de la transacción comercial y de ahí que, por una parte, deba tratarse de una operación real de comercio exterior y que por otra parte, deba existir coincidencia entre los

datos de una y otra en cuanto al importador, documentos de transporte y valor de la transacción.

De ahí que el artículo 2º de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República señale que no pueden canalizarse a través del mercado cambiario sumas superiores o inferiores a las efectivamente recibidas, ni efectuarse giros por montos diferentes a las obligaciones con el exterior y que la declaración de cambio que contenga datos falsos, equivocados, incompletos o desfigurados será objeto de investigación por parte de la entidad competente, en este caso, por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Tal como se comentó en páginas anteriores, el artículo 4º Resolución Reglamentaria N° 8 de 2000 dispone de manera clara e inequívoca que quien incumpla la obligación de presentar correctamente la declaración de cambio por las operaciones de cambio que realice, se hará acreedor a las sanciones previstas en el régimen cambiario, sin perjuicio de las sanciones tributarias, aduaneras y penales que sean pertinentes.

No obstante lo anterior y ante la eventualidad de que se cometan errores en el diligenciamiento de los formularios respectivos, la Circular Externa DCIN-83 proferida por el Banco de la República, admite la posibilidad de que se hagan las aclaraciones y correcciones a que haya lugar. Respecto de las primeras, contempla el diligenciamiento de una nueva declaración de cambio que deberá ser entregada a la misma autoridad a la cual se presentó la declaración inicial, trámite que por virtud de lo dispuesto en su numeral 1.6, deberá efectuarse ***“...dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la fecha de la presentación de la declaración inicial y ante el mismo intermediario del mercado cambiario al cual se hizo entrega de la declaración correspondiente. La declaración que no se corrija dentro de este período se entenderá definitiva.”*** En tratándose de declaraciones que deban presentarse a través de las cuentas corrientes de compensación, dicho plazo *“...se cuenta a partir de la fecha de integración de la transmisión electrónica del Formulario No. 10 “Relación de operaciones cuenta corriente de compensación”.”*

Si se revisan con detenimiento los voluminosos documentos que forman parte de los cuadernos de antecedentes y de pruebas, como en efecto lo hizo la entidad demandada al imponer la multa cuestionada y al resolver el recurso de reposición, se puede advertir que en ellos no obra la más mínima evidencia de que ni la firma demandante ni el Banco de Bogotá hayan radicado dentro de dicho término, nuevas declaraciones de cambio encaminadas a corregir las inconsistencias que

fueron advertidas en el auto de cargos 0001 de fecha 7 de enero de 2003, con respecto a las declaraciones de exportación mencionadas en esta providencia, en virtud de lo cual las declaraciones presentadas adquirieron un carácter definitivo.

En ese orden de ideas, no puede predicarse que la administración haya incurrido en este caso en un error en la valoración del acervo probatorio, pues lo cierto es que en él no milita documento alguno que acredite la corrección de aquellos documentos dentro del término legal. Es pertinente mencionar en todo caso, que las correcciones que tardíamente pretendió realizar la demandante, mediante la presentación de las certificaciones expedidas por su contador (*obrantes a folios 57 a 64 A del cuaderno principal*) y en las cuales se da cuenta de que la totalidad de los reintegros se efectuó a través del sistema financiero del Banco de Bogotá, no son suficientes para desvirtuar la legalidad de los actos acusados, toda vez que esos documentos no pueden ser tenidos en cuenta, no solamente por no encontrarse establecido legalmente ese mecanismo de corrección sino por haberse presentado por fuera de la oportunidad legal, pues como ya quedó dicho, el único mecanismo válido para efectuar la corrección de los errores cometidos es el de la presentación oportuna de una nueva Declaración de Cambio.

En lo que concierne a las infracciones cambiarias relativas a la falta de presentación y a la presentación extemporánea de las informaciones relativas al endeudamiento externo correspondiente a las declaraciones de importación números 0636544080207 y 0901802062700-6, amparadas, en ese mismo orden, con los documentos de transporte de fecha 13 de julio de 1999 y 14 de mayo de 2000, respectivamente, la Sala considera que no obra en el expediente ninguna razón para considerar que las mismas no se hayan configurado, pues no obran en el expediente las Declaraciones de Cambio que acrediten lo contrario.

Por otra parte, la Sala estima que la carga de acreditar el cumplimiento de sus obligaciones cambiarias la tenía la sociedad demandante y por ello mal puede cuestionarse a la Administración el hecho de no haber realizado el cruce de cuentas que sin fundamento alguno extraña el recurrente.

Cuando en situaciones fácticas como la expuesta, las declaraciones del particular han adquirido firmeza y carácter definitivo por no haber sido corregidas, enmendadas, aclaradas o complementadas de manera oportuna, a través de los

mecanismos legalmente establecidos para el efecto, la administración deberá reconocerles plena eficacia, en el entendido de que lo declarado por el particular fue un acto consciente y deliberado de su parte.

Por lo mismo y en aplicación de los principios de buena fe, lealtad y coherencia, no le es dable al particular entrar en contradicción con sus propias declaraciones, las cuales, en principio, deben tenerse como ciertas y plenamente eficaces por parte de las autoridades. Por lo mismo y de acuerdo con el principio que postula que nadie puede beneficiarse de su propia culpa, ni valerse de sus propias acciones u omisiones (*Nemo auditur propriam turpitudinem allegans*), estima la Sala que en este caso las pretensiones de la demanda no están llamadas a prosperar.

Por todas las razones expuestas, la Sala considera que la presunción de legalidad de los actos demandados no logró ser desvirtuada, motivo por el cual se confirmará la Sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en primera instancia.

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

FALLA

Primero.- **CONFÍRMASE** la sentencia apelada, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca EL 9 DE NOVIEMBRE DE 2007.

Segundo.- Reconócese a la abogada **JACQUELINE E. PRADA ASCENCIO**, como apoderada de la parte demandada, en los términos del memorial poder que obra a folio 9 de este cuaderno.

Ejecutoriada esta providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese, publíquese y cúmplase.

La anterior providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA MARIA CLAUDIA ROJAS LASSO
Presidente

MARCO ANTONIO VELILLA MORENO