

**REEMBARQUE DE MERCANCIAS IMPORTADAS-La guía aérea ampara el traslado del aeropuerto de origen al de destino y constituye certificación de salida del territorio aduanero Nacional%EXPORTACION REEMBARQUE-Certificación de salida de la mercancía de territorio aduanero Nacional%REEMBARQUE-Cambio de legislación: prueba de la llegada de la mercancía a país extranjero a certificación de salida de territorio aduanero Nacional%GUIA AEREA-Función de certificación en reembarque**

Ahora bien, en cuanto hace a la guía aérea, la Sala, desde la sentencia de 11 de diciembre de 1997, expediente núm. 4487, consejero ponente doctor Ernesto Rafael Ariza, y basada en la publicación denominada “GUIA PARA LA CONTRATACION DEL TRANSPORTE INTERNACIONAL DE MERCANCIAS”, de la Oficina de Apoyo y Facilitación al Usuario, del Instituto Colombiano de Comercio Exterior INCOMEX, ha venido señalando de manera sostenida y uniforme que la guía aérea “es un documento que contiene información semejante al conocimiento de embarque, expedido en 3 originales y 9 copias por la aerolínea o el agente que la representa”. En dicha providencia se dice que la guía aérea ampara el traslado de las mercancías del aeropuerto de origen al aeropuerto de destino y en ella se relaciona la información de la carga que se transporta, previa verificación física del peso, volúmen e inspección física de la misma. Lo anterior significa que en este caso la guía aérea aportada oportunamente con la solicitud de cancelación de la póliza, hace las veces o implica por mandato legal una certificación del transportador, de modo que respecto de esa connotación, es jurídicamente válido acoger la guía aérea o el conocimiento de embarque, según el caso, como certificación emanada del transportador cuando el interesado no alcance aportar dentro del señalado término un documento con la forma expresa de certificación. El otro tópico es el contenido que ha de reconocérsele a esa forma implícita de certificación, pudiéndose decir que en la medida en que la ley, al definirlos, dice se expiden como “certificación de que ( el transportador) ha tomado a su cargo la mercancía para entregarla, contra la presentación del mismo en el punto de destino”, es viable entender también que se está certificando por el transportador que la mercancía ya salió de territorio aduanero nacional, pues ya quedó a cargo del transportador y frente a él sólo queda la aduana de destino. Para una mejor valoración de esa inferencia, es muy ilustrativo el cambio que tuvo la regulación de este punto entre el Decreto 2666 de 1984 y el Decreto 2685 de 1999, de lo cual sirve destacar que la normativa anterior exigía prueba de la llegada de la mercancía a país extranjero, mientras que la actual se refiere a certificación de la salida de la mercancía de territorio aduanero nacional; situaciones que son totalmente distintas, de las cuales la última se cumple con la entrega formal de la mercancía al transportador. Igualmente se ha destacar la drástica disminución del término, como quiera que en la primera era de cinco ( 5 ) meses y en la segunda y actualmente vigente es de 15 días, diferencias que se explican por las implicaciones de cada una de las situaciones anotadas.

**DECRETO 2666 DE 2004 ARTICULO 281; DECRETO 2685 DE 1999 ARTICULO 307**

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION PRIMERA**

**Consejero ponente: RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA**

Bogotá, D. C., trece (13) de septiembre de dos mil siete (2007)

**Radicación número: 25000-23-27-000-2002-01514-01**

**Actor: IBM DE COLOMBIA S.A.**

**Demandado: DIAN**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia proferida el 30 de marzo de 2005 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante la cual accede a las súplicas de la demanda, ~~19 de marzo de 1999~~, en el proceso de la referencia.

## **I.- ANTECEDENTES**

### **1. LA DEMANDA**

La sociedad **IBM DE COLOMBIA S.A.**, mediante apoderado y en ejercicio de la acción instituida en el artículo 85 del C.C.A., presentó demanda ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en términos que se resumen así:

#### **1. 1. Pretensiones**

Primero.- Solicitó que declarara la nulidad de las siguientes resoluciones:

- Número 03 064 216 670 5000 00 376 de 12 de febrero de 2002, originaria del Grupo Interno de Trabajo de Recursos e incumplimientos de Garantías de la División de Liquidación de la **Administración Especial de Aduanas Nacionales de Cartagena**, mediante la cual declaró el incumplimiento de la modalidad de exportación reembarque, autorizada a la actora mediante la declaración de exportación núm. 03005567 de 1º de agosto de 2001, y se ordenó la efectividad de la correspondiente garantía otorgada por ella, en un monto de \$ 22.196.201.oo.

- Número 935 de 18 de marzo de 2002 de la misma dependencia, confirmatoria de la resolución anterior en virtud del recurso de reposición, y,
- Número 0586 de 25 de junio de 2002, expedida por la División Jurídica Aduanera de la citada administración especial, por la cual confirma integralmente la primera resolución mencionada, en virtud del recurso de apelación interpuesto contra ella.

Segundo: Como consecuencia, declarara que la actora ha cumplido con las obligaciones previstas en la ley en relación con aludido régimen de exportación; y ordenara la cancelación de la póliza de cumplimiento en mención; y condene a la demandada al pago de las sumas que eventualmente pague por causa de los actos demandado así como al pago de costas.

## **1. 2. Los hechos**

Se dice en la demanda que el 6 de agosto de 2001, con la garantía antes mencionada, por valor de \$ 5.083.228.81, se realizó por la actora el reembarque de una mercancía que arribó por error a territorio aduanero nacional cuyo destino final era IBM COPORATION – ESTADOS UNIDOS, operación que le fue autorizada por la **DIAN**.

En cumplimiento de las normas aduaneras, mediante comunicación de 27 de agosto de 2001 solicitó la cancelación de dicha póliza, anexando los documentos con los cuales se demostraba que realmente había efectuado el reembarque, esto es, el Documento de Exportación (DEX) con número de aceptación, la guía área y el manifiesto de Carga.

El 6 de septiembre de 2001 dio alcance a la comunicación atrás citada, para acompañar el original de la certificación del transportador, con fecha 27 de agosto, en el cual consta el embarque de la mercancía el 5 de agosto de 2001.

Pese a lo anterior se le adelantó el procedimiento que culminó con los actos acusados, dentro del cual y en la oportunidad debida manifestó lo atrás relatado y allegó copia de la documentación referida.

### **1. 3. Normas violadas y concepto de la violación**

Indica como normas violadas los artículos 2º, 307 del Decreto 2685 de 1999; 84 y 209 de la Constitución Política; 2º y 3º del C.C.A., por cuanto en este caso se demostró mediante documentos idóneos el cumplimiento del embarque de la mercancía, dentro del término que le fue señalado para el efecto, pero la Administración desatendió tales documentos, por lo cual también incurrió en indebida motivación de la Resolución 586, así como en expedición extemporánea de la resolución 376, pues lo fue después de vencidos los 15 días previstos en el artículo 530 de la Resolución 4240 de 2000, contados a partir de la contestación del requerimiento de información que le fue hecho por la DIAN, 20 de noviembre de 2001, mientras que dicha resolución fue proferida el 12 de febrero de 2002.

### **2. Contestación de la demanda**

La DIAN, en representación de la Nación, manifiesta que se opone a las pretensiones de la demanda por cuanto la actora tenía como plazo para acreditar la llegada de la mercancía hasta el 29 de agosto de 2001, toda vez que el reembarque se realizó el 6 de agosto de 2001, pero sólo vino a cumplir el 6 de septiembre de 2001, esto es, un mes después de embarcada la mercancía, vulnerando así el artículo 307 del Decreto 2685 de 1999. Por ello la declaración de incumplimiento y la orden de hacer efectiva la garantía estuvo ajustada a derecho, amén de que el asunto se tramitó por funcionarios competentes y con las garantías procesales de ley.

~~núms. 001135 de 27 de noviembre de 1996 y 00183 de 20 de febrero de 1997, proferidos por la UAE - DIAN - Administración Especial de Buenaventura, por medio de las cuales se declaró el incumplimiento del~~

~~tránsito aduanero núm. 001328 de 29 de abril de 1996 y se resolvió el recurso de apelación, respectivamente.~~

~~A título de restablecimiento, como consecuencia de las declaraciones pedidas, pretende la actora que se declare que no está obligada “... al cumplimiento de hacer efectiva la póliza expedida por COLSEGUROS y en el monto de \$16'719.581.00 M/cte.”~~

~~2, 13, 23, 83, 90, 209 y 363 de la Constitución Política; 2 y 3 del C.C.A.; el Decreto núm. 2402 de 1991; la Resolución 3333 de 6 de diciembre de 1991; 850 y ss. del Estatuto Tributario y demás normas concordantes.~~

~~En síntesis, la violación denunciada se apoya en que la motivación que apoya la resolución núm. 001135 de 27 de noviembre de 1996 es falsa porque, no obstante que la ley exige la existencia de unos motivos precisos para que se adopte una decisión como la demandada, la Administración profirió la resolución citada sin que esos motivos se hayan presentado en la práctica. En la oportunidad procesal correspondiente, la sociedad demandante formuló y motivó los recursos correspondientes, bajo los argumentos, sustentados en las pruebas correspondientes, de que se cumplió y agotó el tránsito aduanero. La Jefe División de Fiscalización de la DIAN hizo caso omiso de tales documentos, “... quien constriñe al usuario aduanero, posiblemente por unas horas de retardo atribuibles al funcionario aduanero de Cali encargado de visar las mismas.”~~

~~“Para el evento los factores que pueden mediar no en el incumplimiento al D.T.A., sino mas bien a su retardo, ya que para la ocasión había problemas de transporte en el puerto, como era su paro, el congestionamiento al pesar los vehículos tractomulas y la habilitación de un solo carril dentro del carreteable Buenaventura Cali.~~

~~“Estos son elementos de fuerza mayor y caso fortuito, que la misma ley los considera como eximentes de cualquier conducta.”~~

~~“El Señor Jefe de la División de Fiscalización sabe que el primero (1) de Mayo de todos los años es festivo. Y, según términos de ley se interrumpe cuando no hay servicio al público y por el mismo derecho se aplaza al día posterior hábil. Esto no implica el presupuesto de incumplimiento, sino la aclaración de lo que la ley dispone y no puede desconocerse.”~~

La actuación de la DIAN desconoce los postulados contenidos en los artículos constitucionales citados al desconocerse el orden justo y los principios de buena fe y equidad, ya que se vulnera el Estatuto Tributario en la medida en que se impone una multa que genera para el Estado un enriquecimiento sin justa causa y un empobrecimiento para el particular, sin que exista motivo para ello.

Al proferirse la resolución núm. 00183 de 20 de febrero de 1997, por medio de la cual se resolvió la alzada impetrada, ~~“Ya en correlación para desatar lo incoado, la administración propone recapitulaciones más especulativas, que con asidero jurídico-administrativo; leguleya que la empresa transportadora debió remitirse a la aduana de destino y obtener ciertas visaciones por funcionarios aduaneros, lo que precisamente lo congratula los documentos que aportó el Gerente de la empresa en la coyuntura procesal cuando increpó con los recursos la Resolución ante la División de Fiscalización.”~~

Esta resolución es un caso típico de desviación de poder, ya que la administración ejerció su poder con un fin distinto al que le fue conferido, ya que ~~“...para que existiera incumplimiento al tránsito aduanero, sería indispensable que la mercancía no hubiera arribado e ingresado a su lugar de destino según el D.T.A., o que en torno de ella se hubiera ejecutado conducta tendiente a eludir la intervención de la autoridad respectiva o prevalida de medios para engañarla, según la Resolución las mismas tuvieron el aval aduanero tanto de aduana de importación como aduana de nacionalización.”~~

Con la expedición de esta resolución se violaron los artículos 6, 29 y 84 de la Constitución Política porque a la demandante se le impuso una sanción sin

~~que hubiera ofendido con su accionar la reglamentación impuesta por la  
DIAN.~~

## **II.- ~~2.~~ LA SENTENCIA RECURRIDA**

El Tribunal Administrativo declaró la nulidad de los actos acusados y la inexistencia de incumplimiento de la obligación de reembarque, y determinó que no hay lugar a hacer efectiva la póliza respectiva, al considerar que si bien la certificación tal como la exige el artículo 307 en cita fue allegada el 6 de septiembre de 2001, no es menos cierto que la Administración tenía otros documentos que se adjuntaron por la actora con ocasión de los requerimientos hechos por la Administración, de modo que de esos otros documentos se evidencia que la mercancía salió del territorio nacional el 6 de agosto de 2001. Acota que lo formal no puede primar sobre lo sustantivo, pues el objetivo principal es verificar que la mercancía efectivamente salió del país o que fue reembarcada, y ello está probado en los citados documentos, allegados a la Administración con oficio fechado 27 de agosto de 2001, dentro de los 15 días que la actora tenía para hacerlo.

~~al analizar los hechos demostrados en el expediente, puede concluirse que, efectivamente, la demandante incumplió el tránsito aduanero núm. 001328 pues, la empresa transportadora no lo cumplió en el término original que se le otorgó para el efecto.~~

~~Si bien, con fundamento en el recibo núm. 37629 que la actora adujo en la vía gubernativa como prueba del cumplimiento puede establecerse que la mercancía fue entregada físicamente en la aduana de destino el 3 de mayo de 1996, de ese hecho no se deduce que allí hubiera culminado el tránsito en cuestión, pues, como lo sostiene la Administración al confirmar la providencia de primera instancia, era necesaria la presentación de los documentos de transporte ante la autoridad aduanera correspondiente y esa diligencia se cumplió con posterioridad, como lo hizo constar la administración en un documento que no fue controvertido.~~

~~No es de recibo la justificación basada en la fuerza mayor esbozada por la demandante pues, tal como lo administración lo reprocha, el motivo aducido como fuerza mayor no lo es por no tener las características de imprevisibilidad e irresistibilidad que la jurisprudencia exige para que se configure ese eximente de responsabilidad.~~

~~DE lo dicho se colige que al expedir los actos en cuestión, la administración no violó la Constitución ni la ley, a más de que no se advierte en ellos la falta de motivación o falsa motivación que la demanda denuncia, pues allí se expresan las razones que la administración tuvo en cuenta para adoptar la decisión y ninguna de ellas es contraria a la realidad.~~

### **III.- EL RECURSO DE APELACIÓN**

La DIAN interpuso en tiempo recurso de apelación, en cuya sustentación alega que la obligatoriedad del requisito en comento está respaldada por una póliza de garantía, lo que es una razón para no considerarlo como una formalidad irrelevante, y la prueba idónea de su cumplimiento es la certificación del transportador en el sentido de que la mercancía efectivamente salió de territorio nacional, sin que pueda ser sustituida por los documentos que tuvo en cuenta el Tribunal. Sobre esa cuestión cita la sentencia de esta Sala, de 8 de febrero de 2001, expediente núm. 5930, consejera ponente doctora Olga Inés Navarrete Barrero, cuyas consideraciones transcribe y dice que se remite a ellas para que se decida este recurso. Solicita que se revoque la sentencia apelada y se nieguen las pretensiones de la demanda.

### **IV.- TRÁMITE**

En la presente instancia se manifestaron las partes, así:

1. La entidad recurrente insiste en que actuó con apego al principio de legalidad, respetando el debido proceso, retoma lo manifestado en la

sustentación de la alzada sobre el alcance del artículo 307 del Decreto 2685, sosteniendo que frente al mismo no hay libertad probatoria, como erróneamente lo entiende el a quo; ni cabe entender de manera arbitraria el principio de la sana crítica, y que no existe culpa de un tercero para exonerar a la actora del incumplimiento.

2. Por su parte, la sociedad demandante cuestiona la actuación administrativa objeto del sub lite y se reafirma en que presentó dentro del término los documentos que demostraron el cumplimiento de su obligación de embarcar la mercancía en la oportunidad que le fue dada, y aduce que con el desconocimiento de esos documentos la DIAN viola los más elementales principios que fundan su actuación como autoridad aduanera nacional y que sus actos aquí enjuiciados carecen de todo fundamento.

*~~Al corolario inicial es bien sabido que no existe norma legal alguna que establezca como causal de NULIDAD del Acto Administrativo su falsa o errónea motivación. Por lo tanto, cuando la instancia descarta la unidad de la causales hace una dosimetría judicial que no recoge los presupuestos legales y de allí la inconformidad del recurrente frente a dicha sentencia discutida y aprobada mediante Acta No. 040 de la Sección Segunda del Honorable Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca.”~~*

## **V.II- CONCEPTO DEL AGENTE DEL MINISTERIO PÚBLICO**

En el presente asunto, el Agente del Ministerio Público no rindió concepto.

## **IVI.- DECISION**

Procede la Sala a decidir el asunto sub lite, previas las siguientes

## CONSIDERACIONES

1ª. El acto acusado es la Resolución- Número 03 064 216 670 5000 00 376 de 12 de febrero de 2002, originaria del Grupo Interno de Trabajo de Recursos e incumplimientos de Garantías de la División de Liquidación de la **Administración Especial de Aduanas Nacionales de Cartagena**, mediante la cual declaró el incumplimiento de la modalidad de exportación reembarque, autorizada a la actora mediante la declaración de exportación núm. 03005567 de 1º de agosto de 2001, y se ordenó la efectividad de la correspondiente garantía otorgada por ella, en un monto de \$ 22.196.201.00. Mediante la misma se resolvió:

*“ARTICULO PRIMERO. DECLARAR el incumplimiento de la modalidad de exportación reembarque-autorizada al importador IBM DE COLOMBIA S.A. NIT: 860.002.120, mediante la declaración de Exportación identificada con número de aceptación 03005567 de agosto 1 de 2001, por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.*

*“ARTICULO 2. ORDENAR la efectividad de la Póliza de Cumplimiento de Disposiciones Legales No. P-A 0013735 con anexos de modificación P-A0061094 de 27 de noviembre de 2000, y P-A 0063213 de enero 23 de 2001, expedida por la COMPAÑÍA MUNDIAL DE SEGUROS. S.A “MUNDIAL SEGUROS”, la cual posee una vigencia desde el 1 de diciembre de 2000 hasta el 1 de marzo de 2002, por un valor proporcional de VEINTIDÓS MILLONES CIENTO NOVENTA Y SEIS MIL DOSCIENTOS UN PESOS M/CTE / 22.196.201).”*

Las razones de esa decisión se sintetizan en que ALMACENAR S.A., con radicados 38948 y 37848, ambos de 27 de agosto de 2001, y 45795 de 2 de octubre de 2001 solicitó la cancelación de la póliza de cumplimiento No. P-A 0013735 cuyo tomador es IBM DE COLOMBIA S.A. en lo concerniente al reembarque de la mercancía efectuado el 1 de julio de 2001, con documento de exportación 0044007, con No. de aceptación 03005567 de 8 de agosto de 2001.

Que para ese efecto remite fotocopia de la citada póliza; del DEX No. 0044007 con No. de aceptación 03005567 de 8 de agosto de 2001, fotocopia del Manifiesto de Carga No. 011124 de 8 de agosto de 2001 y de la Guía Aérea 52710545931 de 6 de agosto de 2001.

Que según el artículo 307 del Decreto 2685 de 1999 esa póliza es para garantizar la entrega, dentro de los 15 días siguientes a la fecha de embarque, de una certificación expedida por el transportador donde acredite la salida de la mercancía del territorio aduanero nacional.

Que en este caso la fecha de embarque o salida de la mercancía del territorio nacional aduanero (destaca la Sala) ocurrió el 6 de agosto de 2001, tal como se observa en el documento de exportación obrante a folios 60 y 61 del expediente administrativo, de modo que el importador contaba hasta el 28 de agosto de 2001 para dar cumplimiento a la entrega, dentro de los 15 días siguientes a la fecha de embarque, de la certificación antes anotada.

Que ALMACENAR S.A. no anexó al radicado 38948 de 27 de agosto de 2001 la certificación expedida por el transportador donde acredite la salida de la mercancía del territorio aduanero nacional, sino que esa certificación la radicó el 20 de noviembre de 2001, es decir, en forma extemporánea y contra lo señalado por los artículos 306 y 307 del Decreto 2685 de 1999.

Que por ello es claro que el importador no cumplió con esa norma, derivando el incumplimiento de la obligación garantizada, que para los efectos se asimila a la ocurrencia del siniestro que permite ordenar la efectividad de la garantía, a lo que en efecto procedió previa declaración de incumplimiento de la obligación garantizada.

2ª. La impugnación de la actora contra esa decisión descansa en el argumento de que a la solicitud de cancelación de la póliza anexó los documentos con los cuales se demostraba que realmente había efectuado el reembarque, esto es, el Documento de Exportación (DEX) con número de

aceptación, la guía área y el manifiesto de Carga; y que el 6 de septiembre de 2001 dio alcance a la comunicación atrás citada, para acompañar el original de la certificación del transportador, con fecha 27 de agosto, en el cual consta el embarque de la mercancía el 5 de agosto de 2001.

3ª. Sobre el particular, la Sala observa que los hechos están aceptados por las partes, de modo que la cuestión se reduce a establecer si es válida o no la forma como la actora considera que le dio cumplimiento a la obligación aduanera prevista en el artículo 307 del Decreto 2685 de 1999 en cuanto hace a la obligación de acreditar la salida del territorio nacional aduanero de la mercancía importada bajo la modalidad reembarque en el término de 15 días.

La forma señalada en ese artículo, visto literalmente, consiste en allegar una certificación del transportador, tal como se puede leer en dicho precepto, a saber:

La Solicitud de Autorización de Embarque deberá presentarse a la Aduana a través del sistema informático aduanero, previa la constitución de una garantía bancaria o de compañía de seguros que asegure la entrega, dentro de los quince (15) días siguientes a la fecha de embarque, de una certificación expedida por el transportador donde acredite la salida de la mercancía del territorio aduanero nacional.

En ese sentido pareciera que se estuviera consagrando un alcance preciso y una forma solemne de cumplirse tal obligación aduanera, de donde no serían válidos ningún sentido ni forma o medio distintos de la acreditación en comento, luego los documentos que la sociedad ALMACENAR S.A. aportó para ese efecto al radicado 38948 de 27 de agosto de 2001 no serían idóneos frente a una interpretación exegética de la citada norma, toda vez que ninguno de ellos es nominalmente la certificación anotada ni indican expresamente que la mercancía salió de territorio aduanero nacional. Esa es la interpretación que ha hecho la Administración en el acto acusado, y de la cual se ha apartado el a quo en la sentencia apelada.

De modo que para dirimir la cuestión planteada conviene empezar por precisar cuáles fueron los documentos aportados por quien actuó en representación de la actora en el trámite aduanero bajo examen y la connotación jurídica de los mismos. En lo pertinente al punto, tales documentos, aportados en fotocopia, son el Manifiesto de carga y la guía aérea respectiva.

Ahora bien, en cuanto hace a la guía aérea, la Sala, desde la sentencia de 11 de diciembre de 1997, expediente núm. 4487, consejero ponente doctor Ernesto Rafael Ariza, y basada en la publicación denominada “GUIA PARA LA CONTRATACION DEL TRANSPORTE INTERNACIONAL DE MERCANCIAS”, de la Oficina de Apoyo y Facilitación al Usuario, del Instituto Colombiano de Comercio Exterior INCOMEX, ha venido señalando de manera sostenida y uniforme que la guía aérea *“es un documento que contiene información semejante al conocimiento de embarque, expedido en 3 originales y 9 copias por la aerolínea o el agente que la representa”*. En dicha providencia se dice que la guía aérea *Ampara el traslado de las mercancías del aeropuerto de origen al aeropuerto de destino y en ella se relaciona la información de la carga que se transporta, previa verificación física del peso, volúmen e inspección física de la misma.*

Por lo anterior ha deducido que *“las normas aduaneras le dan un tratamiento similar al manifiesto de carga a la guía aérea y al conocimiento de embarque o carta de porte, en cuanto son los documentos que amparan la mercancía transportada.”* (sentencia de 12 de febrero de 2004, expediente núm. 7792, consejero ponente doctor Gabriel Eduardo Mendoza Martelo)

A su turno, el CONOCIMIENTO DE EMBARQUE es definido en el Estatuto Aduanero (Decreto 2685 de 1999) como *“el documento que el transportador marítimo expide como certificación de que ha tomado a su cargo la mercancía para entregarla, contra la presentación del mismo en el punto de destino, a quien figure como consignatario de ésta o a quien la haya*

*adquirido por endoso total o parcial, como constancia del flete convenido y como representativo del contrato de fletamento en ciertos casos.” (subrayas de la Sala).*

Mientras que el MANIFIESTO DE CARGA lo describe como “*el documento que contiene la relación de todos los bultos que comprenden la carga, incluida la mercancía a granel, a bordo del medio de transporte y que van a ser cargados o descargados en un puerto o aeropuerto, excepto los efectos correspondientes a pasajeros y tripulantes y que el capitán o conductor de dicho medio debe entregar con su firma a la autoridad aduanera.*”

Lo anterior significa que en este caso la guía aérea aportada oportunamente con la solicitud de cancelación de la póliza, hace las veces o implica por mandato legal una certificación del transportador, de modo que respecto de esa connotación, es jurídicamente válido acoger la guía aérea o el conocimiento de embarque, según el caso, como certificación emanada del transportador cuando el interesado no alcance aportar dentro del señalado término un documento con la forma expresa de certificación.

El otro tópico es el contenido que ha de reconocérsele a esa forma implícita de certificación, pudiéndose decir que en la medida en que la ley, al definirlos, dice se expiden como “certificación de que ( el transportador) *ha tomado a su cargo la mercancía para entregarla, contra la presentación del mismo en el punto de destino*”, es viable entender también que se está certificando por el transportador que la mercancía ya salió de territorio aduanero nacional, pues ya quedó a cargo del transportador y frente a él sólo queda la aduana de destino.

Para una mejor valoración de esa inferencia, es muy ilustrativo el cambio que tuvo la regulación de este punto entre el Decreto 2666 de 1984 y el Decreto 2685 de 1999, de lo cual sirve destacar que la normativa anterior exigía prueba de la llegada de la mercancía a país extranjero, mientras que la actual se refiere a certificación de la salida de la mercancía de territorio aduanero nacional; situaciones que son totalmente distintas, de las cuales la

última se cumple con la entrega formal de la mercancía al transportador. Igualmente se ha destacar la drástica disminución del término, como quiera que en la primera era de cinco ( 5 ) meses y en la segunda y actualmente vigente es de 15 días, diferencias que se explican por las implicaciones de cada una de las situaciones anotadas.

En efecto, el artículo 281 del Decreto 2666 de 1984, que regulaba el punto, prescribía:

***“Requisitos (del reembarque). Los Administradores de Aduana podrán autorizar reembarque de mercancías importadas antes de la presentación de la declaración o antes de la expiración del término legal de abandono, pero siempre que el declarante preste una fianza por el doble de los derechos de aduana correspondientes para garantizar la presentación de la prueba de la llegada de esa mercancía a país extranjero, la cual deberá acreditarse dentro de los cinco (5) meses siguientes a la autorización de reembarque...”*** (Resalta la Sala).

Como atrás se consignó, la regulación actual está dada en el transcrito artículo 307 del Decreto 2685 de 1999, en la forma ya comentada.

A la anterior situación jurídica desglosada, se debe agregar que la interesada, dando alcance a su actuación iniciada oportunamente, allegó el 6 de septiembre de 2001, y no el 20 de noviembre siguiente, como erradamente se dice en el acto acusado, la certificación expresa del transportador de que el embarque fue despachado en el vuelo 5Y052/0549 de agosto 6/2001 (folios 39 y 40 del Cuaderno del Tribunal), con lo cual se estaba ratificando lo que se ha de entender en la guía aérea, esto es, que la mercancía había sido embarcada y por ende salido de territorio aduanero nacional para su despacho al exterior el 6 de agosto de 2001.

Por consiguiente, la Sala concluye que atendiendo las circunstancias fácticas de este caso, en especial la documentación aportada por la interesada para acreditar el cumplimiento de la obligación aduanera garantizada mediante la póliza de seguros en comento, se debe reconocer que sí satisfizo esa obligación dentro del término legal, lo cual significa que

la declaración en sentido contrario contenida en el acto acusado no corresponde a la realidad de los hechos, y resulta violatoria del artículo 307 del decreto 2685 de 1999, situación que hace impróspero el presente recurso, ya que se imponía la anulación del acto administrativo enjuiciado y el consecuente restablecimiento del derecho de la actora, como en efecto se hizo en la sentencia apelada, luego ésta amerita su confirmación, y así se hará en la parte resolutive de esta providencia.

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

#### **F A L L A:**

**Primero.- CONFÍRMASE** la sentencia apelada, proferida el 30 de marzo de 2005 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante la cual anula la Resolución Núm. 03 064 216 670 5000 00 376 de 12 de febrero de 2002, de la División de Liquidación de la **Administración Especial de Aduanas Nacionales de Cartagena**, mediante la cual declaró el incumplimiento de una obligación aduanera y ordenó la efectividad de la respectiva garantía; así como sus confirmatorias, 935 de 18 de marzo de 2002 de la misma dependencia y 0586 de 25 de junio de 2002, de la División Jurídica Aduanera de la citada administración especial; y dispuso el restablecimiento del derecho de la actora.

~~Segundo.- PRIMERO.- DECLÁRASE la nulidad parcial de los actos administrativos acusados, en cuanto le imponen la obligación a la Cooperativa de Transportadores del Risaralda Ltda. de pagar los tributos aduaneros sobre las mercancías objeto de la declaratoria de incumplimiento del tránsito aduanero.~~

~~SEGUNDO.- Como consecuencia de la declaración anterior y, a título de restablecimiento del derecho, se ordena a la entidad demandada restituir a la actora, debidamente actualizada, la suma de dinero que haya cancelado por~~

concepto de la obligación impuesta de pagar tributos aduaneros, junto con los intereses legales desde la fecha en que se hizo el pago, hasta cuando se efectúe la devolución.

ERCERO.-- RECONÓCESE a la ~~la~~ abogada **MARIA HELENA CAVIEDES CAMARGO**, ~~a Patricia Del Pilar Romero Angulo~~ como apoderado a judicial de la **Nación - UAE - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN**, en los términos y para los fines del poder conferido que obra a folio ~~90~~ de este cuaderno.

CUARTO.—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 del 13 de septiembre de 2007.

**MARTHA SOFÍA SANZ TOBÓN**  
Presidenta

**CAMILO ARCINIEGAS ANDRADE**

**RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA**

**MARCO ANTONIO VELILLA MORENO**