



Rama Judicial del Poder Publico  
Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo del  
Atlántico

**TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ATLÁNTICO**

**SECCIÓN C**

Barranquilla, veintinueve (29) de noviembre de dos mil diecinueve (2019)

<b>RADICADO</b>	08-001-33-33-010-2019-00028-01
<b>MEDIO DE CONTROL</b>	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO (OTROS ASUNTOS)
<b>DEMANDANTE</b>	AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1
<b>DEMANDADO</b>	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES
<b>TEMA</b>	RESPONSABILIDAD AGENCIAS DE ADUANAS
<b>MAGISTRADO PONENTE</b>	JAVIER EDUARDO BORNACELLY CAMPBELL

**I. PRONUNCIAMIENTO**

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, contra la sentencia de dieciocho (18) de julio de dos mil diecinueve (2019), proferida por el Juzgado Décimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla, mediante la cual accedió a las pretensiones de la demanda.

**II. ANTECEDENTES**

**DEMANDA**

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1, actuando por conducto de apoderada convencional, elevó las siguientes súplicas:

1. Que se declare la nulidad parcial de las Resoluciones No. 1433 de 16 de agosto de 2017 y No. 2215 del 21 de noviembre de 2017, en lo que respecta a la sanción impuesta a la sociedad demandante por parte de la DIAN.
2. Que como consecuencia de la declaración anterior, a título de restablecimiento del derecho, se ordene el archivo de los procesos de cobro de la sanción impuesta a la demandante.
3. Que se condene en costas a la entidad demandada.

La parte actora sustentó la demanda en los supuestos fácticos que se sintetizan así:

Narra que el 15 de abril de 2016, en su condición de declarante autorizado y atendiendo instrucciones, información y documentos suministrados por la sociedad Intergranos S.A., presentó y tramitó hasta obtener levante aduanero y realizar la declaración de importación, en la cual se declaró la mercancía consistente en maíz para consumo humano que se encuentra excluido de pagar el impuesto sobre las ventas, de conformidad con la Ley 1607 de 2012.

Narra que no obstante haber sido la sociedad importadora Intergranos S.A., quien proporcionó las instrucciones, información y documentos al agente de aduanas para que liquidara los tributos con base en el citado beneficio tributario, la división de gestión de fiscalización de Medellín, decidió expedir requerimiento especial aduanero No. 906 de 22 de mayo de 2017, no solo proponiendo liquidaciones oficiales y la sanción prevista en el artículo 482 numeral 2.2 del Decreto 2685 de 1999, contra la sociedad antes mencionada, sino que además, decidió sancionar a la demandante.

Narra que en la respectiva oportunidad procesal, dio respuesta al requerimiento especial mencionado, y pese a ello, la división de gestión de liquidación le impuso sanción propuesta por la división de gestión de fiscalización.

Narra que contra esa decisión interpuso recurso de reconsideración, siendo confirmada la misma.

## **CONTESTACIÓN**

### **DIAN<sup>1</sup>**

La apoderada judicial de la entidad demandada se opuso a las pretensiones de la demanda, argumentando que la liquidación oficial de corrección en la que funge como importador la sociedad Intergranos S.A., y como declarante la agencia de aduanas SIA TRADE S.A., Nivel 1, se originó por el equivocado tratamiento que se le dio al maíz importado, ya que el mismo se consideró por el importador y el declarante como grano de maíz para el consumo humano y en tal sentido, excluido del impuesto a las ventas. No obstante, legalmente se demostró que el mismo es un grano para uso industrial y por lo tanto se encuentra gravado a la tarifa del 5% por concepto de IVA, generando un menor pago en los tributos aduaneros respecto de los legalmente exigibles para la mercancía

---

<sup>1</sup> Folios 132-145

*Medio de Control: Nulidad y restablecimiento del derecho*  
*Demandante: AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1*  
*Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES*  
*Radicación: 08-001-33-33-010-2019-00028-01*

amparada en dicha declaración, con la consecuente liquidación del impuesto y de la sanción al importador, y de igual manera si impuso a la agencia de aduanas la correspondiente sanción que se deriva de la ocurrencia de dicho error.

Sostuvo además que la conducta infractora se encuentra tipificada en los artículos 27-2 y 27-4 del decreto 2685 de 1999, como una obligación y a su vez como una responsabilidad a cargo de las agencias de aduanas, descripción que se encuentra contenida de una manera completa, clara e inequívoca en el ordenamiento legal aduanero, al igual que la sanción que se deriva como resultado de la infracción.

Aduce además que la agencia de aduanas que actúan ante las autoridades aduaneras deben responder administrativamente por las infracciones derivadas del ejercicio de su actividad, cuando por su actuación como declarantes hagan incurrir al mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios, en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la liquidación de mayores tributos aduaneros, la imposición de sanciones o el decomiso de mercancía. En ese sentido, teniendo en cuenta que el demandante en su condición de declarante, presentó la declaración de importación objeto de liquidación oficial, de mercancía consistente en maíz amarillo sin trillar, con exclusión del pago del IVA aduciendo que el mismo es apto para consumo humano, sin atender las condiciones y especificaciones físicas del producto que estableció el legislador en el Decreto 2686 de 2014, para el aludido consumo, error que debió advertir la agencia de aduanas y por ende conllevó al incumplimiento frente al pago debido del IVA por parte del importador.

#### **SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA**

El Juzgado Décimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla, mediante sentencia de dieciocho (18) de julio de dos mil diecinueve (2019), accedió a las pretensiones de la demanda, argumentando que la sanción impuesta a la agencia de aduanas no cumple con los presupuestos dispuestos en las normas para su aplicación, en atención a que la existencia de la importadora Intergranos S.A., nunca fue cuestionada por la Dian, para que aquella fuera la obligada directa en responder por los tributos y las sanciones que se causen con ocasión de las operaciones de comercio exterior, además que ésta se limitó a consignar los datos entre la declaración de importación que suscribió y el documento soporte que entregó el importador o usuario de comercio exterior, por lo que, conforme lo dispone el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999, se requería que la misma hiciera incurrir a su mandante en infracciones administrativas aduaneras que conllevaran

a la imposición de sanciones o a la liquidación de mayores tributos aduaneros, lo cual no ocurrió en el presente asunto.

## **RECURSO DE APELACIÓN**

La apoderada convencional de la parte demandada, dentro de la oportunidad legal para ello, interpuso recurso de apelación contra la anterior sentencia, argumentando que las agencias de aduanas por disposición legal tienen una responsabilidad con el Estado colombiano, concretamente con la autoridad aduanera, para coadyuvar al cumplimiento de la normatividad aduanera, por tal razón para el ejercicio de su labor, tienen el deber de realizar las actividades y actuaciones que le permitan determinar con exactitud qué tipo de productos están importando, a qué será destinado, el valor de los tributos que se deberá cancelar y en el evento en que no lo hagan, deben atenerse a las sanciones preestablecidas en la ley para tal negligencia u omisión.

## **ACTUACIÓN PROCESAL DE LA INSTANCIA**

Mediante auto de 16 de octubre de 2019, fue admitido el recurso de apelación interpuesto por la apoderada convencional de la parte demandada<sup>2</sup>.

Mediante auto de 30 de octubre de 2019, este Tribunal corrió traslado para alegar de conclusión.<sup>3</sup>

## **ALEGACIONES**

Las partes alegaron de conclusión, reiterando los mismos argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación<sup>4</sup>.

## **CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

El agente del Ministerio Público delegado ante esta Corporación, no rindió concepto alguno.

## **III. CONTROL DE LEGALIDAD**

El trámite procesal se adelantó con observancia de los preceptos de orden constitucional y legal sin que se advierta causal de nulidad que pueda invalidar lo actuado.

---

<sup>2</sup> Folio 200 del expediente

<sup>3</sup> Folio 206 del expediente

<sup>4</sup> Folios 210-245

#### **IV. CONSIDERACIONES**

##### **COMPETENCIA**

De conformidad con lo establecido en el artículo 153 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es competente esta Corporación para conocer en segunda instancia del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada.

##### **PROBLEMA JURÍDICO**

Corresponde a la Sala determinar si le asistió razón a la jueza de instancia al acceder a las pretensiones de la demanda, argumentando que las agencias de aduanas solamente son responsables directos por el pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias que se causen respecto de operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente y en este caso, no se cuestionó la existencia del importador, o si por el contrario, conforme lo afirma la demandada, la responsabilidad recaía directamente por hacer incurrir en mayores tributos al mandante.

##### **TESIS**

La Sala sostendrá la tesis que de conformidad con el Decreto 2883 de 2008, las agencias de aduanas responden directamente, solamente cuando el usuario de comercio exterior es una persona inexistente, no ocurriendo ello en este caso, toda vez que no se cuestionó la existencia del importador Intergranos S.A.

##### **MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL**

**i) El régimen de responsabilidad de las sociedades de intermediación aduanera previstas en el Decreto 2685 de 1999.**

De acuerdo con el artículo 1 del Decreto 2685 de 1999, las sociedades de intermediación aduanera son las personas jurídicas cuyo objeto social principal es el ejercicio de la Intermediación Aduanera, para lo cual deben obtener autorización por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

El artículo 12 del referido estatuto define la intermediación aduanera como una actividad auxiliar de la función pública aduanera y además, como “una actividad de naturaleza mercantil y de servicio, ejercida por las Sociedades de Intermediación Aduanera, orientada a facilitar a los particulares el cumplimiento de las normas legales existentes en materia de importaciones, exportaciones, tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades.”

El artículo 13 del Decreto 2685 de 1999, establece que la intermediación aduanera tiene como fin principal, colaborar con las autoridades aduaneras en la recta y cumplida aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior, para el adecuado desarrollo de los regímenes aduaneros y demás procedimientos o actividades derivados de los mismos.

Respecto a la responsabilidad de las sociedades de intermediación aduanera, el artículo 22 del Decreto 2685 de 1999, dispuso lo siguiente:

*“Artículo 22. Responsabilidad de las sociedades de intermediación aduanera. Las Sociedades de Intermediación Aduanera que actúen ante las autoridades aduaneras, serán responsables administrativamente por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus representantes acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como por la declaración de tratamientos preferenciales, exenciones o franquicias y de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías.*

*Las Sociedades de Intermediación Aduanera responderán directamente por los gravámenes, tasas, sobretasas, multas o sanciones pecuniarias que se deriven de las actuaciones que realicen como declarantes autorizados [...]”* (Subraya la Sala)

El artículo 26 ibídem expresa:

*“Artículo 26. Modificado por el artículo 4 del Decreto 3600 de 2005. Obligaciones de las sociedades de intermediación aduanera. Las Sociedades de Intermediación Aduanera, en ejercicio de su actividad, tendrán las siguientes obligaciones:*

*[...]*

- c) Responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, exportación, tránsito aduanero y demás documentos transmitidos electrónicamente o suscritos en desarrollo de su actividad, en los términos establecidos en el artículo 22 del presente decreto;*
- d) Liquidar y cancelar los tributos aduaneros y sanciones a que hubiere lugar, de acuerdo con lo previsto en la normatividad aduanera;*

*[...]*” (Subraya la Sala)

*Medio de Control: Nulidad y restablecimiento del derecho*  
*Demandante: AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1*  
*Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES*  
*Radicación: 08-001-33-33-010-2019-00028-01*

De esta manera, en vigencia del artículo 22 del Decreto 2685 de 1999, los intermediarios aduaneros, además de responder directamente por el pago de las sanciones que se derivaran de sus actuaciones como declarantes autorizados (en especial por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus representantes acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como por la declaración de tratamientos preferenciales, exenciones o franquicias y de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías), responden, también de manera directa, por el pago de los derechos de aduana y los tributos aduaneros.

Sobre la materia, el profesor Juan Manuel Camargo en su obra "Nuevo Derecho Aduanero", páginas 183 y 184, expresa lo siguiente:

"(...)

No tiene ninguna discusión que el deber básico de una sociedad de intermediación aduanera ha de ser la de transcribir en las declaraciones y documentos que diligencia información veraz y exacta, de la misma forma en que cualquier persona debe hacerlo respecto de sus declaraciones tributarias, por ejemplo. En líneas generales, toda declaración (y más las declaraciones que se presentan ante el Estado) responden a este postulado, de modo que incluso si no se hubiera incluido estos artículos se entendería implícita la responsabilidad allí derivada.

(...)

El mismo artículo 22 ya mencionado indica que las SIA son "responsables administrativamente por la (...) declaración de tratamientos preferenciales, exenciones o franquicias y de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías.

La orientación de ésta (sic) norma es clara y natural, ya que es lógico que la Sociedad de Intermediación Aduanera se cerciore, antes de presentar una declaración, de la procedencia de invocar una exención o tratamiento preferencial. En su papel de auxiliar de la actividad aduanera, se espera que el intermediario evite confusiones y no llame a engaño a las autoridades, para lo cual debe adoptar una actitud diligente y revisar la viabilidad de los beneficios que reporta.

En cuanto a la clasificación arancelaria, no hay duda acerca de la responsabilidad de los intermediarios aduaneros en este tema, y casi podría decirse que esta es su obligación más representativa, porque comúnmente es el aspecto que más desconocen los legos en la materia."

## **ii) El régimen de responsabilidad de las agencias aduaneras (antes SIA) consagrado en el Decreto 2883 de 2008**

El Gobierno Nacional expidió el Decreto No. 2883 del 06 de agosto de 2008, con el cual introdujo diversas modificaciones al agenciamiento aduanero, cambiando

inicialmente la denominación de "Sociedades de Intermediación Aduanera" a la de "Agencia de Aduana", con lo cual se establecieron nuevos requisitos para operar como agente autorizado por la Administración de Aduanas.

El artículo 12 del mencionado decreto estableció que éstas (agencias de aduanas), son "las personas jurídicas autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ejercer el agenciamiento aduanero, actividad auxiliar de la función pública aduanera de naturaleza mercantil y de servicio, orientada a garantizar que los usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios cumplan con las normas legales existentes en materia de importación, exportación y tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades."

Además, dispuso que las agencias de aduanas "tienen como fin esencial colaborar con las autoridades aduaneras en la estricta aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior para el adecuado desarrollo de los regímenes aduaneros y demás actividades y procedimientos derivados de los mismos."

En lo que corresponde al régimen de responsabilidad de dichas agencias, el decreto en mención introdujo modificaciones sustanciales al tratamiento de las mismas, para lo cual en su artículo 1º previó lo siguiente:

*"Artículo 1º. Modificase el Capítulo I del Título II del Decreto 2685 de 1999, el cual quedará así:*

*[...]*

*Artículo 27-4. Responsabilidad de las agencias de aduanas. Las agencias de aduanas que actúen ante las autoridades aduaneras serán responsables administrativamente por las infracciones derivadas del ejercicio de su actividad.*

*Igualmente, serán responsables por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus agentes de aduanas acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y responderán administrativamente cuando por su actuación como declarantes hagan incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la liquidación de mayores tributos aduaneros, la imposición de sanciones o el decomiso de las mercancías.*

*Lo anterior, sin perjuicio de las acciones legales que puedan adelantar los mandantes o usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios contra las agencias de aduanas.*

*Parágrafo. Las agencias de aduanas responderán directamente por el pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias que se causen respecto de operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente.* (Subraya la Sala)

Medio de Control: Nulidad y restablecimiento del derecho  
 Demandante: AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1  
 Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES  
 Radicación: 08-001-33-33-010-2019-00028-01

Asimismo, entre las obligaciones de las agencias de aduanas establecidas en el artículo 27-2 del Estatuto Aduanero (adicionado por el artículo 1° del Decreto 2883 de 2008) se encuentra la siguiente:

**“4. Responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, exportación, tránsito aduanero y demás documentos transmitidos electrónicamente o suscritos en desarrollo de su actividad, en los términos establecidos en el artículo 27-4 del presente decreto.”** (Negritas fuera de texto)

Conforme con el artículo 13 del Decreto 2883 de 2008, las modificaciones al Estatuto Aduanero que trajo dicho decreto entraron a regir a partir del mes siguiente a su publicación, que se surtió el 6 de agosto de 2008<sup>5</sup>.

De acuerdo a la norma en comento, se desprende que a partir del 6 de septiembre de 2008, los intermediarios aduaneros solo responden directamente por el pago de los tributos aduaneros y las sanciones pecuniarias que se causen respecto de las operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente.

Sobre el cambio de responsabilidad para los agentes de aduanas, el Consejo de Estado<sup>6</sup> en providencia del quince (15) de septiembre de dos mil dieciséis (2016) expresó:

“(…)

De acuerdo con el artículo 1 del Decreto 2685 de 1999, los derechos de aduana son *“todos los derechos, impuestos, contribuciones, tasas y gravámenes de cualquier clase, los derechos antidumping o compensatorios y todo pago que se fije o se exija, directa o indirectamente por la importación de mercancías al territorio aduanero nacional o en relación con dicha importación, lo mismo que toda clase de derechos de timbre o gravámenes que se exijan o se tasen respecto a los documentos requeridos para la importación o, que en cualquier otra forma, tuvieren relación con la misma”*.

De esta manera, en vigencia del artículo 22 del Decreto 2685 de 1999 los intermediarios aduaneros, además de responder directamente por el pago de las sanciones que se derivaran de sus actuaciones como declarantes autorizados, respondían, también de manera directa, por el pago de los derechos de aduana y el impuesto sobre las ventas que resultan del cumplimiento de las normas aduaneras.

Sin embargo, dicha responsabilidad cambió con la adición al Estatuto Aduanero del artículo 27-4, por parte del Decreto 2883 de 2008 que, en su artículo 1<sup>7</sup> dispuso lo siguiente:

<sup>5</sup> Diario Oficial 47.073 de 6 de agosto de 2008

<sup>6</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Bogotá, D.C., quince (15) de septiembre de dos mil dieciséis (2016). Radicación: 130012331002201200062 01 [21455]. Actor: AGENCIA DE ADUANAS SIACOMEX LTDA NIVEL 1 (NIT.830.023.585-7). Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

<sup>7</sup> Derogado a partir del 22 de marzo de 2016 por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016

[...]

Conforme con el artículo 13 del Decreto 2883 de 2008, las modificaciones al Estatuto Aduanero que trajo dicho decreto entraron a regir a partir del mes siguiente a su publicación, que se surtió el 6 de agosto de 2008<sup>8</sup>.

Por lo tanto, a partir del 6 de septiembre de 2008, los intermediarios aduaneros solo responden directamente por el pago de los tributos aduaneros y las sanciones pecuniarias que se causen respecto de las operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente<sup>9</sup>.

Por su parte, el artículo 482 numeral 2.2 del Estatuto Aduanero, que fue la infracción que determinó la DIAN a la actora, establecía lo siguiente:

"ARTÍCULO 482. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS DECLARANTES EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SANCIONES APLICABLES. <Artículo derogado a partir del 22 de marzo de 2016, por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016>

*<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:*

[...]

## 2. Graves

[...]

*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."*

De manera coherente con el cambio de responsabilidad para los agentes de aduanas, el artículo 4 del Decreto 2883 de 2008 impuso a los importadores, de manera general, la responsabilidad directa por el pago de tributos aduaneros y sanciones. Por ello adicionó el párrafo del artículo 482 del Estatuto Aduanero, en los siguientes términos<sup>10</sup>:

*"ARTÍCULO 4o. Adiciónase el párrafo del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, con el siguiente inciso:*

*"La infracción administrativa aduanera prevista en el numeral 2.2 del presente artículo y la sanción correspondiente, se aplicará al importador, salvo en el evento previsto en el párrafo del artículo 27-4 del presente decreto".*

Así, en vigencia del Decreto 2883 de 2008, el importador era el único responsable directo de los tributos aduaneros y las sanciones originados en operaciones de comercio exterior. Solo en caso de que el importador no existiera, las agencias de aduanas debían responder directamente por los

<sup>8</sup> Diario Oficial 47.073 de 6 de agosto de 2008

<sup>9</sup> El Estatuto Aduanero y las modificaciones a este fueron derogadas por el Decreto 390 de 2016.

<sup>10</sup> El artículo 482 del Estatuto Aduanero con la modificación del artículo 4 del Decreto 2883 de 2008 fue derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016.

*Medio de Control: Nulidad y restablecimiento del derecho*  
*Demandante: AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1*  
*Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES*  
*Radicación: 08-001-33-33-010-2019-00028-01*

tributos y las sanciones, como lo dispuso el artículo 27-4 del Estatuto Aduanero, adicionado por el artículo 1 del Decreto 2883 de 2008.”

## **CASO CONCRETO**

En el caso que nos ocupa, la demandante solicitó la nulidad parcial de la Liquidación Oficial No. 1-90-201-241-1433 del 16 de agosto de 2017 y la Resolución No. 2215 del 21 de noviembre de 2017, por medio de los cuales la DIAN la sancionó con multa por valor de \$13.083.642.

La jueza de instancia accedió a las pretensiones de la demanda argumentando palabras más, palabras menos, que las agencias de aduanas solo son responsables cuando el operador de comercio exterior sea una persona inexistente y en este caso, no se cuestionó la existencia del importador Intergranos S.A.

La parte demandada se opone a la anterior decisión, argumentando en síntesis, que las agencias de aduanas responden directamente cuando con su actuar hacen incurrir a sus mandantes en mayores valores, en razón a que éstas tienen un conocimiento especializado en materia de importaciones.

## **Hechos probados**

Ahora bien, a efecto de decidir el caso que nos ocupa, es necesario examinar los hechos probados de acuerdo a las pruebas aportadas en autos, así:

- El día 09 de abril de 2016, la empresa Intergranos S.A., realizó la compra de 2.250.000 kg de maíz amarillo, a la empresa CHS INC en la ciudad de Minnesota-EEUU. (fl 78)
- A efectos de realizar el proceso de importación, la empresa antes mencionada contrató los servicios de la agencia de aduanas SIA TRADE S.A. Nivel 1. (fl 83-86)
- El día 12 de abril de 2016, la empresa importadora certificó que el maíz amarillo importado era apto para el consumo humano, por lo tanto no causaba el IVA. (fl 62)
- El día 15 de abril de 2016, la agencia de aduanas SIA TRADE S.A., Nivel 1, actuando como declarante autorizado de la sociedad importadora Intergranos S.A., presentó la declaración de importación No. 872016000060545-1, en la cual se

consigna la importación de 2.250.000 kg de maíz amarillo diente de caballo, entero sin trillar, para consumo humano. (fl 78)

- El 16 de agosto de 2017, la demandada profirió la liquidación oficial de corrección, sancionando a la demandante por valor de \$13.083.642. (fls 42-65)

- Contra la anterior decisión se interpuso el recurso de reconsideración, el cual fue confirmado mediante la Resolución No. 1 90 201 236 408 2215 del 21 de noviembre de 2017. (fls 68-76)

### **Análisis crítico de las pruebas frente al marco jurídico**

De los elementos de prueba aportados en el expediente, se colige que la actora el día 15 de abril de 2016, presentó la declaración de importación correspondiente a la nacionalización de 2.250.000 kg de maíz amarillo diente de caballo, entero sin trillar, apto para consumo humano.

Lo anterior, con base en la certificación e instrucciones dadas por el importador Intergranos S.A., razón por la cual se efectuó tal declaración sin incluir valores correspondientes al Impuesto del Valor Agregado.

La demandada sancionó a la demandante, en atención a que la subpartida arancelaria correcta era la correspondiente a que el maíz importado era de uso industrial, lo que genera un IVA del 5%, el cual debió conocer la demandante.

Tal y como se expuso en el marco normativo, el artículo 22 del Decreto 2685 de 1999, disponía que las agencias de aduanas respondían tanto por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, entre otros documentos, como por la liquidación y el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones en que incurrían como declarantes autorizados.

Sin embargo, dicha responsabilidad cambió con la adición al Estatuto Aduanero del artículo 27-4, por parte del Decreto 2883 de 2008, quedando establecido que, a partir del 6 de septiembre de 2008, las agencias aduaneras solo responden directamente por el pago de los tributos aduaneros y las sanciones pecuniarias que se causen respecto de las operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente.

Medio de Control: Nulidad y restablecimiento del derecho  
 Demandante: AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1  
 Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES  
 Radicación: 08-001-33-33-010-2019-00028-01

En este caso, el importador de las mercancías declaradas por la agencia de aduanas SIA TRADE S.A., Nivel 1, fue la empresa Intergranos S.A., sin que exista prueba en el expediente de que la DIAN hubiera cuestionado la existencia de este importador.

Así las cosas, de acuerdo con lo establecido en el Decreto 2883 de 2008, que señaló una responsabilidad menor para los agentes de aduanas, pues los hizo responsables directos únicamente por el pago de tributos aduaneros y sanciones derivadas de las operaciones en las que el usuario de comercio exterior fuera inexistente, al estar identificado plenamente el importador antes mencionado, no resultaba procedente la sanción directa a la agencia de aduanas.

Cabe además resaltar, tal y como lo hizo la jueza a quo, que la declaración de importación efectuada por la agencia de aduanas aquí demandante, se hizo conforme a las instrucciones dadas por el mandante, lo que desvirtúa que ésta hubiera dado lugar a incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la liquidación de mayores tributos aduaneros, la imposición de sanciones o el decomiso de las mercancías, razón por la cual la Sala encuentra procedente confirmar la sentencia recurrida.

## COSTAS

La Sala se abstendrá de condenar en costas a la parte demandada, habida cuenta que no aparece de que se hubiesen causado en esta instancia, tal como lo exige el numeral 8º del artículo 365 del CGP<sup>11</sup>, aplicable en materia contencioso – administrativa, por remisión expresa del artículo 188 del CPACA<sup>12</sup>.

El Consejo de Estado al respecto dispuso:

*“En este caso, nos hallamos ante el evento descrito en el numeral 4 del artículo 365 del C.G.P. Sin embargo, como lo ha precisado la Sala, esta circunstancia debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que “Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”. En esas condiciones, se advierte que, una vez revisado el expediente, no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas o agencias en derecho a*

<sup>11</sup> Art. 365.- En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos e que haya controversia la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: (...)

8. Sólo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”.

<sup>12</sup> Art. 188. Condena en costas. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil.

**Medio de Control: Nulidad y restablecimiento del derecho**  
**Demandante: AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1**  
**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**  
**Radicación: 08-001-33-33-010-2019-00028-01**

*cargo del ente demandado en ninguna de las dos instancias. Por lo tanto, se revoca la condena en costas en primera instancia y no se condena en costas en segunda instancia*<sup>13</sup>.

En mérito de lo expuesto, el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL ATLÁNTICO-SECCIÓN C**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

#### **V.- FALLA**

**PRIMERO: CONFIRMAR** la sentencia de fecha dieciocho (18) de julio de dos mil diecinueve (2019), proferida por el Juzgado Décimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla, mediante la cual se accedió a las pretensiones de la demanda, de conformidad con lo dispuesto en la parte motiva de esta providencia.

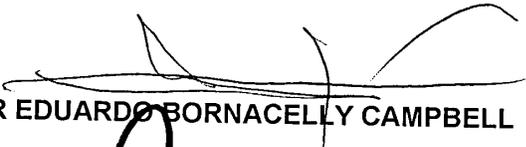
**SEGUNDO:** Sin condena en costas de segunda instancia, por no aparecer causadas.

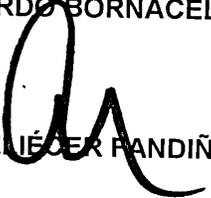
**TERCERO:** En firme esta sentencia, **DEVOLVER** el expediente al Juzgado de origen, para lo de su competencia.

#### **NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

Constancia: El proyecto de esta providencia fue estudiado y aprobado en sesión de la fecha.

#### **LOS MAGISTRADOS**

  
**JAVIER EDUARDO BORNACELLY CAMPBELL**

  
**JORGE ELIECER PARDIÑO GALLO**

**(Ausente en Comisión)**

**CÉSAR AUGUSTO TORRES ORMAZA**

<sup>13</sup> CONSEJO DE ESTADO - SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - SECCIÓN CUARTA, sentencia del 26 de mayo de 2016, Radicación: 13001-23-33-000-2013-00016-01 (21559), C.P. Jorge Octavio Ramírez

REPÚBLICA DE COLOMBIA



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL VALLE DEL CAUCA

Santiago de Cali, diecinueve (19) de mayo de dos mil veintitrés (2023).

RADICADO:	76109-33-33-003-2018-00191-01
DEMANDANTE:	ASERCOL S.A. Apoderada: Adriana Patricia Buelvas Reales <a href="mailto:asercol@asercol.com">asercol@asercol.com</a>
DEMANDADO:	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN Apoderado: Javier Alberto Pita Vargas <a href="mailto:asduanajudiciales@asduana.com">asduanajudiciales@asduana.com</a> <a href="mailto:lcaicedob@dian.gov.co">lcaicedob@dian.gov.co</a> <a href="mailto:notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co">notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co</a>
TEMA:	SANCION ADUANERA / Importación
DECISION:	REVOCA LA SENTENCIA APELADA Y DECLARA NULIDAD

**MAGISTRADO PONENTE: GUILLERMO POVEDA PERDOMO**

Sentencia de segunda instancia No.81

**NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

(Resuelve apelación sentencia)

Surtido el trámite procesal sin que se observe causal de nulidad que invalide lo actuado, procede la Sala a dictar sentencia de segunda instancia en el proceso ordinario instaurado por la sociedad AGENCIA DE ADUANAS ASESORÍAS Y SERVICIOS ADUANEROS DE COLOMBIA S.A., en adelante **ASERCOL**, en contra de la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, en adelante **DIAN**.

**I. Antecedentes**

**1.1. La demanda y su contestación**

**1.1.1. Pretensiones**

Se solicita que se hagan las siguientes **declaraciones y condenas**:

«PRIMERA.- Se declare la nulidad parcial de las resoluciones No. 1920 de 17 de octubre de 2017 y 000328 de 14 de febrero de 2018, expedidas por la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, en lo que respecta a la sanción impuesta a la sociedad AGENCIA DE ADUANAS ASESORAS Y SERVICIOS ADUANEROS DE COLOMBIA S.A. NIVEL 1 (AGENCIA DE ADUANAS ASERCOL S.A. NIVEL 1), por cuanto estos se profirieron violando normas legales, situación que implica que los actos administrativos demandados sean ilegales y por tanto no tengan validez.

SEGUNDA.- A título de restablecimiento del derecho se ordene el archivo del proceso de cobro de la sanción impuesta a la sociedad AGENCIA DE ADUANAS ASESORAS Y SERVICIOS ADUANEROS DE COLOMBIA S.A. NIVEL 1 (AGENCIA DE ADUANAS ASERCOL S.A. NIVEL 1) sociedad identificada con el Nit. 890.404.619-2, mediante las resoluciones demandadas.

TERCERA.- Solicito respetuosamente se condene en costas del proceso a la Unidad Administrativa Especial U. A. E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. »

### 1.1.2. Fundamentos fácticos

Los **fundamentos fácticos**, en resumen, de **ASERCOL** en su demanda, son los siguientes:

1).- La sociedad accionante, entre los meses octubre de 2014 y enero de 2016, en su condición de declarante autorizado y atendiendo instrucciones, información y documentos suministrados por la sociedad QUIMICOS PALACIOS ECHANDIA SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA, presentó y tramitó hasta obtener levante aduanero las declaraciones de importación referenciadas en el requerimiento especial aduanero No. 625 de 29 de marzo de 2017, en la cual se declaró mercancía consistente en Polypropilenglycol CS743-KE878N-, por la subpartida No 3907.20.20.00 con liquidación del 0% por concepto de arancel y un IVA del 16%.

2).- Según el requerimiento especial 625 de 29 de marzo de 2017, en ejerció de las facultades de la DIAN para adelantar investigaciones sobre clasificación arancelaria, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín remite oficio suscritos por el Subdirector de Gestión de Fiscalización Aduanera y anexa el concepto elaborado por ese mismo despacho de las declaraciones de importación, del producto Polypropilenglycol CS743KE878N, del importador **ASERCOL**.

3).- La DIAN a través del Subdirector de Gestión de Fiscalización Aduanera emplazó a la sociedad QUIMICOS PALACIOS ECHANDIA SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA, para corregir las declaraciones referenciadas por considerar que las mismas contenían error en su clasificación arancelaria.

4).- El día 4 de abril de 2016, el importador emplazado radica ante la DIAN al oficio No. 100211231-868 de 15 de marzo de 2016.

5).- No obstante el importador haber sustentado técnicamente la defensa de la subpartida declarada, como agente económico de la operación de comercio exterior y propietario de la mercancía objeto de clasificación oficial, la División de Gestión de Fiscalización de Medellín decide proponer dentro del requerimiento especial aduanero No. 625 de 29 de marzo de 2017, liquidación oficial y sanción

prevista en el artículo 482 numeral 22 de decreto 2685 de 1999, contra el importador, pero también una sanción a la sociedad ASERCOL, supuestamente por hacer incurrir a su mandante en liquidación oficial y pago mayor de tributos aduaneros.

6).- El proceso sancionatorio contra el declarante inició con el acto administrativo de REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO No. 625 de 29 de marzo de 2017, sin haber proferido RESOLUCION DE LIQUIDACION OFICIAL.

7).- Según Con radicado No. 012673, se presentó respuesta al requerimiento especial aduanero 625 de 29 de marzo de 2017, pero la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín profirió la resolución No. 1920 de 17 de octubre de 2017.

8).- Se presentó el recurso de reconsideración sin que la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín considere las pruebas aportadas y los argumentos sustentados por lo que el día 14 de febrero de 2018 con la Resolución No. 000328 confirma la recurrida Resolución No. 1920 de 17 de octubre de 2017.

9).- El día 3 de mayo de 2018 se presentó solicitud de conciliación como requisito de procedibilidad para demandar ante la jurisdicción administrativa los actos administrativos que imponen la sanción que prevé el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999, obteniéndose constancia de audiencia fallida el día 20 de junio de 2018, por no existir animo conciliatorio de la entidad convocada.

### **1.1.3. Normas violadas y concepto de violación**

Para sustentar la acusación invocada por normas violadas la Resolución 007 de noviembre 4 de 2008, los artículos 485 numeral 2.6, 27-4, 476 del Decreto 2685 de 1999, con el Concepto No. 010374 del 09 de febrero de 2009, el artículo 29 de la Constitución Política, los artículos 264 de la Ley 223 de 1995, 20 de la Resolución 4048 de 2008, la Resolución 0204 del 23 de octubre de 2014, el artículo 520 del Decreto 2685 de 1999 y el artículo 1081 del código de comercio.

Afirma que la Agencia de Aduanas no hizo incurrir a su mandante en infracciones administrativas aduaneras que conllevarán a la liquidación de mayores tributos aduaneros, pues el declarante no ejerció instigación o persuasión sobre las decisiones del importador para clasificar la mercancía por una determinada subpartida.

Como aspecto forma manifestó que, para requerir a la Agencia primero la DIAN tuvo que haber proferido liquidación oficial mediante resolución en firme contra el

importador QUIMICOS PALACIOS ECHANDIA SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA, en donde se estableciera plenamente que la subpartida era equivocada y el valor a pagar por concepto de derechos e impuestos a la importación.

También expresó que existe violación al debido proceso por desconocimiento de la presunción de inocencia y decidir objetivamente imponer la sanción establecida en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999 sin ningún fundamento probatorio.

Junto a lo anterior, estimó violado el concepto No. 010374 del 09 de febrero de 2009 de la Oficina de Gestión Jurídica de la Dian, en donde se manifiesta que los datos consignados por parte del Agente Aduanero en las declaraciones son los tomados de los documentos soportes que suministra su mandante o usuario de comercio exterior.

Lo anterior lo refuerza con el artículo 27-4 del Decreto 2685 de 1999, donde la responsabilidad por la veracidad y exactitud se circunscribe solo a la fidelidad en la transcripción de los datos que el agente consigna en las declaraciones que suscriba o en documentos que transmita electrónicamente, es exactitud y correspondencia entre estos y datos consignados en documentos soporte.

Respecto al desconocimiento de la Resolución 007 de noviembre 4 de 2008, la sustenta en que la DIAN Seccional Medellín además de proponer liquidación oficial y la sanción contra el importador decide dentro del mismo trámite y sin debate sobre responsabilidades ni determinación del posible hecho infractor, sancionar al declarante, en el supuesto que en verdad existiera una liquidación oficial en firme imputable a la conducta del Agente de Aduanas.

Lo anterior le hace considerar que viola el principio de favorabilidad, por no aplicar la norma más favorable expedida antes de que la autoridad aduanera emita el acto administrativo definitivo (art. 520 del Decreto 2685 de 1999).

También infiere la existencia de violación al artículo 1081 del Código de Comercio (C. Co.), por desconocimiento de la prescripción de la acción, para hacer efectiva la garantía que se deriva del contrato de seguro.

#### **1.1.4. Contestación a la demanda**

##### **1.1.4.1. Compañía Aseguradora de Fianzas S.A.**

La **vinculada** Compañía Aseguradora de Fianzas S.A., en adelante la Confianza, adhirió a todo lo expresado por la demandante.

De su directo interés indicó la falta de cobertura en atención a que expidió el 29 de junio de 2016 la póliza de seguro de cumplimiento de disposiciones legales, a favor de la DIAN, para garantizar el pago de los derechos e impuestos, sanciones e intereses a que haya lugar, con una vigencia total comprendida entre el 14 de septiembre de 2016 y el 14 de septiembre de 2018, significando que para la fecha en que se hicieron las declaraciones de importación por los años 2014 y 2015, ni siquiera había expedido la póliza.

Los actos administrativos expedidos por la DIAN son del 29 de marzo de 2017, de No. 625, que propone formular liquidación oficial de revisión al importador QUIMICOS PALACIO ECHANDIA S.A.S. y a ASERCOL sanción por incurrir en la infracción prevista en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999, además de ordenar la efectividad de la póliza 02DL005673 de la Confianza.

En similares términos se produce el acto administrativo 640 de 17 de octubre de 2017 que formula liquidación oficial de revisión sobre las declaraciones de importación de QUIMICOS PALACIO ECHANDIA S.A.S. y sanciona a ASERCOL con la orden de efectivizar la citada póliza.

Sustenta el concepto mismo de riesgo del C. Co., la vigencia técnica o los riesgos que cubre.

Explica las razones para considerar extemporánea la imposición de sanción, la DIAN expide las decisiones en marzo 29 y octubre 17, de 2017, así se superan los 30 días para hacerlo, previstos en el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999.

#### **1.1.4.2. DIAN**

Por su parte la DIAN demandada se opuso a lo pretendido, defendió la legalidad de su actuación porque el producto que se importó como POLYPROPILE GLYCOL, presentado bajo modalidad C100 bajo partida 3907.20.20.00, que liquidó con arancel 0%, fue clasificado con apoyos técnicos como POLIESTER POLIOL que se clasifica en la subpartida 3907.20.30.00 y tiene arancel del 10%, lo que motivó el requerimiento especial aduanero donde se propuso liquidación oficial de revisión, con la sanción del numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999.

Da por hecho que se satisfacen los dos requisitos para imponer la sanción porque se demostró que ASERCOL hizo incurrir a su mandante QUÍMICOS PALACIOS ECHANDÍA S.A.S. en el error pues recomendó, estudió, decidió la clasificación en la subpartida que no correspondía, y también dio por acreditado «2. Y Para que se inicie un proceso en contra de la Agencia de Aduanas debe existir acto administrativo en firma(sic) de liquidación oficial en contra del importador, en

donde además se debieron agotar las instancias administrativas del proceso de liquidación.» (fl. 273).

De detiene en las obligaciones de las agencias de aduanas, la responsabilidad por su incumplimiento.

También se fija en la acusación de violación, por inaplicación, de la Resolución 07 del 4 de noviembre de 2008, lo que relaciona con lo dispuesto en el artículo 584 del Decreto 390 de 2016 modificado por el artículo 161 del Decreto 349 del 2018 que adicionó como parágrafo «En los procesos sancionatorios, de decomiso o de formulación de liquidación oficial se deberán vincular al operador u operadores de comercio o al **declarante**, con el objeto de establecer su responsabilidad e imponer la sanción a que haya lugar, dentro del mismo acto administrativo que decida de fondo.» (fls. 279-280).

Contra el argumento de violación del debido proceso por desconocer la presunción de inocencia y decidir objetivamente imponer la sanción porque es «el único que conoce del producto Polypropileglycol es el mandante o sea el importador QUIMICOS PALACIOS ECHANDIA», porque es su función auxiliar la función pública y por el Decreto 2685 de 1999 debe responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, sabido por quien tiene esa condición de agente de aduanas (fls. 280-281).

Sobre el cargo de desconocer el principio de favorabilidad del Decreto 390 de 2016 afirmó que no estaba vigente y cita providencia del Consejo de Estado sobre inaplicabilidad a las sanciones administrativas, que solo tiene cabida en el derecho penal «No obstante, en este caso debe aceptarse la aplicación del principio de favorabilidad, como expresión de una mínima garantía del debido proceso a que tiene derecho cualquier persona y que por mandato constitucional se aplica a toda clase de actuaciones administrativas y judiciales (artículo 29 de la Constitución Política).» (fl. 282).

Asume enseguida que, pese a decir literalmente la norma que consagra el principio de favorabilidad que rige a partir de la expedición, «Debe entenderse que lo que quiso decir, es que la aplicación del principio de favorabilidad se aplicaría a partir de la entrada en vigencia de la norma, habida cuenta que como quedo (sic) visto atrás, con la sola expedición de una norma ésta no hace a la vida jurídica.»

Después de la referencia constitucional a la vigencia de las normas legales concluye: «Por consiguiente, hasta tanto no nazca a la vida jurídica la conducta prevista en el numeral 9 del artículo 527 del Decreto 390 de 2016, y en consecuencia haya quedado derogada la infracción del numeral 2 del artículo 495 del Decreto 2685 de 1999, no se presentará la sucesión de leyes en el tiempo, que permita al

operador jurídico analizar cuál de las dos normas le es más favorable al interesado. Mientras esto no suceda, resulta pertinente dar aplicación a la norma vigente, que en materia de infracciones administrativas aduaneras es el Decreto 2685 de 1999.)»

En cuanto a la violación del artículo 1081 del C. Co., conforme con el cual es improcedente la efectividad de la garantía, aduce al Concepto 06 de febrero 26 de 2008 del cual destaca la tesis jurídica sobre que «LA GARANTIA QUE DEBE HACER EFECTIVA LA ADMINISTRACIÓN ES LA QUE SE ENCUENTRE VIGENTE EN EL MOMENTO EN QUE LA AUTORIDAD ADUANERA ESTABLECE LA PRESUNTA COMISIÓN DE UNA INFRACCION ADUANERA, O IDENTIFICA LAS CAUSALES QUE DAN LUGAR A LA EXPEDICIÓN DE UNA LIQUIDACIÓN OFICIAL, ESTO ES CON LA EXPEDICIÓN DEL REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO», por ser este el momento en que el siniestro «se configura», por ello los dos años son contados a partir del requerimiento especial aduanero, para así integrar el fétulo ejecutivo previsto en el artículo 68 C. C. A.

Así «concluye que la garantía que debe hacerse efectiva es la que esta (sic) vigente en el momento en que la autoridad aduanera identifica las causales que dan lugar a la comisión de una infracción aduanera.» (fl. 286).

No presentó excepciones.

## 1.2. Actuación procesal

La demanda presentada el 23 de agosto de 2018 fue admitida el **27** del mismo mes, cuando ordenó con lo de ley la vinculación de la Compañía Aseguradora de Fianzas S.A., Seguros Confianza S.A.

Por auto proferido en la audiencia inicial, el 9 de julio de 2019 se incorporaron los documentos aportados con la demanda y por la vinculada, dispuso que se allegara el expediente administrativo, y que la Aseguradora aportara las pólizas y sus adiciones.

Se acreditó que fueron agotados los requisitos de procedibilidad de la vía gubernativa y la conciliación extrajudicial<sup>1</sup>, previstos, en su orden, en los artículos 138 del CPACA y 13 de la Ley 1285 de 2009.

De los medios sobre los cuales la Sala hará valoración probatoria, que integran el expediente administrativo, se mencionan como necesarios los siguientes:

1.- La Resolución 1920 de octubre 17 de 2017, por medio de la cual se profirió liquidación oficial de revisión;

---

<sup>1</sup> Las liquidaciones oficiales de corrección emitidas de la DIAN, trámites exclusivos para cobro de tributos o impuestos no son susceptibles de conciliación (Sentencias C-708 de 2001 y C-714 de 2001).

- 2.- La Resolución 0328 de febrero 14 de 2018, con la cual se resolvió el recurso de reconsideración;
- 3.- Las declaraciones de importación y facturas;
- 4.- El contrato de mandato entre Químicos Palacio Echandía S.A.S. y la Agencia de Aduanas Asercol S. A. Nivel I;
- 5.- Escrito de la empresa Químicos Palacio Echandía S.A.S. a la DIAN en donde explica que la subpartida elegida se debió a los lineamientos determinados por la empresa importadora;
- 6.- Pólizas de cumplimiento de disposiciones legales 02 DL005673 de 29 de junio de 2016, 02 DL002455 y 02 DL004789.

### **1.3. Decisión de primera instancia**

Surtido el trámite, el juzgado se profirió la sentencia con la cual denegó pretensiones y se abstuvo de condenar en costas.

La providencia anuncia que atiende el problema jurídico de verificar la legalidad de los actos administrativos de la DIAN, por los motivos acusados y, si es el caso, restableciendo el derecho con archivo del proceso sancionatorio.

En el estudio del régimen legal aplicado por la DIAN refiere del Decreto 2685 de 1999 los artículos 3 sobre responsables de la obligación aduanera, el 12 que define las agencias de aduanas, el 27-2 sobre obligaciones entre las que destaca la del número 4 sobre responder por la veracidad de los datos consignados en las declaraciones de importación, 27-4 de la responsabilidad de las agencias de aduanas, del 485 el numeral 2.6 sobre sanciones por omisión de las obligaciones.

En el mismo apartado, cita el artículo 584 del Decreto 390 de 2016 que regula la vinculación de terceros al proceso administrativo sancionatorio, de decomiso o de formulación de liquidación oficial, con pronunciamiento de 1.º de marzo de 2018 de la Sección Quinta del Consejo de Estado sobre las obligaciones de las agencias de aduanas como auxiliares de la función pública aduanera, en el tema de verificación de exactitud de los documentos que soportan la operación de comercio exterior y sus consecuencias.

Al analizar el caso concreto acoge la interpretación dada por la DIAN, a las normas en las cuales sustenta los actos administrativos demandados, porque la función de la agencia como auxiliar de la función pública aduanera le impone cumplir con las normas legales en las actividades que realiza, en el caso como declarante de

importación, así que al faltar a la exactitud y veracidad en la información indicada en los documentos que suscriben sus representantes se hace responsable administrativo.

Como la información dada en las declaraciones de importación no correspondían pues la subpartida escogida no era la adecuada, su responsabilidad conduce a la legitimidad de la sanción impuesta. Sobre la viabilidad de vincular a ASERCOL al trámite surgido por el requerimiento especial aduanero de marzo 29 de 2017, recuerda que es lo previsto en el artículo 584 del Decreto 390 de 2016.

En relación con responsabilidad de la compañía aseguradora, transcribe los artículos 1054, 1072 y 1073 sobre definición de riesgo, siniestro y responsabilidad del asegurador y sigue jurisprudencia del Consejo de Estado según la cual la póliza de cumplimiento de disposiciones legales se puede afectar por la sanción de la DIAN, no por la fecha de incumplimiento de las obligaciones, «una cosa es la comisión de la conducta reprochada y constitutiva de infracción y otra muy distinta es la imposición de la multa que configura el objeto asegurado.»

#### 1.4. Recursos de apelación

La sociedad **demandante** interpone el recurso por la inconformidad en consideración a que el supuesto del numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999 corresponde a que debe hacer incurrir a su mandante en infracciones administrativas aduaneras que conlleven a la liquidación de mayores tributos aduaneros que no se demostró en el caso.

Esta afirmación es por falta de prueba de hacer la conducta señalada con verbo, no se demostró que hizo incurrir en infracción a la contratante del mandato y tampoco porque si expedirse previamente el acto de liquidación no se tenía el ingrediente previo para iniciar la investigación la DIAN.

Por lo dicho, sin liquidación oficial no puede inferir responsabilidad subjetiva, afirma que se actúa «presumiendo» que hizo incurrir en la infracción, pero además, sin la preexistencia de la liquidación oficial de corrección.

Cuestiona que por un mismo hecho proceda sancionar tanto al importador como al agente aduanero, también que se sancione a la Agencia que cuenta con escasos 5 días para «armar, presentar, aceptar y levantar sus declaraciones» en contraste con la DIAN que para definir en este caso la subpartida se tomó meses, utilizó recursos de laboratorio y profesionales, para obtener conceptos técnicos de sus áreas de investigación.

Con la acumulación de la actuación sobre las responsabilidades de empresas diferentes, el importador y la agencia, por lo cual considera violada la Resolución

07 de 2008, destaca las consecuencias como el tener que atender en otra ciudad, diferente a Cartagena, en donde tiene su domicilio, el trámite, asumiendo costos injustificados, asunto no acumulable por corresponder a hechos, sujetos, conductas investigadas, pruebas y argumentos diferentes.

También estima que hubo falta de valoración de las pruebas allegadas al proceso, ni los actos ni la sentencia se detiene en fundamentar qué hizo la Agencia para conducir a error al importador, omite sustentar ese hacer incurrir al importador, sin acoger la DIAN el concepto 010374 del 9 de febrero de 2009, ratificado en el 2016, que «establece que la responsabilidad se circunscribe a la fidelidad en la transcripción de los datos que el agente consigna en las declaraciones que suscriba», como hizo la Agencia.

Del contrato de mandato llama la atención sobre la estipulación 2, sobre «OBLIGACIONES ESPECIALES DEL MANDANTE: ... 5) EL MANDANTE deberá suministrar toda la información necesaria en lo referente a los datos de la mercancía, entre otras el valor, partida arancelaria e identificación ...» (Fl. 421).

Insiste en los argumentado sobre la violación del principio de favorabilidad, sobre el cual reprocha que el fallo no se detuviera, ni siquiera mencionara brevemente tal cargo.

### **1.5. Trámite de segunda instancia**

En la oportunidad correspondiente el Ministerio y la DIAN presentaron alegatos ante este tribunal, con idéntica sustentación a lo expresado previamente en defensa de su criterio.

El Ministerio Público no rindió concepto.

## **II. CONSIDERACIONES**

El Tribunal es competente para conocer en segunda instancia de las apelaciones contra sentencias proferidas por los jueces administrativos (art. 153 CPACA) y no se observa irregularidad para enmendar, por lo que se definirá el problema o litigio objeto del proceso, conforme las apelaciones.

### **2.1. Problema jurídico y tesis de la Sala**

En atención a los motivos de reparo planteados en el recurso de apelación, el problema jurídico en esta instancia se contrae en determinar si la sociedad accionante incurrió o no en la infracción aduanera por motivo de la cual la DIAN le sancionó.

La Sala sostendrá como tesis que, la no incursión en la infracción aduanera por parte de la sociedad accionante, por las razones que más adelante se dará.

## **2.2. Marco normativo de la tesis planteada.**

Se demanda en ejercicio del medio de control nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 138 del CPACA contra las resoluciones No. 1920 de 17 de octubre de 2017 "Por la cual se profiere liquidación oficial de revisión" y la 000328 de 14 de febrero de 2018 "por la cual se resuelven un recurso de reconsideración", expedidas por la División de Gestión de Gestión de Liquidación y la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, respectivamente.

### **La Sala, primero hace la cita textual de las normas jurídicas pertinentes.**

Como abrebocas la Sala advierte que es consciente de lo fluctuante que es la prolífica normativa aduanera, lo que dificulta su análisis sistematizado y serio, mientras en contraste existe escasa formación en los estudios de derecho en la Nación, además de una importante incidencia del derecho internacional<sup>2</sup>, todo lo cual hace complejo abordar por la justicia el estudio de esos asuntos.

Es un sistema, conformado por el conjunto normativo de orden público, que establece la organización y el funcionamiento del servicio aduanero, comprende las obligaciones, los derechos que establece como consecuencia del tráfico terrestre, marítimo o aéreo de mercancías, de un estado a otro.

Sobre lo dicho a manera de introducción, se pasa a las normas directamente relacionadas con el caso, empezando con el Decreto 2685 de 1999, que «rige, previa su publicación, a partir del 1o. de julio del año 2000» y dispuso:

«ARTÍCULO 485. INFRACCIONES ADUANERAS DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS Y SANCIONES APLICABLES. <Artículo derogado, a partir del 1 de agosto de 2019, por el artículo 774 del Decreto 1165 de 2019> <Artículo derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, una vez cumplido lo dispuesto por los artículos 674 y 675> <Artículo modificado por el artículo 6 del Decreto 2883 de 2008. El nuevo texto es el siguiente:> Además de las infracciones aduaneras y sanciones previstas en los artículos 482, 483 y 484 del presente decreto, las agencias de aduanas y los almacenes generales de depósito cuando actúen como agencias de aduanas, serán sancionados por la comisión de las siguientes infracciones aduaneras:

1 Gravísimas:

---

<sup>2</sup> Ver ONU, Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT de 1947).

...

2 Graves:

.1 ...

2.6 **Hacer incurrir** a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios, en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la imposición de sanciones, el decomiso de las mercancías o la liquidación de mayores tributos aduaneros;

La sanción aplicable para la falta grave señalada en el numeral 2.6 será de multa equivalente al veinte (20%) del valor de la sanción impuesta, del valor de la mercancía decomisada o del mayor valor a pagar determinado en la liquidación oficial, incluida la sanción.

3. Leves: ...»

El Decreto 2685 de 1999 consagró:

«ARTICULO 520. DISPOSICIÓN MÁS FAVORABLE. Si antes de que la autoridad aduanera emita el acto administrativo que decide de fondo, se expide una norma que favorezca al interesado, la autoridad aduanera deberá aplicarla obligatoriamente, aunque no se haya mencionado en la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero.»

Por otra parte, en los artículos 674 inciso 1o. numeral 1o. y 676 del Decreto 390 de marzo 7 de 2016, se establece su «entrada en rigor escalonada», consagra en su artículo 2 los principios que rigen desde el 22 de marzo de 2016, comprendiendo:

«Sin perjuicio de los principios constitucionales y los previstos en el artículo 3 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, de la Ley 1609 de 2013 y del Código General del Proceso, las disposiciones contenidas en este decreto se aplicarán e interpretarán teniendo en cuenta los siguientes:

(...)

b) **Principio de favorabilidad.** <Literal modificado por el artículo 1 del Decreto 349 de 2018. El nuevo texto es el siguiente:> Si antes de la firmeza del acto que decide de fondo la imposición de una sanción o el decomiso entra a regir una norma que favorezca al interesado, la autoridad aduanera la aplicará oficiosamente.

Si la nueva norma es desfavorable al interesado, será la norma anterior la aplicable a todas las infracciones que se cometieron durante su vigencia.>>

c) **Principio de justicia.** Todas las actuaciones administrativas relativas a la función aduanera deberán estar presididas por un relevante espíritu de justicia. La administración y/o autoridad aduanera actuará dentro de un marco de legalidad, reconociendo siempre que se trata de un servicio público, y que el Estado no aspira que al obligado aduanero se le exija más de aquello que la misma ley pretende;

(...)

f) **Principio de tipicidad.** En virtud de este principio, para que un hecho u omisión constituya infracción administrativa aduanera, dé lugar a la aprehensión y decomiso de las mercancías o, en general, dé lugar a cualquier tipo de sanción administrativa, dicha infracción, hecho u omisión deberá estar descrita de manera completa, clara e inequívoca en el presente decreto o en la ley aduanera;

g) **Principio de prohibición de la analogía.** No procede la aplicación de sanciones, ni de causales de aprehensión y decomiso, por interpretación analógica o extensiva de las normas;

h) **Principio de especialidad.** Cuando un mismo hecho constituyere una infracción común y una especial, primará esta sobre aquella;

i) **Principio de prevalencia de lo sustancial.** Al interpretar las normas aduaneras, el funcionario deberá tener en cuenta que el objeto de los procedimientos administrativos aduaneros es la efectividad del derecho sustancial contenido en este decreto.»

Sobre normas transitorias y homologaciones son varias las hipótesis previstas en artículos como el 667, para resolver «con la normatividad vigente al momento» de iniciar el respectivo trámite<sup>3</sup> para las normas que se derogan para los subsiguientes trámites, artículo que inclusive especifica sobre sanciones:

«PARÁGRAFO. Cuando una operación aduanera se haya iniciado en vigencia de la normatividad anterior, el régimen de obligaciones, infracciones y sanciones aplicable será el establecido en la norma vigente

---

<sup>3</sup> Sentencia SU-309 de 2019: «Los contornos que separan la retroactividad de la retrospectividad, teniendo en cuenta la necesidad de armonizar el principio de respeto por los derechos adquiridos y las situaciones jurídicas consolidadas con el imperativo constitucional de allanar situaciones de desigualdad incompatibles con los postulados del Estado social de derecho: «Esta restricción general a que las normas sean aplicadas de manera retroactiva evita que se entrometa en la producción de efectos frente a hechos consumados, es decir, aquellas situaciones que se produjeron, cumplieron y quedaron terminados en vigencia de una norma anterior, por lo que al tratarse de hechos que fueron ya resueltos conforme a la regla antigua deberán ser acatados por la nueva, a pesar de tener consecuencias diferentes; sin embargo esta Corte ha sido clara en señalar que 'cuando se trata de situaciones jurídicas en curso, que no han generado situaciones consolidadas ni derechos adquiridos en el momento de entrar en vigencia la nueva ley, ésta entra a regular dicha situación en el estado en que esté, sin perjuicio de que se respete lo ya surtido bajo la ley antigua'»

al momento de su inicio, sin perjuicio de la aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionatoria.»

Dicho Decreto 390 de 7 de marzo de 2016 dispuso en varios artículos reglas de vigencia, como en el 668 sobre transitoriedad de normas anteriores por 4 años para usuarios aduaneros permanente y altamente exportadores, el 670 para el tránsito de procesos de fiscalización<sup>4</sup> y para agentes de carga en el 671, en el 672 reglas para continuidad de reglas y homologaciones en asuntos como registros aduaneros y de aeropuertos, 674 con subreglas de derogatorias y vigencias.

Entre los artículos 674 al 676 se establecen subreglas de vigencia escalonada, de derogatorias y otras vigencias, como son la entrada en vigencia del decreto «15 días comunes después de su publicación», pasa a relacionar normas de vigencia inmediata, otras después de 180 días de la promulgación, unas más para dejar vigentes otras a las que da vocación de permanencia<sup>5</sup> así como algunas derogatorias expresas<sup>6</sup>.

La Ley 1609 del 2013 o Ley Marco de Aduanas de enero 2, en el artículo 4º, enlista como aplicables, los principios constitucionales y legales<sup>7</sup> previstos en el CPACA, los principios especiales del derecho probatorio y los principios especiales del régimen de aduanas, para señalar que los mismos deben ser tenidos en cuenta por el Gobierno Nacional en la reglamentación que se expida para desarrollar la ley marco y previene en su artículo 2 que los actos administrativos, las circulares y conceptos no podrán ser contrarios a la Constitución Política, a la Ley ni al reglamento, y su naturaleza será de criterios auxiliares de interpretación y precisa:

«PARÁGRAFO 2o. En aras de garantizar la Seguridad Jurídica, los Decretos y las Resoluciones que se expidan para el desarrollo o la reglamentación de la presente ley, entrarán en vigencia en un plazo no menor a quince (15) días comunes y no mayor a noventa (90) días comunes después de su publicación en el *Diario Oficial*. Se exceptiona de esta obligación aquellos que por circunstancias

<sup>4</sup> «Los procesos administrativos en curso se regirán por las normas vigentes al tiempo de su iniciación, de conformidad con el artículo 40 de la Ley 153 de 1887, modificado por el artículo 624 de la Ley 1564 del 2012. En consecuencia, los recursos interpuestos, la práctica de pruebas decretadas, las diligencias iniciadas, los términos que hubieren comenzado a correr, los incidentes en curso y las notificaciones que se estén surtiendo, se regirán por la norma vigente cuando se interpusieron los recursos, se decretaron las pruebas, se iniciaron las audiencias o diligencias, empezaron a correr los términos, o comenzaron a surtirse las notificaciones. Una vez concluida la etapa procesal iniciada en vigencia de la norma anterior, a la etapa procesal siguiente se le aplicará el presente decreto.»

<sup>5</sup> «ARTÍCULO 675. VIGENCIAS. Continúan vigentes las siguientes disposiciones: artículo 2o del Decreto número 1538 de 1986; Decretos números 1742 y 2148 de 1991; Decreto número 379 de 1993; artículos 2, 5, 6 y 7 del Decreto número 1572 de 1993; Decreto número 3568 de 2011; y Decretos números 1567, 1894 y 2025 de 2015.»

<sup>6</sup> «A partir de la fecha en que entren a regir las normas del presente decreto, conforme lo dispuesto por los artículos 674 y 675, quedarán derogadas las demás disposiciones contenidas en el Decreto número 2685 de 1999 <sic> y las siguientes normas que lo modifican y adicionan.»

<sup>7</sup> Los decretos deberán sujetarse a los principios como son debido proceso, de prevalencia de lo sustancial, los especiales del derecho probatorio, y especiales del régimen de aduanas, como es el de favorabilidad.

especiales se requiera la inmediata vigencia del decreto o resolución, en cuyo caso la autoridad correspondiente debe exponer las razones de la decisión».

En forma similar se encuentra el en Decreto 2153 de diciembre 26 de 2016<sup>8</sup> el mandato de aplicación de los principios reseñados, para el sistema aduanero colombiano, desde el tributo o la recaudación de impuesto por lo entrada y salida de mercancías de un estado a otro, como son los regímenes de exportación, importación y tránsito aduanero de mercancías, la composición y estructura administrativa aduanera, los sujetos del comercio exterior, junto con las conductas que tipifican infracciones y las sanciones asociadas a esos comportamientos, así como los procedimientos que se siguen para establecerlas e imponerlas.

El debido proceso es principio o derecho constitucional fundamental, definido como el conjunto de reglas o procedimientos preestablecidos que tanto las autoridades públicas como los particulares deben respetar para garantizar los derechos, como abarca los procedimientos en las actuaciones administrativas incluye las sanciones (Sentencia T-013 de 1992) por el no pago de los impuestos aduaneros, por la mora en la cancelación de los mismos o por el incumplimiento de las normas legales referentes a la importación o exportación de bienes y servicios.

La favorabilidad, es principio, aunque similar de los previstos en los sistemas penal y laboral, donde se establece que la ley más favorable se debe aplicar por encima de la desfavorable y en caso de duda en la interpretación se debe aplicar la interpretación más favorable sobre quien recae la ley o la obligación, **en el régimen aduanero la favorabilidad resulta algo diferente.**

En efecto, no parece que fuera para la interpretación de ley sino para la aplicación de norma posterior, según literalmente dispuso el artículo 520 del Decreto 2685, es para nueva norma, anterior a que la autoridad aduanera emita el acto administrativo que decide de fondo, norma que favorezca al interesado, allí la autoridad aduanera deberá aplicarla obligatoriamente, aunque ni siquiera se haya mencionado en la respuesta al requerimiento especial aduanero<sup>9</sup>.

Sobre otras formas u opciones de considerar la vigencia de la ley, aún con expedición de nuevas leyes, basta con ver, a manera de ejemplo, la Ley 142 de 1994 que en sus artículos 177 dispuso protección a empleados públicos hasta con expedición de nuevas normas, mientras que en el artículo 186 dispuso regla

<sup>8</sup> **Artículo 7.** El presente Decreto rige a partir del 1° de enero de 2017, previa su publicación, y deroga el Decreto 4927 de 2011 y las demás disposiciones que le sean contrarias.

<sup>9</sup> Colombia. Estatuto Aduanero. Título XV. Capítulo XIV. Sección II - Procedimiento. Artículo 520 del Decreto 2685 de 1999.

especial de exclusión de la derogatoria tácita, la prevalencia de esa ley frente a posteriores,

«... prevalecerá y servirá para complementar e interpretar las leyes especiales que se dicten para algunos de los servicios públicos a los que ella se refiere. En caso de conflicto con otras leyes sobre tales servicios, se preferirá ésta, y para efectos de excepciones o derogaciones, no se entenderá que ella resulta contrariada por normas posteriores sobre la materia, sino cuando éstas identifiquen de modo preciso la norma de esta ley objeto de excepción, modificación o derogatoria».

También tiene pertinencia la referencia del Estatuto Aduanero a los artículos sobre el procedimiento sancionatorio y de formulación de liquidaciones oficiales:

«Artículo 581. Procedencia. La autoridad aduanera adelantará los procedimientos previstos en el presente capítulo para los siguientes fines:

1. La imposición de sanciones.
2. La expedición de una liquidación oficial de corrección.
3. La expedición de una liquidación oficial de revisión.

La imposición de sanciones previstas en los acuerdos comerciales en materia aduanera se someterán al procedimiento aquí previsto.

Las sanciones podrán imponerse mediante resolución independiente o en la respectiva liquidación oficial.

Artículo 582. Requerimiento especial aduanero. La autoridad aduanera formulará requerimiento especial aduanero contra el presunto autor o autores de una infracción aduanera, para proponer la imposición de la sanción correspondiente; o contra el declarante, para formular liquidación oficial de corrección o de revisión. Con la notificación del requerimiento especial aduanero se inicia formalmente el proceso administrativo correspondiente.

Artículo 583. Oportunidad para formular requerimiento especial aduanero. El requerimiento especial aduanero se deberá expedir y notificar oportunamente. En tal sentido, y sin perjuicio de los términos de caducidad y de firmeza de la declaración, el funcionario responsable del proceso lo expedirá a más tardar dentro de los treinta (30) días siguientes a la ocurrencia de los hechos.

Artículo 584. Vinculación de terceros al proceso. En los procesos administrativos sancionatorio, de decomiso o de formulación de liquidación oficial se podrán vincular al operador u operadores de comercio o al declarante, con el objeto de establecer su responsabilidad e imponer la sanción a que haya lugar, dentro del mismo acto administrativo que decida de fondo.

Para tal efecto, **sí aún no se hubiere dictado el auto que decrete pruebas**, se podrán formular los requerimientos especiales que fueren necesarios; el proceso se suspenderá mientras vence el término para responder al último de los notificados, luego de lo cual se reanudará. En el auto que decrete pruebas se resolverán las solicitudes de práctica de pruebas que formulen todos los vinculados.» (Negrilla agregada).

Como argumento de defensa está la manifestación de que se ha omitido señalar en qué actos, de qué manera, indujo en error ASERCOL a su mandante, sustentado en concepto jurídico DIAN<sup>10</sup> que, por su pertinencia, en extenso se transcribe a continuación:

«Consulta sobre el alcance de los artículos 27-2 numeral 4º, y 27-4, inciso 2º del Decreto 2685 de 1999, modificado por el Decreto 2883 de 2008, referente a la responsabilidad de las agencias de aduanas, tema sobre el cual se precisa lo siguiente:

Según lo ordenado por el artículo 27-2 numeral 4 del Decreto 2685 de 1999, adicionado por el artículo 1 del Decreto 2883 de 2008, las agencias de aduanas, en ejercicio de su actividad, a través de sus representantes legales, administradores, agentes de aduanas o auxiliares, están obligadas a responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, exportación, tránsito aduanero y demás documentos transmitidos electrónicamente o suscritos en desarrollo de su actividad, en los términos establecidos en el artículo 27-4 de dicho decreto.

Por su parte el artículo 27- 4 ibídem prevé:

*“Las agencias de aduanas que actúen ante las autoridades aduaneras serán responsables administrativamente por las infracciones derivadas del ejercicio de su actividad.*

<sup>10</sup> Concepto DIAN, Dirección de Gestión Jurídica - Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina, 100208221-00 43.

*Igualmente serán responsables por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus agentes de aduanas acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y responderán administrativamente cuando por su actuación como declarantes hagan incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la liquidación de mayores tributos aduaneros, la imposición de sanciones o al decomiso de las mercancías.*

*Lo anterior, sin perjuicio de las acciones legales que puedan adelantar los mandantes o usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios contra las agencias de aduanas.*

*Parágrafo. Las agencias de aduanas responderán directamente por el pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias que se causen respecto de las operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente".*

En consecuencia, las agencias de aduanas deben responder por la veracidad y exactitud de la información consignada, en las declaraciones de importación, exportación, tránsito aduanero y documentos transmitidos electrónicamente o suscritos. Es claro, que los datos consignados en tales declaraciones, son tomados de los documentos soporte que le suministra su mandante o usuario de comercio exterior.

Por tal razón, en los términos de los artículos citados anteriormente, su responsabilidad por la veracidad y exactitud se circunscribe a la fidelidad en la transcripción de los datos que el agente consigna en las declaraciones que suscriba o en los documentos que transmita electrónicamente, esto es, a la exactitud y correspondencia entre éstos y los datos consignados en los documentos soporte. Es este el sentido de las normas consultadas, y de la prescripción legal contenida en el artículo 27-2 del Decreto 2685 de 1999.

Este Despacho ha emitido **varios** pronunciamientos que tratan el tema de la responsabilidad de los agentes de aduanas, tales como los Conceptos número 2382 y 5688 y Oficio número 284 de 2008 de los cuales le remito copia.

De otro lado, es pertinente anotar que la Resolución 8274 de 2008, en su artículo 1o modificó el Capítulo I del Título II de la Resolución 4240 de 2000, referente a los Declarantes y Auxiliares de la Función Aduanera. En su artículo 14 señala que las agencias de aduanas responden con su

actuación en los términos previstos en el artículo 27-4 del Decreto 2685 de 1999.»

Como se debate lo relacionado con la prescripción de la exigibilidad de la garantía, se tendrán en cuenta sobre **las pólizas** las normas del Código de Comercio (C. Co.), en concordancia con ciertos artículos del Código Civil en cuanto señala como requisito de existencia de las obligaciones su posibilidad, es decir, no existe la que sea imposible:

«**Artículo 1532.** Posibilidad y moralidad de las condiciones positivas. La condición positiva debe ser física y moralmente posible.

Es físicamente imposible la que es contraria a las leyes de la naturaleza física; y moralmente imposible la que consiste en un **hecho prohibido por las leyes**, o es opuesta a las buenas costumbres o al orden público.

Se mirarán también como imposibles las que están concebidas en términos ininteligibles.»

Por definición legal (art. 10136 C. Co.) el seguro es contrato, entre otras características «aleatorio y de ejecución sucesiva», del que son partes el asegurador, el tomador (1037) entre cuyos elementos esenciales se encuentra el riesgo asegurable, conforme con el cual, en su ausencia, «el contrato de seguro no producirá efecto alguno» (1038). Así es indispensable, para que produzca efectos, tener preciso este concepto de riesgo.

El concepto de riesgo, esencia de cualquier póliza de seguros, representa la circunstancia que se pretende cubrir en el caso de que sucediera en el futuro, necesariamente es suceso incierto, si es cierto o ya sucedió no existe riesgo asegurado, no habría seguro, razón por la cual la ley dispone la nulidad de cualquier seguro en el que no haya un verdadero riesgo.

Entonces, el riesgo es aquello que puede acontecer en un futuro, más o menos cercano, que el seguro cubre, para ciertas actividades, que ampara sus consecuencias, es garantía sobre situaciones futuras previsibles, no sobre lo ya sucedido porque entonces es muy probable que se preste para actos ilegales.

Por esta misma razón es que también se prohíbe expresamente, por definición legal del riesgo, que dependa de la voluntad de alguno de los intervinientes, interesados, en ese contrato de seguro, o lo ya sucedido incluso si existiere incertidumbre sobre su ocurrencia, solo deja como excepción exclusiva y, por tanto, de interpretación restrictiva, la muerte.

En efecto el artículo 1054 C. Co. define el riesgo como «el suceso incierto que no depende exclusivamente de la voluntad del tomador, del asegurado **o del beneficiario**, y cuya realización da origen a la obligación del asegurador. Los hechos ciertos, salvo la muerte, y los físicamente imposibles, no constituyen riesgos y son, por lo tanto, extraños al contrato de seguro. **Tampoco constituye riesgo la incertidumbre subjetiva respecto de determinado hecho que haya tenido o no cumplimiento**».

Como si no fuere suficiente la definición, precisa en el siguiente artículo del mismo código que no constituyen riesgo asegurable «los actos meramente potestativos del ... beneficiario», «son inasegurables. Cualquier estipulación en contrario no producirá efecto alguno».

Para establecer una certeza sobre el riesgo también el artículo 1057 *ejusdem* fija el inicio, del aseguramiento, los riesgos principiarán a correr por cuenta del asegurador a la hora veinticuatro del día en que se perfeccione el contrato y se protege al asegurador con la exigencia de responder al asegurador, sin inexactitud ni reticencia, sobre los hechos conocidos por el asegurado so pena de «nulidad relativa del seguro.»

Es tan cierto el concepto del riesgo que deviene en elemental imponer, como lo hace el artículo 1060 que «El asegurado o el tomador, según el caso, están obligados a mantener el estado del riesgo», concordante con el 1073 sobre siniestro continuado.

Pero tiene unas reglas estrictas, especialmente cuando impone la sanción de ilegalidad por su no satisfacción. En este punto, recuérdese el concepto de obligaciones condicionales y las potestativas. Es sabido que las obligaciones condicionales se dan cuanto dependen de un acontecimiento futuro, que puede suceder o no.

En cuanto a las disposiciones que se necesitan para resolver este litigio tenemos las de interpretación de la ley, entre las reglas generales las del Código Civil siguientes:

«Artículo 27. Cuando el sentido de la ley sea **claro**, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu.

Pero bien se puede, para interpretar una expresión **oscura** de la ley, recurrir a su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma o en la historia fidedigna de su establecimiento.

Artículo 28. Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso generales de las mismas palabras; pero cuando el

legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal.

Artículo 29. Estímase insubsistente una disposición legal por declaración expresa del legislador, ó por incompatibilidad con disposiciones especiales posteriores, ó por existir una ley nueva que regula íntegramente la materia á que la anterior disposición se refería.

Artículo 30. El contexto de la ley servirá para ilustrar el sentido de cada una de sus partes, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía.

Los pasajes oscuros de una ley pueden ser ilustrados por medio de otras leyes, particularmente si versan sobre el mismo asunto.

Artículo 31. Lo favorable u odioso de una disposición no se tomará en cuenta para ampliar o restringir su interpretación. La extensión que deba darse a toda ley se determinará por su genuino sentido, y según las reglas de interpretación precedentes.»

En complemento de lo anterior encontramos las Leyes 57 y 157 de 1887, especialmente ésta última, que previó la solución a algunas incompatibilidades entre normas, en estos términos:

«Artículo 1. Siempre que se advierta incongruencia en las leyes, u ocurrencia oposición entre ley anterior y ley posterior, o trate de establecerse el tránsito legal de derecho antiguo a derecho nuevo, las autoridades de la república, y especialmente las judiciales, observarán las reglas contenidas en los artículos siguientes.

Artículo 2. La ley posterior prevalece sobre la ley anterior. En caso de que una ley posterior sea contraria a otra anterior, y ambas preexistentes al hecho que se juzga, se aplicará la ley posterior.

Artículo 3. Estímase insubsistente una disposición legal por declaración expresa del legislador, ó por incompatibilidad con disposiciones especiales posteriores, ó por existir una ley nueva que regula íntegramente la materia á que la anterior disposición se refería.

Artículo 12. Las órdenes y demás actos ejecutivos del Gobierno, tienen fuerza obligatoria, y serán aplicados mientras no sean contrarios a la Constitución, a las leyes.»

También se hace necesario mencionar lo que, para el Consejo de Estado<sup>11</sup>, es el acto administrativo, como manifestación de voluntad unilateral de la administración o de particular en ejercicio de función pública, capaz de producir efectos jurídicos.

El Consejo de Estado<sup>12</sup> señala:

«[L]a definición, según la cual, el acto administrativo “(...) es la expresión de voluntad de una autoridad o de un particular en ejercicio de funciones administrativas, que modifique el ordenamiento jurídico, es decir, que por sí misma cree, extinga o modifique una situación jurídica” ha sido la más clara y extendida en la jurisprudencia del Consejo de Estado, reiterada en todas las Secciones de forma sistemática y en distintas épocas.»

En similar sentido la Corte Constitucional<sup>13</sup> lo define: «El acto administrativo definido como la manifestación de la voluntad de la Administración, tendiente a producir efectos jurídicos ya sea creando, modificando o extinguiendo derechos para los administrados o en contra de éstos, tiene como presupuestos esenciales su sujeción al orden jurídico y el respeto por las garantías y derechos de los administrados.»

### 2.3. Caso concreto

La sociedad accionante ha negado que haya hecho incurrir en infracción aduanera a su mandante, mientras la DIAN la sanciona porque supuestamente sí lo estableció.

Como fundamento legal en el acto administrativo, demandado, se invocó como sustento el apartado del Decreto 2685 de 1999, del artículo 485, que sanciona la comisión de la infracción aduanera, calificada como grave, consistente en «**Hacer incurrir** a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios, en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la imposición de sanciones, el decomiso de las mercancías o la liquidación de mayores tributos aduaneros».

Tanto en el concepto citado por la parte demandante como varios más que en él son referidos para advertir que se trata de reiteración, es completamente preciso que la veracidad y exactitud se establece al confrontar documentos para saber si existe o no diferencias, «en las declaraciones de importación, exportación, tránsito aduanero y documentos transmitidos electrónicamente o suscritos. Es claro, que

<sup>11</sup> son las «manifestaciones unilaterales de voluntad de la Administración tendientes a producir efectos jurídicos, esto es, encaminados a crear, modificar o extinguir situaciones jurídicas, ya sean de carácter subjetivo, particular, como en el caso de los permisos, un nombramiento y otorgamiento de una licencia, etc., o de carácter general u objetivo, como resulta, por ejemplo, del ejercicio de la potestad reglamentaria.»

<sup>12</sup> Consejo de Estado, Sala Plena, Sentencia del 24-07-2020, exp. n° 11001-03-15-000-2020-01522-00, Sala Especial de Decisión No. 22, M. P. Luis Alberto Álvarez Parra.

<sup>13</sup> Sentencia C-1436 de 20001.

los datos consignados en tales declaraciones, son tomados de los documentos soporte que le suministra su mandante o usuario de comercio exterior.»

Para no dejar dudas sobre el alcance de tal infracción agrega ese concepto «Por tal razón, en los términos de los artículos citados anteriormente, su responsabilidad por la veracidad y exactitud se circunscribe a la fidelidad en la transcripción de los datos que el agente consigna en las declaraciones que suscriba o en los documentos que transmita electrónicamente, esto es, a la exactitud y correspondencia entre éstos y los datos consignados en los documentos soporte.»

Con el concepto vinculante no queda duda que no es con informe del mandante que se establece si existe o no diferencia, no importa lo que diga, es definitivo comparar los documentos enviados por el mandante y los presentados por el agente, con dos posibilidades, que sea fiel la información, caso en el cual no existe infracción aduanera o que exista diferencia y entonces si se incurre en la infracción.

Así las cosas, los actos administrativos demandados se ajustan a la legalidad, empezando por el concepto vinculante, si hacen esa comparación y se establece la diferencia mencionada, en caso contrario, se demostraría la ilegalidad de las resoluciones No. 1920 de 17 de octubre de 2017 y 000328 de 14 de febrero de 2018, expedidas por la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, con la sanción impuesta a la sociedad ASERCOL S.A. NIVEL 1.

Se puede afirmar, sin la menor duda que, por ejemplo, en la Resolución 326 de 2018, desconoce su propio Concepto No. 010374 de 2009, la referencia que se hace del tema en el recurso de reconsideración es sin comparación alguna entre documentos suministrados por mandante y los presentados por el agente, por el contrario, la evade para fijar la atención solamente en la función de la empresa por su condición se agencia, se limita a ese aspecto, básicamente así:

«Con relación a la afirmación de la recurrente según la cual su representada se "protegió" de este tipo de importaciones, en lo que toca con la no modificación de la clasificación arancelaria sugerida por el importador, es necesario indicar que este actuar desnaturaliza la esencia misma del agenciamiento aduanero; pues precisamente su obligación como auxiliar de la función aduanera, es proteger al importador y evitar que cometa errores; y es que valga recordar que la administración está depositando la confianza frente a la operación precisamente de la agencia de aduanas, esto en razón a la especialidad u objeto mismo de su existencia y no de la ingenuidad a que hace alusión la recurrente, por tanto no es de recibo este argumento de impugnación, pues básicamente

la agencia de aduanas está pretendiendo obviar vía contrato entre las partes, lo que por ley es su responsabilidad.»

De hecho, junto a esa poco elegante expresión para calificar la defensa de "ingenuidad", advierte sobre la responsabilidad, que «serán las pruebas que obren en el expediente dentro del proceso administrativo aduanero, las que determinarán las responsabilidades del declarante», lo que deja claro que no se detuvo en ese análisis de las pruebas ni siquiera para decidir el recurso que pone fin a este trámite, con el que se agota la "vía gubernativa", advierte que queda el asunto para otro lugar, como si hubiera en el futuro, más adelante del mismo recurso de reconsideración, para ese incierto futuro mensaje de serán y determinarán.

Dejó pendiente la comparación que, según la propia DIAN, en reiterados conceptos vinculantes, es lo que se debe hacer para establecer la infracción aduanera, lo que implica que no se motivó en ese aspecto la razón de la sanción, sería en otra oportunidad, como si pudiera cerrar el proceso para la parte sin solucionar tan trascendental tema, lo que deja con una trascendental irregularidad el acto administrativo, al punto que lo vicia de ilegalidad.

Lo que señala el concepto DIAN en el concepto se ajusta al principio de tipicidad, igualmente previsto en el Decreto 390 de 2016 «**Principio de tipicidad**. En virtud de este principio, para que un hecho u omisión constituya infracción administrativa aduanera, dé lugar a la aprehensión y decomiso de las mercancías o, en general, dé lugar a cualquier tipo de sanción administrativa, dicha infracción, hecho u omisión deberá estar descrita de manera completa, clara e inequívoca en el presente decreto o en la ley aduanera;...». Con la decisión desconoce el concepto y más.

En efecto, conforme con la teoría de los actos propios, fundado en la buena fe y confianza legítima, no se debe aceptar que la DIAN en un concepto establezca una política institucional y en sus actos individuales la desconozca, contraviene algo fundamental del Estado social de derecho con la esperanza de no ser sancionado por ilegal su acto.

Para abundar en razones se tiene presente que el sustento del principio de legalidad, en el artículo 520 Decreto 2685 de 1999, se debe a que allí se dispuso, no como criterio de interpretación sino de aplicación de norma que a futuro se llegare a expedir y fuere favorable al usuario, en tal hipótesis, «Si antes de que la autoridad aduanera emita el acto administrativo que decide de fondo, se expide una norma que favorezca al interesado, la autoridad aduanera deberá aplicarla obligatoriamente, aunque no se haya mencionado en la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero».

La norma es clara, así que está prohibido hacer, como lo hace la DIAN, búsqueda de su espíritu, para no darle aplicación siquiera al principio de tipicidad, desacata el concepto vinculante para los funcionarios de la entidad, no acredita el acto la realización de conductas para calificar el proceder como actos para "inducir e norma además tan reiterada, como lo hizo también, entre otros, el Decreto 390 de marzo 7 de 2016, sobre ese principio:

«Si antes de la firmeza del acto que decide de fondo la imposición de una sanción o el decomiso entra a regir una norma que favorezca al interesado, la autoridad aduanera la aplicará oficiosamente. Si la nueva norma es desfavorable al interesado, será la norma anterior la aplicable a todas las infracciones que se cometieron durante su vigencia.»

Arriba se mencionó el párrafo del artículo 667 su imperioso mandato para resolver con la normatividad vigente al momento de iniciar el respectivo trámite «sin perjuicio de la aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionatoria.»

De la Ley 1609 del 2013, artículo 4º, se destacó su párrafo 2.º que dispone la posibilidad de vigencia inmediata de normas que a futuro se expidieran, como puede ser el principio de favorabilidad, por circunstancias especiales, «Se excepciona de esta obligación aquellos que por circunstancias especiales se requiera la inmediata vigencia del decreto o resolución, en cuyo caso la autoridad correspondiente debe exponer las razones de la decisión», como se dijo, porque **en el régimen aduanero la favorabilidad es diferente**, es para la aplicación de normas futuras no para interpretación de las existentes.

Como argumento para dejar de aplicar una norma clara, no oscura, se dice que por no estar vigente, cuando el legislador dice que por su expedición, por su publicación, por su promulgación, entra en vigencia, es regla general, pero cuando hay mandato de que la norma que se expida se aplica su favorabilidad, allí se impuso el criterio, no es en la nueva ley o decreto que se atiende su aplicación porque se da por descontado que ese legislador, concedor de la ley anterior, la respeta, no expreso voluntad diferente.

Si a juicio de la DIAN era "inaplicable" debió argumentar contradicción con ley o constitución para proceder con los requisitos de la excepción de constitucionalidad o la de legalidad, pero no cumplir la norma so pretexto de consultar su espíritu está proscrito en norma de interpretación, es reprochable.

Conforme con lo expuesto, la Sala revocará la sentencia de primera instancia y accederá a lo pretendido en la demanda.

Para revocar la sentencia de primera instancia se considera que la DIAN tenía que ajustar los actos administrativos a la legalidad la DIAN, debió atender, cosa que no hizo, lo siguiente:

- (i) Indispensable confrontar dos textos, documentos del mandante frente a documentos transcrito por agencia, y señalar en forma precisa las diferencias, no de otra manera se puede establecer que no se cumplió con la fiel transcripción de los datos, como indican expresamente la norma que se señala como vulnerada y el concepto<sup>14</sup> vinculante de la misma entidad. En parte alguna los actos acusados señalan con precisión algún error en transcripción;
- (ii) En contra de mostrar diferencia la Resolución 326 se refiere a lo contrario, "la no modificación de la clasificación arancelaria sugerida por el importador", para deducir de allí un error, no de transcripción sino de clasificación, lo que implica que la norma infringida será otra, diferente de la que se señala vulnerada y de la que se pudo defender la agencia;
- (iii) También se advierte que el acto de terminación de la actuación administrativa no define las pruebas, difiere eso para el futuro cuando expresa «serán las pruebas que obren en el expediente dentro del proceso administrativo aduanero, las que determinarán la responsabilidad del declarante», quitándole a estos actos su naturaleza de **definitivo**, porque tenía que señalar cuáles pruebas son y determinan, lo contrario a lo motivado por la DIAN;
- (iv) Desconoce el alcance del lenguaje común y el jurídico de la expresión "expide"<sup>15</sup> para exigir vigencia, en contra de su claridad para intentar justificar la inaplicación de la norma so pretexto de buscar su espíritu ignora el principio de favorabilidad.

Por lo anterior, se considera que, por la DIAN, se contrariaron, en su orden, los principios de tipicidad, debido proceso, y favorabilidad de la ley aduanera, lo que tiene la relevancia de invalidar sus actos administrativos.

#### 2.4. Condena en costas

Dispone el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011 que salvo los casos donde se ventilen asuntos de interés público la sentencia dispondrá sobre la condena en

<sup>14</sup> «Por tal razón, en los términos de los artículos citados anteriormente, su responsabilidad por la veracidad y exactitud se circunscribe a la fidelidad en la transcripción de los datos que el agente consigna en las declaraciones que suscriba o en los documentos que transmita electrónicamente, esto es, a la **exactitud y correspondencia entre éstos y los datos consignados en los documentos soporte.**»

<sup>15</sup> «Si antes de que la autoridad aduanera emita el acto administrativo que decide de fondo, se **expide** una norma que favorezca al interesado, la autoridad aduanera deberá aplicarla obligatoriamente, aunque no se haya mencionado en la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero.»

costas «cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil» y, en cumplimiento de tal reenvío, se tiene que el numeral 1° del artículo 365 del Código General del Proceso instruye que «Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación (...) que haya interpuesto».

Como en este caso se revoca la sentencia de primera instancia, entonces la condena en costas lo será por ambas instancias y se fijarán las agencias en derecho de la presente, con atención en que han intervenido abogados, presentaron alegatos ante este Tribunal y el Código Sustantivo del Trabajo presume que el trabajo de las personas naturales es remunerado, como muy probablemente sucede con los abogados intervinientes.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, administrando Justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

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

**PRIMERO. REVOCAR** la sentencia de primera instancia, denegatoria de pretensiones de la demanda proferida por el Juzgado Octavo Administrativo de Cali, pero por las razones de esta providencia.

**SEGUNDO. DECLARAR** la nulidad de las resoluciones No. 1920 de 17 de octubre de 2017 y 000328 de 14 de febrero de 2018, expedidas por la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, en lo que respecta a la sanción impuesta a la sociedad AGENCIA DE ADUANAS ASESORAS Y SERVICIOS ADUANEROS DE COLOMBIA S.A. NIVEL 1 (AGENCIA DE ADUANAS ASERCOL S.A. NIVEL 1), por las razones expresadas en esta providencia.

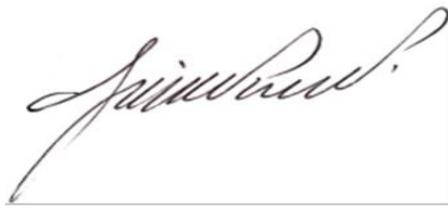
En consecuencia, **DISPONER** el archivo del proceso de cobro de la sanción impuesta a la sociedad AGENCIA DE ADUANAS ASESORAS Y SERVICIOS ADUANEROS DE COLOMBIA S.A. NIVEL 1 (AGENCIA DE ADUANAS ASERCOL S.A. NIVEL 1) sociedad identificada con el Nit. 890.404.619-2, mediante las resoluciones demandadas. Si se hubiere realizado pago alguno se REPETIRÁ el pago, con la devolución de lo pagado a quien hubiera procedido así en cumplimiento de los actos anulados.

**TERCERA. CONDENAR EN COSTAS** de ambas instancias y fija como agencias de la presente, a cargo de la DIAN la cantidad equivalente a dos (02) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

**CUARTO.** Ejecutoriada la presente providencia **DEVOLVER** el expediente al juzgado de origen, dejando las constancias de rigor.

Esta decisión fue discutida y aprobada en Sala Virtual de la fecha, según consta en acta que se entrega a la Secretaría de la Corporación por medios virtuales.

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**



**GUILLERMO POVEDA PERDOMO**  
Magistrado  
Aclaró voto



**PAOLA ANDREA GARTNER HENAO**  
Magistrada



**JHON ERICK CHAVES BRAVO**  
Magistrado

### Aclaración de voto.

Compartido la decisión tomada por la Sala, pero considero conveniente hacer una aclaración de voto en la parte del seguro, asunto que no era necesario abordar en la providencia por su sentido, en el entendido que, como consecuencia de ella, una vez son anulados los actos administrativos, no producirán efectos jurídicos en contra de la aseguradora.

Los motivos para hacer esta aclaración son para precisar aspectos legales del contrato de seguro que impiden acoger una decisión contra una aseguradora por un acto administrativo y no por un hecho.

1).- En la definición legal (art. 10136 C. Co.) del contrato de seguro se indican, entre otras, las características «aleatorio y de ejecución sucesiva», del que son partes el asegurador, el tomador (1037) entre cuyos elementos esenciales se encuentra el riesgo asegurable, conforme con el cual, en su ausencia, «el contrato de seguro no producirá efecto alguno» (1038). Así es indispensable, para que produzca efectos, tener preciso este concepto de riesgo.

2).- El concepto de riesgo, esencia de cualquier póliza de seguros, representa la circunstancia que se pretende cubrir en el caso de que sucediera en el futuro, necesariamente es suceso incierto, si es cierto o ya sucedió no existe riesgo asegurado, no habría seguro, razón por la cual la ley dispone la nulidad de cualquier seguro en el que no haya un verdadero riesgo, eliminaría su finalidad de amparar sus consecuencias, sobre situaciones futuras previsibles, no sobre lo ya sucedido porque entonces es muy probable que se preste para actos ilegales.

3).- Por esta misma razón es que también se prohíbe expresamente, por definición legal del riesgo, que dependa de la voluntad de alguno de los intervinientes, interesados, en ese contrato de seguro, o lo ya sucedido incluso si existiere incertidumbre sobre su ocurrencia, solo deja como excepción exclusiva y, por tanto, de interpretación restrictiva, la muerte.

4).- En efecto el artículo 1054 C. Co. define el riesgo como «el suceso incierto que no depende exclusivamente de la voluntad del tomador, del asegurado **o del beneficiario**, y cuya realización da origen a la obligación del asegurador. Los hechos ciertos, salvo la muerte, y los físicamente imposibles, no constituyen riesgos y son, por lo tanto, extraños al contrato de seguro. **Tampoco constituye riesgo la incertidumbre subjetiva respecto de determinado hecho que haya tenido o no cumplimiento**».

5).- La incertidumbre de la decisión de la DIAN, quien se beneficiaría de su propia expresión de voluntad (contra la prohibición del artículo 1055 C. Co.), que es en lo que consiste un acto administrativo<sup>16</sup>, no despeja la restricción legal por el solo hecho de adelantar previamente el trámite de la actuación administrativa, a mi juicio ese asunto no es asegurable.

6).- Como si no fuere suficiente la definición, precisa en el siguiente artículo del mismo código se dispone que no constituyen riesgo asegurable «los actos meramente potestativos del ... beneficiario», «son inasegurables. Cualquier estipulación en contrario no producirá efecto alguno». Entonces no se le puede reconocer efecto al acto administrativo de la DIAN, lo que se asegura es el hecho que tiene ocurrencia en vigencia de la póliza.

7).- Si quedare alguna duda sobre lo anterior, obsérvese para tener certeza sobre condiciones del riesgo, el artículo 1057 *eiusdem* donde se fija el inicio, del aseguramiento, los riesgos principiarán a correr por cuenta del asegurador a la hora veinticuatro del día en que se perfeccione el contrato y se protege al asegurador con la exigencia de responder al asegurador, sin inexactitud ni reticencia, sobre los **hechos** conocidos por el asegurado so pena de «nulidad relativa del seguro.»

8).- Es tan cierto el concepto del riesgo que se relaciona con el asegurador o tomador, no del beneficiario como lo es la DIAN, deviene en elemental imponer, como lo hace el artículo 1060 que «El asegurado o el tomador, según el caso, están obligados a mantener el estado del riesgo», concordante con el 1073 sobre siniestro continuado, ajeno a lo subjetivo es mantenerse en el **hecho** que haya tenido o no cumplimiento. Se itera, no en un **acto**, menos de quien se beneficie de él.

9).- Carece de sano criterio jurídico desconocer mandatos de interpretación de la ley, como son las siguientes reglas generales del Código Civil: (i) «Artículo 27. Cuando el sentido de la ley sea **claro**, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu. ... para interpretar una expresión **oscura** de la ley, recurrir a su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma o en la historia fidedigna de su establecimiento.; (ii) «Artículo 28. Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio»; (iii) «Artículo 30. El contexto de la ley servirá para ilustrar el sentido de cada una de sus partes, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía. Los pasajes oscuros de una ley pueden ser ilustrados por medio de otras leyes, particularmente si versan sobre el mismo asunto.»

---

<sup>16</sup> «[L]a definición, según la cual, el acto administrativo "(...) es la expresión de voluntad de una autoridad o de un particular en ejercicio de funciones administrativas, que modifique el ordenamiento jurídico, es decir, que por sí misma cree, extinga o modifique una situación jurídica" ha sido la más clara y extendida en la jurisprudencia del Consejo de Estado, reiterada en todas las Secciones de forma sistemática y en distintas épocas.»

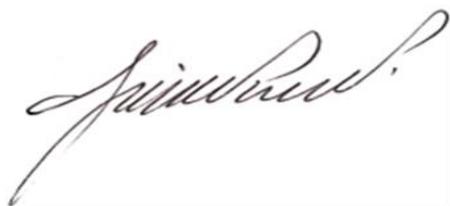
10) Resultado de lo explicado, no es compartido ese criterio de la DIAN, para concluir que no se produjo la prescripción para exigir el pago por la póliza de seguro, porque la fecha de ocurrencia del siniestro es la misma del requerimiento especial aduanero, es decir de un acto de voluntad de la beneficiaria de la póliza que le lleva a afirmar que «la garantía que debe hacerse efectiva es la que esta (sic) vigente en el momento en que la autoridad aduanera identifica las causales que dan lugar a la comisión de una infracción aduanera.»

En conclusión, si se acepta que el requerimiento especial aduanero, ese acto administrativo, es lo asegurado, entonces se desconoce la definición de la constitución de un riesgo, con el la prescripción empieza por un acto y no con un hecho, tampoco la póliza asegura un riesgo sino un suceso anterior a la misma póliza y al arbitrio del beneficiario del seguro, todo lo anterior contra expresas prohibiciones de ley, diría que también en contradicción de la lógica.

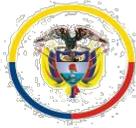
Se dice que no es lógico porque se sanciona por una infracción, «**Hacer incurrir** a su mandante en infracciones administrativas aduaneras», supuestamente sucedida años atrás, antes de estar en vigencia la póliza, pero el riesgo se dice que es el acto de voluntad de la beneficiaria, que sería solo una consecuencia del verdadero hecho. Así como cuando hay póliza que garantiza el incumplimiento de un contrato, demostrada la condición se cobra la consecuencia que es posterior, no al revés, menos a voluntad de quien se beneficia de su propia decisión, con lo cual el riesgo de cubrir actos inmorales, hasta ilícitos como sería un prevaricato, estarían amparados por esa garantía atemporalmente.

En los anteriores términos dejo presentada mi aclaración.

Cortésmente,



**GUILLERMO POVEDA PERDOMO.**  
Magistrado.



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

Cartagena de Indias, veinticinco (25) de marzo de dos mil veinte (2020).

<b>Medio de control</b>	<b>NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO</b>
<b>Radicado</b>	<b>13001-33-33-003-2018-00096-00</b>
<b>Demandante</b>	<b>AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A NIVEL 1</b>
<b>Demandado</b>	<b>DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN</b>
<b>Vinculado</b>	<b>COMPAÑÍA ASEGURADORA DE FIANZA S.A. -CONFIANZA S.A.</b>
<b>Tema</b>	<b>OBLIGACIONES DE LAS AGENCIAS ADUANERAS</b>
<b>Sentencia N°</b>	<b>029</b>

### 1. PRONUNCIAMIENTO

Visto el informe secretarial que antecede, procede el Despacho a dictar sentencia conforme lo previsto en los artículos 179 y 187 de la Ley 1437 de 2011, no advirtiendo causal de nulidad que invalide la actuación.

### 2. ANTECEDENTES

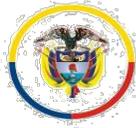
#### - HECHOS

La parte accionante planteó como sustento fáctico de la demanda, los hechos básicos que se resumen a continuación:

Manifestó la apoderada de la parte demandante, que la Sociedad Agencia de Aduanas SUDECO S.A. Nivel 1 en su condición de declarante autorizado y atendiendo instrucciones, información y documentos suministrados por la sociedad LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S, presentó y tramitó hasta obtener levante aduanero de las declaraciones de importación N° 06502020500881 del 6 de junio de 2014, 23831017605275 del 6 de junio de 2014, 23831018261681 del 18 de junio de 2015 y 23030019559741 del 6 de abril de 2016, en las cuales se declaró mercancía consistente en llantas agrícolas sin tacos clasificada por las subpartidas 4011.61.00.00 y 4011.92.00.00, con liquidación del 10% por concepto de arancel y 0% por concepto de IVA.

Agregó que en ejercicio de las facultades de la administración aduanera para iniciar investigaciones sobre la correcta clasificación arancelaria del producto importado, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, emitió requerimiento especial aduanero N° 0001617 del 5 de abril de 2017, en el cual consideró que existió una incorrecta clasificación arancelaria en las declaraciones de importación, dado que la subpartida para ese producto es la 4011.63.00.00.

Asimismo, indicó que se propuso la expedición de liquidación oficial de revisión por el supuesto error en la subpartida y a su vez dentro del mismo acto e investigación administrativa se decidió proponer la sanción prevista en el artículo 482 del numeral 2.2 del Decreto 2685 de 1999, contra la Sociedad Llantas e Importaciones SAGU S.A.S, y una sanción a la sociedad Agencia de Aduanas SUDECO S.A. por haber hecho incurrir en error a su mandante oficial y pago de tributos aduaneros.



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

Indicó que la sociedad Agencia de Aduanas de SUDECO S.A NIVEL 1, en ejercicio de su derecho a la defensa presentó respuesta a su requerimiento especial aduanero mediante radicado interno N° 013153 del 20 de abril de 2017, a través del cual alegó la improcedencia de proferir liquidación oficial de corrección y en ese mismo acto proponer sanción al declarante con base en los elementos de hecho y de derecho diferentes, e igualmente alegó la atipicidad de la conducta de cara a la sanción de la agencia de aduanas.

Arguyó que a pesar de los argumentos expuestos por la sociedad sancionada y la petición de desvinculación del proceso, la División de Gestión de Liquidación de Aduanas, mediante Resolución N° 1169 del 7 de julio de 2017 proferió liquidación oficial de revisión a las declaraciones de importación N° 23030019559741 del 6 de abril de 2019, 06502020500881 del 6 de junio de 2017, 23831017605275 del 6 de junio de 2014, 23831018261681 del 18 de junio de 2015, y a su vez impuso a la sociedad Agencia de Aduanas SUDECO la sanción establecida en el artículo 485 numeral 2.6 del Decreto 2685 de 1999, por un valor de \$12.370.000, dicho acto administrativo fue recurrido por SUDECO, mediante recurso de reconsideración presentado a través del radicado interno N° 024186 del 4 de agosto de 2017.

Indicó que mediante Resolución N° 007713 del 6 de octubre de 2017, la Subdirectora de Recursos jurídicos resolvió el recurso de reconsideración presentado por la convocante confirmando en todas sus partes la sanción N° 1169 del 7 de julio de 2017, quedando agotada la sede administrativa.

Por último, informó que para efectos de acreditar el requisito de procedibilidad presentó solicitud de conciliación en la ciudad de Bogotá, dado que los actos administrativos fueron proferidos por esa jurisdicción, correspondiéndole a la Procuraduría 88 Judicial I, la cual mediante auto de fecha 28 de febrero de 2018 los remite a Cartagena por considerar que esa era la Procuraduría que tenía competencia.

#### - **PRETENSIONES**

En sus pretensiones, la accionante solicitó al Despacho declarar la nulidad de las Resoluciones No. 1169 del 7 de julio de 2017 y No. 007713 del 6 de octubre de 2017, expedidas por la División de Gestión de Liquidación y la División de Gestión de Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, respectivamente.

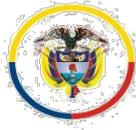
Como consecuencia de la declaratoria de nulidad, solicitó a título de restablecimiento del derecho se ordene el archivo de los procesos de cobro de las sanciones impuestas a la sociedad AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A. NIVEL 1, identificada con el Nit 800.053.508.

Por último, solicitó condenar en costas a la entidad demandada, Unidad Administrativa Especial U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN.

#### - **FUNDAMENTOS DE LAS PRETENSIONES.**

La parte demandante funda sus pretensiones en los siguientes artículos:

- Artículos 29, de la Constitución Política.



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

- Artículos 476, 482 numeral 2.2 y 485 numeral 2.6 del Decreto 2685 de 1999.
- Artículo 522 del Decreto 390 de 2016.
- Decreto 390 del 7 de marzo de 2016.
- Resolución 007 del 4 de noviembre de 2008
- Concepto N° 010374 del 9 de febrero de 2009 de Gestión Jurídica de la Dian.

- **CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN:**

La apoderada judicial de la parte demandante señaló como conceptos de la violación, los siguientes:

**Violación al artículo 482 numeral 2.6 del decreto 2685 de 1999 por indebida aplicación, violación al artículo 29 de la Constitución Política y artículo 476 del Decreto 2685 de 1999 por falta de aplicación.**

Respecto de este cargo manifestó la apoderada judicial de la parte demandante que la sanción impuesta se compone de dos elementos, uno objetivo y otro subjetivo, afirmando que el subjetivo de conformidad con el verbo rector hacer incurrir, se demanda por parte del legislador que la agencia de aduanas en su condición de declarante sea quien determine para el caso concreto la errada clasificación.

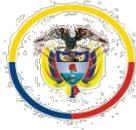
Indicó que con la imposición de la sanción a la Agencia de Aduanas sin que mediara la expedición de un acto administrativo profiriendo la liquidación oficial de corrección y la definición de nuevos valores a pagar por tributos aduaneros resultaba violatorio del derecho de defensa dado que la DIAN no contaba con argumentos para rebatir y hacer parte del mismo proceso.

Agregó que la administración le conculcó normas básicas del debido proceso legalidad y competencia sin tener en cuenta los argumentos normativos que configuraban la infracción, al mismo tiempo que se incurrió en la violación del artículo 476 del Decreto 2685 de 1999, que prohíbe la interpretación extensiva de la norma y del artículo 2 del Decreto 390 de 2016 que en su literal b) consagra la analogía.

Por último, puso de presente que SUDECO en su condición de declarante autorizado, solo puede responder por los tramites de nacionalización y por la exactitud de los datos o información contenida en los documentos soportes entregados por el importador y las instrucciones otorgados para desarrollar los datos básicos económicos que permitieron la liquidación y pago fiscal de los tributos de las mercancías que se nacionalizan. Asimismo indicó que las sanciones impuesta por la Dian se imponen en contra de la voluntad de la empresa importadora, dado que siempre han manifestado su responsabilidad directa en la clasificación arancelaria de la mercancía importada.

**Violación de la Resolución 007 del 4 de noviembre de 2008 por falta de aplicación. Violación al artículo 522 del Decreto 390 de 2016, respecto de las declaraciones de importaciones N° 3831017605272 de 6 de junio de 2014 y N° 06502020500881 del 6 de junio de 2014 por falta de aplicación.**

En este cargo indicó que la entidad demandada no podía iniciar procesos en contra de la Agencia de Aduanas por la infracción prevista en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999,



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

dentro de los mismos procesos que inicia contra los importadores por supuestos errores en la clasificación arancelaria.

Así mismo, reveló que lo que podría llevar a cabo la entidad era iniciar un proceso proponiendo la corrección de las declaraciones de importación y si se encontró que pudo existir un error o inexactitud proferir liquidación oficial de corrección. Estando en firme este acto enviar el insumo a la DIAN, en donde se encuentra el domicilio de la Agencia de Aduanas a efectos de que sea el Juez natural que adelante el proceso por infracción prevista en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999.

Agregó, que la accionada violó la Resolución 007 del 4 de noviembre de 2008, proferida por el Director General de la DIAN, la cual estableció que la Dirección Seccional competente para instruir y decidir sobre sanciones corresponde a la que esta jurisdicción es en el domicilio del investigado. Así mismo, indicó que desconocer la mencionada resolución significaría imponerle al proceso una nulidad no saneable, dado que faltaría competencia para subsanar, vulnerando con esta actuación el debido proceso.

**Violación al debido proceso al desconocer la presunción de inocencia y decidir objetivamente, imponer la sanción establecida en el numeral 2.6 del decreto 2685 de 1999, sin ningún fundamento probatorio. Violación del concepto N° 010374 del 9 de febrero de 2009, de la oficina de gestión jurídica de la Dian por falta de paliación.**

Con relación a este cargo, afirmó la parte actora que el declarante es totalmente ajeno a la determinación de la clasificación arancelaria, como quiera que recibió instrucciones las cuales le fueron dadas por el importador, previas al desaduanamiento de las mercancías.

Indicó que de conformidad con lo preceptuado por el artículo 27-4 del Decreto 2685 de 1999, y el concepto N° 010374 del 9 de febrero de 2009, los datos consignados por el agente de aduanas son tomados de los soportes que le suministre el mandante o usuario de comercio exterior y su responsabilidad por la veracidad y exactitud se suscriben sólo a la fidelidad en la transcripción de los datos que el agente consigna en las declaraciones que suscriba.

También manifestó que la accionada desconoció el artículo 27-4 del Decreto 2685 de 1999, y el concepto N° 010374 del 9 de febrero de 2009, dado que violó sus propios criterios de interpretación.

Alegó que con la existencia del mandato aduanero la administración debió proceder a archivar la investigación y no imponer la sanción basada en una presunción, sin tener un fundamento jurídico en que pudiera válidamente soportar la imposición de la infracción consagrada en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999.

**Violación del principio de favorabilidad, Decreto 390 del 7 de marzo de 2016 por falta de aplicación.**

Manifestó que la administración aduanera debió dar aplicación al principio de favorabilidad previsto en el artículo 520 del Decreto 390 de 2016, dado que este se aplica a la ley sustantiva siempre y cuando sea más favorable o permisiva que la que se encuentre en vigencia. Asimismo indicó que



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

el subdirector de gestión de fiscalización aduanera de la Dian ordenó mediante memorando N° 00087 del 18 de marzo de 2016 dar aplicación inmediata al principio de favorabilidad en relación con la expedición del Decreto 390 de 2016.

**- CONTESTACIÓN DE LA DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

En el presente caso, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, presentó contestación de la demanda dentro del término legal, indicando lo siguiente:

Respecto de los hechos, manifestó la apoderada de la accionada que la División de Fiscalización de la Seccional de Aduanas de Bogotá en desarrollo de una auditoria al importador Llantas e Importaciones SAGU S.A., evidencio una clasificación errónea de algunas llantas.

Asimismo, indicó que dicha División, a través del Grupo Interno de Trabajo de Investigaciones Aduaneras (I), formuló el Requerimiento Especial Aduanero de Liquidación Oficial de Revisión No. 1-03-238-419-435-8-0001617 del 05 de abril de 2017, a la sociedad Llantas e Importaciones SAGU S.A.S. para que presentara declaración de corrección por error en la clasificación arancelaria, cancelara los mayores valores, así como la sanción correspondiente a los tributos aduaneros dejados de pagar, más los intereses respectivos, de conformidad con el artículo 4 del Decreto 2883 de 2008 adicionado al párrafo del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999 y el artículo 627 del Decreto 390 de 2016, respecto de la mercancía amparada en las declaraciones de importación con autoadhesivos Nos. 23030019559741 del 6 de abril de 2016, 06502020500881 y 23831017605275 del 06 de junio de 2014 y 23831018261681 del 18 de junio de 2015, por valor de sesenta y un millones ochocientos cuarenta y ocho mil pesos M/CTE (\$ 61.848.000,00).

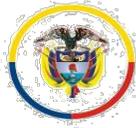
Indicó además que la sociedad AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A NIVEL 1, fue sancionada con una multa en favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por valor \$12.370.000, por la infracción contenida en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999 modificado por el artículo 39 del Decreto 1232 de 2001 y adicionado por el artículo 6 del Decreto 2883 de 2008; alegando que dicha suma es equivalente al (20%) del mayor valor a pagar determinado en la liquidación oficial de revisión, incluida la sanción.

Asimismo, afirmó que mediante Resolución No. 1169 del 07 de julio de 2017, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, formuló Liquidación Oficial de Corrección a las declaraciones de importación Nos. 23030019559741 del 6 de abril de 2016, 06502020500881 y 23831017605275 del 06 de junio de 2014 y 23831018261681 del 18 de junio de 2015, presentadas por la Compañía AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A NIVEL 1, en condición de declarante y LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S., en calidad de importador.

**- CONTESTACIÓN DE CONFIANZA S.A**

En su contestación manifestó que se adhiere a los hechos y pretensiones de la demanda solicitando que se declare la nulidad de las resoluciones demandadas los cuales fueron proferidos por la división de gestión de Liquidación y División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá.





**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

Indicó que a título de restablecimiento del derecho se declare que CONFIANZA S.A. no adeuda suma alguna a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por concepto de afectación de la póliza de seguro de cumplimiento de disposiciones legales N° 02DL005693 derivada de los actos administrativos a declarar nulos. Resolución N° 640-1169 del 7 de julio de 2017, proferida por la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá y su confirmatoria Resolución N° 00713 del 6 de octubre de 2017 mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración.

Agregó que seguros confianza expidió el 1° de agosto de 2016 póliza de cumplimiento de disposiciones legales N° 02DL005693 a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, garantizando a la Sociedad Agencia de Aduanas SUDECO S.A. cuyo objeto fue amparar el pago de los derechos de impuestos, sanciones e intereses a que haya lugar como consecuencia de incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades en el ejercicio de la actividad de agenciamiento aduanero con una vigencia total comprendida entre el 23 de noviembre de 2016 hasta el 23 de noviembre de 2018.

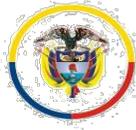
Alegó que con el acto administrativo N° 640-1169 del 7 de julio de 2017, se formuló liquidación oficial de revisión sobre la D.I con autoadhesivo N° 23030019559741 del 6 de abril de 2016, 0650202050088 y 23831017605275 del 6 de junio de 2014 y 23821018261681 del 18 de junio de 2015, al importador SOCIEDAD LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A. Nivel 1 en cuantía de \$12.370.000 por incurrir en la infracción señalada en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999.

Adujo que el hecho por el cual se pretende imponer sanción a la agencia aduanera no tiene cobertura bajo el contrato de seguro póliza N° 02DL005693, para lo cual indicó que para el momento en que la Sociedad de Aduanas SUDECO presentó en calidad de declarante las declaraciones de importación con autoadhesivos N° 23030019559741 del 6 de abril de 2016, 0650202050088 y 23831017605275 del 6 de junio de 2014 y 23821018261681 del 18 de junio de 2015, del importador SOCIEDAD LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A, sobre las cuales se profiere liquidación oficial al importador y se impone sanción a la agencia de aduanas, no se había celebrado el contrato de seguro, póliza 02DL005693, expedido el 1 de agosto de 2016, y el mismo inició vigencia solo a partir del 23 de noviembre de 2016, para la fecha en que se presentaron las declaraciones de importación, la póliza no se había expedido y por ende no se había asumido riesgo alguno sobre las obligaciones de la sociedad agencia de aduanas.

Alegó, que la póliza únicamente cubre hechos ocurridos dentro de su vigencia y que constituyen el siniestro como la realización del riesgo asegurado, nunca los hechos ocurridos con anterioridad a la existencia del contrato de seguro, así como únicamente las obligaciones que se impongan al tomador.

Agregó que, no existiendo cobertura para el hecho por el cual se pretende imponer sanción al declarante, Agencia de Aduanas SUDECO, es improcedente contemplar la posibilidad de afectar la póliza expedida por Confianza a la parte demandante, dado que su vigencia inició el 23 de noviembre de 2016 y las declaraciones de importación se presentaron el 6 de abril de 2016, 6 de junio de 2014 y 18 de junio de 2015.

**- TRÁMITES PROCESALES.**



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

El proceso de la referencia fue admitido mediante auto de fecha 29 de agosto del año 2018, siendo vinculada a la Compañía Aseguradora Confianza por tener interés en las resultas (fls. 86 y reverso).

La entidad demandada contestó la demanda en término, oponiéndose a la totalidad de las pretensiones y allegó copia del expediente administrativo (fls. 93 - 415).

El día 4 de junio de 2019 se llevó a cabo audiencia inicial en la cual, se procedió a la fijación del litigio y se decretaron pruebas de oficio (fls. 431 – 434).

El 17 de julio de 2019 se llevó a cabo audiencia de pruebas, en la cual se incorporaron las pruebas que fueron allegadas por la entidad demandada, se cerró la etapa probatoria y se dio traslado a las partes para que presentaran sus alegatos de conclusión por escrito, dentro de los 10 días siguientes a la audiencia (fls. 466 - 467).

#### **- ALEGACIONES**

La apoderada de la entidad demandada reiteró que deben desestimarse las súplicas de la demanda y mantener la legalidad de los actos administrativos demandados (fls. 500 - 503).

Por su parte, Seguros Confianza, vinculada a la presente demanda en sus alegatos de conclusión solicitó al Despacho declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, toda vez que no existe obligación alguna por parte de la Agencia de Aduanas SUDECO S.A., o de la Aseguradora de Fianzas –Confianza, con cargo a la póliza N° 02DL005693 de pagar suma alguna a la DIAN (fls. 504 - 508).

Por su parte, la apoderada de la entidad demandante reiteró que se deben conceder todas y cada una de las pretensiones de la demanda y declarar la nulidad de los actos administrativos demandados (fls. 534 - 536).

#### **Concepto del Ministerio Público.**

El Ministerio Público no rindió concepto en el proceso de la referencia.

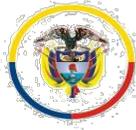
### **3. CONTROL DE LEGALIDAD**

El trámite procesal se adelantó con observancia de los preceptos de orden constitucional y legal aplicables sin que, en la hora actual, se advierta causal de nulidad que pueda invalidar lo actuado.

### **4. CONSIDERACIONES**

#### **- PROBLEMAS JURÍDICOS**

Dentro del presente medio de control el Despacho debe determinar, si la Resolución No. 1169 de 7 de julio de 2017, correspondiente a liquidación oficial de revisión proferida por la DIAN y la Resolución 007713 de 6 de octubre de 2017 que resolvió el recurso de reconsideración formulado



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

contra la primera, se encuentran incursas en los cargos de nulidad por falsa motivación, infracción de las normas en que debían fundarse, violación al debido proceso y/o de inobservancia de los principios de prohibición de la analogía y de favorabilidad por falta de aplicación del Decreto 390 de 7 de marzo de 2016, invocados en la demanda.

Para tal efecto, habrá de estudiarse si las causales de nulidad alegadas en la demanda tienen asidero jurídico y/o fáctico, además, se analizarán otros problemas jurídicos conexos según los argumentos registrados en audio.

Por último, se hace menester determinar la cobertura de la póliza 02DL005693 expedida por la Aseguradora Confianza S.A. CONFIANZA S.A, el día 1 de agosto de 2016 y en la que funge como tomador la sociedad Agencia de Aduanas SUDECO S.A. Nivel 1.

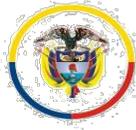
**- TESIS**

Teniendo en cuenta los problemas jurídicos planteados, este Despacho sustenta la tesis de declarar la nulidad parcial de las Resoluciones No. 1169 del 7 de julio de 2017 y No. 007713 del 6 de octubre de 2017, expedidas por la División de Gestión de Liquidación y la División de Gestión de Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, únicamente en lo atinente a la sanción impuesta a la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A. NIVEL 1, y a la afectación de la póliza de seguro de cumplimiento de disposiciones legales N° 02 DL 005693 con certificado 02 DL 016926 del 1° de agosto de 2016 con vigencia del 23 de noviembre de 2016 al 23 de noviembre de 2018, expedida por la COMPAÑÍA ASEGURADORA DE FIANZAS S.A. –CONFIANZA.

Conclusión la que se llega dado que dicha responsabilidad cambió con la adición al Estatuto Aduanero del artículo 27-4, por parte del Decreto 2883 de 2008, quedando establecido que, a partir del 6 de septiembre de 2008, las agencias aduaneras solo responden directamente por el pago de los tributos aduaneros y las sanciones pecuniarias que se causen respecto de las operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente.

En relación al contrato de mandato de fecha 21 de noviembre de 2012, suscrito entre la SOCIEDAD LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU y la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO, vigente al momento de las importaciones de las mercancías objeto de esta demanda, es claro para el Despacho que se estipuló en uno de sus apartes que no podría el mandatario corregir o modificar las subpartidas arancelarias, y en certificación suscrita por el representante legal de SOCIEDAD LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU, se indicó que la subpartida arancelaria consignada en las declaraciones de importación 0650202005008810 del 6 junio de 2014, 23831017605272 del 6 de junio de 2014, 23831018261681 del 18 de junio de 2015 y 23030019559741 del 6 de abril de 2016, fueron determinadas por dicha sociedad que a su vez fueron diligenciadas por SUDECO en las declaraciones antes anotadas, por lo que no les asiste responsabilidad alguna en la clasificación de las subpartidas arancelarias.

Por último, con relación a la póliza N° DL 005693, en la cual se ordenó su afectación por la demandada, esta tiene vigencia del 23 de noviembre de 2016 al 23 de noviembre de 2018, lo que quiere decir que fue tomada posteriormente a las fechas de las declaraciones de importación. Así las cosas, al no corresponder la fecha de las importaciones con la fecha de vigencia de la póliza ésta no puede ser afectada por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.



Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00

- MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL.

**Régimen de responsabilidad de las sociedades de intermediación aduanera previstas en el Decreto 2685 de 1999.**

De acuerdo con el artículo 1° del Decreto 2685 de 1999, las sociedades de intermediación aduanera son las personas jurídicas cuyo objeto social principal es el ejercicio de la Intermediación Aduanera, para lo cual deben obtener autorización por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

El artículo 12 del referido estatuto define la intermediación aduanera como una actividad auxiliar de la función pública aduanera y además, como *"una actividad de naturaleza mercantil y de servicio, ejercida por las Sociedades de Intermediación Aduanera, orientada a facilitar a los particulares el cumplimiento de las normas legales existentes en materia de importaciones, exportaciones, tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades."*

El artículo 13 del Decreto 2685 de 1999, establece que la intermediación aduanera tiene como fin principal, colaborar con las autoridades aduaneras en la recta y cumplida aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior, para el adecuado desarrollo de los regímenes aduaneros y demás procedimientos o actividades derivados de los mismos.

Respecto a la responsabilidad de las sociedades de intermediación aduanera, el artículo 22 del Decreto 2685 de 1999, dispuso lo siguiente:

*"Artículo 22. Responsabilidad de las sociedades de intermediación aduanera. Las Sociedades de Intermediación Aduanera que actúen ante las autoridades aduaneras, serán responsables administrativamente por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus representantes acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como por la declaración de tratamientos preferenciales, exenciones o franquicias y de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías."*

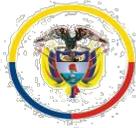
*Las Sociedades de Intermediación Aduanera responderán directamente por los gravámenes, tasas, sobretasas, multas o sanciones pecuniarias que se deriven de las actuaciones que realicen como declarantes autorizados."*

El artículo 26 ibídem expresa:

*"Artículo 26. Modificado por el artículo 4 del Decreto 3600 de 2005. Obligaciones de las sociedades de intermediación aduanera. Las Sociedades de Intermediación Aduanera, en ejercicio de su actividad, tendrán las siguientes obligaciones:*

*(...)*

*c) Responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, exportación, tránsito aduanero y demás documentos transmitidos*



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

*electrónicamente o suscritos en desarrollo de su actividad, en los términos establecidos en el artículo 22 del presente decreto;*

*d) Liquidar y cancelar /os tributos aduaneros y sanciones a que hubiere lugar, de acuerdo con Jo previsto en la normatividad aduanera;".*

De esta manera, en vigencia del artículo 22 del Decreto 2685 de 1999, los intermediarios aduaneros, además de responder directamente por el pago de las sanciones que se derivaran de sus actuaciones como declarantes autorizados (en especial por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus representantes acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como por la declaración de tratamientos preferenciales, exenciones o franquicias y de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías), responden, también de manera directa, por el pago de los derechos de aduana y los tributos aduaneros.

**El régimen de responsabilidad de las agencias aduaneras (antes SIA) consagrado en el Decreto 2883 de 2008.**

El Gobierno Nacional expidió el Decreto No. 2883 del 6 de agosto de 2008, con el cual introdujo diversas modificaciones al agenciamiento aduanero, cambiando inicialmente la denominación de "Sociedades de Intermediación Aduanera" a la de "Agencia de Aduana", con lo cual se establecieron nuevos requisitos para operar como agente autorizado por la Administración de Aduanas.

El artículo 12 del mencionado decreto estableció que éstas (agencias de aduanas), son *"las personas jurídicas autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ejercer el agenciamiento aduanero, actividad auxiliar de la función pública aduanera de naturaleza mercantil y de servicio, orientada a garantizar que los usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios cumplan con las normas legales existentes en materia de importación, exportación y tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades."*

Además, dispuso que las agencias de aduanas *"tienen como fin esencial colaborar con las autoridades aduaneras en la estricta aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior para el adecuado desarrollo de los regímenes aduaneros y demás actividades y procedimientos derivados de los mismos."*

En lo que corresponde al régimen de responsabilidad de dichas agencias, el decreto en mención introdujo modificaciones sustanciales al tratamiento de las mismas, para lo cual en su artículo 1° previó lo siguiente:

*"Artículo 1 °. Modificase el Capítulo I del Título II del Decreto 2685 de 1999, el cual quedará así:*

*(...)*



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

*Artículo 27-4. Responsabilidad de las agencias de aduanas. Las agencias de aduanas que actúen ante las autoridades aduaneras serán responsables administrativamente por las infracciones derivadas del ejercicio de su actividad.*

*Igualmente, serán responsables por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus agentes de aduanas acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y responderán administrativamente cuando por su actuación como declarantes hagan incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la liquidación de mayores tributos aduaneros, la imposición de sanciones o el decomiso de las mercancías.*

*Lo anterior, sin perjuicio de las acciones legales que puedan adelantar los mandantes o usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios contra las agencias de aduanas.*

*Parágrafo. Las agencias de aduanas responderán directamente por el pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias que se causen respecto de operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente."*

Asimismo, entre las obligaciones de las agencias de aduanas establecidas en el artículo 27 -2 del Estatuto Aduanero (adicionado por el artículo 1 ° del Decreto 2883 de 2008) se encuentra la siguiente:

*"4. Responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, exportación, tránsito aduanero y demás documentos transmitidos electrónicamente o suscritos en desarrollo de su actividad, en los términos establecidos en el artículo 27-4 del presente decreto."*

Conforme con el artículo 13 del Decreto 2883 de 2008, las modificaciones al Estatuto Aduanero que trajo dicho decreto entraron a regir a partir del mes siguiente a su publicación, que se surtió el 6 de agosto de 2008.

De acuerdo a la norma en comento, se desprende que a partir del 6 de septiembre de 2008, los intermediarios aduaneros solo responden directamente por el pago de los tributos aduaneros y las sanciones pecuniarias que se causen respecto de las operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente.

Sobre el cambio de responsabilidad para los agentes de aduanas, el Consejo de Estado en providencia del quince (15) de septiembre de dos mil dieciséis (2016) expresó<sup>1</sup>:

"( ... )

*De acuerdo con el artículo 1 del Decreto 2685 de 1999, los derechos de aduana son "todos los derechos, impuestos, contribuciones, tasas y gravámenes de cualquier clase, los derechos antidumping o compensatorios y todo pago que se fije o se exija, directa o*

<sup>1</sup>Consejo de Estado Sección Cuarta Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño De Valencia Radicación: 130012331002201200062 01 [21455] 15 de septiembre de 2016.



Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00

*indirectamente por la importación de mercancías al territorio aduanero nacional o en relación con dicha importación, lo mismo que toda clase de derechos de timbre o gravámenes que se exijan o se tasen respecto a los documentos requeridos para la importación o, que en cualquier otra forma, tuvieren relación con la misma".*

*De esta manera, en vigencia del artículo 22 del Decreto 2685 de 1999 los intermediarios aduaneros, además de responder directamente por el pago de las sanciones que se derivaran de sus actuaciones como declarantes autorizados, respondían, también de manera directa, por el pago de los derechos de aduana y el impuesto sobre las ventas que resultan del cumplimiento de las normas aduaneras.*

*Sin embargo dicha responsabilidad cambió con la adición al Estatuto Aduanero del artículo 27-4, por parte del Decreto 2883 de 2008 que, en su artículo 17 dispuso lo siguiente:*

(...)

Conforme con el artículo 13 del Decreto 2883 de 2008, las modificaciones al Estatuto Aduanero que trajo dicho decreto entraron a regir a partir del mes siguiente a su publicación, que se surtió el 6 de agosto de 2008<sup>2</sup>.

Por lo tanto, a partir del 6 de septiembre de 2008, los intermediarios aduaneros solo responden directamente por el pago de los tributos aduaneros y las sanciones pecuniarias que se causen respecto de las operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente<sup>3</sup>

Por su parte, el artículo 482 numeral 2.2 del Estatuto Aduanero, que fue la infracción que determinó la DIAN a la actora, establecía lo siguiente:

*"ARTÍCULO 482. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS DECLARANTES EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SANCIONES APLICABLES. Artículo derogado a partir del 22 de marzo de 2016, por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016.*

*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:*

(...)

2. Graves

(...)

<sup>2</sup>Diario oficial 47.073 del 6 de agosto de 2008

<sup>3</sup>Estatuto Aduanero y las modificaciones fueron derogadas por el Decreto 390 de 2016



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

*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."*

De manera coherente con el cambio de responsabilidad para los agentes de aduanas, el artículo 4 del Decreto 2883 de 2008 impuso a los importadores, de manera general la responsabilidad directa por el pago de tributos aduaneros y sanciones. Por ello adicionó el parágrafo del artículo 482 del Estatuto Aduanero, en los siguientes términos<sup>4</sup>:"

*"ARTÍCULO 4o. Adiciónase el parágrafo del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, con el siguiente inciso:*

*"La infracción administrativa aduanera prevista en el numeral 2.2 del presente artículo y la sanción correspondiente, se aplicará al importador, salvo en el evento previsto en el parágrafo del artículo 27-4 del presente decreto".*

*Así, en vigencia del Decreto 2883 de 2008, el importador era el único responsable directo de los tributos aduaneros y las sanciones originados en operaciones de comercio exterior. Solo en caso de que el importador no existiera, las agencias de aduanas debían responder directamente por los tributos y las sanciones, como lo dispuso el artículo 27-4 del Estatuto Aduanero, adicionado por el artículo 1 del Decreto 2883 de 2008."*

#### **De la Liquidación oficial de corrección,**

Las normas aduaneras que regulan la materia se encuentran contempladas en los artículos 1° y 513 del Decreto 2685 de 1999 y el artículo 438 de la Resolución No. 4240 de 2000,

*"Decreto 2685 de 1999.*

*Artículo 1. DEFINICIONES PARA LA APLICACIÓN DE ESTE DECRETO*

*(...)*

#### **LIQUIDACIÓN OFICIAL**

*Es el acto mediante el cual la autoridad aduanera determina el valor a pagar e impone las sanciones a que hubiere lugar, cuando en el proceso de importación o en desarrollo de programas de fiscalización se detecte que la liquidación de la Declaración no se ajusta a las exigencias legales aduaneras. La liquidación oficial también puede efectuarse para determinar un menor valor a pagar en los casos establecidos en este Decreto."*

<sup>4</sup>El artículo 482 del Estatuto Aduanero con la modificación del artículo 4 del Decreto 2883 de 2008 fue derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016.



Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00

*Artículo 513. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN.*

*La autoridad aduanera podrá expedir Liquidación oficial de corrección cuando se presenten los siguientes errores en las declaraciones de importación: subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad o tratamientos preferenciales.*

*Igualmente se podrá formular Liquidación oficial de corrección cuando se presente diferencia en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera.”*

*“Resolución No. 4240 de 2000*

*(...)*

*438. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN.*

*Sin perjuicio de lo previsto en el artículo 513 del Decreto 2685 de 1999, la Liquidación oficial de corrección, procederá a solicitud de parte, dirigida a la División de Liquidación, o a dependencia que haga sus veces, cuando:*

*a) Se presenten diferencias en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera. En estos casos, se deberá anexar a la solicitud, copia de la Declaración de Importación y del Acta de Inspección, donde conste la observación efectuada por el funcionario aduanero competente, sobre la avería o el faltante, reconocidos en la inspección,*

*b) Cuando se trate de establecer el monto real de los tributos aduaneros, en los casos en que se aduzca pago en exceso.*

*PARÁGRAFO. No procederá la devolución cuando esté referida a una operación que estuvo soportada en documentos falsos, independientemente de la ausencia de responsabilidad penal o administrativa que aduzca el peticionario.”*

Con fundamento en lo anteriormente expuesto como marco normativo, se pronunciará esta Judicatura a fin de resolver de fondo los problemas jurídicos antes planteados.

**- CASO EN CONCRETO.**

**Lo Probado:**

Fueron allegados al proceso de manera oportuna y válida las siguientes pruebas documentales, las cuales son apreciadas en su conjunto de acuerdo con las reglas de la sana crítica y los antecedentes administrativos de los actos demandados, tal y como se relacionan a continuación:

- Copia constancia de envío de la Empresa de Mensajería INTER RAPIDÍSIMO de fecha 11 de octubre de 2017 destinatario María Mercedes Ricardo Blanco (fl. 38).



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

- Copia notificación por correo proferida por la DIAN de fecha 10 de octubre de 2017 destinatario María Mercedes Ricardo Blanco (fl. 39).
  - Copia de la Resolución N° 007713 del 6 de octubre de 2017 proferida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN, mediante la cual se confirma la Resolución 1-03-241-201-640-01-1169 del 7 de julio de 2017 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá (fl. 40 -53).
  - Copia Liquidación Oficial de Revisión N° 1169 del 7 de julio de 2017, proferida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN por medio de la cual se sancionó a la Agencia de Aduanas SUDECO S.A. NIVEL 1 (fl. 54 - 69).
  - Declaración de importación N° 352016000108139-8 proferida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), de la cual se observa la sub partida arancelaria 4011610000, correspondiente a llantas agrícolas marca Solideal (fls. 70).
  - Declaración de importación N° 482014000224527-1 proferida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), de la cual se observa la sub partida arancelaria 4011920000, correspondiente a llantas agrícolas sin taco marca Smoth (fls. 74).
  - Declaración de importación N° 482014000224526-2 proferida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), de la cual se observa la sub partida arancelaria 4011610000, correspondiente a llantas agrícolas con taco marca Galaxi (fls. 75).
  - Declaración de importación N° 4820154000230230-3 proferida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), de la cual se observa la sub partida arancelaria 4011610000, correspondiente a llantas agrícolas en forma de taco marca Solideal (fls. 77).
  - Copia contrato de mandato global celebrado entre el mandante LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S, y el mandatario AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A. NIVEL 1(fl. 79 - 81).
  - Copia del expediente administrativo de número RA 20142017564 a nombre de LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S. (fls. 136 - 415).
  - Certificación proferida por la compañía LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S dirigida a este despacho por medio de la cual se certifican las subpartidas arancelarias consignadas en las declaraciones de importación las cuales fueron determinadas por la compañía antes anunciada (fls. 465).
  - Copia de póliza de cumplimiento de disposiciones legales No. 02 DL005693 Certificado 02 DL016926 del primero de agosto de 2016 con vigencia desde el 23 de noviembre de 2016 hasta el 23 de noviembre de 2018, y certificación de la misma por parte de la DIAN. (fls. 253)
- **SOLUCIÓN A LOS PROBLEMAS JURÍDICOS:**



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

A fin de resolver los problemas jurídicos planteados en la presente providencia, debe el Despacho decidir sobre la legalidad de las Resoluciones Nos. 12169 del 7 de julio de 2017 y 007713 del 6 de octubre de 2017, respectivamente, proferidas por la División de Gestión de Liquidación y la División de Gestión Jurídica y Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, mediante las cuales le fue impuesta una sanción a la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A NIVEL 1 por incurrir en la infracción aduanera tipificada el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 1232 de 2001 y adicionado por el artículo 6 del Decreto 2883 de 2008.

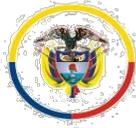
De los hechos probados a lo largo del proceso, se advierte que la agencia de aduanas demandante fue sancionada por una infracción aduanera por valor de \$12.370.000, al haber hecho incurrir a su mandante en errores que conllevaron a una liquidación de mayores derechos e impuestos a la importación y la respectiva sanción.

Se observa que, en la Resolución que impuso la sanción a la parte demandante, se estableció que la infracción atribuida es la contenida en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 6 del Decreto 2883 de 2008, al haber hecho incurrir al mandante en errores los cuales conllevaron a una liquidación de mayores derechos e impuestos a la exportación.

La parte accionante adujo que en su condición de declarante autorizado y atendiendo instrucciones, información y documentos suministrados por la sociedad LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S., presentó y tramitó hasta obtener levante aduanero de las declaraciones de importación Nos. 06502020500881 del 6 de junio de 2014, 23831017605275 del 6 de junio de 2014, 23831018261681 del 18 de junio de 2015 y 23030019559741 del 6 de abril de 2016, en la cual se declaró mercancía consistente en llantas agrícolas sin tacos, clasificada por las subpartidas 4011.61.00.00 y 4011.92.00.00 con liquidación del 10% por concepto de arancel y 0% por concepto de IVA.

Así mismo, indicó que la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá emitió el requerimiento especial aduanero No. 0001617 del 5 de abril de 2017, en el cual consideró que existió una incorrecta clasificación arancelaria en las declaraciones de importación antes mencionadas, pues consideró que la subpartida de ese producto era la 4011.63.00.00, proponiendo la expedición de liquidación oficial de revisión por el supuesto error de subpartida y a su vez, dentro del mismo acto e investigación administrativa decidió proponer la sanción prevista en el artículo 482 numeral 2.2 de Decreto 2685 de 1999, contra la sociedad LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S. y una sanción a la sociedad AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A. supuestamente por haber hecho incurrir a su mandante en liquidación oficial y pago mayor de tributos aduaneros.

Añadió que la Sociedad AGENCIA DE ADUANAS DE SUDECO S.A NIVEL 1, en ejercicio de su derecho a la defensa, presentó respuesta al requerimiento especial aduanero mediante radicado interno No. 013153 del 20 de abril de 2017, a través del cual alegó la improcedencia de proferir liquidación oficial de corrección y en ese mismo acto proponer sanción al declarante con base en elementos de hecho y de derecho diferentes, e igualmente invocó la atipicidad de la conducta de cara a la sanción de la Agencia de Aduanas.



Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00

Respecto a las consideraciones planteadas por la accionante, la entidad demandada sostuvo que la División de Gestión de Fiscalización, a través del Grupo Interno de Trabajo de Investigaciones Aduaneras I, formuló el Requerimiento Especial Aduanero de Liquidación Oficial de Revisión No. 1-03-238-419-435-8-0001617 del 5 de abril de 2017, por medio del cual se requirió a la sociedad Llantas E Importaciones SAGU S.A.S. para que presentara declaración de corrección por error en la clasificación arancelaria, cancelará los mayores valores, así como la sanción correspondiente a los tributos aduaneros dejados de cancelar, más los intereses de conformidad con el artículo 4 del D. 2883 de 2008 (adicionado al parágrafo del artículo 482 del D. 2685 de 1999) y el artículo 627 del Decreto 390 de 2016, respecto de la mercancía amparada en las declaraciones de importación (tipo inicial) con autoadhesivos Nos. 23030019559741 del 6 de abril de 2016, 06502020500881 y 23831017605275 del 06 de junio de 2014 y 23831018261681 del 18 de junio de 2015, por valor de \$ 61.848.000,00.

Igualmente indicó que sancionó a la sociedad AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A NIVEL 1, con multa \$12.370.000, por la infracción al numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999 (modificado por el artículo 39 del Decreto 1232 de 2001 y adicionado por el artículo 6 del Decreto 2883 de 2008), suma esta equivalente al (20%) del mayor valor a pagar determinado en la liquidación oficial de revisión, incluida la sanción.

Por su parte, la **Compañía Aseguradora de Fianzas S.A. –Confianza**, vinculada en este proceso por parte del Despacho, manifestó en su contestación, que no adeuda suma alguna a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por concepto de afectación de la póliza de seguro de cumplimiento de disposiciones legales N° 02DL005693 derivada de los actos administrativos Resolución N° 1169 del 7 de julio de 2017, proferidos a por la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá y su confirmatoria Resolución N° 007713 del 6 de octubre de 2017 mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración, dado que no estaba vigente a las fechas de las declaraciones de importación objeto del proceso.

Descendiendo en el caso en concreto, tal y como se explicó en el marco normativo, el artículo 22 del Decreto 2685 de 1999, dispuso que las agencias de aduanas respondían tanto por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, entre otros documentos, como por la liquidación y el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones en que incurrieran como declarantes autorizados.

Sin embargo, dicha responsabilidad cambió con la adición al Estatuto Aduanero del artículo 27-4, por parte del Decreto 2883 de 2008, quedando establecido que, a partir del 6 de septiembre de 2008, las agencias aduaneras solo responden directamente por el pago de los tributos aduaneros y las sanciones pecuniarias que se causen respecto de las operaciones en las que el usuario de comercio exterior **sea una persona inexistente**.

En este caso, el importador de las mercancías declaradas por la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A NIVEL 1, fue la sociedad LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S., sin que exista prueba en el expediente de que la DIAN hubiera cuestionado la existencia de este importador.

Así las cosas, de acuerdo con lo establecido en el Decreto 2883 de 2008, que señaló una responsabilidad menor para los agentes de aduanas, pues los hizo responsables



Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00

directos únicamente por el pago de tributos aduaneros y sanciones derivadas de las operaciones en las que el usuario de comercio exterior fuera inexistente, al estar identificado plenamente el importador antes mencionado, no resultaba procedente la sanción directa a la agencia de aduanas.

Respecto al cargo de violación del numeral 2.6 del artículo 485 Decreto 2685 de 1999, alegó que la accionada sancionó a SUDECO, indicando que hizo incurrir en error a la sociedad llantas e importaciones en infracciones administrativas aduaneras que conllevaron a la sanción impuesta establecida en el numeral 2.2 del artículo 482 del Estatuto Aduanero y la liquidación de mayores derechos e impuestos en declaraciones de importación.

El numeral 2.6 del artículo 485 Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 6 del Decreto 2883 de 2008, establece: *hacer incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios, en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la imposición de sanciones, el decomiso de las mercancías, o la liquidación de mayores tributos aduaneros (...).*

Manifestó la apoderada judicial de la parte demandante que la Agencia de Aduanas SUDECO en su condición de declarante autorizado a lo largo del proceso administrativo ante la accionada, sólo podía responder por los trámites de nacionalización y por la exactitud de los datos o información contenida en los documentos soportes allegados por el importador, siguiendo las instrucciones otorgadas por su mandante respecto de los datos básicos económicos que permitieran la liquidación y pago fiscal de los tributos de las mercancías nacionalizadas.

En este sentido debe manifestar el Despacho que las actuaciones surtidas por parte de la Agencia de Aduanas SUDECO S.A. NIVEL 1 ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en nombre de la SOCIEDAD LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S, fueron ejecutadas conforme a las instrucciones dadas por el mandante, como quiera que entre las partes fue suscrito un contrato de mandato especial con representación, dirigido a las Direcciones Seccionales Aduaneras, para actividades de agenciamiento aduanero y conexos, de fecha 21 de noviembre de 2012 con una vigencia de tres años prorrogables automáticamente a tres años más hasta que las partes lo decidieran.

Con relación al contrato de mandato, el Código Civil en su artículo 2142, define como mandato al contrato en el cual una persona confía la gestión de uno o más negocios a otra, que se hace cargo de ellos por cuenta y riesgo de la primera, indicando que la persona que concede el encargo se llama comitente o mandante, y la que lo acepta apoderado, procurador, y en general mandatario.

En el contrato de mandato suscrito por parte AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A NIVEL 1 y la sociedad Llantas e Importaciones SAGU S.A.S se estipuló entre otras cláusulas, las siguientes:

*“(…), para que en nuestro nombre y representación adelante la celebración o ejecución de los actos de comercio, y/o trámites legales exigidos, presente y acepte de manera manual o ante la red informática de la DIAN, nuestras declaraciones de importación, exportación y tránsito aduanero. Igualmente solicite y obtenga los respectivos levantes aduaneros o la disposición o embarque de nuestras mercancías (...)*



Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00

(...) la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A NIVEL 1, está especialmente facultada para: 1) Autorizar en representación nuestra el retiro y entrega de nuestramercancía a favor de terceros transportadores, ante los muelles y Depósitos Habilitados. 2) Elaborar y presentar en nuestra representación, declaraciones para los regímenes aduaneros de importación, exportación o tránsito, con base en la información contenida en los documentos aportados por nosotros y que refieran la verdad de la transacción internacional realizada (...).

(...) OBLIGACIONES ESPECIALES DEL MANDATARIO 1) proporcionar al MANDANTE cuando éste los solicite, informes completos sobre las actividades realizadas y los resultados obtenidos en ejecución de este contrato. 2) El personal que utilice será competente y suficiente y no tendrá ninguna vinculación laboral con el MANDANTE 3) comunicar sin demora al MANDANTE la ejecución completa del mandato y las contingencias que puedan determinar suspensión o modificación del mismo. 4) No podrá emplear su propio negocio los fondos que le suministre el MANDANTE, y si lo hace, abonará a éste el interés legal desde el día que infrinja la prohibición. 5) Debe custodiar los documentos que le sean entregados por el MANDANTE en virtud de este contrato. 6) **En aquellos eventos en que por cualquier medio lo indique el MANDANTE, no podrá el mandatario corregir o modificar las subpartidas arancelarias, descripción de sus productos, o las condiciones de valor negociadas, especialmente en aquellas operaciones en donde tradicionalmente el MANDANTE y sus declarantes han tipificado una subpartida, una descripción y un valor determinado y soportado con documentos de un mismo proveedor, o atinentes a una misma clase de mercancía y condiciones de negociación (negrilla del Despacho)**

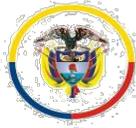
(...)”. (fls. 79 – 81).

Asimismo fue allegado al proceso de la referencia en respuesta al oficio 516 del 4 de junio de 2019 proferido por este Despacho, informe presentado por la SOCIEDAD LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S, de fecha 25 de junio de 2019 en el cual se certificó lo siguiente:

*“(...) que la subpartida arancelaria consignada en las declaraciones de importación Nos. 0650202005008810 del 6 junio de 2014, 23831017605272 del 6 de junio de 2014, 23831018261681 del 18 de junio de 2015 y 23030019559741 del 6 de abril de 2016, fue determinada por la COMPAÑÍA LLANTAS E IMPORTACIONES SAGÚ S.A.S, quien funge como sociedad importadora en las declaraciones en cita. Instrucción que fue dada a AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A. NIVEL 1 para efectos del diligenciamiento de nuestras declaraciones (fl. 465).*

Por su parte, en cuanto a este cargo el argumento de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN, en su contestación de demanda fue que la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A NIVEL 1, había hecho incurrir en infracciones administrativas aduaneras a la SOCIEDAD LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S que conllevaron a la liquidación de mayores tributos aduaneros.

Descendiendo en el caso en concreto en el presente cargo, una vez analizado el material probatorio allegado al proceso de la referencia, específicamente el contrato de mandato firmado



Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00

entre la Agencia de Aduanas SUDECO y la SOCIEDAD LLANTAS E IMPORTACIONES S.A.S., y la certificación suscrita por el representante legal de la sociedad importadora, se observa que en la cláusula 6 del contrato de mandato se estipuló que el mandatario no podría corregir o modificar las subpartidas arancelarias, y por su parte en la certificación el representante legal de la SOCIEDAD LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU indicó que la subpartida arancelaria consignada en las declaraciones de importación 0650202005008810 del 6 junio de 2014, 23831017605272 del 6 de junio de 2014, 23831018261681 del 18 de junio de 2015 y 23030019559741 del 6 de abril de 2016, fueron determinadas por dicha sociedad, que a su vez fueron diligenciadas por SUDECO en las declaraciones antes anotadas, en tanto la determinación de las subpartidas no fue responsabilidad de la Agencia de Aduanas.

Por lo antes expuesto, considera este Despacho que la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A, NIVEL 1 en su condición de mandataria, no hizo incurrir en la infracción aduanera contenida en el numeral 2.6 del artículo 485 del Estatuto Aduanero a la SOCIEDAD LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU en calidad de mandante, por lo que se concluye que no les asiste responsabilidad alguna en la clasificación de las subpartidas arancelarias de la mercancía importada.

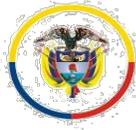
En virtud de lo anterior, en la parte resolutive de esta sentencia, se procederá a declarar la nulidad parcial de las Resoluciones No. 1169 del 7 de julio de 2017 y No. 007713 del 6 de octubre de 2017, expedidas por la División de Gestión de Liquidación y la División de Gestión de Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, en lo atinente a la sanción impuesta a la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A. NIVEL 1.

Por la prosperidad del primero de los cargos de nulidad planteados por parte de la entidad demandada, el Despacho se abstendrá de analizar los demás cargos de nulidad por ser innecesario para las resultados del proceso.

De otro lado, respecto de la vinculada **Compañía Aseguradora de Fianzas S.A. –Confianza**, si bien basta con la conclusión que precede para tener certeza de la no ocurrencia de siniestro alguno que diera pie a generar afectación de la póliza por parte de la DIAN; para abundar en razones, pasa este Despacho a pronunciarse igualmente respecto al siguiente aspecto:

En el informe presentado manifestó que para el momento en que la sociedad AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A. NIVEL 1 presentó las declaraciones de importación con adhesivos Nos. 23030019559741 del 6 de abril de 2016, 065020200500881 y 23831017605275 del 6 de junio de 2014 y 23831018261681 del 18 de junio de 2015, a nombre de la sociedad de LLANTAS E IMPORTACIONES SAGU S.A.S. sobre las cuales se profirió liquidación oficial al importador y se impuso una sanción a la Agencia de Aduanas, no se había celebrado el contrato de seguro póliza.

Agregó que no existiendo cobertura para el hecho por el cual se pretende imponer sanción a la Agencia de Aduanas SUDECO es improcedente contemplar la posibilidad de afectar la póliza expedida por Confianza S.A, dado que la vigencia inició el 23 de noviembre 2016 y las declaraciones de importación se presentaron el 6 de abril de 2016, 6 de junio de 2014 y 18 de junio de 2015.



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

Respecto del contrato de seguros, el Código de Comercio en sus artículos 1036 y 1304 establecen lo siguiente:

*“ARTÍCULO 1036. El seguro es un contrato solemne, bilateral, oneroso, aleatorio y de ejecución sucesiva.*

*El contrato de seguros se perfecciona desde el momento en que el asegurador suscribe la póliza.*

*ARTICULO 1054. DEFINICIÓN DE RIESGO. Denominase riesgo el suceso incierto que no depende exclusivamente de la voluntad del tomador, del asegurado o del beneficiario, y cuya realización da origen a la obligación del asegurador. Los hechos ciertos, salvo la muerte, y los físicamente imposibles, no constituyen riesgos y son, por lo tanto, extraños al contrato de seguro. Tampoco constituye riesgo la incertidumbre subjetiva respecto de determinado hecho que haya tenido o no cumplimiento.*

*ARTICULO 1057. TERMINO DESDE EL CUAL SE ASUMEN LOS RIESGOS. En defecto de estipulación o de norma legal, los riesgos principiarán a correr por cuenta del asegurador a la hora veinticuatro del día en que se perfeccione el contrato (...).”*

De la norma antes transcrita, se tiene que el seguro es un contrato solemne el cual se perfecciona al momento en que el asegurador suscribe la póliza, y el término desde el cual se asume el riesgo principia a correr por cuenta del asegurador a la hora veinticuatro del día en que se perfeccione el contrato.

Así las cosas, es claro para el Despacho que la póliza de cumplimiento de disposiciones legales proferida por la Compañía Aseguradora de Fianzas S.A. –Confianza N° DL 005693 fue tomada por la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A NIVEL 1, asegurado la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONAL, vigencia 23 de noviembre de 2016 hasta el día 23 de noviembre de 2018.

El objeto de la póliza tomada por parte de la agencia de aduanas era: *amparar el pago de los derechos de impuestos sanciones e intereses a que haya lugar como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades consagradas en el Decreto 390 de 2016, en lo que se encuentre vigente y en el Decreto 2685 de 1999 y demás normas vigentes que lo modifiquen, adicionen o lo complementen vigentes al momento de la expedición de la póliza....*

Verificado el proceso de la referencia, observa el Despacho que las declaraciones de importación con adhesivos Nos 23030019559741 del 6 de abril de 2016, 06502020500881 y 23831017605275 del 6 de junio de 2014 y 23831018261681 del 18 de junio de 2015, fueron proferidas en fechas para las cuales la AGENCIA de ADUANAS SUDECO, no tenía póliza alguna con la Compañía Aseguradora de Fianzas S.A. –Confianza.

Así mismo, se observa que la póliza N° DL 005693, allegada con la contestación de la demanda, la cual se ordenó su afectación por la demandada, tiene vigencia del 23 de noviembre de 2016 al 23 de noviembre de 2018, lo que quiere decir que fue tomada posteriormente a las fechas de las declaraciones de importación. Así las cosas al no corresponder la fecha de las importaciones con



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

la fecha de vigencia de la póliza, ésta no podrá ser afectada por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, por lo que este Despacho acoge la tesis planteada por la compañía de seguros (fls 425).

En virtud de lo anterior se declarará la nulidad parcial de las Resoluciones No. 1169 del 7 de julio de 2017 y No. 007713 del 6 de octubre de 2017, expedidas por la División de Gestión de Liquidación y la División de Gestión de Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, únicamente en lo que tienen que ver con la sanción impuesta a la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A. NIVEL 1, y la afectación de la póliza de seguro de cumplimiento de disposiciones legales N° 02 DL 005693 con certificado 02 DL 016926 del 1° de agosto de 2016 con vigencia del 23 de noviembre de 2016 al 23 de noviembre de 2018, expedida por la COMPAÑÍA ASEGURADORA DE FIANZAS S.A. –CONFIANZA.

**- COSTAS**

El artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable en virtud de remisión normativa contenida en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, establece que se condenará en costas a la parte vencida en el proceso.

Ahora, sólo habrá lugar a dicha condena cuando en el expediente aparezca que se causaron y están sujetas a demostración efectiva.

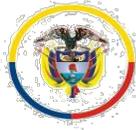
En el presente caso el Despacho estima que no es procedente la condena en costas a la parte demandada, por cuanto la finalidad de las mismas es retribuir a la contraparte los gastos en que incurrió en el ejercicio de su defensa, y en este asunto no se observa que las sociedades demandantes haya incurrido en gastos procesales y no se acreditó la causación de las agencias en derecho.

En mérito de lo anteriormente expuesto, el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Cartagena, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

**5. FALLA**

**PRIMERO:** DECLARAR la nulidad parcial de las Resoluciones No. 1169 del 7 de julio de 2017 y No. 007713 del 6 de octubre de 2017, expedidas por la División de Gestión de Liquidación y la División de Gestión de Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, únicamente en lo que tienen que ver con la sanción impuesta a la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A. NIVEL 1, y la afectación de la póliza de seguro de cumplimiento de disposiciones legales N° 02 DL 005693 con certificado 02 DL 016926 del 1° de agosto de 2016 con vigencia del 23 de noviembre de 2016 al 23 de noviembre de 2018, expedida por la COMPAÑÍA ASEGURADORA DE FIANZAS S.A. – CONFIANZA, por las razones expuestas en la parte motiva.

**SEGUNDO: ORDENAR** a la Nación – Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales –DIAN, abstenerse de realizar cualquier acción o procedimiento de cobro en contra de la AGENCIA DE ADUANAS SUDECO S.A. NIVEL 1 y de la COMPAÑÍA ASEGURADORA DE FIANZAS S.A. – CONFIANZA, respecto de la sanción impuesta en las Resoluciones No. 1169 del 7 de julio de 2017



**Radicado N° 13001-33-33-003-2018-00096-00**

y No. 007713 del 6 de octubre de 2017, expedidas por la División de Gestión de Liquidación y la División de Gestión de Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá.

**TERCERO:** No imponer condena en costas a la parte demandada, con sustento en lo expresado en los considerandos de esta providencia.

**CUARTO:** Ejecutoriada la presente providencia, hágase devolución del remanente de gastos del proceso, si hubiere, y archívese el expediente.

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

**BEDER CAMILO CHOPERENA GARCÍA**  
Juez

RP



42

**Rama Judicial del Poder Publico  
Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo del  
Atlántico**

**TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ATLÁNTICO  
SALA DE DECISIÓN ORAL- SECCIÓN B**

Barranquilla, veinticuatro (24) de enero de dos mil veinte (2020)

<b>Radicado</b>	<b>08-001-33-33-007-2016-00219-01</b>
<b>Medio de control</b>	<b>Nulidad y Restablecimiento del Derecho</b>
<b>Demandante</b>	<b>Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1</b>
<b>Demandado</b>	<b>Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN</b>
<b>Magistrado Ponente</b>	<b>Luis Eduardo Cerra Jiménez</b>

Procede el Tribunal Administrativo del Atlántico - Sala de Decisión Oral – Sección B, a resolver el recurso de apelación interpuesto por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, contra la sentencia del 18 de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla, mediante la cual se accedió a las pretensiones de la demanda.

## **II. ANTECEDENTES**

### **FUNDAMENTOS DE LA PROVIDENCIA OBJETO DE IMPUGNACIÓN**

El juez de primera instancia mediante sentencia del 18 de diciembre de 2017 accedió a las pretensiones de la demanda con base en los siguientes argumentos:

Manifestó que no admite discusión que la sociedad de intermediación aduanera AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1 actuó como agente intermediario del importador GRANYPROC LTDA al presentar la declaración de importación identificada con el autoadhesivo No. 07478270010644 del 21 de mayo de 2013 para importar maíz amarillo de uso para consumo humano, al amparo del artículo 424 (10.05.90) del Estatuto Tributario- que determina los bienes excluidos del impuesto del IVA.

Sostuvo que de conformidad con el contrato de mandato suscrito por la agencia aduanera y su mandante GRANYPROC LTDA y la certificación emitida por este último, no se concluye que la agencia aduanera SIA TRADE S.A. NIVEL 1 en su condición

Radicación N° 08-001-33-33-007-2016-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaria del tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

de mandataria hiciera incurrir a GRANYPROC LTDA (importador), en su calidad de mandante en la infracción aduanera contenida en el numeral 2.6 del artículo 485 de 19 de noviembre de 2015, *“y menos se podría llegar a esa conjetura a la luz de la modificación introducida por el Decreto 2883 de 2008 al Decreto 2685 de 1999...que eliminó la responsabilidad directa de las agencias de aduanas por el pago de los tributos aduaneros derivados de su gestión como declarantes autorizados”*.

Precisó que no existe una concordancia entre la norma base del acto y el contenido del mismo. Que, aunado a lo anterior, le asiste razón a la actora al poner de presente conceptos, fundamentos y/o argumentos dentro de decisiones emitidas por la DIAN, *“que dan cuenta de la diferenciación injustificada que hace al decidir sancionar a la agencia de aduana frente a casos similares contenidos en : a) la Resolución No. 2698 de 22 de diciembre de 2015, por la cual se resolvió un recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 2340 del 23/10/2015, decidiéndose revocar la sanción impuesta por dicho acto...b) el Auto no. 520 de 25 de junio de 2015, a través del cual se ordenó el archivo de una investigación...c) El Auto No. 858 del 20 de diciembre de 2015, a través del cual se ordenó el archivo de una investigación...y, d) el Auto No. 294 del 20 de mayo de 2016, a través del cual se ordenó el archivo de una investigación”*.

## - RECURSO DE APELACIÓN

### ARGUMENTOS DEL DEMANDADO

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN a través de escrito presentado el 24 de enero de 2018 interpuso recurso de apelación con base en los siguientes argumentos:

Manifestó el apelante que para imponer sanción a la agencia de aduanas demandante, se tuvo como eje principal las siguientes normas: Artículos 2, 3, 10 del Decreto 2685 de 1999 *“(modificado por el artículo 2º del Decreto 1198 de 2000 y por el artículo 1º del Decreto 2883 de 2008)”*. Que de acuerdo con estas disposiciones la agencia aduanera SIA TRADE S.A. NIVEL 1 debe realizar la asesoría pertinente al importador, para que realice su proceso de importación, al amparo del régimen legal correspondiente, declarando los tributos aduaneros e impuestos que correspondan a la fecha de importación. Que el artículo 12 del Decreto 2685 de 1999 ( modificado por el Decreto 2883 de 2008), enseña que las agencias de aduanas por disposición

Radicación N° 08-001-33-33-007-2016-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaria del tribunal devolver el expediente al juzgado de origen

legal, tienen una responsabilidad con el Estado, concretamente con la autoridad aduanera para coadyuvar el cumplimiento de la normatividad aduanera, quienes, además, tienen una calidad determinada en la ley como auxiliares de la función aduanera, que debe convertirlas en agentes proactivos de la misma, y en función de la misma deben prestar su asesoría a los usuarios aduaneros, propugnando por la correcta aplicación de las normas.

Explicó que no es cierto que las agencias de aduanas sean un mandatario común y corriente, por cuanto diversas normas aduaneras lo facultan para cumplir su labor de manera acorde con la facultad de auxiliares de la actividad aduanera, dentro de las cuales se encuentra el artículo 27-3 del Decreto 2685 de 1999.

Señaló que la mercancía importada fue *"..PRODUCTO= MAÍZ AMARILLO. VARIEDAD:= MAÍZ AMARILLO PROCESO A QUE HA SIDO SOMETIDO= NO APLICA. USO= CONSUMO HUMANO= MARCA: NO TIENE, PARA NACIONALIZAR REQUIERE CUMPLIR REQUISITOS FITOSANITARIOS EXIGIDOS POR EL ICA..."* así estaba descrito en la Declaración de Importación con adhesivo No. 07478270010644 del 21 de mayo de 2013". Que respecto de este tipo de mercancía, la DIAN a través de la Circular 0041 de 27 de marzo de 2007 dispuso que todo maíz para ser utilizado en producción de alimentos para humanos y animales debe: *"...someterse necesariamente al proceso de trilla o trituración para que pueda ser utilizado en la producción de alimentos de consumo humano o animal, y en consecuencia la tarifa del IVA aplicable es la del diez por ciento (10%)..."*.

Que de acuerdo con lo anterior, la sanción impuesta se debió a que la DIAN demostró que el importador debía cancelar unos mayores tributos por la suma de \$19.128.000.00.

Precisó que el artículo 3º del Decreto 2685 de 1999 prescribe como responsables de la obligación aduanera, el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía. Asimismo, son 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 el mencionado decreto. Que de conformidad con esta norma y en concordancia de los artículos 87 y 118 del mismo decreto se tiene que la obligación aduanera *"indiscutiblemente es del importador y así se deduce también de lo previsto en los*

Radicación N° 08-001-33-33-007-2016-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaria del tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

*artículos 2, 420, 437 y 792 del Estatuto Tributario, pero también es cierto que el mismo artículo prescribe la responsabilidad del declarante por las obligaciones que se deriven de su intervención, y si una de dichas obligaciones señaladas en el artículo 27-2 del E.A., es la de "suscribir y presentar las declaraciones y documentos relativos a los regímenes de importación, exportación y tránsito aduanero, en la forma, oportunidad y medios señalados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de conformidad con la normatividad vigente", es claro que por las consecuencias que se deriven de su función de agenciamiento debe responder, sin perjuicio de las acciones civiles frente a terceros".*

Sostuvo que no puede alegarse como eximente de responsabilidad el documento aportado por la agencia aduanera SIA TRADE S.A. NIVEL 1, donde el importador les había dado instrucción de liquidar y cancelar los tributos del producto importado con el beneficio de la exclusión, liquidando un cero por ciento del IVA. Que tal afirmación no tiene asidero, porque ellos son los que conocen la legislación aduanera. Además, en la declaración, el maíz importado se describía su uso para consumo humano, el cual debe ser sometido a un producto industrial de triturado o trillado, que hace que se ubicara dentro de los bienes que según el artículo 48 de la Ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 468-1 del Estatuto Tributario, debía pagar una tarifa de IVA del cinco por ciento (5%). Que ésto es ratificado por la Circular 0041 de 27 de marzo de 2007.

#### - ACTUACION PROCESAL DE LA INSTANCIA

El recurso de apelación fue repartido el 20 de marzo de 2018, por la Oficina de Servicios de los Juzgados Administrativos de Barranquilla, correspondiéndole al magistrado que funge como ponente de esta providencia, a quien la secretaria del tribunal le pasó el expediente el 29 de enero de 2019.

Mediante auto fechado 7 de febrero de 2019 se admitió el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la demandada, y se dispuso notificar al Agente del Ministerio Público Delegado ante esta corporación judicial.

El 23 de mayo de 2019 se ordenó correr traslado a las partes para que alegaran de conclusión. Igualmente, se dispuso que una vez vencido ese término, se diera

Radicación N° 08-001-33-33-007-2016-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaria del tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

traslado al agente del Ministerio Público por 10 días, para que emitiera su concepto, si a bien lo tenía.

Dentro del término conferido para tal fin presentaron sus alegaciones las partes demandante y demandada.

Por otro lado, el Ministerio Público no emitió concepto.

El proceso pasó al despacho para fallo el día 17 de enero de 2020.

### ALEGACIONES

- **Parte demandada (DIAN)**

El apoderado de la entidad demandada alegó de conclusión mediante escrito presentado el 11 de junio de 2019, reiterando argumentos similares a los plasmados en el recurso de apelación.

- **Parte demandante (Agencia de aduanas SIA TRADE S.A. NIVEL 1)**

La demandante, a través de escrito presentado el 12 de junio de 2019, alegó de conclusión, aduciendo lo siguiente:

Sostiene que la relación de la Agencia de Aduanas con el importador está enmarcada en un contrato de mandato, el cual se allegó como prueba. Que en dicho contrato se hacen constar los límites de su responsabilidad, por lo que actúa como mandatario ante la DIAN; además, en su papel de declarante, elabora y tramita las declaraciones y guarda la memoria documental para atender a la DIAN en su control posterior. Que desde ningún punto de vista un contratista de servicios de asesoramiento tributario, investiga, ni determina cargas fiscales más allá de la información entregada por sus clientes, no conoce la destinación de cada producto una vez importado y a disposición de su dueño.

Manifestó que no acepta que la DIAN *“siga imponiéndose aún en contra de la voluntad del propio importador que manifestó la responsabilidad directa y el uso que le daría a su producto una vez importado, aunada la defensa asidua de su beneficio tributario en instancias administrativas y judiciales, pues declara que su maíz es un*

Radicación Nº 08-001-33-33-007-2016-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaría del tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

*producto para consumo humano, que sería comercializado, sin ser sometido a un proceso industrial, a trilla o trituración, siendo así el destino que le otorgó para así efectuar su proyección financiera, aún antes del proceso de importación hacia Colombia.*

- **Tercero (Seguros del Estado)**

Seguros del Estado, a través de escrito presentado el 12 de junio de 2019, alegó de conclusión, aduciendo lo siguiente:

Sostiene que teniendo en cuenta que los hechos en que se fundamentan las resoluciones demandadas ocurrieron el 21 de mayo de 2013, la póliza de cumplimiento de Disposiciones Legales No. 85-43-101001525, expedida por Seguros del Estado por valor de \$1.232.000.000 que se pretende afectar, ***"inició su vigencia y cobertura solo a partir del 25 de noviembre de 2014, esto es 1 año y 6 meses después de haberse presentado la declaración de importación No. 07478270010644"***; razón por la cual la DIAN no puede hacer exigible dicha póliza.

Manifiesta que el Código de Comercio establece el límite de las coberturas, el tipo de riesgo asegurado, el comienzo de sus vigencias y términos de prescripción, entre otros, tal como lo establecen los artículos 1054, 1057 y 1073 del dicho código.

Expuso que la DIAN pretende afectar una póliza con fundamento en un siniestro ocurrido el 21 de mayo de 2013, siendo que la póliza que ordena el pago no existía para la fecha en que ocurrieron los hechos, con lo cual está desconociendo el principio de ultratividad de la ley.

Por último, solicita se confirme la decisión de primera instancia.

- **CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

El Agente del Ministerio Público no emitió concepto.

Radicación N° 08-001-33-33-007-2016-00219-01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaria del Inbunal devolver el expediente al juzgado de origen.

### III CONSIDERACIONES DE LA SALA

Sea lo primero anotar que el análisis de la impugnación se circunscribirá a las razones de inconformidad del apelante respecto de la providencia objeto del recurso, de conformidad con lo previsto en el artículo 320 del Código General del Proceso, esto es, con base en los argumentos expuestos por la demandada que controvierten la sentencia proferida por el juez de primera instancia.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de primera instancia que accedió a las pretensiones de la demanda, se deberá determinar si las Resoluciones 2485 de 19 de noviembre de 2015 y 00256 de 16 de febrero de 2016, proferidas, respectivamente, por el Jefe de la División de Gestión de Liquidación y la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, desconocieron o no las normas en que debían fundarse, al imponer sanción a la Agencia de Aduanas SIA TRADE S.A. Nivel 1 con multa de \$3.825.600, con fundamento en el *"numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999"*.

A fin de establecer si la Agencia de Aduanas SIA TRADE S.A Nivel 1 violó o no el régimen aduanero, resulta necesario determinar si el procedimiento llevado a cabo por la DIAN para la imposición de la sanción a la sociedad actora corresponde a los lineamientos previstos por el ordenamiento jurídico para estos casos.

La Sala advierte que al proceso se allegaron como pruebas los siguientes documentos, que permiten demostrar los siguientes hechos:

1) Que la Agencia de Aduanas SIA TRADE S.A Nivel 1, actuando como declarante del importador GRANYPROC LTDA **presentó el 21 de mayo de 2013 la declaración de importación con autoadhesivo No. 07478270010644**, a través de la cual se amparó la exportación de maíz para consumo humano.

En la citada declaración se declaró un IVA en cero, sobre una base de \$347.781.032. Asimismo, se hace mención de lo establecido en el artículo 424 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 38 de la Ley 1607 de diciembre de 2012; norma ésta que dispone que la importación de maíz para consumo humano se encuentra excluida de pagar el impuesto sobre las ventas.

55

Radicación N° 08-001-33-33-007-2016-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, profonda por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaria del tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

2) Que mediante Resolución No. 2485 de 19 de noviembre de 2015, la División de Gestión de Liquidación sancionó a la sociedad Agencia de Aduanas SIA TRADE S.A Nivel 1, con multa de \$3.825.600.00 por la infracción del "numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685, modificado por el Decreto 1232 de 2001, art. 39. Modificado por el Decreto 2883/2008, Art.6"

3) Que a través de la Resolución No. 00256 de 16 de febrero de 2016 "por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 02485 del 19 de noviembre de 2015", la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, sostuvo en apartes de la misma:

*"En el proceso está demostrado que en la declaración de importación con autoadhesivo No. 07478270010644 del 21 de mayo de 2013 (folio 28) la sociedad AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1 NIT: 802.016.658-5 actuó como declarante del importador GRANYPROC LTDA NIT: 900.125.919-5 donde se importó la mercancía descrita como:*

*"...PRODUCTO= MAÍZ AMARILLO. VARIEDAD:= MAÍZ AMARILLO PROCESO A QUE HA SIDO SOMETIDO= NO APLICA. USO= CONSUMO HUMANO= MARCA: NO TIENE, PARA NACIONAR REQUIERE CUMPLIR REQUISITOS FITOSANITARIOS EXIGIDOS POR EL ICA..."*

*"Igualmente está demostrado que con las Resoluciones Nos.1329 del 27 de octubre de 2014 (folios 10 a 14) y 0128 del 20 de febrero de 2015 (folios 4 a 9) aparece demostrado que el importador GRANYPROC LTDA NIT: 900.125.919-5 se le formuló liquidación oficial de corrección sobre la declaración de importación con autoadhesivo No. 07478270010644 del 21 de mayo de 2013 (folio 28), por la suma de DIECINUEVE MILLONES CIENTO VEINTIOCHO MIL PESOS M/CTE (\$19.128.000.00).*

*"(...)"*

*"...El Requerimiento Especial Aduanero No. 151 del 18 de agosto de 2015 (folios 20 a 22) y la Resolución 2485 del 19 de noviembre de 2015 (folios 43 a 48) la sociedad **AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1 NIT: 802.016.658-5 fue multada con la suma TRES MILLONES OCHOCIENTOS VEINTICINCO MIL SESICIENTOS (sic) PESOS MONEDA C/TE (\$3.825.600.00) por infracción del numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999.***

*La citada norma tiene el siguiente contenido:*

*\*ARTÍCULO 485. INFRACCIONES ADUANERAS DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS Y SANCIONES APLICABLES. <Artículo modificado por el artículo 6 del Decreto 2883 de 2008. El nuevo texto es el siguiente:> Además de las infracciones aduaneras y sanciones previstas en los artículos 482, 483 y 484 del presente decreto, las agencias de aduanas y los almacenes generales de depósito cuando actúen como agencias de aduanas, serán sancionados por la comisión de las siguientes infracciones aduaneras:*

*Graves.*

56

Radicación N° 08-001-33-33-007-2016-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaria del tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

Graves.

**2.6 Hacer Incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios, en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la imposición de sanciones, el decomiso de las mercancías o la liquidación de mayores tributos aduaneros;**

La sanción aplicable para la falta grave señalada en el numeral 2.6 será de multa equivalente al veinte (20%) del valor de la sanción impuesta, del valor de la mercancía decomisada o del mayor valor a pagar determinado en la liquidación oficial, incluida la sanción.

"(...)"

*"Conviene recordar, que en Decreto 2685 de 1999 el Gobierno en desarrollo de las Leyes Marco de Comercio Exterior y de Aduanas, creó un esquema mixto, donde el Estado mantuvo su responsabilidad y control sobre el ingreso y egreso de mercancías al país, transfiriendo al sector privado, bajo unos mecanismos de responsabilidad suficientemente claros, algunas de las tareas que ejecutaban funcionarios públicos".*

*"...El artículo 3º del Decreto 2685 de 1999 prescribe como responsables de la obligación aduanera, el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía..."*

*"De conformidad con esta norma y en concordancia con los artículos 87 y 118 del mismo decreto tenemos que la obligación aduanera de pago de tributos aduaneros indiscutiblemente es del importador y así se deduce también de lo previsto en los artículos 2,420,437 y 792 del Estatuto Tributario..."*

"(...)"

*"La lógica nos indica, que no existe ningún ser humano que consuma maíz seco, sin trillar, de allí que la certificación queda desvirtuada en el contenido de las Resoluciones 1329 del 27 de octubre de 2014 y 128 del 20 de febrero de 2015 (folios 4 a 9), donde constan los hechos, fundamento de la liquidación, fundamento de la sanción, que demuestra claramente que la actora había declarado el maíz para uso humano, dejando de liquidar un tributo del 5% del IVA, que le generaron al importador un pago adicional de \$19.128.000.00" (Las negrillas son fuera de texto).*

Como puede advertirse, la DIAN de conformidad con las normas señaladas del Decreto 2685 de 1999, determinó que la obligación aduanera incumplida por la hoy actora AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1 la constituye el haber hecho incurrir al importador GRANIPROC LTDA en infracción administrativa aduanera que conllevó a que se liquidara a dicho importador un mayor tributo del 5% del IVA por la importación de la mercancía descrita en la declaración de importación con autoadhesivo No. 07478270010644, por lo que le impuso una multa por valor de \$3.825.600, con fundamento en el "numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999".

57

Radicación N° 06-001-33-33-007-2018-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia lechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaria del Tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

Efectivamente, el apelante afirmó que la agencia de aduanas SIA TRADE S.A. NIVEL 1 tenía el deber legal de informarle a su mandante GRANYPROC LTDA sobre la obligatoriedad de cancelar los diferentes tributos aduaneros de conformidad con las normas aplicables al momento de realizar la importación.

A fin de dilucidar lo anterior, resulta pertinente señalar que al momento de la presentación de la declaración de importación (21 de mayo de 2013) se encontraba vigente el Decreto 2883 de 2008 *“por el cual se modifica parcialmente el Decreto 2685 y se dictan otras disposiciones”*.

En efecto, el capítulo I del título II del Decreto 2685 de 1999 fue modificado por el artículo 1 del Decreto 2883 de 2008, en el cual se establece la definición, clasificación, requisitos, obligaciones y responsabilidades para las agencias de aduanas en Colombia, quienes actúan a nombre y por encargo de los importadores y exportadores ante las autoridades aduaneras (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) como declarantes, con el objeto de adelantar los procedimientos y trámites de importación, exportación o tránsito aduanero (artículo 10 del Decreto 2883 de 2008).

Por su lado, las agencias de aduanas se definen en el artículo 12 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 1 del Decreto 2883 de 2008, así:

*“Son las personas jurídicas autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ejercer el agenciamiento aduanero, actividad auxiliar de la función pública aduanera de naturaleza mercantil y de servicio, orientada a garantizar que los usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios cumplan con las normas legales existentes en materia de importación, exportación y tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades. Las agencias de aduanas tienen como fin esencial colaborar con las autoridades aduaneras en la estricta aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior para el adecuado desarrollo de los regímenes aduaneros y demás actividades y procedimientos derivados de los mismos”*.

Ahora, en cuanto a la responsabilidad de las agencias de aduanas por el pago de los derechos de aduanas y de los impuestos sobre las ventas (IVA), tenemos que antes



Radicación N° 08-001-33-33-007-2016-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas S/A TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaria del tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

de la expedición del Decreto 2883 de 2008 las sociedades de intermediación aduanera, hoy las agencias de aduanas, de conformidad con el artículo 22 del Decreto 2685 de 1999 respondían de la siguiente manera:

- *“Administrativamente por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus representantes acreditados ante la DIAN, así como por la declaración de tratamientos preferenciales, exenciones o franquicias y de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías”.*

- ***“Directamente por los gravámenes, tasas, sobretasas, multas o sanciones pecuniarias que se derivaran de las actuaciones que realicen como declarantes autorizados”.***

- *“En las controversias de valor, únicamente cuando declaren precios inferiores a los precios mínimos oficiales, o cuando declaren precios diferentes a los consignados en la factura aportada por el importador con los ajuste a que haya lugar”.* (negritas fuera de texto).

Como puede observarse, a través de la citada norma los intermediarios aduaneros, respondían directamente por el pago de las sanciones derivadas de sus actuaciones como declarantes autorizados. Asimismo, por los tributos aduaneros, como son los derechos de aduana y el impuesto sobre las ventas.

Vale señalar que el término tributos aduaneros, es definido por el Decreto 2685 de 1999 en su artículo 1°, así:

*“Esta expresión comprende los derechos de aduanas y el impuesto sobre las ventas IVA”*

A su vez, la misma norma estableció como derechos de aduana, los siguientes: *“todos los derechos, impuestos, contribuciones, tasas y gravámenes de cualquier clase, los derechos antidumping o compensatorios y todo pago que se fije o se exija, directa o indirectamente por la importación de mercancías al territorio aduanero nacional o en relación con dicha importación, lo mismo que toda clase de derechos de timbre o gravámenes que se exijan o se tasan respecto a los documentos requeridos para la importación o, que en cualquier otra forma, tuvieran relación con la misma. No se consideran derechos de aduana, el impuesto sobre las ventas, ni los impuestos al*

501

Radicación N° 08-001-33-33-007-2018-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas S/A TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaria del tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

*consumo causados con la importación, las sanciones, las multas y los recargos al precio de los servicios prestados”.*

Ahora bien, con la entrada en vigencia del Decreto 2883 de 2008, las responsabilidades de las agencias de aduanas se establecieron en el artículo 27-4 Decreto 2685 de 1999, adicionado por el artículo 1 del Decreto 2883 de 2008, siendo las siguientes:

***“Artículo 27-4. Responsabilidad de las agencias de aduanas. Las agencias de aduanas que actúen ante las autoridades aduaneras serán responsables administrativamente por las infracciones derivadas del ejercicio de su actividad. Igualmente, serán responsables por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus agentes de aduanas acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y responderán administrativamente cuando por su actuación como declarantes hagan incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la liquidación de mayores tributos aduaneros, la imposición de sanciones o el decomiso de las mercancías. Lo anterior, sin perjuicio de las acciones legales que puedan adelantar los mandantes o usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios contra las agencias de aduanas.***

***Parágrafo. Las agencias de aduanas responderán directamente por el pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias que se causen respecto de operaciones en las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente”*** (negrillas fuera de texto).

Igualmente, entre las obligaciones aduaneras establecidas en el artículo 27-2 del Decreto 2685 de 1999, adicionado por el artículo 1 del Decreto 2883 de 2008, se hallaba la siguiente:

***“4. Responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, exportación, tránsito aduanero y demás documentos transmitidos electrónicamente o suscritos en desarrollo de su actividad, en los términos establecidos en el artículo 27-4 del presente decreto”.***  
(Subrayas fuera de texto).

Radicación N° 08-001-33-33-007-2016-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaría del Inbunal devolver el expediente al juzgado de origen.

Como puede observarse, el artículo 27-4 del Decreto 2883 de 2008 le atribuyó a las agencias de aduanas una responsabilidad administrativa por las infracciones derivadas del ejercicio de su actividad. Y, sólo responden en forma directa por el pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias que se causen por las operaciones cuando el importador sea una persona inexistente.

Quiere decir lo anterior que en vigencia del Decreto 2883 de 2008, que es la norma aplicable al caso que nos ocupa, no se responsabiliza a las agencias de aduanas por el pago inadecuado de los tributos aduaneros y sanciones, salvo que el importador no exista.

Sobre el particular, el Consejo de Estado dijo<sup>1</sup> :

*“De manera coherente con el cambio de responsabilidad para los agentes de aduanas, el artículo 4 del Decreto 2883 de 2008 impuso a los importadores, de manera general, la responsabilidad directa por el pago de tributos aduaneros y sanciones. Por ello adicionó el párrafo del artículo 482 del Estatuto Aduanero, en los siguientes términos:*

***“ARTÍCULO 4o. Adiciónase el párrafo del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, con el siguiente inciso:***

***“La infracción administrativa aduanera prevista en el numeral 2.2 del presente artículo y la sanción correspondiente, se aplicará al importador, salvo en el evento previsto en el párrafo del artículo 27-4 del presente decreto”.***

***Así, en vigencia del Decreto 2883 de 2008, el importador era el único responsable directo de los tributos aduaneros y las sanciones originados en operaciones de comercio exterior. Solo en caso de que el importador no existiera, las agencias de aduanas debían responder directamente por los tributos y las sanciones, como lo dispuso el artículo 27-4 del Estatuto Aduanero, adicionado por el artículo 1 del Decreto 2883 de 2008”.*** (las negrillas de este párrafo son fuera de texto).

<sup>1</sup> Sentencia del Consejo de Estado de 15 de septiembre de 2016. Sección Cuarta. Radicación: 2012 00062-01. C.P.: Martha Teresa Briccño de Valencia

Radicación N° 08-001-33-33-007-2016-00219 -01

Medio de Control: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaría del Tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

Teniendo en cuenta lo anterior, la Sala considera que la agencia aduanera SIA TRADE S.A. NIVEL 1 no debe responder por los tributos aduaneros (IVA), que se dejaron de cancelar, puesto que la responsabilidad de la correcta liquidación y pago del impuesto sobre las ventas es del importador, dado que, en definitiva, fue quien se benefició del no pago de dicho tributo, y además porque el artículo 1 del Decreto 2883 de 2008, modificadorio del artículo 27-4 del Decreto 2685 de 1999, limitó la responsabilidad de las agencias de aduanas sólo para el caso en que el importador no exista.

Por otra parte, la Sala advierte que las pruebas allegadas al proceso no demuestran de qué manera la agencia de aduanas SIA TRADE S.A. NIVEL 1 habría hecho incurrir a GRANYPROC LTDA en una infracción administrativa aduanera que conllevó a que se le liquidara a dicho importador un mayor tributo del 5% del IVA por la importación de la mercancía descrita en la declaración con autoadhesivo No. 07478270010644. Por el contrario, la agencia en mención presentó como argumentos de defensa en el recurso de reconsideración una certificación de fecha 15 de mayo de 2013<sup>2</sup>, que también fue allegada como prueba al proceso, por medio de la cual el importador GRANYPROC LTDA le certifica a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el uso que le daría al maíz importado y solicita la *“exclusión tributaria contemplada en el artículo 424 del Estatuto Tributario”*. Igualmente, señala que la ***“AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1, actuó conforme a nuestras instrucciones en materia de destinación del producto...”***. (negrillas fuera de texto).

Así las cosas, el importador GRANYPROC LTDA fue quien dispuso que se liquidara el IVA al cero por ciento (0%), al considerar que el maíz importado estaba excluido de dicho gravamen. En consecuencia, no era viable la imposición de la sanción de multa a la sociedad actora, dado que la conducta reprochada por la administración no daba lugar a ello.

Por todo lo anterior, se impone a la Sala la obligación de confirmar la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de referencia.

<sup>2</sup> Fl. 49 del expediente.

62

Radicación N° 08-001-33-33-007-2016-00219 -01

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Demandante : Agencia de Aduanas SIA TRADES S.A. NIVEL 1

Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Providencia : Se confirma la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho. Dentro del proceso de la referencia. Se ordena a la secretaría del tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

**Condena en costas**

A la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (numeral 8) del CGP, estima la Sala que la decisión confirmatoria de la sentencia de primera instancia no amerita condenar en costas a la parte vencida, porque en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo del Atlántico, en Sala de Decisión Oral – sección B, administrando justicia en nombre de la República, y por autoridad de la ley,

**FALLA:**

1°.- Confirmar la sentencia fechada dieciocho (18) de diciembre de 2017, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de la referencia.

2°.- Ordenar a la secretaría del tribunal devolver el expediente al juzgado de origen.

**CÓPIESE, NOTIFIQUESE Y CÚMPLASE**

**Se hace constar que la anterior providencia fue discutida y aprobada por la Sala en la sesión de la fecha.**

Los Magistrados,

**LUIS EDUARDO CERRA JIMÉNEZ**

**ANGEL HERNANDEZ CANO**

**OSCAR WILCHES DONADO**