

III. EXPEDIENTE D-11204 - SENTENCIA C-403/16 (Agosto 3)
M.P. Jorge Iván Palacio Palacio

1. Norma acusada

LEY 1762 de 2015

(Julio 6)

Por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal

ARTÍCULO 23. PROCEDIMIENTO PARA MERCANCÍAS CUYA CUANTÍA SEA IGUAL O INFERIOR A 456 UVT. Cuando las autoridades de fiscalización de los departamentos o del Distrito Capital de Bogotá encuentren productos sometidos al impuesto al consumo de que trata la Ley 223 de 1995 que tengan un valor inferior o igual a cuatrocientas cincuenta y seis (456) UVT, y no se acredite el pago del impuesto, procederán de inmediato a su aprehensión.

Dentro de la misma diligencia de aprehensión, el tenedor de la mercancía deberá aportar los documentos requeridos por el funcionario competente que demuestren el pago del impuesto. De no aportarse tales documentos se proferirá el acta de aprehensión, reconocimiento, avalúo y decomiso directo de los bienes.

En esa misma acta podrá imponerse la sanción de multa correspondiente y la sanción de cierre temporal del establecimiento de comercio, cuando a ello hubiere lugar.

El acta de la diligencia es una decisión de fondo y contra la misma procede únicamente el recurso de reconsideración.

PARÁGRAFO 1o. Cuando con ocasión del recurso de reconsideración o de la petición de revocatoria directa interpuesta contra el acta de aprehensión y decomiso, se determine que el valor de la mercancía aprehendida y decomisada directamente resulta superior a la cuantía de cuatrocientas cincuenta y seis (456) UVT, prevista en el inciso 1o de este artículo, se le restablecerán los términos al interesado y se seguirá el procedimiento administrativo sancionador previsto en el artículo 24 de la presente ley.

PARÁGRAFO 2o. El procedimiento previsto en este artículo podrá igualmente aplicarse, respecto de los productos extranjeros sometidos al impuesto al consumo que sean encontrados sin los documentos que amparen el pago del tributo. En estos casos, sin perjuicio de la correspondiente disposición de los bienes en los términos

que ordena la presente ley, el departamento o el Distrito Capital deberán dar traslado de lo actuado a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como dar aviso inmediato de esta circunstancia a la Unidad de Información y Análisis Financiero, para que inicien las actuaciones o tomen las determinaciones propias de su ámbito de competencia.

PARÁGRAFO 3o. Para efectos del avalúo de que trata el presente artículo, la mercancía será valorada en los términos consagrados por el Estatuto Tributario, el Estatuto Aduanero y las normas previstas en la presente ley.

En los aspectos no contemplados en este capítulo, se seguirá lo dispuesto por el Estatuto Tributario, en lo que sea compatible.

2. Decisión

Declarar **EXEQUIBLE**, por los cargos analizados, el inciso tercero del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015 *"por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal"*.

3. Síntesis de la providencia

La Corte debía establecer, si la imposición de sanción de multa y el cierre del establecimiento de comercio en el acta de aprehensión, reconocimiento, avalúo y decomiso directo de bienes, por el no pago del impuesto al consumo, vulnera el debido proceso, al no garantizar el derecho de defensa y de contradicción, en la medida en que el inculpado se le impide ser oído en una audiencia previa donde tenga la oportunidad de designar un defensor, preparar su defensa y solicitar, aportar y controvertir pruebas.

El análisis de la Corte estuvo precedido de la finalidad de la Ley 1762 de 2015 en la lucha contra el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal y en particular, de los antecedentes legislativos del artículo 23 acusado. Esta legislación tiene como objetivo la protección de la economía nacional para evitar la competencia desleal, la evasión fiscal y últimamente, para regular la introducción de dineros en dichas prácticas, que se facilitan en un contexto de apertura económica, que da lugar a la introducción de nuevos productos en el mercado antes restringidos y de manera concomitante, el aumento del narcotráfico y otras actividades ilícitas como el lavado de activos. Frente a esto, la regulación del contrabando busca proteger la industria nacional y al comerciante que cumple legalmente con sus obligaciones legales en materia de impuestos, regulación sanitaria y comercial, pero también, en cumplimiento de los compromisos internacionales que ha adquirido Colombia para erradicar dichas prácticas en el contexto internacional. En la exposición de motivos del proyecto que culminó en la Ley 1762 de 2015, se contempló la necesidad de crear un *"Régimen sancionatorio propio más robusto para el control en materia de defraudación al impuesto al consumo"*. De manera específica, en el Capítulo II se adopta un régimen sancionatorio común para productos sometidos al impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajo; licores, vinos, aperitivos y similares y al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de modo que se unificaran los regímenes sancionatorios que variaban según el régimen impuesto por cada uno de los departamentos y el Distrito Capital. En este régimen se prevén las sanciones de (a) decomiso de la mercancía, (b) multa, (c) cierre del establecimiento del comercio y (d) suspensión o cancelación definitiva de las licencias, concesiones o autorizaciones. Se trata de evitar la pérdida por concepto del pago del impuesto al consumo que afectaba especialmente las finanzas públicas de los departamentos y del Distrito Capital en los recursos destinados a la salud y el deporte.

En cuanto a los procedimientos para la implementación de tales sanciones se establecen en los artículos 23 a 26 de la Ley 1762 de 2015, del cual hace parte el inciso demandado. Allí se regula el procedimiento para mercancías cuya cuantía sea igual o inferior a 456 Unidades de Valor Tributario, UVT (art. 23); así mismo, el procedimiento aplicable a mercancías de valor superior a 456 UVT (art. 24); el procedimiento para la imposición de sanción de multa (art. 25) y la reincidencia, en el artículo 26 de la misma ley. La Corte reiteró que cuando se trata de sanciones administrativas, se tiene que respetar el debido proceso para que el administrado tenga la oportunidad de ejercer el derecho de defensa, participar en las audiencias, pedir y controvertir pruebas, ser notificado de la decisión, así como el de impugnar los actos que le sean adversos. Al mismo tiempo, recordó que el debido proceso en materia de sanciones administrativas, en este caso, para combatir el contrabando se debe diferenciar del debido proceso en materia penal, ya que las primeras están encaminadas a la defensa de la economía nacional, el mantenimiento de las finanzas

públicas y la proscripción de la competencia desleal y las segundas, además de cumplir una función preventiva, buscan proteger el orden social colectivo y un fin correctivo, abstracto, expiatorio y resocializador. Igualmente, la jurisprudencia constitucional ha indicado que las sanciones aduaneras y tributarias que dan lugar al decomiso y aprehensión de bienes se pueden imponer de manera directa y con posterioridad, se puede poner en marcha el procedimiento administrativo para su ejecución y así impugnar dichas sanciones a través de acciones administrativas.

En el caso concreto, la Corte consideró que se debía realizar una interpretación sistemática que permitiera una comprensión integral del apartado de la norma demandada, para lo cual además del recurso de reconsideración a que tiene derecho el contribuyente, se tuvieron en cuenta las remisiones que hacen el artículo 23, al Estatuto Tributario y el artículo 25 al Estatuto Aduanero, en los cuales se establece el procedimiento para la imposición de sanciones de multa y cierre de establecimiento comercial, en el presente caso, por no acreditar el pago del impuesto al consumo. De esta forma, concluyó que se garantizan de manera adecuada los derechos de defensa, aporte y contradicción de pruebas, notificación e impugnación de la decisión al investigado. Puso de presente, que dejar sin un procedimiento administrativo sancionador el cierre temporal o la multa de establecimientos de comercio donde se encuentren mercancías sujetas al pago del impuesto al consumo establecido en la Ley 223 de 1995, menores o iguales a 456 UVT, podría dar lugar a que se utilizara la práctica de segmentar o fraccionar el contrabando en cantidades equivalentes o menores a 446 UVT, para evitar la imposición de dichas sanciones. Más aun, aunque no se contara con un procedimiento sancionador específico con las citadas remisiones, el debido proceso estaría garantizado con las normas generales del procedimiento administrativo sancionador contenidas en la Ley 1437 de 2011, Código de Procedimiento Administrativo y del Contencioso Administrativo (CPACA), para evitar sanciones arbitrarias que puedan vulnerar o poner en riesgo el debido proceso de los administrados. Por consiguiente, la Corte procedió a declarar la exequibilidad del inciso tercero del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015, por los cargos analizados.

4. Salvamento y aclaración de voto

El magistrado **Alberto Rojas Ríos** se apartó de la decisión anterior, por considerar que en la imposición directa de las sanciones de multa y cierre de establecimiento comercial por no acreditar el pago del impuesto del consumo, se desconoce el debido proceso, en sus aspectos del derecho de defensa y contradicción probatoria.

Señaló, que contrario a lo que debe ser un debido proceso, la imposición de esas sanciones en el caso concreto (art. 23, Ley 1762 de 2015) carecen de una etapa de investigación y juzgamiento, toda vez que mediante una actuación sumaria, la autoridad tributaria o aduanera aplica la sanción en el acto mismo de la inspección, sin que el afectado pueda ser oído donde tenga la posibilidad de preparar su defensa y solicitar y controvertir pruebas, lo cual es más grave si se tiene en cuenta que de acuerdo con la ley, al contribuyente se le puede aplicar simultáneamente tres sanciones: la multa, el decomiso de la mercancía y el cierre temporal del establecimiento de comercio. Observó, que la vulneración de la garantía del debido proceso se hace evidente al comparar la forma en que se aplican las sanciones cuando se trata del procedimiento aplicado a mercancías de valores superiores a 456 UVT (art. 24, Ley 1762 de 2016), puesto que en este caso, se prevé una etapa previa de investigación, donde se le permite al presunto infractor presentar descargos, solicitar o aportar las pruebas que pretendan hacer valer en su defensa y presentar los alegatos que considere en su defensa. Esta etapa no existe cuando se trata de mercancías cuyo valor equivale o es menor a 456 UVT (aproximadamente, 13 millones de pesos). En su concepto, no se encuentra cuál es la razón que justifique un tratamiento distinto que vulnera las garantías del debido proceso.

A su juicio, en la sentencia debió hacerse una valoración de las razones que justificarían ese trato distinto y si el recurso de reconsideración que se puede interponer contra las sanciones ya impuestas, resulta el medio más idóneo desde el punto de vista constitucional, para garantizar el debido proceso y el derecho de defensa del presunto infractor. Con resultado de este análisis consideró que el inciso tercero del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015 ha debido ser declarado inexecutable o por los medios condicionar su exequibilidad a que se

aplicara el mismo procedimiento previsto para la misma infracción en el artículo 24, cuando se trata de mercancías de valor superior a 456 UVT.

Por su parte, el magistrado **Luis Ernesto Vargas Silva** anunció una aclaración de voto referente a la precisión que debe haber en el señalamiento de las reglas de procedimiento administrativo que deben aplicarse la imposición de sanciones, al margen de que se justifique la aplicación de un procedimiento expedito que garantice la efectividad en la persecución de conductas de contrabando, evasión de impuestos y lavado de activos.

LA CORTE DETERMINÓ QUE LA INADMISIBILIDAD DE LA CONCILIACIÓN EN EL PROCESO DE RESTITUCIÓN NO DESCONOCE EL DEBIDO PROCESO NI EL DERECHO DE ACCESO A LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA DEL SOLICITANTE