

**CONSEJO DE ESTADO**  
**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**  
**SECCIÓN PRIMERA**

**Bogotá, D.C., doce (12) de febrero de dos mil quince (2015).**

**CONSEJERA PONENTE: DOCTORA MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ .**

**Ref.: Expediente núm. 2012-00031-01  
Recurso de apelación contra la sentencia de 5 de  
septiembre de 2013, proferida por el Tribunal  
Administrativo del Atlántico.**

**Actora: EMPAQUES INDUSTRIALES COLOMBIANOS S.A. -  
EMPICOLSA S.A.**

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de 5 de septiembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, por medio de la cual denegó las pretensiones de la demanda.

**I.- ANTECEDENTES.**

**I.1-** La sociedad **EMPAQUES INDUSTRIALES COLOMBIANOS S.A. - EMPICOLSA**, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, consagrado en el artículo 138 del

Código Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - C.P.A.C.A., presentó demanda ante el Tribunal Administrativo del Atlántico, tendiente a obtener las siguientes declaraciones:

1. La nulidad de la Resolución núm. **01726** de 10 de octubre de 2011, expedida por el Jefe de la División de Gestión de Liquidación Aduanera - Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, mediante la cual se le sanciona con una multa, por no haber puesto a su disposición, para su posterior aprehensión, la mercancía descrita en las Declaraciones de Importación del año 2008 que menciona.

2. La nulidad de la Resolución núm. **1-00-223-10007** de 30 de enero de 2012, expedida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos (E) de la Dirección Jurídica de la misma Dirección Seccional de Aduanas que, en respuesta al recurso de reconsideración, confirmó la anterior y agotó la vía gubernativa.

3. A título de restablecimiento del derecho:

Se declare que la sociedad no ha incurrido en infracción administrativa aduanera, por lo cual no está obligada a poner a disposición de la DIAN – Dirección Seccional de Barranquilla, la mercancía cuestionada y por lo tanto no está obligada a pagar la suma de \$2.443'492.432.00, por concepto de la sanción impuesta.

Se condene a la entidad demandada a indemnizar a la sociedad actora por el monto de los perjuicios materiales y morales causados con la ilegal actuación administrativa, los cuales ascienden a la suma de \$1.055'.398.486.00.

**I.2-** La actora en la corrección de la demanda que, por falta de claridad, ordenó el a quo, señaló, en síntesis, los siguientes hechos:

Que es usuaria del Programa SISTEMAS ESPECIALES DE IMPORTACIÓN – EXPORTACIÓN PLAN VALLEJO núm. MP-1226, aprobado mediante Oficio núm. 012924 de 26 de julio de 1994, con un cupo de importación de US\$2'500.000.00.

Que para el período de 2008 efectuó 23 importaciones en desarrollo del mencionado Programa, que excedieron el cupo aprobado en la suma de US\$504.120.00; que por lo anterior, mediante Oficio núm. 027759 de 26 de abril de 2011, la Coordinadora de Sustanciación de la Subdirección de Registro Aduanero de la DIAN – Nivel Central, mediante Requerimiento de Información Programa MP-1126, le solicitó informar sobre la forma cómo finalizó la modalidad de importación, respecto de aquellas declaraciones que tomadas en orden cronológico sobrepasaron el cupo autorizado y allegar copia de los documentos correspondientes.

Que el 13 de mayo de 2011, solicitó ampliación del término para responder el requerimiento porque lo recibió el 9 de mayo anterior y el 3 de junio de 2011 dio respuesta señalando que inició el proceso de modificación.

Que al darse cuenta de su error modificó las 23 Declaraciones de Importación que excedieron el cupo del Programa Plan Vallejo, dentro del término establecido para ello por el artículo 173 del

Decreto 2685 de 1999, por lo cual las mercancías amparadas en ellas quedaron en libre circulación.

Expresó que la modificación a importaciones ordinarias de las 23 Declaraciones de Importación que excedieron el cupo autorizado dentro del Plan Vallejo, se efectuó mediante la DECLARACIÓN PARA LA FINALIZACIÓN DE LOS SISTEMAS ESPECIALES DE IMPORTACIÓN-EXPORTACIÓN, formulario núm. 5207601031636 y aceptación núm. ad8929b90808080 de mayo 30 de 2011; Recibo Oficial de Pago de Tributos Aduaneros y Sanciones Cambiarias núm. 6908500097410, autoadhesivo núm. 07474270112570, con pago por la suma de \$280'028.000.00 por concepto de arancel e IVA, Recibo Oficial de Pago de Tributos Aduaneros y Sanciones Cambiarias núm. 690800233719, autoadhesivo núm. 074742701125563 de 8 de junio de 2011, con pago por la suma de \$184'434.000.00 por concepto de sanción e intereses de mora, y Acta de Autorización de Levante núm. 10936000224388 de 8 de junio de 2011, lo cual se hizo de conformidad con el artículo 235 del Decreto 2685 de 1999 y los artículos 4º y 5º de la Resolución núm. 0866 de 31 de enero de 2006, que autoriza la utilización del

Formulario 520 y el trámite virtual a través de los servicios informáticos electrónicos de la DIAN.

Que mediante escrito núm. CEXT-0744 EMPICOLSA, radicado en la DIAN – Seccional Barranquilla con el núm. 10009 de 10 de junio de 2011, reconoció haber cometido la infracción que señala el artículo 482, numeral 2.2 del Decreto 2685 de 1999, e hizo entrega de la copia de los documentos que demuestran el cambio de las declaraciones con sobrecupo en el año 2008, a importaciones ordinarias; anotó que la sanción se redujo al tenor de lo dispuesto en los artículos 481 y 521 del Decreto 2685 de 1999, al no haberse proferido a la fecha del pago el Requerimiento Especial Aduanero.

Que el día 21 de julio de 2011, la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, por medio de la División de Gestión de Fiscalización le notifica a su representante legal el Auto Comisorio núm. 1-87-238-02356 de 13 de junio de 2011, a través del cual se comisiona a un funcionario para practicar diligencia de aprehensión para las mercancías amparadas que relaciona, sin que se encontraran en ninguna causal de aprehensión de las señaladas en el artículo 502

del Decreto 2685 de 1999, porque las declaraciones correspondientes al sobrecupo en el Programa Plan Vallejo, habían sido modificadas oportunamente de Sistemas Especiales a Importaciones Ordinarias, es decir, antes del 5 de julio de 2011.

Señala que no comprende por qué la entidad da por sentado que la sociedad no había terminado dentro de la oportunidad legal la modalidad de importación temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación Plan Vallejo MP-1126, lo cual solo podía tener claro, una vez la misma DIAN se pronunciara respecto del cumplimiento de dicho sistema a través de la certificación; y que, además, en esta fecha - 21 de julio de 2011, ni siquiera había transcurrido el plazo otorgado por el artículo 173 del Decreto 2685 de 1999, para modificar la Declaración de Importación de la mercancía que lo requiriera para el cumplimiento del plan especial de importaciones.

Anotó que la sanción que autoliquidó es un pago de lo no debido, porque el tipo de sanción administrativa que señala el artículo 482, numeral 2.2 del Decreto 2685 de 1999, es solo a cargo de los

declarantes, es decir, el Agente de Aduana o el mismo importador en caso de presentar directamente la Declaración de Importación y coincidir ambas calidades, importador y declarante; que además en el artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, no existe, para la fecha de los hechos – año 2008, como causal de aprehensión y decomiso, la conducta de excederse en el cupo autorizado.

Los funcionarios comisionados levantaron el Acta de Hechos, en la cual se dejó constancia de que se solicitó la mercancía referenciada en las declaraciones que menciona, con fundamento en el numeral 1.10 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 y sus modificaciones, por no dar por terminada dentro de la oportunidad legal, la modalidad de importación temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación, y de que la sociedad manifestó que la mercancía en cuestión no se encontraba en las instalaciones de la empresa, y además, se anotó lo consignado en el documento que presentó la empresa ante la DIAN, donde señala que reconoce que ha incurrido en infracción administrativa aduanera consagrada en el Artículo 482, numeral 2.2 del Decreto 2685 de 1999, con relación a las Declaraciones de

Importación referenciadas, aplicadas al Plan Vallejo MP-1126 de 2008, en vista de que el cupo otorgado fue sobrepasado.

Que el 28 de julio de 2011 la División de Gestión de Fiscalización profirió el Requerimiento Ordinario de Información núm. 703, por medio del cual le solicita poner a disposición de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla la mercancía ya solicitada so pena de la aplicación del 200% de su valor en aduanas; anota que en este requerimiento la entidad no manifiesta el motivo por el cual debe entregar la mercancía.

Que contestó el Requerimiento mediante escrito radicado en la entidad núm. 14465 de 18 de agosto de 2011, en el cual manifestó que mediante el Formulario núm. 5207601031636 modificó las 23 Declaraciones de Importación que habían excedido el cupo del Programa Plan Vallejo y pagó los tributos, sanciones e intereses correspondientes, atendiendo lo dispuesto por el artículo 235 del Decreto 2685 de 1999.

Mediante el Requerimiento Especial Aduanero núm. 234 de 1º de septiembre de 2011, la DIAN – Seccional Barranquilla, propuso sancionar a la sociedad con una multa por valor de \$2.443'492.432.00, fundada en el hecho de no dar por terminada dentro de la oportunidad legal, la modalidad de importación temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación, con fundamento en el numeral 1.10 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

Manifestó que respondió el requerimiento el 22 de septiembre de 2011, radicado núm. DIAN 16842, reiterando que el hecho es falso, porque dentro de los términos legales las Declaraciones de Importación cuestionadas se modificaron de Sistemas Especiales a importaciones ordinarias, se pagaron los tributos aduaneros, los intereses y la sanción correspondiente, tal como consta en los Formularios de 30 de mayo y 8 de junio – Acta de Autorización de Levante de las Declaraciones, lo cual se hizo antes de la expedición, el 2 de septiembre de 2011, de la certificación que demuestra el cumplimiento de los compromisos de exportación y dentro del plazo legal otorgado, antes del 5 de julio de 2011, antes del vencimiento

del plazo del cumplimiento del Programa Especial de Importaciones, tal como lo dispone el artículo 173 del Decreto 2685 de 1999.

Mencionó que el 2 de septiembre de 2011, a través del Oficio núm. 100210228-5453, la DIAN certificó que la sociedad cumple con los requisitos legales para demostrar el 71.59% del cumplimiento del programa Plan Vallejo MP-1126, pero sin determinar cuáles declaraciones o mercancías hacían falta para llegar al 100% de cumplimiento.

Que, sin embargo, el 10 de octubre de 2011 la División de Gestión de Liquidación de la Aduana Seccional de Barranquilla, profirió la Resolución sanción núm. 01726, por incumplimiento de lo previsto en los artículos 172 y 173 del Decreto 2685 de 1999, asumiendo una competencia cuyo manejo corresponde a la Subdirección de Registro Aduanero del Nivel Central de la DIAN, por tratarse de Sistemas Especiales de Importación-Exportación; que este acto se motivó en que la sociedad aún no había radicado los estudios de demostración del 100% del cupo utilizado, pues solo hasta la presentación de la respuesta al Requerimiento Especial, había

logrado demostrar el 71.59% de los compromisos de exportación adquiridos.

El 19 de octubre de 2011, con radicado DIAN 2011ER99773, la sociedad presentó el saldo pendiente por demostrar del período 2008, pero de las declaraciones que NO excedieron el cupo del Plan Vallejo, porque, insiste, las que lo excedieron fueron modificadas a importación ordinaria, como ya lo dijo.

Que de conformidad con lo anterior, el 4 de noviembre de 2011, la Subdirectora de Gestión de Registro Aduanero de la DIAN - Nivel Central, certificó que la sociedad cumple con los requisitos legales exigidos para demostrar el cumplimiento del 100% de los compromisos de exportación del Plan Vallejo MP-1126, en el cual también se indica que se tuvieron en cuenta los formularios núms. 5207601031636 de 30 de mayo y 6908500097410 y 10936000224388 de 8 de junio, ambos de 2011 (Acta de Autorización de Levante de las 23 declaraciones cuestionadas).

Que en el Recurso de Reconsideración, explicó nuevamente que las 23 Declaraciones que excedieron el cupo fueron modificadas y además hizo entrega del Oficio antes mencionado, núm. 100210228-06906 de 4 de noviembre de 2011.

Mediante la Resolución acusada núm. 1-00-223-10007 de 30 de enero de 2012, se confirmó la sanción.

Anota que el 25 de mayo de 2012 mediante Oficio núm. 100210228 – 2583, la misma Subdirectora de Gestión de Registro Aduanero y la Coordinadora de Sustanciación de la DIAN - Nivel Central, manifestaron que la fecha máxima para realizar modificación de declaraciones para la finalización de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación, para el saldo período 2008 es el 5 de julio de 2011, fecha máxima de presentación del estudio de demostración.

Finalmente, señaló que no ha causado daño económico ni ha evadido impuestos; enfatizó en el hecho de que en la fecha en que se incurrió en exceso en el cupo del Programa MP-1126 que le fue

aprobado, la conducta endilgada no se tipificaba como infracción ni existía norma que la penalizara, pues ello solo se estableció en el Decreto 380 de 2012, artículo 13, numeral 1, como falta gravísima.

**I.3-** Citó como vulneradas las disposiciones contenidas en los artículos 29 y 83 de la Constitución Política; 2º, 172, 173, 235, 482, numeral 2.2, 502, numeral 1.10 y 503 del Decreto 2685 de 1999.

Expuso el concepto de violación en los siguientes términos:

. Se violó el principio de justicia, porque los actos acusados aplicaron unas normas que no revelan su espíritu al exigirle más de lo que la Ley pretende; los funcionarios se extralimitaron al incurrir en falsedades y esgrimir argumentos sustentados en numerales distintos a los señalados como violados y además, la entidad desdeñó el documento en el cual certifica el cumplimiento del 100% de la obligación; que para la infracción aduanera consagrada en el artículo 482, numeral 2.2. del Decreto 2685 de 1999, la sanción consiste en una multa del 10% del valor de los tributos dejados de cancelar.

. Se violaron los artículos 172, 173 y 235 del Decreto 2685 de 1999, porque pese a que modificó en tiempo las declaraciones del Plan Vallejo a ordinarias, la DIAN – Seccional Barranquilla, falsamente motivada, impuso una sanción ilegal; que el artículo 235 previó que el declarante puede modificar la Declaración de Importación sin que se genere sanción, en los eventos allí señalados para las modalidades bien sea de transformación o ensamble o de importación temporal, y que demostró que la modificación se hizo conforme al artículo 4º y subsiguientes de la Resolución núm. 0866 de 31 de enero de 2006, que autoriza la utilización del formulario 520 y el trámite virtual a través de los servicios informáticos electrónicos de la DIAN.

Consideró que no se ha causado daño económico ni ha evadido tributo alguno, por lo cual, como lo ha expresado la Corte Constitucional mediante sentencia C-160 de 1998, si no hay daño no hay sanción.

. Se violó el artículo 482, numeral 2.2 del Decreto 2685 de 1999, por cuanto la Administración durante todo el proceso, señala que se da inicio a la investigación por cuanto la empresa reconoce ante la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional, haber incurrido en la infracción administrativa aduanera consagrada en esta norma, la cual tiene como sanción una multa equivalente al 10% del valor de los tributos dejados de cancelar.

Que, además, esta infracción solo la comete el declarante, que en este caso fue la Sociedad de Intermediación Aduanera Profesional S.A.

. Se violó el artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, porque el hecho de no encontrarse mercancía alguna de las importadas en desarrollo del Programa de Sistemas Especiales MP-1126 para el período 2008, no da lugar a aprehenderla, por lo que la motivación es falsa y además se invadió la competencia de la Subdirección de Gestión de Registro Aduanero de la DIAN – Nivel Central, a quien corresponde el manejo y control de los Programas Especiales de Importación-Exportación.

Agrega que la falsedad es evidente ante los pronunciamientos de la Subdirección de Gestión de Registro Aduanero del Nivel Central de la DIAN, en sus Oficios núms. 100210228-06906 086640 de 4 de noviembre de 2011 y 100210228 -2583 de 25 de mayo de 2012, a través de los cuales certifica el cumplimiento del 100% de los compromisos.

. Violación del artículo 29 de la Constitución Política porque los actos se motivaron falsamente, al señalar como conducta irregular “no dar por terminada dentro de la oportunidad legal, la modalidad de importación temporal en desarrollo de los Sistemas de Importación-Exportación”; que, igualmente, se violó el derecho a la defensa, porque el acto que resolvió el Recurso de Reconsideración desconoció el oficio emanado de la Subdirección de Gestión de Registro Aduanero de 4 de noviembre de 2011, que certificó el cumplimiento de los compromisos de exportación adquiridos con el Programa MP-1126 para el período de 2008.

. Se violó el artículo 83 de la Constitución Política porque la buena fe se presume y las faltas deben comprobarse; que se encuentra demostrado que cumplió con el 100% de sus compromisos de exportación, tal como le fue certificado por el competente para hacerlo, porque modificó las 23 Declaraciones de Importación cuestionadas, lo cual no fue desvirtuado por la Administración, quien ni siquiera solicitó información acerca de tal certificado.

#### **I.4- CONTESTACION DE LA DEMANDA.**

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se opuso a la prosperidad de las pretensiones de la demanda, porque su actuación se llevó a cabo conforme a derecho.

Señaló que los actos acusados están sustentados en los siguientes hechos:

La investigación se inició cuando recibió el oficio que la sociedad radicó en la entidad con el núm. 10009 de 10 de junio de 2011, en el G.I.T. de Documentación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, a través del cual reconoció ante la División de Gestión

Aduanera haber incurrido en la infracción administrativa aduanera consagrada en el artículo 482, numeral 2.2. del Decreto 2685 de 1999, en relación con 23 Declaraciones de Importación, que fueron declaradas bajo la modalidad C190, Programa Plan Vallejo MP-1126 de 2008, porque el cupo autorizado que era de US\$2'500.000.00 se había sobrepasado en US\$504.120.00.

Que por lo anterior, el Jefe de la División de Gestión de Fiscalización, expidió el Auto Comisorio de 13 de julio de 2011, por medio del cual comisionó a un funcionario para practicar diligencia de aprehensión de la mercancía descrita en las Declaraciones cuestionadas, con fundamento en el numeral 1.10 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 y sus modificaciones, porque la sociedad no dio por terminada dentro de la oportunidad legal, la modalidad de importación temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación; que en el Acta de Hechos de la misma fecha, el Gerente General de la sociedad dejó constancia de que la mercancía en cuestión ya fue procesada y distribuida y no se encuentra en las instalaciones de la empresa.

Que ante los anteriores hechos, mediante Requerimiento Ordinario núm. 703 de 28 de julio de 2011, le solicitó a la sociedad poner a disposición de la DIAN las mercancías amparadas con las Declaraciones de Importación cuestionadas, so pena de la aplicación de la sanción del 200% del valor en aduanas de la mercancía; que la sociedad respondió mediante comunicación radicada el 18 de agosto de 2011, argumentando que la entrega no era procedente porque en el requerimiento no se precisaron las razones por las que debe entregar la mercancía y de conformidad con el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, debe mediar una causal de aprehensión.

Que como en este caso la aprehensión de la mercancía resultó imposible, sin que las explicaciones dadas por el Representante Legal de la empresa hubieran dado justificación, profirió el Requerimiento Especial Aduanero núm. 234 de 1o. de septiembre de 2011, a fin de proponer la sanción equivalente al 200% del valor en aduana de la mercancía correspondiente a las declaraciones cuestionadas; que el Requerimiento Especial Aduanero fue respondido en tiempo y la sociedad explicó los antecedentes y

adujo que como la mercancía fue importada bajo una modalidad especial, acudió a las normas especiales para modificar las 23 Declaraciones de importación que excedían el cupo autorizado, atendiendo la Resolución núm. 866 de 2006.

En cuanto a los cargos, señaló:

1. Respecto a la violación de los artículos 29 y 83 de la Constitución Política y del principio de justicia consagrado en el artículo 2º del Decreto 2685 de 1999, señaló que el ordenamiento aduanero contempla un proceso para la definición de la situación jurídica de la mercancía y otro para la imposición de la sanción por la infracción que cometió el usuario al incumplir el régimen de importación temporal concedido por la autoridad aduanera; que no existe violación del artículo 29 Constitucional, porque al revisar el proceso se establece que el importador participó en forma directa en todas las oportunidades que el proceso le faculta; conoció las pruebas y las normas aplicables al régimen de importación temporal que se le autorizó, se le notificaron las diligencias y autos proferidos por la entidad, se le concedieron los términos legales

para aportar pruebas, controvertirlas y aportar respuestas y argumentos que desvirtuaran los cargos imputados, se observaron las disposiciones que regulan la materia y se respetaron los términos y etapas procesales.

Que la actora argumenta que la mercancía fue nacionalizada, pero para que dicha finalización se entienda como forma oportuna de terminar el régimen, se debe realizar dentro de los términos exactos que contempla la autorización del régimen de importación temporal de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación (artículo 173 del Decreto 2685 de 1999), de manera que en oportunidad posterior, es decir, en forma extemporánea, no tiene capacidad de enervar la acción del Estado purgando la causal de aprehensión e impedir que se imponga la sanción relacionada en el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, que es lo que acontece en este caso; que no entiende por qué la sociedad actora le endilga falta de justicia y que haya incurrido en falsedades.

Explicó que el procedimiento que utilizó la sociedad, fue extemporáneo, pues no cumple con lo señalado en el artículo 173

del Decreto 2685, es decir, que una vez expedido el certificado de cumplimiento de compromisos del Programa de materias primas MP-1126, dentro de los treinta días siguientes, el usuario del Sistema de Importación-Exportación deberá finalizar el régimen de importación temporal del saldo pendiente cuando haya imposibilidad de cumplir los compromisos, de lo contrario, hay lugar a la aprehensión de la mercancía que entró con exceso del cupo autorizado, por quedar incurso en la causal 1.10 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

2. No se violó el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, porque al estar demostrado que la finalización del régimen de importación de mercancías que ingresaron por fuera del cupo no se produjo dentro de los 30 días siguientes a la expedición de la mencionada certificación, procedía la aprehensión de la mercancía cuestionada y ante la imposibilidad de hacerlo procedía la sanción equivalente al 200% del valor en aduana de la misma.

Que el hecho de que la actora señale que cumplió con el 100% de los compromisos adquiridos en el Programa MP-1126, no es objeto

de discusión en este caso, porque lo cierto es que al amparo de dicho programa ingresaron mercancías descritas en 23 Declaraciones de Importación, por fuera del cupo autorizado.

## **II.- AUDIENCIA INICIAL.**

El 9 de julio de 2013 se realizó la audiencia inicial de conformidad con lo previsto en el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011, a la cual asistieron las partes y el agente del Ministerio Público; el Magistrado sustanciador desarrolló la fase de saneamiento, pero suspendió la audiencia y se fijó el 19 de julio siguiente para retomarla, con el fin de que el apoderado de la sociedad demandante acreditara la calidad de representante legal de quien le otorgó el poder<sup>1</sup>.

El 19 de julio de 2013 se reanudó la audiencia inicial<sup>2</sup> a la cual asistió el demandante; no asistieron la parte demandada ni el Ministerio Público. El Magistrado sustanciador en aplicación del artículo 180 del C.P.A.C.A. desarrolló las siguientes fases: decisión de excepciones previas – no se presentaron; fijación del litigio;

---

<sup>1</sup> Folios 816 a 819.

<sup>2</sup> Folios 833 a 838

posibilidad de conciliación administrativa – esta etapa se agotó por no estar presente la demandada; medidas cautelares – no se solicitaron; decreto de pruebas – no se solicitaron.

El litigio se fijó en el sentido de que se debe determinar si la empresa **EMPAQUES INDUSTRIALES COLOMBIANOS S.A.**, incurrió en infracción administrativa aduanera, es decir, si la misma se encontraba obligada a poner a disposición de la DIAN, las 23 mercancías amparadas con las declaraciones de importación que excedieron el cupo autorizado en el Programa Sistemas Especiales de Importación-Exportación Plan Vallejo, Contrato núm. MP-1226, en cuantía de US\$504.120.00; si la empresa dio finalización al régimen de importación temporal y; si la sanción estuvo ajustada a derecho; el apoderado de la sociedad demandante, única parte presente en la audiencia, manifestó estar de acuerdo con la fijación del litigio. Finalmente, el Magistrado sustanciador ordenó la presentación por escrito de los alegatos de conclusión.

### **III.- FUNDAMENTOS DEL FALLO IMPUGNADO.**

El Tribunal Administrativo del Atlántico, denegó la pretensión de declarar la nulidad de las Resoluciones acusadas núms. 01726 de 10 de octubre de 2011 y 1-00-223-10007 de 30 de enero de 2012. Una vez resumió los hechos y transcribió las normas que consideró pertinentes al caso, señaló que no hay duda de que la sociedad actora, antes de la fecha máxima otorgada para realizar modificaciones de declaraciones para la finalización de los sistemas especiales de importación-exportación, lo hizo (el 5 de julio de 2011); que, si embargo lo cierto es que dichos documentos solo demostraron el cumplimiento del 71.591%, tal como quedó establecido en el oficio núm. 100210228-5453 de 5 de septiembre de 2011, luego los documentos aportados no demostraron el 100% de cumplimiento.

Anotó que pese a que el 18 de octubre de 2011, la sociedad actora demostró la comprobación del saldo restante, y que así fue certificado por la DIAN el 4 de noviembre de 2011, ello no es óbice

para desconocer que el porcentaje faltante fue subsanado fuera de la fecha máxima otorgada, la cual vencía el 5 de julio de 2011.

Que a pesar de que el Oficio núm. 100210228-2583 de 25 de mayo de 2012, suscrito por la Subdirectora de Gestión de Registro Aduanero, certifica clara e inequívocamente el cumplimiento en un 100% de los compromisos adquiridos por la sociedad demandante dentro del Programa Plan Vallejo, también lo es, que deja claro que sólo presentó modificación para la finalización de los sistemas especiales de importación-exportación en un 100%, a través del escrito radicado en la entidad con el núm. 2011ER99773 de 19 de octubre de 2011, por lo que es evidente que excedió en más de tres meses la fecha máxima otorgada para la realización de las modificaciones, la cual vencía el 5 de julio de 2011; que el oficio suscrito por la Subdirectora de Gestión de 25 de mayo de 2012 en ninguno de sus párrafos asevera que el cumplimiento se llevó a cabo respetando los términos fijados, sino que se limita a decir que a finales del año 2011, la sociedad había realizado las modificaciones del caso, tanto así que el oficio utilizó el término "precisar" y no "afirmar".

Concluyó que ninguno de los argumentos planteados por la actora desvirtúan la legalidad de los actos demandados, porque ella, en efecto, incurrió en infracción administrativa aduanera, al no llevar a cabo la finalización del Régimen de Importación Temporal.

#### **IV.- FUNDAMENTOS DEL RECURSO DE APELACIÓN.**

La parte demandante solicita la revocatoria del fallo apelado y que, en su lugar, se declare la nulidad de los actos acusados y se restablezcan los derechos e intereses de la sociedad.

Reitera los hechos y los conceptos de violación expresados en la demanda, lo cual se resume en que no comprende por qué la DIAN el 21 de julio de 2011, pretendió aprehender las mercancías que excedieron el cupo cuyas declaraciones de importación ya estaban modificadas a ordinarias, so pena de aplicar una sanción del 200% del valor de la mercancía, según lo dispuesto por el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, al dar por sentado que no había terminado dentro de la oportunidad legal, la modalidad de importación

temporal – Plan Vallejo, hecho que la entidad solo podía tener claro, una vez se hubiera pronunciado respecto del cumplimiento de tal sistema a través de la respectiva certificación; insiste en que a la fecha de aprehensión, todavía no había transcurrido el plazo otorgado por el artículo 173 del Decreto 2685 de 1999 para modificar las Declaraciones de Importación de la mercancía.

Anota que el 10 de octubre de 2011 se profirió la Resolución sanción núm. 01726, en la cual se esgrimió como nuevo fundamento jurídico, el contenido en el artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, que establece como infracción el incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las Declaraciones de Importación, cuando tales inexactitudes o errores conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles; que de esta manera se violó el principio de legalidad de las actuaciones administrativas, porque antes se sancionaba por el incumplimiento del artículo 173 del Decreto ídem.

Sostiene que el 19 de octubre de 2011, presentó el saldo pendiente por demostrar del período de 2008, pero de las Declaraciones de

Importación que no habían excedido el cupo, ya que las 23 Declaraciones que lo excedieron y que son objeto de sanción fueron modificadas el 8 de junio de 2011; que el 4 de noviembre de 2011 la DIAN mediante el Oficio núm. 100210228-06906, certificó que la sociedad cumple con los requisitos legales exigidos para demostrar el cumplimiento del 100% de los compromisos de exportación del Plan Vallejo.

En cuanto a los cargos, la actora reitera lo expresado en su demanda, en el sentido de que se violó el debido proceso, el principio de legalidad y los derechos de defensa e imparcialidad del Juez. Trae a colación Jurisprudencia de la Corte Constitucional sobre el particular.

Explica nuevamente que de conformidad con el artículo 173 del Decreto 2885 de 1999, base jurídica de la DIAN para imponer la sanción, el procedimiento mediante el cual los usuarios del Plan Vallejo que no pueden exportar dentro del plazo fijado las materias primas importadas bajo esta especial modalidad o programa, para evitar una sanción por no cumplir con sus obligaciones, podrán,

durante la vigencia de la garantía, declarar en importación ordinaria la mercancía, lo cual deberán hacer, antes del vencimiento del plazo que tiene el usuario para demostrar el cumplimiento de los compromisos de exportación; que la misma norma establece un límite de tiempo específico -30 días siguientes a la fecha de la certificación de cumplimiento del plan especial de importaciones-, para modificar la Declaración Inicial, liquidando y pagando los tributos vigentes al momento de la presentación y aceptación de la modificación.

Que en el presente caso se violó el debido proceso administrativo, porque la demandada no esperó el tiempo otorgado por el Legislador para corroborar la existencia de falta de cumplimiento del Plan Vallejo MP-1126 por parte del usuario, para poder aprehender la mercancía objeto de discusión.

Que se está frente a una falsa motivación de los actos acusados, pues la entidad fundamenta su actuación en afirmaciones no aplicables al caso y además la motivación es sumaria; trae a colación y transcribe Jurisprudencia del Consejo de Estado que

señala que la falsa motivación se configura cuando para fundamentar el acto se dan razones engañosas, simuladas y contrarias a la realidad.

Insiste en que en el presente caso, la Administración se encontraba obligada a motivar los actos acusados y además hizo caso omiso respecto de la legalización de las mercancías contenidas en las 23 Declaraciones de importación cuestionadas, sin tener en cuenta que en el proceso administrativo ello fue probado a través del oficio con radicado DIAN 10009 de 10 de junio de 2011, como lo explicó en la demanda; que, sin embargo, la Administración alega que se hizo de forma extemporánea sin fundamentos fácticos ni jurídicos.

En cuanto al fallo impugnado señala que el a quo reafirmó las conclusiones de la Administración, en el sentido de que la sociedad no dio cumplimiento a lo establecido por el artículo 173 del Decreto 2685 de 1999, es decir que no dio terminación legal respecto de las 23 Declaraciones de Importación que excedieron el cupo, pero sustentando el fallo en el hecho de que *“en fecha del 5 de septiembre de 2011, la DIAN, Subdirección de Gestión de Registros*

*Aduaneros, certificó a la sociedad demandante, el 71.591% del cumplimiento del Plan Vallejo”, con lo cual para el Juzgador de primera instancia, “en total con los equivocados planteamientos de la Administración, es en este momento donde queda establecido que el faltante para el 100% del cumplimiento de dicho plan especial de importaciones, es decir el porcentaje de 28.409%, es el contenido de las mercancías que fueron declaradas en exceso en el Programa Plan Vallejo MP-1126, es decir las 23 declaraciones objeto de investigación”.*

Expone que la anterior conclusión que el a quo adoptó para tomar su decisión, no tiene una base probatoria que permita establecer que en el porcentaje de cumplimiento faltante al 5 de septiembre de 2011, se encuentren las mercancías contenidas en las 23 declaraciones cuestionadas, luego los actos están viciados, carecen de legalidad y de certeza.

Insiste en el hecho de que la DIAN no tuvo en cuenta que el 8 de junio de 2011 las declaraciones de sobrecupo habían sido

legalizadas, las cuales no son determinadas dentro del porcentaje certificado por la DIAN el 5 de septiembre de 2011.

Considera que lo expresado por el a quo es un error de juicio, porque no es cierto que con la conversión a importaciones ordinarias de las 23 Declaraciones de Importación en que se excedió el cupo, la Subdirección de Registro Aduanero de la DIAN, por medio del oficio núm. 100210228-5453 de 5 de septiembre de 2011, haya determinado un cumplimiento de solo 71.59%, ya que como se ha explicado, la modificación de las 23 declaraciones que excedieron el cupo autorizado se efectuaron el 30 de mayo de 2011, cumpliendo así con sus deberes legales, antes de la fecha máxima para demostrar los compromisos de exportación del saldo 2008 y período 2009, es decir antes del 5 de julio de 2011, tal como lo certifica la Subdirección de Gestión de Registro Aduanero mediante el oficio 10210228-2583 de 25 de mayo de 2012, anexo a la demanda.

Que además el a quo se equivoca, al concluir finalmente que se incurrió en infracción administrativa aduanera al no finalizarse el

régimen de importación temporal dentro del término legal, sin precisar ni afirmar, si es el cumplimiento de la obligación de modificar las 23 Declaraciones de Importación que excedieron el cupo o es motivada por la determinación del cumplimiento del 28.40% del saldo de 2008, en el mes de octubre de 2011; que este hecho no es motivo alguno de estudio en la litis ni en la vía gubernativa ni en la demanda ante lo contencioso.

Que lo anterior es determinante, toda vez que el motivo del proceso adelantado en la vía gubernativa y los actos acusados está basado en que *“quedó demostrado que la finalización del régimen de importación de las mercancías que ingresaron por fuera del cupo, no se produjo dentro de los treinta días siguientes a la expedición de la certificación del estudio de demostración de las exportaciones del programa MP-1126, lo que las dejó en situación de ilegalidad por no finalizar el régimen en la forma exigida por el artículo 173 del Decreto 2685 de 1999”*.

Que se debe tener en cuenta que la Resolución que confirmó la sanción señaló: *“5. CUMPLIMIENTO DEL CIEN POR CIENTO DE LOS*

*COMPROMISOS DEL PROGRAMA MP-1126 PARA EL PERÍODO DE INVESTIGACIÓN. El usuario señala que cumplió con el cien por ciento de los compromisos adquiridos en el programa MP-1126, hecho que no es objeto de discusión en el presente caso pues al amparo de dicho programa ingresaron mercancías amparadas en 23 declaraciones de importación por fuera del cupo autorizado”.*

Que lo anterior demuestra que las 23 Declaraciones de Importación que excedieron el cupo, fueron modificadas el 30 de mayo de 2011, es decir dentro del término que precisa la Subdirección de Gestión de Registro Aduanero de la DIAN, en su oficio 100210228-2583 de 25 de mayo de 2011, en donde claramente le señalan que “la fecha máxima para realizar las modificaciones de declaraciones para la finalización de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación para el período 2008 es el 5 de julio de 2011 que es la fecha máxima de presentación del estudio de demostración saldo período 2008 y período 2009”, con lo cual se establece que el hecho generador de la supuesta infracción administrativa, no existió en ningún tiempo, lo cual da lugar a declarar la ilegalidad de los actos acusados.

## **V.- ALEGATO DEL MINISTERIO PÚBLICO.**

El Ministerio Público, en la oportunidad procesal, guardó silencio.

## **VI.- CONSIDERACIONES DE LA SALA:**

Corresponde en la presente instancia decidir sobre la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales, la **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIRECCIÓN SECCIONAL DE ADUANAS DE BARRANQUILLA**, resolvió sancionar a la sociedad actora con una multa por valor de \$2.443'492.432, ante el hecho de no haber entregado la mercancía descrita en 23 declaraciones de importación que ingresaron al país dentro del Programa Plan Vallejo MP-1126 de 2008, sobrepasando el cupo autorizado en la cuantía de US\$504.120.00 porque la sociedad no dio por terminada dentro de la oportunidad legal, la modalidad de importación temporal, incumpliendo con el procedimiento previsto en los artículos 172 y 173 del Decreto 2685 de 1999.

## **LOS ACTOS ACUSADOS.**

### **.-RESOLUCIÓN DE DECOMISO NÚM. 01726 DE 10 DE OCTUBRE DE 2011.**

1. Se da inicio a la investigación cuando el representante legal de la sociedad, mediante oficio radicado en la DIAN – Dirección Seccional de Barranquilla, con el núm. 10009 de 10 de junio de 2011<sup>3</sup>, reconoce ante la División de Gestión de Fiscalización de dicha Dirección, haber incurrido en la infracción administrativa aduanera consagrada en el artículo 482, numeral 2.2. del Decreto 2685 de 1999, con relación a las declaraciones de importación con Autoadhesivos núms. 14308010642177, 23030014133374/ 33381/ 38042/ 38051/ 48434/ 49149/ 160137/ 165611/ 187054/ 199474/ 199481/ 199499/ 717392/ 717400/ 25472/ 35610/ 37839/ 12391/ 123552/ 133367/ 142071/ 1778596, que fueron declaradas bajo modalidad C190, Programa de Plan Vallejo MP-1126 de

---

<sup>3</sup> Folios 211 a 214.

2008<sup>4</sup>, cuando el cupo autorizado de \$US 2.500.000 se había sobrepasado en el año 2008 en un monto de \$US 504.120.000.

2. El Jefe de la División de Gestión de Fiscalización, mediante Auto Comisorio núm. 1-87-238-02356 de 13 de julio de 2011<sup>5</sup>, comisionó a un funcionario para aprehender la mercancía, descrita en las 23 Declaraciones de Importación mencionadas; en el Acta de Hechos del mismo número y fecha consta que se solicitó la mercancía para aprehenderla, con fundamento en el numeral 1.10 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 y sus modificaciones, al *“no dar por terminada dentro de la oportunidad legal, la modalidad de importación temporal en desarrollo de los sistemas especiales de importación –exportación”*; en el acta se dejó constancia de que el Gerente General de la sociedad manifestó que la mercancía en cuestión ya había sido procesada y distribuida y por tanto no se encontraba en la empresa.

3. Ante la situación anterior el Jefe de la División de Gestión de Fiscalización solicitó a la sociedad, mediante Requerimiento Ordinario de Información núm. 703 de 28 de julio de 2011, poner a disposición de

---

<sup>4</sup> Folios 263 a 303.

<sup>5</sup> Folios 204 a 206.

la DIAN las mercancías amparadas en las 23 Declaraciones de Importación cuestionadas, so pena de aplicar la sanción de 200% del valor en aduanas de la mercancía.<sup>6</sup>

4. El anterior Requerimiento fue respondido por la sociedad mediante comunicación radicada en la Dirección Seccional con el núm. 14465 de 18 de agosto de 2011<sup>7</sup>, argumentando, que a su juicio no es procedente poner a disposición de la entidad la mercancía porque en el requerimiento no se precisaron las razones por las cuales debe hacerlo, pues de conformidad con el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999 debe mediar una causal de aprehensión y decomiso la cual no se mencionó, y porque el régimen temporal de las mercancías importadas bajo la modalidad de Sistemas Especiales de Importación-Exportación finalizó con la modificación de las respectivas declaraciones, de acuerdo con la Resolución de la DIAN núm. 866 de 31 de enero de 2006, así:

- Con el formulario 520 (Declaración para la Finalización de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación), identificado con el núm. 5207601031636, se hizo la modificación de las 23 declaraciones a través del prevalidador, indicando en la casilla 41 el total de las declaraciones modificadas.

---

<sup>6</sup> Folios 223 a 225.

<sup>7</sup> Folios 226 a 238.

- Con el recibo oficial de pago (formulario 690) se pagaron \$77.741.000 por concepto de arancel y \$202.287.000, por concepto de IVA; en este recibo se relaciona o indica en la casilla 32 el formulario de la declaración citada en el punto anterior.
- Con otro recibo oficial de pago (formulario 690) se pagaron los intereses por valor de \$183'262.000) y por sanción \$3'172.000, en el que se indica en la casilla 32 el formulario de la Declaración mencionada.

5. Ante el hecho de que la aprehensión de la mercancía resultó imposible, sin que las explicaciones dadas hubieran encontrado justificación, el Jefe de G.I.T. de Investigaciones Aduaneras de la División de Gestión de Fiscalización profirió el Requerimiento Especial Aduanero núm. 234 de 1º de septiembre de 2011, a fin de proponer la aplicación de una sanción equivalente al 200% del valor en aduana de la mercancía.<sup>8</sup>

6. En respuesta al anterior Requerimiento, el 22 de septiembre de 2011, radicado DIAN núm. 16842, el Representante Legal de la sociedad indicó que mediante Requerimiento de Información de la Coordinadora de Sustanciación de la Subdirección de Gestión de Registro Aduanero de la Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales, fue él quien informó sobre el exceso del cupo autorizado para el Programa de

---

<sup>8</sup> Folios 306 a 313.

Sistemas Especiales de Importación y Exportación para el período 2008 y sobre la solicitud de información de cómo terminó la modalidad de importación respecto de las declaraciones que sobrepasaron el cupo autorizado.<sup>9</sup>

También indicó la sociedad que como la mercancía fue importada en la modalidad C190, recurrieron a las normas especiales para modificar las mencionadas declaraciones, utilizando los formularios 520 y 690 mencionados en el punto 4. y haciendo los pagos correspondientes en el banco; y que una vez hizo la liquidación procedieron a dar respuesta a la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, aceptando la falta, mediante comunicación radicada núm. 10009 de 10 de junio de 2011, pretendiendo que esta dependencia lo enviara a la Subdirección de Registro Aduanero de la DIAN Nacional.

De lo anterior concluye la entidad, entre otras, que las Declaraciones de Importación investigadas, fueron presentadas y aceptadas entre el 22 de enero y el 11 de abril de 2008, bajo el Programa Especial Plan Vallejo MP-1126, por lo que el usuario solo tenía 18 meses a partir de la fecha

---

<sup>9</sup> Folios 313 a 334.

de levante de la primera importación de 2008 para presentar los estudios de cumplimiento de los compromisos de exportación; que es interesante el hecho de que solo hasta el 8 de junio de 2011 la sociedad tuviera intenciones de modificar las declaraciones, lo cual realizó una vez la DIAN – Nivel Central le pidió información sobre las declaraciones de importación que entraron excediendo el cupo autorizado.

Que sumado a lo anterior, el Representante Legal de la sociedad afirma que para el año 2008 en efecto hubo exceso de cupo autorizado para el Programa Especial Plan Vallejo MP-1126; luego este usuario tiene la responsabilidad del uso y control del cupo, tal como lo establece el artículo 103-3 de la Resolución núm. 4240 de 2000, adicionada por el artículo 2º de la Resolución núm. 2409 de 15 de marzo de 2006, y que además se trata de un reconocido usuario del Plan Vallejo desde 1994.

Que en respuesta al Requerimiento Especial Aduanero la sociedad presentó el oficio núm. 100210228-5453 de 2 de septiembre de 2011 por el cual la Subdirectora de Gestión de Registro Aduanero de la DIAN, nivel central, certifica a petición de la sociedad, que cumplió con los requisitos legales exigidos para demostrar el 71.59% de los

compromisos de exportación adquiridos con ocasión del Programa MP-1126, quedando varios saldos pendientes para demostrar el cumplimiento del 100%.

De lo anterior concluye que al no haberse cumplido con el procedimiento previsto en los artículos 172 y 173 del Decreto 2685 de 1999 y no existir justificación de las causas por las cuales no se cumplió el compromiso, procede la aprehensión y el decomiso de la mercancía, y como ello no fue posible, procede la sanción del 200% del valor en aduana de cada una de las declaraciones encartadas. Advierte la entidad que si el infractor reconoce haber cometido la infracción dentro del término para interponer el recurso, la sanción se reduce al 60% del valor establecido, de conformidad con el artículo 521 del Decreto 2685 de 1999.

Que en el recurso de reconsideración<sup>10</sup> la sociedad una vez expone nuevamente los argumentos ya mencionados, insiste en el hecho de que las declaraciones que amparaban la mercancía importada en Régimen de Plan Vallejo, fueron modificadas a importación ordinaria, luego no podían ser aprehendidas.

---

<sup>10</sup> Folios 59 a 76.

Como fundamentos de derecho para imponer la sanción se refiere al Decreto 2685 de 1999, artículo 2º - principios de eficiencia y justicia que orientan el régimen aduanero; artículo 3º - responsables de la obligación aduanera, entre ellos el importador y el propietario de la mercancía; 431 numeral 3 que dispone que la DIAN puede suspender las importaciones con cargo a los Sistemas Especiales de Importación – Exportación, cuando se detecten hechos que puedan dar lugar al inicio de una investigación administrativa *"por haberse excedido el cupo de importación autorizado para el respectivo Programa Plan Vallejo"*; 431 numeral 4, que dispone el procedimiento para aplicar la anterior medida, y mencionó otras normas que se transcriben posteriormente.

Además, la Resolución sanción se refirió a la Resolución núm. 4240 de 2000, numerales 3 y 4 relacionadas, respectivamente, con el control del cupo de importación para los Programas Especiales de Importación – Exportación cuyo uso es responsabilidad del usuario del Programa, y con la renovación automática del cupo autorizado.

**.- RESOLUCIÓN NÚM. 1-00-223-10007 de 30 DE ENERO DE 2012.**

Este acto confirmó la Resolución de decomiso<sup>11</sup>, en esencia, por lo siguiente:

Ingresaron al territorio aduanero mercancías amparadas en el régimen de importación temporal en desarrollo de los Sistemas de Importación y Exportación (menciona las mismas 23 declaraciones que ingresaron al país excediendo el cupo autorizado a la sociedad dentro del Plan Vallejo), y con declaración de finalización de los sistemas de importación, formulario 520 núm. 5207601031636 de 30 de mayo de 2011, se hizo modificación a declaración ordinaria.

Que cumplió con todas las ritualidades del debido proceso para la imposición de la sanción del artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, aplicable cuando no es posible llevar a cabo la aprehensión de la mercancía.

Que las pruebas recaudadas demuestran que el usuario aduanero no cumplió con lo señalado en el mencionado artículo 173 del Decreto 2685

---

<sup>11</sup> Folios 54 a 58.

de 1999 y el importador solo tenía la opción de legalización de acuerdo con lo señalado en el artículo 131 *ibídem* o de lo contrario se procede a la aprehensión y decomiso de la mercancía.

Que entonces la mercancía quedó incurso en la causal de aprehensión contemplada en el numeral 1.1 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, lo que en este caso no fue posible, motivo por el cual se impuso la sanción de conformidad con el artículo 503 *ídem*.

Aclara que no es objeto de discusión en este caso que la sociedad cumplió con el 100% de los compromisos adquiridos en el Programa MP-1126, hecho que no es objeto de discusión, sino que con base en dicho programa ingresaron mercancías amparadas en 23 Declaraciones de Importación por fuera del cupo autorizado.

Que la certificación de cumplimiento de los compromisos de exportación es una prueba que demuestra que la mercancía por fuera del cupo autorizado no finalizó el régimen dentro del término señalado en el artículo 173, *ibídem*, por consiguiente, no es válido este argumento para eximirse de la responsabilidad que recae en el usuario aduanero al no

finalizar el régimen en los términos señalados y, por tanto, aplica la causal 1.10 del artículo 502, y a falta de aprehensión de la mercancía aplica la sanción.

## **EL MARCO NORMATIVO - Decreto 2685 de 1999.**

### **“ARTÍCULO 3. RESPONSABLES DE LA OBLIGACIÓN ADUANERA.**

De conformidad con las normas correspondientes, **serán responsables de las obligaciones aduaneras, el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía;** así mismo, serán responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, el transportador, el agente de carga internacional, el depositario, el intermediario y el declarante, en los términos previstos en este Decreto.”  
(Resalta la Sala fuera de texto)

### **“ARTICULO 168. IMPORTACIÓN TEMPORAL EN DESARROLLO DE SISTEMAS ESPECIALES DE IMPORTACIÓN-EXPORTACIÓN.**

Se entiende por importación temporal en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación-Exportación, la modalidad que permite recibir dentro del territorio aduanero nacional, al amparo de los artículos 172, 173 y 174 del Decreto Ley 444 de 1967, con suspensión total o parcial de tributos aduaneros, mercancías específicas destinadas a ser exportadas total o parcialmente en un plazo determinado, después de haber sufrido transformación, elaboración o reparación, así como los insumos necesarios para estas operaciones.

Bajo esta modalidad podrán importarse también las maquinarias, equipos, repuestos y las partes para fabricarlos en el país, que vayan a ser utilizados en la producción y comercialización, en forma total o parcial, de bienes y servicios destinados a la exportación.

Las mercancías así importadas quedan con disposición restringida.”

**“ARTICULO 170. OBLIGACIONES DEL IMPORTADOR.**

Quienes importen mercancías bajo la modalidad de importación temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación, están obligados a demostrar el cumplimiento de los compromisos de exportación dentro de los plazos que el INCOMEX o la entidad que haga sus veces establezca, a asegurar la debida utilización de dichos bienes, es decir que no se enajenen, ni se destinen a un fin diferente del autorizado antes de que los bienes se encuentren en libre disposición y a demostrar ante el INCOMEX o la entidad que haga sus veces, que han terminado la modalidad para efectos de proceder a la cancelación de la garantía correspondiente.

**PARÁGRAFO.** Las personas naturales o jurídicas que obtengan autorización del INCOMEX o la entidad que haga sus veces, para importar bienes bajo la modalidad de importación temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación, deberán constituir a favor de la Nación - INCOMEX o la entidad que haga sus veces -, una garantía en los términos que se indique con el objeto de asegurar el cumplimiento de las obligaciones señaladas en el inciso anterior.”

**“ARTICULO 172. TERMINACIÓN DE LA IMPORTACIÓN TEMPORAL EN DESARROLLO DE LOS SISTEMAS ESPECIALES DE IMPORTACIÓN - EXPORTACIÓN.**

La importación temporal puede terminar con:

... .

e) La importación ordinaria;

f) La aprehensión y decomiso de la mercancía en los eventos previstos en el presente Decreto;

g) La legalización de la mercancía cuando se presente uno cualquiera de los eventos previstos en el literal anterior;

... .

j) La reexportación forzosa cuando el INCOMEX o la entidad que haga sus veces, no expida o apruebe el registro o licencia de importación necesaria para la importación ordinaria prevista en el literal e) del presente artículo.

k) ... .

**PARÁGRAFO.** <Parágrafo adicionado por el artículo 17 del Decreto 1232 de 2001. El nuevo texto es el siguiente:> Para la importación ordinaria de que trata el literal e) del presente artículo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales establecerá un formulario simplificado para la modificación de las Declaraciones de Importación correspondientes y no se requerirá registro o licencia de importación, documento de transporte, ni el diligenciamiento de la Declaración Andina del Valor.”

**“ARTICULO 173. TERMINACIÓN DE LA IMPORTACIÓN TEMPORAL EN DESARROLLO DE LOS SISTEMAS ESPECIALES DE IMPORTACIÓN - EXPORTACIÓN DE MATERIAS PRIMAS E INSUMOS ANTE LA IMPOSIBILIDAD DE CUMPLIR LOS COMPROMISOS DE EXPORTACIÓN ANTES DE VENCERSE EL PLAZO SEÑALADO PARA EL EFECTO.**

Si las materias primas e insumos importados al amparo del artículo 172 y del artículo 173 literal b) del Decreto Ley 444 de 1967, así como los bienes intermedios y los bienes finales con ellos producidos, no llegaren a exportarse dentro del plazo fijado, podrán, durante la vigencia de la garantía, declararse en importación ordinaria, antes del vencimiento del plazo que tiene el usuario para demostrar el cumplimiento de los compromisos de exportación, previa certificación del INCOMEX o la entidad que haga sus veces, otorgada con base en la justificación de las causas que así lo ameriten.

Para tal efecto, el usuario deberá modificar la Declaración de Importación inicial dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de expedición de la certificación, liquidando y pagando los tributos aduaneros vigentes al momento de la presentación y aceptación de la modificación. Vencido este término sin que el importador hubiere modificado la Declaración de Importación inicial, procederá la aprehensión y decomiso de la mercancía, sin perjuicio de la efectividad de la garantía constituida para amparar el programa respectivo.

Durante el término previsto en el inciso anterior, el usuario podrá optar por la reexportación de las materias primas e insumos importados al amparo del artículo 172 y del artículo 173 literal b) del Decreto Ley 444 de 1967, sin que se genere sanción alguna.”

**“ARTICULO 174. TERMINACIÓN DE LA IMPORTACIÓN TEMPORAL EN DESARROLLO DE LOS SISTEMAS ESPECIALES DE IMPORTACIÓN - EXPORTACIÓN DE LAS MATERIAS PRIMAS E INSUMOS POR INCUMPLIMIENTO PARCIAL O TOTAL DE LOS COMPROMISOS DE EXPORTACIÓN, VENCIDO EL PLAZO PARA DEMOSTRAR LA EXPORTACIÓN.**

Si las materias primas o insumos importados al amparo del artículo 172 y del artículo 173 literal b) del Decreto Ley 444 de 1967, o los bienes producidos con ellos no llegaren a exportarse, el usuario deberá declararlos en importación ordinaria, dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de expedición de la certificación de incumplimiento emitida por el INCOMEX o la entidad que haga sus veces. Para este efecto, deberá modificar la Declaración de Importación inicial y liquidar y pagar los tributos aduaneros vigentes al momento de la presentación y aceptación de la modificación de la Declaración, más una sanción del cien por ciento (100%) sobre el gravamen arancelario.

Vencido este término sin que el usuario hubiere modificado la Declaración de Importación inicial, procederá la aprehensión y decomiso de la mercancía, sin perjuicio de la efectividad de la garantía constituida para amparar el programa respectivo.”

**“ARTICULO 228. PROCEDENCIA DE LA LEGALIZACIÓN.**

Las mercancías de procedencia extranjera, presentadas a la Aduana en el momento de su importación, respecto de las cuales se hubiere incumplido alguna obligación aduanera que dé lugar a su aprehensión, podrán ser declaradas en la modalidad de importación que corresponda a la naturaleza y condiciones de la operación, en forma voluntaria o provocada por la autoridad aduanera, según se establezca en el presente Decreto.

También procede la Declaración de Legalización respecto de las mercancías que se encuentren en una de las siguientes situaciones:”

**“ARTICULO 235. MODIFICACIÓN DE LA DECLARACIÓN.** El declarante podrá modificar su Declaración de Importación, sin que se genere sanción alguna en los eventos señalados en el presente Título, para las modalidades que así lo contemplan y para terminar la modalidad de transformación o ensamble o una modalidad de importación temporal.”

**“ARTICULO 475. OBLIGACIÓN DE INFORMAR.**

<Artículo modificado por el artículo 36 del Decreto 1232 de 2001. El nuevo texto es el siguiente:> Sin perjuicio de las facultades previstas en los artículos 622 a 625 y 627 del Estatuto Tributario, la autoridad aduanera podrá solicitar a todas las personas naturales o jurídicas, importadores, exportadores, declarantes, transportadores y demás auxiliares de la función aduanera, información de sus operaciones económicas y de comercio exterior, con el fin de garantizar los estudios y cruces de información necesarios para la fiscalización y el control de las operaciones aduaneras. Así mismo, las entidades públicas que intervengan en la promoción, regulación, control, coordinación o prestación de cualquier tipo de servicio en operaciones de comercio exterior, deberán reportar la información que se les solicite.

La información que defina la Dirección de Aduanas conforme con lo previsto en este artículo, deberá presentarse en medios magnéticos o cualquier otro medio electrónico para la transmisión de datos, cuyo contenido y características técnicas y condiciones de suministro serán definidos por la entidad.

Las personas o entidades a quienes la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a través de las dependencias competentes, haya requerido información en los términos previstos en el presente artículo, y no las suministren, lo hagan extemporáneamente, o la aporten en forma incompleta o inexacta, se les aplicará una sanción de multa equivalente a diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes, por cada requerimiento incumplido. El funcionario que realice el requerimiento no podrá exigir información que posea la entidad.”

**“ARTÍCULO 482. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS DECLARANTES EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SANCIONES APLICABLES.**

<Artículo modificado por el artículo 38 del Decreto 1232 de 2001. El nuevo texto es el siguiente:> Las infracciones aduaneras en que pueden incurrir los declarantes del régimen de importación y las sanciones asociadas a su comisión son las siguientes:

1. Gravísimas: ... .
2. Graves:
  - 2.1. ... .
  - 2.2. Incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las Declaraciones de Importación, cuando tales inexactitudes o errores conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles.  
La sanción aplicable será de multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de los tributos dejados de cancelar.”

#### **“ARTICULO 502. CAUSALES DE APREHENSIÓN Y DECOMISO DE MERCANCÍAS.**

Dará lugar a la aprehensión y decomiso de mercancías la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos:

<Numeral 1. modificado por el artículo 48 del Decreto 1232 de 2001. El nuevo texto es el siguiente:>

1. En el Régimen de Importación:

... .

1.10 No dar por terminada dentro de la oportunidad legal, la modalidad de importación temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación.”

#### **“ARTICULO 503. SANCIÓN A APLICAR CUANDO NO SEA POSIBLE APREHENDER LA MERCANCÍA.**

Cuando no sea posible aprehender la mercancía por haber sido consumida, destruida, transformada o porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera, procederá la aplicación de una sanción equivalente al doscientos por ciento (200%) del valor en aduana de la misma, que se impondrá al importador o declarante, según sea el caso.

También se podrá imponer la sanción prevista en el inciso anterior, al propietario, tenedor o poseedor, o a quien se haya beneficiado de la operación, o a quien tuvo derecho o disposición sobre las mercancías, o a quien de alguna manera intervino en dicha operación, salvo que se trate de un adquirente con factura de compraventa de los bienes expedida con todos los requisitos legales. Si se trata de un comerciante, la operación deberá estar debidamente registrada en su contabilidad.

En aquellos casos en que no se cuente con elementos suficientes para determinar el valor en aduana de la mercancía que no se haya podido aprehender, para el cálculo de la sanción mencionada se tomará como base el valor comercial, disminuido en el monto de los elementos extraños al valor en aduana, tales como el porcentaje de los tributos aduaneros que correspondan a dicha clase de mercancía.

La imposición de la sanción prevista en este artículo no subsana la situación irregular en que se encuentre la mercancía, y en consecuencia, la autoridad aduanera podrá disponer en cualquier tiempo su aprehensión y decomiso.”

#### **“ARTICULO 521. REDUCCIÓN DE LA SANCIÓN DE MULTA POR INFRACCIÓN ADMINISTRATIVA ADUANERA.**

Sin perjuicio del decomiso de la mercancía cuando hubiere lugar a ello, las sanciones de multa establecidas en este Decreto se reducirán a los siguientes porcentajes sobre el valor establecido en cada caso:

1. Al veinte por ciento (20%), cuando el infractor reconozca voluntariamente y por escrito haber cometido la infracción, antes de que se notifique el Requerimiento Especial Aduanero;
2. Al cuarenta por ciento (40%), cuando el infractor reconozca por escrito haber cometido la infracción dentro del término previsto para dar respuesta al Requerimiento Especial Aduanero y,
3. Al sesenta por ciento (60%), cuando el infractor reconozca por escrito haber cometido la infracción dentro del término para interponer el recurso contra el acto administrativo que decide de fondo la imposición de una sanción.

Para que proceda la reducción de la sanción prevista en este artículo, el infractor deberá en cada caso anexar al escrito en que reconoce haber cometido la infracción, copia del Recibo de Pago en los bancos autorizados para recaudar por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, donde se acredite la cancelación de la sanción en el porcentaje correspondiente, además de los mayores valores por concepto de tributos aduaneros, cuando haya lugar a ellos.”

### **CASO CONCRETO.**

De lo que ha quedado reseñado, extrae la Sala que no se encuentran en discusión los siguientes hechos:

. La sociedad actora mediante oficio de 26 de julio de 1994 fue autorizada por el entonces INCOMEX, dentro del Programa P.V. (PLAN VALLEJO) núm. MP-1126 - Sistemas Especiales de Importación- Exportación, para importar materias primas e insumos destinados para producir artículos de exportación por valor de US\$2'500.000.00.<sup>12</sup>, cupo que según el artículo 103, numeral 4, de la Resolución núm. 4240 de 2000 se renueva anualmente de manera automática.

---

<sup>12</sup> Folios 338 a 340

. Al ser advertida en mayo de 2011 por la DIAN – Nivel Central, de que en el año 2008 importó artículos dentro de dicho Plan Especial, cuyas Declaraciones de Importación, en total 23, excedieron el cupo antes mencionado<sup>13</sup>; la sociedad reconoció que cometió un error y que violó una norma aduanera, según ella lo expresó, el artículo 482, numeral 2.2 del Decreto 2685 de 1999, porque excedió el cupo autorizado en la suma de US\$504.120.00 y por ello en junio de 2003 procedió a legalizar las declaraciones temporales cuestionadas a declaraciones ordinarias, realizó los pagos correspondientes, y lo comunicó directamente a la DIAN-Seccional Barranquilla.

. La DIAN – Seccional Barranquilla inició una investigación administrativa al considerar que la mercancía ingresó al país de manera ilegal, porque la sociedad, en efecto, según las 23 Declaraciones de Importación<sup>14</sup>, excedió el cupo autorizado dentro del Plan Vallejo.

---

<sup>13</sup> Folio 406.

<sup>14</sup> Folios 263 a 303

. La Sociedad actora a lo largo del proceso de investigación administrativa alegó que en tiempo, en junio de 2011, modificó las Declaraciones de Importación temporal en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación – Exportación, por Declaraciones ordinarias, acogiéndose a lo dispuesto en el artículo 173 del Decreto 2685 de 1999 y a la Resolución núm. 0866 de 2006<sup>15</sup>.

Ahora, no es objeto de discusión el que la actora hubiera cumplido con el 100% de los compromisos adquiridos dentro del Programa MP-1126, sino que con base en éste ingresaron mercancías amparadas en 23 Declaraciones de Importación Temporal, por fuera del cupo autorizado.

El artículo 173 del Decreto 2685 de 1999, antes transcrito, es claro en referirse a la **modificación a “ordinarias” de las Declaraciones de Importación Temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación – Exportación, de las materias primas que ingresaron a su amparo, es decir de aquellas que ingresaron dentro del cupo autorizado**, en este

---

<sup>15</sup> Formularios que se deben diligenciar para cambio de modalidad de importación.

caso, por el INCOMEX; luego el cambio de modalidad que utilizó el usuario no era el adecuado, para modificar Declaraciones de Importación que excedieron el cupo autorizado, por lo que las mercancías cuestionadas ingresaron ilegalmente al país.

Además, según la misma disposición, para dicha modificación de importación temporal a "importación ordinaria", de las mercancías que sí ingresaron al amparo del Programa Plan Vallejo, se requiere, como lo dice la misma norma, que ello se haga, entre otras, **antes del vencimiento del plazo que tiene el usuario para demostrar el cumplimiento de los compromisos de exportación y durante la vigencia de la garantía, previa justificación y certificación de la entidad competente, y que el usuario modifique la Declaración de Importación inicial dentro de los 30 días siguientes**; la actora parece confundir la certificación de que trata esta norma, con la certificación final de cumplimiento del Programa.

En este caso no cabe aplicar el artículo 174 *ídem*, porque la certificación de incumplimiento que expide la entidad competente,

que permite modificar bajo ciertas circunstancias, el régimen de importación temporal en Desarrollo de Sistemas Especiales de Importación – Exportación a importación ordinaria, se aplica también para las mercancías que no se pudieron exportar, pero que ingresaron al territorio nacional dentro del cupo autorizado, las cuales pueden, bajo ciertas condiciones, declararse en importación ordinaria -artículo 174 del Decreto 2685 de 1999.

Luego, en este caso, en el cual ingresaron al país mercancías al amparo del tantas veces mencionado Programa, con Declaraciones de Importación Temporal, que sobrepasaron el cupo autorizado, no era pertinente aplicar el artículo 173 *ídem*, como lo consideró la sociedad actora; de manera que, se repite, **la mercancía ingresó al país de manera ilegal, porque su ingreso no estaba autorizado dentro del cupo que se le autorizó dentro del Programa Plan Vallejo, como lo detectó la DIAN y lo reconoce la sociedad actora**; es de mencionar que **la actora**, quien era usuaria del Plan vallejo desde el año de 1994, **pretendió legalizar 3 años después, una mercancía que ingresó al país con 23 Declaraciones de Importación que excedieron el cupo**

**autorizado**; lo anterior, sin que la Sala desconozca que en ciertos casos y condiciones procede la Declaración de Legalización para la mercancía que ingresa al territorio nacional de manera ilegal.

Por lo anterior, no puede considerarse que la actora terminó el Régimen de Importación temporal en Desarrollo de Sistemas Especiales de Importación Exportación, y si bien es cierto, como ella lo alega, que para el año 2008 la conducta de incurrir en exceso de cupo dentro del Programa Plan Vallejo, no se tipificaba como infracción, no lo es menos que **lo estaba el hecho de no dar por terminada la modalidad de importación temporal en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación – Exportación**; en este caso la supuesta terminación del régimen de importación aplicando el artículo 173 del Decreto 2685 de 1999, no era procedente, conforme ya se observó.

Dado que las mercancías cuestionadas ingresaron excediendo el cupo autorizado, se encontraban ilegalmente en territorio aduanero nacional **porque no se dio por terminada la modalidad de importación temporal**, y fue por ello que la DIAN – Seccional

Barranquilla, procedió a aprehenderlas, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 1.10 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

Como no fue posible aprehender las mercancías que estaban ilegalmente en el País, la DIAN - Seccional Barranquilla, de conformidad con el artículo 503 del mencionado Decreto, procedió a aplicar la sanción equivalente al 200% de su valor en aduana, sin que se diera ninguna circunstancia de las contempladas en el artículo 521 *ídem*, que permitiera reducirla en los porcentajes allí contemplados.

De manera que los actos acusados no son engañosos ni simulados ni contrarios a la realidad, pues lo cierto es que la sociedad actora sí incurrió en una infracción al ingresar mercancías con Declaraciones Temporales, dentro del Programa Plan Vallejo, **excediendo el cupo autorizado**, y la norma que consideró y aplicó para legalizar la mercancía y así terminar el régimen de importación temporal y cambiar las Declaraciones a importación ordinaria - artículo 173 del Decreto 2685 de 1999, no era pertinente para legalizar mercancías

que ingresaron al territorio nacional en dichas condiciones; no se observa que se hubiera violado el principio de justicia ni el debido proceso, pues la actora tuvo todas las oportunidades de contradicción y defensa de sus derechos e hizo uso de ellos, como lo explicó la DIAN, en la contestación de la demanda, amén de que la sanción impuesta tiene respaldo probatorio y legal.

Consecuente con lo anterior y por las razones explicadas, la Sala confirmará el fallo apelado en cuanto denegó las pretensiones de la demanda, como en efecto se dispondrá en la parte resolutive de esta providencia.

**En mérito de 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:**

**CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

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

**CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.**

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión del día 12 de febrero de 2015.

**MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO**  
Presidenta

**MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ**

**GUILLERMO VARGAS AYALA**

**MARCO ANTONIO VELILLA MORENO**