

Algunas consideraciones para entender el régimen sancionatorio aduanero en Colombia y su evolución en el tiempo^{1, 2}

Understanding the customs penalty regime in Colombia and its evolution over time: certain considerations

Algumas Considerações para Entender o Regime Sancionatório Aduaneiro na Colômbia e sua Evolução no Tempo

JUAN DAVID BARBOSA MARIÑO
DANIELA LOZADA FERNÁNDEZ

Crystal Tadlock bajó de un avión en Minneapolis después de un vuelo de 8 horas y media desde Paris para hacer conexión a Denver. Como parte del servicio de comidas en su vuelo le dieron una manzana que ella guardó en su cartera. Al pasar para su nuevo vuelo en aduanas, la detuvo el oficial de aduanas y le preguntó por qué no había declarado el producto fresco en el formulario de aduanas. Ella trató de explicar que la manzana era de Delta, de hecho estaba en una bolsa de la aerolínea con unos cubiertos, indicando que no sabía si la manzana venía o no de Francia. Tadlock se ofreció a tirar la manzana, pero dijo que la llevaron a un cuarto trasero y le precisaron que tenía 20 días para pagar la multa de 500 dólares. Cuando contactó a Delta sobre el incidente, respondieron tuiteando las regulaciones agrícolas, que establecen que está prohibido ingresar a EE.UU. productos alimenticios ya que pueden contener plagas y enfermedades de animales exóticos. (AJ Willingham, Artemis Monshtaghian, CNN, 08:08 ET (12:07GMT), 24 abril, 2018)

-
- 1 Los autores agradecen la valiosa colaboración y aportes de los pares evaluadores. Este documento es parte de la investigación que se viene realizando en materia del régimen sancionatorio y que ha sido publicada regularmente en esta y otras revistas por uno de los autores, incluyendo en otros números de esta Revista, artículos como: Algunas consideraciones para el análisis de la aprehensión y el decomiso en Colombia; Algunas consideraciones en materia del Régimen Sancionatorio en las zonas francas, etc.
 - 2 Artículo finalista del XXXII Concurso de Derecho Económico José Ignacio de Márquez.

Para citar este artículo / To reference this article

Juan David Barbosa y Daniela Lozada. Algunas consideraciones para entender el régimen sancionatorio aduanero en Colombia y su evolución en el tiempo. Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario 82. Junio de 2020. At. 495.

Recibido: 4 de mayo de 2020

Aprobado: 31 de julio de 2020

Página inicial: 495

Página final: 540

Resumen

Este artículo presenta algunas reflexiones y propuestas en materia del régimen sancionatorio aduanero, analizando si existe un debido equilibrio entre el deber de control de la Administración y las garantías de los administrados, específicamente frente a las continuas y últimamente constantes cambios al régimen aduanero en Colombia, y precisando cuáles son las características, fundamentos y límites que deberían considerarse en el ejercicio de la potestad sancionatoria aduanera.

Palabras clave: Régimen sancionatorio. Responsabilidad Objetiva. Caducidad. Favorabilidad. Acuerdo de Facilitación. Caducidad. Principios Aduaneros.

Abstract

This article offers some reflections and proposals regarding the customs penalty regime, analyzing whether there is a correct balance between the Administration's duty to control and the guarantees of those subject to inspection, specifically in view of the continuous and lately constant changes to the customs regime in Colombia, and specifying the characteristics, grounds and limits that should be considered in the exercise of the customs' sanctioning authority.

Keywords: Penalty regime. Objective liability. Expiration (Extinction of a Right). Favorable Rule. Facilitation Agreement. Customs Principles.

Resumo

Este artigo apresenta algumas reflexões e propostas em matéria do regime sancionatório aduanero, analisando se existe um devido equilíbrio entre o dever de controle da Administração e as garantias dos administrados, especificamente frente às contínuas e ultimamente constantes mudanças ao regime aduanero na

Colômbia, e precisando quais são as características, fundamentos e limites que deveriam considerar-se no exercício da potestade sancionatória aduaneira.

Palavras-chave: Regime sancionatório. Responsabilidade Objetiva. Caducidade. Favorabilidade. Acordo de Facilitação. Caducidade. Princípios Aduaneiros.

Sumario

Introducción. I. Garantías de los administrados frente al ejercicio de la potestad aduanera. a. Principios constitucionales en el procedimiento administrativo sancionador. b. Principios de la función pública y las actuaciones administrativas. c. Principios especiales del Régimen Aduanero. i. Favorabilidad. ii. Prevalencia de la sustancia sobre la forma. iii. Facilitación al comercio. iv. Prohibición de la analogía. v. Prohibición de doble sanción por la misma infracción o aprehensión por el mismo hecho. II. Aspectos Generales para considerar en un Procedimiento Sancionatorio Aduanero. III. Algunos retos en materia del diseño y aplicación de un régimen sancionatorio en Colombia. a. Evolución del Régimen de Responsabilidad Objetiva. b. Exoneración por hecho de un tercero. c. De la caducidad de la facultad sancionatoria en materia aduanera. d. De la aprehensión y el decomiso no como una medida cautelar sino como una sanción, susceptible de caducidad. e. El hecho que dentro de los términos para decidir de fondo no se incluyen los requeridos para efectuar la notificación de dicho acto administrativo. IV. Conclusiones

Introducción

Las normas que regulan el procedimiento administrativo sancionatorio aduanero deben tener como fin garantizar a los administrados que las controversias que sostengan con la Autoridad Aduanera, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en Colombia, se darán siempre en condiciones que les permitan ejercer debidamente sus derechos como procesados. Con este propósito, la Constitución,³ el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo,⁴ la Decisión 728 de la Comunidad Andina,⁵ la Ley Marco de Aduanas,⁶ el Acuerdo de Facilitación⁷ y el propio Decreto 1165 de 2019⁸ establecieron unas garantías que limitan el ejercicio de la potestad aduanera de control,

3 Constitución Política, Título II.

4 Ley 1437 de 2011, artículo 3.

5 Actualización de la Decisión sobre Asistencia Mutua y Cooperación entre las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina.

6 Ley 1609 de 2013, artículo 4.

7 Ley 1879 de 2018.

8 Decreto 1165 de 2019, artículo 2.

sin perjuicio de que en muchas jurisdicciones, tal y como le ocurrió a Crystal Tadlock en el caso que mencionamos en la cita de arriba,⁹ el régimen sancionatorio aduanero sea visto por la autoridad como un régimen de responsabilidad objetiva al que no le interesa revisar si el sujeto infractor actuó con dolo o culpa, es decir, si sabía o no “que la manzana era de Delta”.¹⁰

Tal y como se ha indicado en la doctrina, tanto nacional¹¹ como comparada,¹² el esquema sancionatorio que se sustenta en la determinación objetiva de la infracción aduanera, usualmente:

9 En un caso que también refleja la aplicación objetiva de las normas aduaneras, la Corte Constitucional resolvió una acción de tutela. Esta se originó en la aprehensión y posterior decomiso de las pertenencias de una familia de Israel a Colombia, donde el menaje transportado se encontraba integrado entre otros por álbumes de fotos familiares, junto con otros elementos personales. Esta mercancía fue considerada abandonada en virtud que la mercancía después de permanecer por el término de dos (2) meses, el importador no presentó los documentos para obtener el levante de la mercancía. Si bien, el señor Sassón se dirigió al Jefe de Comercialización de la DIAN, para explicar los motivos ajenos a su voluntad que le impidieron adelantar el proceso de levante de la mercancía y para solicitar la compra del menaje por su valor real, pero la Jefe de División de Comercialización le señaló que no era posible acceder a su solicitud, puesto que las mercancías abandonadas sólo podían disponerse a través de los procedimientos establecidos. Si bien, en primera instancia el juez concedió la protección de los derechos fundamentales a la identidad, dignidad, recreación y cultura de los tutelantes, con fundamento en la Convención Internacional sobre los Derechos del Niño ratificada por Colombia y la prevalencia constitucional de los derechos de los menores. Posteriormente, la Subsección B de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, revocó el fallo de primera instancia y en su lugar, negó el amparo solicitado, argumentando que el proceso de importación se surtió de conformidad con las disposiciones que lo rigen, sin que puedan alegarse los derechos fundamentales de los niños para remediar la negligencia del importador en el cumplimiento de los requisitos para levantar la mercancía. Si bien, los accionantes cuestionan el trámite adelantado por la autoridad demandada, aduciendo que la aplicación de las disposiciones aduaneras resulta inconstitucional, puesto que los priva de sus bienes personales a raíz del incumplimiento de simples formalidades procesales, la Corte Constitucional consideró la tutela improcedente porque la entidad demandada se sujetó a las disposiciones que sobre la materia dispone el Decreto 2685 de 1999, verificando la presentación de los documentos exigidos por la legislación y declarando en abandono al constatar el vencimiento del plazo sin que la mercancía se hubiese levantado, resultando ajeno a la entidad demandada el conflicto surgido entre el importador y la empresa transportadora del menaje, y que pues tan sólo cuatro meses después de la declaración de abandono, sus hijos solicitan la inaplicación de las disposiciones que sirvieron de fundamento a las decisiones de la entidad demandada a través de una acción de tutela. Esta tardanza desvirtúa el carácter de urgente e impostergable del perjuicio que alegan les fue causado por no poder recuperar sus bienes personales. Ver, Sentencia T-754/03

10 Esto sin embargo debe verse desde el hecho de que la culpabilidad, como elemento subjetivo de imputación, es un principio estructural del *Ius Puniendi* del Estado previsto por el Constituyente al señalar que “*toda persona se presume inocente mientras no se le haya declarado judicialmente culpable*” y, por ende, al ser esta la regla general, solo en los casos específicos en que el legislador por razones especiales decida lo contrario, podrá prescindirse de este elemento. Así lo dispuso el Tribunal Supremo Español: “(...) puede hablarse de una decidida línea jurisprudencial que rechaza en el ámbito sancionador de la administración la responsabilidad objetiva, exigiéndose la concurrencia de dolo o culpa, en línea con la interpretación de la STC 76/1990, de 26 de abril, al señalar que el principio de culpabilidad puede inferirse de los principios de legalidad y prohibición de exceso (artículo 25 CE) o de las exigencias inherentes al Estado de Derecho. Por consiguiente, tampoco en el ilícito administrativo puede prescindirse del elemento subjetivo de la culpabilidad para sustituirlo por un sistema de responsabilidad objetiva o sin culpa” (Tribunal Supremo Español Sección Cuarta Sentencia del 23 de enero de 1998.)

11 Juan Manuel Camargo, ver <https://ius360.com/sin-categoria/el-criterio-objetivo-de-atribucion-de-responsabilidad-en-el-sistema-sancionador-aduanero/>

12 Julio Guadalupe y Enrique Vargas, *Subjetivando la objetividad: A propósito de la determinación de las infracciones aduaneras*. IUS ET Veritas, diciembre 2015, No. 51

Vulnera principios jurídicos esenciales y constituye una mecánica perniciosa orientada hacia la recaudación que saca ventaja del error. Todo ello amparado en un sistema de reducción de multas (incentivos de pago y gradualidad) que permiten reducirlas, pero sin atacar el fondo en situaciones en donde las infracciones nunca debieron generarse y, por ende, las multas (ni siquiera rebajadas) tampoco debieron ser impuestas¹³.

Hace algunos meses se generó una alerta y hasta “pánico” en la comunidad aduanera, específicamente en las Agencias de Aduana, debido a la preocupación de si la DIAN estaría sancionando como “uso indebido de los sistemas informáticos” aquellos eventos en los cuales se presentaban y aceptaban declaraciones de importación o exportación duplicadas por error de los robots empleados por varias Agencias de Aduana, que tienen que diligenciar miles de declaraciones. La preocupación se generó en virtud de que en el diligenciamiento de las declaraciones ocurría que si por alguna razón los robots eran apagados, por ejemplo porque el propio Sistema de la DIAN presentaba fallas, cuando estos eran prendidos nuevamente, volvían a presentar y aceptar la misma declaración en la que terminaron. Si se tiene en cuenta que la infracción por “uso indebido de los sistemas informáticos” es castigada con una sanción gravísima de 1.692 UVT¹⁴ (aproximadamente 16.000 USD a una TRM de 4,000), el pánico era entendible, y refleja también porqué en Colombia llevamos tantos años presenciando una discusión entre el sector privado y la Administración sobre cuál debería ser el régimen sancionatorio en materia aduanera. Y es que en materia aduanera en la medida que el legislador puede confundirse con el propio aplicador de la regulación (DIAN), el tema del régimen sancionatorio es especialmente delicado.

En este artículo se presentan algunas propuestas a los siguientes interrogantes: ¿Colombia necesita un régimen sancionatorio aduanero especialmente diseñado para sus complejidades?; ¿existe un debido equilibrio entre el deber de control de la DIAN y las garantías de los administrados? y específicamente frente a las continuas y últimamente constantes cambios al régimen aduanero en Colombia, ¿cuáles son las características, fundamentos y límites que deberían considerarse en el ejercicio de la potestad sancionatoria aduanera? y, en ese sentido, ¿cuál es el límite de la competencia de la Autoridad para intervenir en el diseño del procedimiento, el diseño de las sanciones y después sancionar? y finalmente, ¿cuáles son las condiciones en qué la Autoridad Aduanera debe ejercer su potestad sancionatoria?

13 Julio Guadalupe, Consideraciones en torno al régimen infraccional aduanero, 2017, Pag 558.

14 Decreto 1165 de 2019, artículo 634.

I. Garantías de los administrados frente al ejercicio de la potestad aduanera

Es nuestra opinión que la aceptación voluntaria de las sanciones aduaneras para acceder a una reducción en el monto de las mismas es una de las razones que en la práctica ha impedido el desarrollo y la consolidación sustancial de una doctrina o jurisprudencia clara en materia de sanciones aduaneras permitiendo que la arbitrariedad que en estos temas pueda presentarse se perpetúe sobre la base del desconocimiento de las garantías al debido proceso y de los principios que deben orientar la función pública y las actuaciones administrativas.

Expertos en otras jurisdicciones indican que el problema de estructurar todo el régimen aduanero alrededor de la responsabilidad objetiva, consiste en que si bien “un buen sistema sancionatorio aduanero debe buscar que los importadores y exportadores puedan voluntariamente aceptar la imposición de la multa, soportarla y evitar en un futuro la comisión de una nueva infracción”,¹⁵ en la práctica se ha visto que esa aceptación voluntaria está estructurada solo para obtener descuentos o agilizar el trámite, sin que siquiera los sujetos tengan espacio para determinar o no su culpabilidad, lo que en sí mismo genera una preocupación sobre la finalidad del régimen sancionatorio aduanero.

Y es que es preciso preguntarse si un régimen sancionatorio aduanero debe estimular que las empresas litiguen los montos exigidos por la aduana, y así elevar el número y la cuantía de los asuntos controvertidos en los tribunales, o si por el contrario, se debe generar un esquema de “reducciones”, “rebajas” o “amnistías” que son más eficientes para la administración (contribuyen a las metas de recaudo) y para los operadores de comercio exterior (costo de tener la razón y tiempos de la justicia aduanera), pero se vuelven perjudiciales para el desarrollo y conceptualización de un régimen sancionatorio aduanero. Esto genera en sí mismo inseguridad jurídica a todos los actores que intervienen en el mismo, y que se agrava si en el curso del tiempo, la legislación se empieza a adecuar en aquellos temas en que la Administración considerar debe reforzar su control o en los que considera debe corregir la jurisprudencia.

En el Observatorio de Jurisprudencia del ICDT se viene estableciendo que una discusión en materia aduanera puede durar entre 4 y 8 años en ser fallada desde que se demanda hasta que se pronuncia el Consejo de Estado. Es decir, para efectos del desarrollo del derecho sancionatorio aduanero y ante el hecho de que en los últimos 4 años se han presentado cuatro cambios importantes en

15 Andrés Rohde, Prólogo, 2018, Pág. 11

la materia (Decreto 2685 de 1999, Decreto 390 de 2016, Decreto 349 y Decreto 1165 de 2019), es posible que falte todavía un buen número de años hasta que tengamos pronunciamientos sobre el régimen sancionatorio actual, con el riesgo que cuando esto ocurra, incluso ya se tenga otro nuevo Régimen Aduanero.

Ahora bien, con independencia del retraso en el control jurisdiccional a la facultad sancionadora de la Autoridad Aduanera, tal como se señaló anteriormente, la primera hipótesis que queremos exponer es que si bien el derecho sancionatorio aduanero puede ser regulado por decreto,¹⁶ en la medida que este es un derecho que también se rige por **(i)** unos principios constitucionales generales, **(ii)** unos principios que rigen la función pública y las actuaciones administrativas en general y **(iii)** unos principios especiales del régimen aduanero, a partir de los cuales se limitan las facultades de la Autoridad Administrativa y se garantiza que la misma no sea ejercida de manera arbitraria, lo que debería buscar cualquier regulación sancionatoria aduanera es simplemente aterrizar de una forma clara y simple estas disposiciones. En ese sentido, para responder si existe un debido equilibrio entre el deber de control de la DIAN y las garantías de los administrados, para delimitar en Colombia cuáles son las características, fundamentos y límites de la potestad sancionatoria aduanera, es preciso entender el contexto legal anteriormente señalado.

Así, siguiendo una estructura que va desde lo general hasta lo particular, a continuación, se hace una breve referencia a los principios que gobiernan los procedimientos sancionatorios en materia aduanera. Adviértase que en su mayoría, una referencia jurisprudencial clara en el contexto del derecho aduanero sobre estos todavía está en proceso de construcción, en parte gracias a las ya desgastantes y constantes reformas a que se ha visto expuesto este régimen, y en parte gracias a los ya referenciados allanamientos o amnistías que han impedido entablar discusiones de fondo ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo en perjuicio tanto de los administrados como de la propia Administración.

16 Carolina Acosta, principio de reserva de ley en Materia Aduanera y de Comercio Exterior, Universidad Externado 2005. *“Las competencias constitucionales otorgadas a las ramas legislativa y ejecutiva del poder público, para la regulación del régimen de aduanas y de comercio exterior, se encuentran establecidas respectivamente en los artículos 150, numeral 19, literales b y c); y en el artículo 189, numeral 25 de la Constitución Política de 1991. Dichas competencias reguladoras tienen su antecedente la reforma constitucional de 1968, en la cual se estableció la figura de las leyes marco y los decretos que la desarrollan. Consiste esta figura en que el Congreso señala los principios, políticas y orientaciones generales que deben guiar al Ejecutivo que, a través de decretos, regula de manera específica y detallada al régimen de aduanas y de Comercio Exterior. Así las cosas, el Congreso no podía entrar a regular con más detalle aspectos que, por su naturaleza cambiante y sujeta circunstancias económicas y políticas de carácter coyuntural, requieren de constantes ajustes normativos como labor que ha sido otorgado expresamente al ejecutivo, por la técnica y rapidez con que deben solucionarse.”*

a. Principios constitucionales en el procedimiento administrativo sancionador

El debido proceso es una garantía constitucional genérica prevista en el artículo 29 de la Constitución Política, en virtud del cual se permite a los administrados ejercer sus derechos de manera eficaz, tanto en los procesos judiciales como en los adelantados por las autoridades administrativas, por lo que, en el contexto del procedimiento sancionatorio aduanero, es aplicable también a todas las actuaciones que son adelantadas en ejercicio del control aduanero: previo, simultáneo y posterior. Así entonces, el debido proceso es una garantía que somete las actuaciones efectuadas tanto por los funcionarios de la Dirección de Impuestos y Aduanas —DIAN, como por los de la Policía Fiscal Aduanera, POLFA— y por todos aquellos implicados durante el procedimiento aduanero.

De acuerdo con la jurisprudencia, el derecho fundamental¹⁷ y principio del debido proceso comprende tres ejes fundamentales¹⁸ cuya grave vulneración acarrea la nulidad del respectivo acto administrativo.¹⁹ Estos tres ejes corresponden a: (i) el derecho a un juez natural, que en materia aduanera estará representado por la DIAN como entidad administrativa que pese a ser quien realiza la investigación e impone la sanción, también está obligada a resolver los recursos que los administrados interpongan, siempre de manera imparcial y justa, de conformidad con lo que además establece los compromisos internacionales de Colombia en desarrollo del Acuerdo de Facilitación²⁰ y otros tratados²¹; (ii) el dere-

17 Grety López, Procedimiento Administrativo Aduanero, Cita Carvajal (2010); “el debido proceso debe entenderse como norma constitucional desarrollada legal y reglamentariamente (aspecto formal); como principio del cual se desprenden conductas y normas (aspecto estructural); y, finalmente, como derecho fundamental propiamente dicho (aspecto material).

18 Jairo Alberto Higuera Naranjo, Debido proceso, prueba indiciaria y renta por comparación de patrimonios, cita: Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias del 21 de julio de 2011, expediente No. 16356; del 18 de febrero de 2016, expediente No. 19433; del 15 de septiembre de 2016, expediente No. 20181; del 11 de mayo de 2017, expediente No. 213.

19 Sobre el particular, en sentencia C-341 de 2014, se señaló lo siguiente: “La jurisprudencia constitucional ha definido el derecho al debido proceso como el conjunto de garantías previstas en el ordenamiento jurídico, a través de las cuales se busca la protección del individuo incurso en una actuación judicial o administrativa, para que durante su trámite se respeten sus derechos y se logre la aplicación correcta de la justicia. Hacen parte de las garantías del debido proceso: (i) El derecho a la jurisdicción, que a su vez conlleva los derechos al libre e igualitario acceso a los jueces y autoridades administrativas, a obtener decisiones motivadas, a impugnar las decisiones ante autoridades de jerarquía superior, y al cumplimiento de lo decidido en el fallo; (ii) el derecho al juez natural, identificado como el funcionario con capacidad o aptitud legal para ejercer jurisdicción en determinado proceso o actuación, de acuerdo con la naturaleza de los hechos, la calidad de las personas y la división del trabajo establecida por la Constitución y la ley; (iii) El derecho a la defensa, entendido como el empleo de todos los medios legítimos y adecuados para ser oído y obtener una decisión favorable.”

20 Artículo 4, Acuerdo de Facilitación.

21 Incluso la Decisión 618 establece la incorporación progresiva en la normativa comunitaria de los principios, normas y recomendaciones del Anexo General Protocolo de Enmienda del Convenio Internacional para Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros, Convenio de Kyoto revisado, y tomar

cho a que el impulso y el trámite del proceso se adelante de conformidad con las formas y procedimientos previamente establecidos en la normatividad aduanera, esto es, los previstos en el Decreto 1165 de 2019, con arreglo a lo dispuesto en la Resolución No. 07 de 2008 en materia de competencia, así como también los reconocidos en los Acuerdos de Libre Comercio o de Promoción Comercial, y en las demás normas especiales que sean aplicables; y (iii) el derecho de defensa y contradicción, que necesariamente implica la garantía para ejercer esta defensa de una manera técnica, conociendo todos los fundamentos de la imposición de la sanción aduanera de manera oportuna y dando el espacio y las circunstancias para que puedan ser controvertidos.

El debido proceso en materia sancionatoria aduanera, así como en otras áreas del derecho, se ve materializado en otras garantías que se derivan de él. Así lo ha reconocido la máxima autoridad jurisdiccional en materia contencioso administrativa:

En ese entendido, la Corte Constitucional ha dicho que parte de las garantías del debido proceso administrativo, entre otras, son las siguientes: (a) el derecho a conocer el inicio de la actuación, (b) a ser oído durante todo el trámite, (c) a ser notificado en debida forma, (d) a que se adelante por autoridad competente y con pleno respeto de las formas propias de cada juicio, (e) a que no se presenten dilaciones injustificadas, (f) a gozar de la presunción de inocencia, (g) a ejercer los derechos de defensa y contradicción, (h) a presentar pruebas y a controvertir aquellas que aporte la parte contraria, (i) a que se resuelva en forma motivada la situación planteada, (j) a impugnar la decisión que se adopte y a promover la nulidad de los actos que se expidan con vulneración del debido proceso.²²

De acuerdo con lo anterior, es claro que el correcto entendimiento del debido proceso solo puede ser aquel que comprende sus tres dimensiones y todas las garantías adicionales que de ello derivan. Por ende, si la Autoridad Aduanera cae en la vulneración de cualquiera de ellas, el Acto Administrativo se verá viciado de nulidad absoluta.

como referencia los anexos específicos del mencionado Convenio en la elaboración de la Decisión sobre armonización de Regímenes Aduaneros, que incluye en su Capítulo 10 el tema de recursos.

22 Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 29 de junio de 2017, expediente 2011-00768. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

b. Principios de la función pública y las actuaciones administrativas

Los procedimientos sancionatorios adelantados por las Autoridades Administrativas están regulados de manera general en la Ley 1437 de 2011, también denominada Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que al tenor de lo señalado en su artículo 1° tiene como propósito, entre otros, “proteger y garantizar (...) la sujeción de las autoridades a la Constitución y demás preceptos del ordenamiento jurídico”. A partir de lo anterior se concluye que esta Ley se constituyó como un mecanismo que permite a los administrados tener la certeza de que la Administración no podrá hacer un uso arbitrario de sus potestades,²³ para lo cual dispuso que entre otras circunstancias, las autoridades administrativas “deberán interpretar y aplicar las disposiciones que regulan las actuaciones y procedimientos administrativos a la luz de los principios consagrados en la Constitución Política, en la Parte Primera de este Código y en las leyes especiales”.²⁴ Este código limitó el ejercicio de las autoridades administrativas a través del establecimiento de principios rectores, tales como el debido proceso, la igualdad, la buena fe, transparencia, publicidad, economía, celeridad, entre otros.

c. Principios especiales del Régimen Aduanero

A partir de lo expuesto en los artículos 4 de la Ley Marco de Aduanas y 2 del Decreto 1165 de 2019, se tiene que para el ejercicio de sus potestades, la Autoridad Aduanera debe sujetarse además de a los principios constitucionales y a los previstos en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, a los expresamente previstos para gobernar el proceso administrativo aduanero, esto es: principio de prevalencia de lo sustancial, principio de justicia, principio de progresividad, principios especiales del derecho probatorio, principio de eficiencia, principio de seguridad y facilitación en la cadena logística de las operaciones de comercio exterior (facilitación al comercio), principio de prohibición de doble sanción por la misma infracción o aprehensión por el mismo hecho, principio de prohibición de la analogía y principio de favorabilidad. Por ser de

23 El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo para los procedimientos administrativos señalados en el artículo 3° del mismo, indica: “*Las actuaciones administrativas se desarrollarán, especialmente, con arreglo a los principios del debido proceso, igualdad, imparcialidad, buena fe, moralidad, participación, responsabilidad, transparencia, publicidad, coordinación, eficacia, economía y celeridad. 1. En virtud del principio del debido proceso, las actuaciones administrativas se adelantarán de conformidad con las normas de procedimiento y competencia establecidas en la Constitución y la ley, con plena garantía de los derechos de representación, defensa y contradicción.*”

En materia administrativa sancionatoria, se observarán adicionalmente los principios de legalidad de las faltas y de las sanciones, de presunción de inocencia, de no reformatio in pejus y non bis in idem. (...)”

24 *Ibidem.*

especial relevancia en el proceso sancionatorio aduanero, en este artículo sobre la aplicación en el tiempo del derecho sancionatorio solo nos referiremos a los siguientes principios: **(i)** Favorabilidad; **(ii)** Prevalencia de lo sustancial sobre lo formal; **(iii)** Facilitación al comercio²⁵; **(iv)** Prohibición de la analogía; y **(v)** Prohibición de doble sanción por la misma infracción o aprehensión por el mismo hecho.

i. Favorabilidad

Como una expresión del principio constitucional al debido proceso, en virtud del cual se señaló que las autoridades están obligadas a aplicar “la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior”, “de preferencia a la restrictiva o desfavorable”, el legislador en la ley marco dispuso que la Autoridad Aduanera “en el **proceso sancionatorio y de decomiso** de mercancías, aplicará **oficiosamente** las normas que favorezcan al interesado aun cuando no haya sido solicitada o alegada”. Este principio fue desarrollado posteriormente en el Decreto 1165 de 2019, en el cual se señaló que incluso, “si antes de la firmeza del acto que decide de fondo”, “entra a regir” una norma más favorable al interesado, la autoridad aduanera está obligada a aplicarla.

El principio de favorabilidad ha sido la garantía derivada del debido proceso más aplicada por la Autoridad Aduanera. Sin embargo, llama la atención cómo el “decomiso”, que no es considerado una sanción objetivamente hablando, es destinatario de un principio que es por excelencia aplicado sobre las sanciones. No obstante, tal y como se ilustra en la tabla de abajo, debido al constante cambio normativo cada vez más represivo con el obligado aduanero, tanto en el aumento en el establecimiento de más infracciones como en el aumento de causales de aprehensión y decomiso, podría pensarse que el principio de favorabilidad se hace menos común con el paso del tiempo, máxime que parecería que el diseño sancionatorio tiende a hacer, en muchos casos, más onerosas las sanciones. Es el caso, por ejemplo, de las discusiones en materia de origen de las mercancías en el marco de Acuerdos Comerciales. En otros casos, tal y como ocurre con la sanción del 50% por inexactitudes de valoración aduanera o la sanción general del 200% del avalúo de la mercancía por imposibilidad de aprehender las mercancías,²⁶ se observa que las sanciones se han mantenido desde el año 1999.

25 En el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019 fue expresamente denominado como “Principio de seguridad y facilitación en la cadena logística de las operaciones de comercio exterior”.

26 Se precisa que en los Decretos 390 y 1165 se plantearon escenarios en los cuales podría aplicarse una sanción reducida.

Decreto	Artículo	Hecho sancionado	Evolución de la Multa frente a Hechos sancionados similares en la Legislación
1165 de 2019	639, núm. 1.	Cuando se encuentre que el declarante se acogió a un tratamiento preferencial sin tener la prueba de origen; o que teniéndola se le niegue dicho tratamiento porque la mercancía no califica como originaria; o está sujeta a una medida de suspensión de trato preferencial; o se encuentren aduanares en la prueba de origen; o esta no corresponda con la mercancía declarada o con los documentos soporte; o no se cumple con las condiciones de expedición directa, tránsito y/o transbordo.	100% de los tributos dejados de pagar
390 de 2016	528, núm. 12.1.		
2685 de 1999	482, núm. 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. ²⁷	10% de los tributos dejados de pagar
1165 de 2019	Artículo 639, núm. 3.	Cuando como resultado de un procedimiento de verificación de origen de mercancías exportadas se evidencie que un productor o exportador ha expedido pruebas de origen para una mercancía sin el cumplimiento de lo señalado en el régimen de origen del respectivo acuerdo comercial o Sistema General de Preferencias.	Suspensión de la facultad de certificar el origen de la mercancía para la cual se determinó el incumplimiento
390 de 2016	528, núm. 12.3.		
2685 de 1999	N/A	No se encuentra prevista.	N/A
1165 de 2019	Art. 638, num.2	Declarar una base gravable inferior al valor en aduana que corresponda, de conformidad con las normas aplicables.	50% de la diferencia
390 de 2016	528, núm. 128		
2685 de 1999	499, núm. 3		

27 Con el Decreto 1165 de 2019 se mantuvo esta sanción. Sin embargo, la misma ya no es aplicable a los eventos en los cuales se desconozca el tratamiento preferencial por cuanto prevalece la sanción especial y más grave.

28 En gran parte, las sanciones previstas en el Decreto 390 de 2016 nunca alcanzaron a entrar en vigencia, tal como se puede observar en el presente caso.

4	1165 de 2019	Art. 648	Cuando no sea posible aprehender la mercancía porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera (...).	200% del avalúo de la mercancía.
	390 de 2016	Art. 551	Cuando no sea posible aprehender la mercancía porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera (...)	Cuando la imposibilidad de aprehender la mercancía obedezca al hecho de ser perecedera, o por haber sido consumida, destruida, transformada, ensamblada, o por imposibilidad jurídica, el porcentaje de la multa equivaldrá al 150% del avalúo.
	2685 de 1999	Art. 503	Cuando no sea posible aprehender la mercancía por haber sido consumida, destruida, transformada o porque no se haya puesto a disposición de la autoridad aduanera, procederá la aplicación de una sanción equivalente al doscientos por ciento (200%) del valor en aduana de la misma, que se impondrá al importador o declarante, según sea el caso	200% del avalúo de la mercancía
5	1165 de 2019	Art. 234	<i>Si las materias primas o insumos importados al amparo del artículo 172 y del artículo 173 literal b) del Decreto-ley 444 de 1967, o los bienes producidos con ellos no llegaren a exportarse antes del vencimiento del plazo que tiene el usuario para demostrar el cumplimiento de los compromisos de exportación, el usuario deberá declararlos en importación ordinaria, dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a la fecha de expedición de la certificación de incumplimiento.</i>	100% sobre el gravamen arancelario
	390 de 2016	N/A	No se encuentra prevista	N/A
	2685 de 1999	N/A	No se encuentra prevista	N/A

6	1165 de 2019	Art. 618, núm. 1.2	Realizar operaciones aduaneras sin tener instalados los equipos de medición y control que permitan registrar la cantidad de mercancías importadas o exportadas.	100% del valor FOB de la mercancía y 500 UVT
	390 de 2016	549, núm. 2	Realizar operaciones aduaneras sin tener instalados los equipos de medición y control que permitan registrar la cantidad de mercancías importadas, exportadas o embarcadas.	N/A
	2685 de 1999	N/A	No se encuentra prevista	N/A
7	1165 de 2019	Art. 643 núm., 1.7.	No exportar dentro de los términos legalmente establecidos las mercancías respecto de las cuales se hubiere expedido el certificado al proveedor.	100% del valor total de la compra
	390 de 2016	N/A	No se encuentra prevista.	N/A
	2685 de 1999	N/A	No se encuentra prevista.	N/A
8	1165 de 2019	Art. 622 núm., 1.5.	No cancelar la totalidad de los tributos aduaneros liquidados exigibles.	Cancelación de la autorización como agencia de aduanas
	390 de 2016	Art. 538, núm. 2	No cancelar, o no hacerlo oportunamente, los derechos e impuestos, multas o valor del rescate, no obstante haber recibido el dinero para ello.	200 % de los derechos, impuestos y/o sanciones no pagados o no cancelados
	2685 de 1999	N/A	No se encuentra prevista	N/A
9	1165 de 2019	Art. 622 núm., 1.14.	Negarse sin justa causa a prestar sus servicios de agenciamiento aduanero a usuarios de comercio exterior.	Cancelación de la autorización como agencia de aduanas
	390 de 2016	N/A	No se encuentra prevista	N/A
	2685 de 1999	N/A	Es una obligación de las agencias de aduanas "Garantizar la prestación del servicio de agenciamiento aduanero en todo el territorio nacional, teniendo en cuenta el horario que establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y las demás entidades de control en desarrollo de sus funciones en los puertos, aeropuertos y pasos de frontera".	N/A

ii. Prevalencia de la sustancia sobre la forma

Con relación a la sustancialidad y la formalidad del derecho, encontramos que la Constitución Política, en el artículo 228, determinó en forma expresa que en el ordenamiento jurídico colombiano se tendría que dar prelación al derecho sustancial sobre el derecho formal, sin que ello implique una inobservancia de las formas propias de cada caso. En desarrollo de esta disposición, la Autoridad Tributaria y Aduanera en 2001 profirió la Circular No. 175, derogada por la Circular No. 20 de 2018. Esta mantiene como de obligatorio cumplimiento para las actuaciones que la DIAN adelante la obligación de otorgar una prelación al derecho sustancial sobre lo formal con el fin de evitar un abuso de las formas jurídicas para “evitar o eludir el pago de impuestos”.

No obstante, lo anterior no representa un desconocimiento absoluto de la forma, que regularmente da cuerpo y hasta existencia a los derechos sustanciales. Lo importante de este principio es que la Autoridad no puede sustentar una decisión solo en argumentos que recaigan en la formalidad de un asunto y a partir de ello desatender lo importante, lo sustancial, lo relevante, lo de fondo. En este aspecto es importante recordar que de acuerdo con pronunciamientos jurisprudenciales relacionados específicamente con temas de impuestos, la jurisdicción de lo contencioso administrativo ha destacado que si bien el principio en comento es de rango constitucional, y que adicionalmente está previsto en los artículos 228 de la Carta y 3° del Código Contencioso Administrativo. Ello no implica que se deba prescindir absolutamente de las formalidades, porque esto incluso podría implicar una vulneración de la garantía del debido proceso que consagra el artículo 29 de la Constitución (Sentencias de abril 16 de 1999, Expediente 9308, de noviembre 12 de 1999, Expediente 9S83y del 21 de enero de 2000, Expediente 9687).

Sin embargo, al revisar las infracciones previstas en el régimen aduanero y sus sanciones correspondientes, encontramos que hay varios casos en donde la multa ni siquiera tiene un propósito que trascienda la formalidad, y mucho menos una proporcionalidad. No se puede olvidar que un régimen de responsabilidad en términos generales no puede existir si no tiene como propósito castigar o reprimir una conducta generadora de daño. Pues mal podría sostenerse que la libertad de configuración del legislador, en este caso el propio aplicador —esto si se considera que, aunque los Decreto son firmados por los Ministerios, es la DIAN quien dirige estas discusiones—, le habilita para castigar, sin sustento alguno, cualquier conducta que a bien le venga, pues en dicho caso no estaríamos en un Estado de Derecho.

En esta línea, consagrar como principio la prevalencia de la sustancia sobre la forma en un régimen específico de responsabilidad tiene como propósito que

los administrados no se vean inmersos en la posibilidad de ser sancionados por conductas que no generan o no tienen la vocación de generar daño alguno a la Nación. Así, todo régimen de responsabilidad administrativa bien sea objetiva o subjetiva, debe garantizar a los administrados que solo podrán ser sancionados cuando concurren los tres elementos esenciales para la atribución de responsabilidad, esto es: **(i)** la existencia de un daño o perjuicio **(i)** la existencia de un hecho prohibido por el ordenamiento jurídico, y **(ii)** la relación causal entre el daño y el hecho prohibido.

Pese a lo anterior, encontramos que no en pocas ocasiones la aduana reprime los errores formales y a partir de ellos fundamenta la imposición de multas muy altas. Por ejemplo, encontramos que la Autoridad Aduanera ha impuesto sanciones únicamente con fundamento en que el importador no diligenció bien la casilla donde se señala el código del acuerdo de libre comercio, aunque no haya controvertido o verificado el verdadero origen de las mercancías respecto de las cuales impuso la multa, ello considerando que el propio Certificado de Origen prueba cuál es al Acuerdo Comercial que ampara las mercancías o incluso en la misma casilla de la Declaración de Importación en la que se informa el lugar de origen. Igualmente, en otros casos se ha señalado que en los Certificados de Origen expedidos por el exportador, el simple hecho de no informar los datos de los productores de las mercancías, aunque se indique que esta información se suministrará a solicitud de la Aduana, da lugar a considerar que este certificado no cumple con los requisitos para probar el origen, sin perjuicio de que el Tratado correspondiente no exija el suministro de esta información.

Todas estas conductas son sancionadas con multa equivalente que van desde el 30% hasta el 100 % del valor de los tributos dejados de pagar, pero, como se observa, en ningunos de estos casos se esgrimió que la mercancía no fuera originaria, lo que implica la mercancía en últimas no dejó de pagar ningún tributo, pues sustancialmente sí tenía derecho a la tarifa arancelaria preferencial. Por lo anterior, es necesario que, en los procesos y actuaciones adelantados por los funcionarios de la DIAN, por ejemplo en los relacionados con el origen de la mercancía, se dé prevalencia a lo sustancial o de fondo sobre lo formal o de simple trámite, garantizando realmente a los administrados que sean sancionados solamente por las conductas que realmente impliquen un perjuicio para la Nación.

iii. Facilitación al comercio²⁹

La facilitación del comercio internacional se ha convertido en un pilar mundial, que hoy en día va mucho más allá de la eliminación de aranceles e implica la modernización de todas las aduanas. Se trata de un instrumento fundamental para lograr la reducción del tiempo y la complejidad de los trámites de importación y exportación. Con este propósito, los diferentes Estados del mundo han suscrito diferentes Acuerdos Internacionales³⁰ mediante los cuales estos adquieren ciertos compromisos. Colombia no ha sido la excepción y no solo se hizo parte del Acuerdo de Facilitación al Comercio, sino que adoptó en el marco de la CAN la Decisión 770 que incluyó la facilitación al comercio como un principio de la regulación aduanera.

En este sentido, la Ley Marco de Aduanas y el Decreto 1165 de 2019 establecieron una serie de garantías adicionales a las de aplicación general para todos los procedimientos administrativos específicamente orientadas a gobernar las operaciones de comercio internacional. Por un lado, se incluyeron unas garantías relacionadas con la gestión pública, dentro de las cuales se encuentra el principio de facilitación en la cadena logística de las operaciones de comercio y de facilitación del comercio internacional. Por otro lado, se incluyeron unas garantías que están específicamente relacionadas con el derecho al debido proceso en materia aduanera.

Incluir la facilitación al comercio como principio tenía como propósito eliminar las demoras burocráticas y los trámites engorrosos que representan una carga para todos los que participan en las operaciones de comercio transfronterizo de bienes, todo ello claramente sobre la premisa de dinamizar el comercio internacional. Este principio busca la simplificación, modernización y armonización de los procedimientos de exportación e importación, de manera que el comercio internacional de mercancías pueda fluir libremente, en lo cual es de fundamental importancia la estructuración y aplicación del régimen sancionatorio.

iv. Prohibición de la analogía

Como expresión del derecho al debido proceso, y del principio de tipicidad de las penas derivado de este, en el procedimiento aduanero se estableció como una garantía para los administrados el que la Autoridad tenga **expresamente**

29 En el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019 fue expresamente denominado como “Principio de seguridad y facilitación en la cadena logística de las operaciones de comercio exterior”.

30 Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, el Convenio de Kyoto y el Acuerdo de Facilitación del Comercio.

prohibido imponer sanciones sobre la base de una interpretación analógica, claro está, sin que ello implique que le esté vetado cualquier labor interpretativa. Esto implica que el derecho sancionador debe ser “un sistema riguroso, cerrado, formado por ilicitudes discontinuas que no tolera ningún tipo de interpretación analógica”.³¹ Concretamente, sobre este aspecto, en el artículo 602 del Decreto 1165 de 2019, se indicó que “para que un hecho u omisión constituya infracción administrativa aduanera, deberá estar previsto en la forma en que se establece en el presente Título. No procede la aplicación de sanciones por interpretación extensiva de la norma”.

Es claro que la Autoridad Aduanera no puede fundamentar un Acto Administrativo que imponga una sanción bajo una “interpretación extensiva de la norma”, pues en un procedimiento que respete el principio al debido proceso “los tipos legales tienen que estar definidos por ley y no por lo que el juez o las autoridades administrativas consideren”.³²

Por otro lado, en la misma línea que el principio de favorabilidad, la regulación aduanera reconoció que la prohibición por interpretación analógica también es aplicable en las causales de aprehensión y decomiso, pese a que se ha insistido en que el decomiso no es una sanción: “No procede la aplicación de sanciones, ni de causales de aprehensión y decomiso, por interpretación analógica o extensiva de las normas”. No obstante, pese a la consagración de este principio, es posible que existan causales de aprehensión y sanciones que por su redacción misma impliquen una interpretación extensiva de las mismas. Por ejemplo, se encuentran expresiones como “no presentar en debida forma” (Decreto 1165, Art. 647, núm. 7), “de conformidad con lo establecido en este decreto” (Decreto 1165, Art. 647, núm. 7), “circunstancias que podrían derivar en” (Decreto 1165, Art. 647, núm. 15), entre otras.

Por otro lado, se evidencia que aunque pareciera que la DIAN hubiera subsanado el error en que incurrió con el Decreto 390 de 2016, mediante el cual se estableció como causal de aprehensión el no haber presentado las mercancías “de conformidad con lo establecido en la regulación aduanera vigente”, es claro que esta no es una situación predicable en todas las causales de aprehensión y decomiso. Por el contrario, se mantuvo la posibilidad de que mediante otras normas se adicione más causales de aprehensión.

Ahora bien, en cuanto a la interpretación extensiva de infracciones aduaneras, es preciso señalar que no en pocas ocasiones la Autoridad Aduanera ha

31 Horacio Félix Alais, *Los principios del derecho aduanero*, Marcial Pons, 2008, Pág. 296.

32 Pág. 296, *Los principios del derecho aduanero*.

iniciado procesos sancionatorios condenado a múltiples administrados con fundamento en la interpretación extensiva de las normas que determinaron las conductas que consistirían en infracciones a partir de considerar que sobre un mismo hecho caben distintas responsabilidades.

v. Prohibición de doble sanción por la misma infracción o aprehensión por el mismo hecho

Otra garantía derivada del debido proceso, expresamente señalada en el artículo 29 de la Constitución Política, consiste en la prohibición de que una autoridad sancione dos veces a algún individuo por el mismo hecho:

“Toda persona se presume inocente mientras no se la haya declarado judicialmente culpable. Quien sea sindicado tiene derecho a la defensa y a la asistencia de un abogado escogido por él, o de oficio, durante la investigación y el juzgamiento; a un debido proceso público sin dilaciones injustificadas; a presentar pruebas y a controvertir las que se alleguen en su contra; a impugnar la sentencia condenatoria, y a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho.”

Sobre el particular, la Corte Constitucional ha señalado en reiteradas ocasiones los elementos que se deben tener en cuenta al momento de analizar si se ha violado o no el principio, y en este sentido ha indicado que es necesario verificar que exista “identidad de causa, identidad de objeto e identidad en la persona a la cual se le hace la imputación”,³³ a saber:

- a. Se ha entendido que por “identidad en la persona” se requiere que el sujeto inculpinado sea la misma persona física en dos procesos de la misma índole.
- b. Por su parte, en relación con la “identidad del objeto” se exige que el hecho (componente fáctico) respecto del cual se solicita la aplicación del correctivo sea el mismo en los dos procesos, de igual naturaleza.
- c. Finalmente, en cuanto a la “identidad en la causa” se requiere que el motivo de la iniciación de ambos procesos sea el mismo.³⁴

A partir de lo anterior, es claro que para la aplicación del principio de *non bis in idem* se requiere realizar un análisis respecto de la identidad de uno y otro proceso, con base en las condiciones del sujeto, del hecho y de la causa que

33 Sentencia C-244 de 1996, M. P. Carlos Gaviria Díaz. Salvamento de Voto de Eduardo Cifuentes Muñoz. Salvamento Parcial de Voto de Julio César Ortiz Gutiérrez.

34 Ibidem.

motivan las sanciones. La consagración de este principio en materia aduanera, de acuerdo con lo previsto en el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019, implica que las Autoridades tienen expresamente prohibido (i) sancionar dos veces a alguien por el mismo hecho, y (ii) aprehender más de una vez la misma mercancía por la misma causa. Sobra decir que, aunque se niegue el carácter sancionatorio del decomiso y de la aprehensión, es claro que, por sus efectos, debe ser destinatario de principios fundamentales a través de los cuales se garantiza un debido proceso de los administrados, como en este caso el *principio de non bis in idem*.

Ahora bien, aunque se establezca que este principio aplica tanto en los procesos sancionatorios como en los de decomiso, en los cuales se ordena la aprehensión como medida cautelar, también es cierto que no puede confundirse la infracción que da lugar a hacer uso de esta medida cautelar, con la eventual sanción que pueda derivarse de no poner a disposición la mercancía para que la aprehensión se pueda hacer efectiva. En este sentido se ha pronunciado³⁵ el Consejo de Estado como máxima autoridad en lo contencioso administrativo, indicando que en un caso donde se inició una investigación de valoración aduanera por supuesta subfacturación y dudas relacionadas con el valor de la factura, y a partir de la cual se ordenó poner a disposición la mercancía en concreto para que fuera aprehendida por la Aduana, la sanción que se imponga al importador por incumplir esta última orden no puede ser considerada como una “doble sanción por el mismo hecho”, pues en estos eventos no se considera que concurren todas las condiciones establecidas para la aplicación del principio de *non bis in idem*.

Concretamente, este cuerpo colegiado consideró que si bien en las dos actuaciones administrativas existió identidad de sujeto, no podía predicarse la identidad de objeto ni de causa, pues mientras que con una actuación se buscaba establecer el verdadero valor en aduana de la mercancía importada, para verificar si debía otorgar o no el respectivo levante (Art. 172, núm. 5 de la Resolución N.º 4240 de 2000). Con la otra se buscaba determinar si era procedente imponer la sanción por no poner a disposición la mercancía para su aprehensión (Art. 503 del Decreto 2685 de 1999).

Ahora bien, la aplicación del principio de “*non bis in idem*” en materia aduanera también plantea interrogantes en relación con la sanción por reincidencia prevista en el Decreto 1165 de 2019, pues, aunque tradicionalmente este había sido simplemente un aspecto a tener en cuenta en la graduación de la sanción y había fungido como un agravante de la multa, en la regulación aduanera se ha establecido una sanción independiente. Respecto de esta sanción por

35 Consejo de Estado. Sección Primera, Proceso 13001-23-31-000-2005-01501-01. (M.P. Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez).

reincidencia, la Corte Constitucional ha señalado que la misma no desconoce el principio de *non bis in idem*, pues con ella:

No se realiza un nuevo juicio de responsabilidad ni de punibilidad por un hecho que ya fue objeto de sentencia judicial, pues la valoración de la misma implica un análisis punitivo que se realiza a partir del delito actual y no del anterior que ya fue juzgado.³⁶

Así, es claro que para efectos de invocar una posible vulneración al principio de *non bis in idem*, es preciso revisar en primera instancia cuál es el hecho que se está sancionado, pues como acertadamente señaló la jurisdicción de lo contencioso administrativo, en los casos anteriormente planteados básicamente se están sancionando hechos diferentes, aunque recaigan sobre la situación jurídico sustancial.

II. Aspectos Generales para considerar en un Procedimiento Sancionatorio Aduanero

La seguridad jurídica que brinda el régimen aduanero a los administrados ha sido el tema principal entorno al cual se han construido múltiples discusiones, análisis y críticas por parte de la doctrina nacional y, por qué no decirlo, por parte de los mismos funcionarios de la Aduana. Especialmente, derivado de la dispersión normativa y de la “vigencia escalonada”, durante los últimos 4 años se experimentó el sector aduanero una creciente incertidumbre alrededor de este tema, incluso la DIAN, como Autoridad Aduanera, tuvo que analizar la situación y mediante un concepto, buscar la manera de establecer una línea clara sobre cuál era la norma que debía aplicar a un caso particular.³⁷

En este sentido, es preciso preguntarse si la posición adoptada por la DIAN en el Concepto 100208221-444 del 16 de abril de 2020, en el que expresamente indicó que “la doctrina de esta entidad proferida desde el Decreto 2685 de 1999, norma aduanera ya derogada, como fuente de sus decisiones”, aún puede ser usada. Esta tenía como fin contribuir a la seguridad jurídica en la que venía trabajando con la expedición del Decreto 1165 de 2019. Concretamente, la Autoridad Aduanera indicó que:

“Por lo anterior, este Despacho considera que, **en la medida en que conceptualmente el procedimiento, contexto y la fuente normativa sustantiva**

36 Corte Constitucional, Sentencia C-181 de 2016., M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

37 Concepto 23252 del 27 de agosto de 2018.

de los Decretos 2685 de 1999 y 390 de 2016, correspondan en su integridad a las disposiciones establecidas en el Decreto 1165 de 2019, se podrían aplicar a este, las interpretaciones realizadas mediante concepto, con anterioridad a su entrada en vigencia". (Subraya y negrilla fuera de texto)

A partir de lo anterior, es claro que la Autoridad Aduanera puede motivar sus decisiones en conceptos emitidos con anterioridad a la vigencia del Decreto 1165 de 2019, a partir de lo cual consideramos válido deducir que dicha apreciación debe hacerse extensiva también a la jurisprudencia aplicable a la materia. Sin embargo, y a pesar de la incertidumbre ocasionada por las vigencias escalonadas de las normas aduaneras, a partir de las cifras reveladas en los Informes de Gestión de la DIAN de los últimos años, también se ha evidenciado cómo la DIAN excede ampliamente las metas con la expedición de Actos Administrativos de decomisos aduaneros, requerimientos especiales aduaneros y emplazamientos persuasivos, frente a los cuales los obligados aduaneros optan por allanarse.

Así, entonces, es preciso preguntarse si el alto nivel de penalidades aduaneras y decomisos han sido consecuencia de la mala fe de los administrados, de la negligencia o el error de todos aquellos que se han visto afectados por estas decisiones o si, por el contrario, este aumento puede deberse también afectado por la falta de claridad normativa y de la información con la cual cuentan quienes han llevado a cabo operaciones de comercio exterior, pues con la expedición de un concepto que aclarara el marco normativo, y un posterior Decreto que lo unificara, se ha visto una disminución en la expedición de resoluciones sanción.

Sin perjuicio de esta reducción, queremos resaltar el papel que han venido ocupando los allanamientos a los actos administrativos de sanción y/o fiscalización de la Aduana. Con este propósito, nos permitimos tomar como referencia las cifras reveladas por la DIAN en la respuesta a una petición sobre el particular,³⁸ en la cual se informó lo siguiente:

38 Oficio DIAN No. 100210227-0129, 18 de marzo de 2020.

Resoluciones Sanción

	Año	2018	2019	% Promedio
Resoluciones Sanción	Total	3.364	2.454	100 %
	Archivos por Allanamientos	2.867 85,2 %	2.162 88,1 %	86,6 %
	Confirma Sanción	444 13,2 %	251 10,2 %	11,7 %
	Revoca sanción	53 1,6 %	41 1,7 %	1,6 %

A partir de estas cifras no solo se observa el alto porcentaje de allanamientos de los administrados, que incluso aumenta en un 3% de un año a otro, sino que también llama la atención el reducido porcentaje de éxito para los obligados aduaneros, todo lo cual nos permite cuestionarnos si la estructura de rebaja de multas está sirviendo como medio para obtener un mayor recaudo y evitando el estudio de fondo de las situaciones en concreto, como se indicó al inicio de este artículo.

Liquidaciones Oficiales de Corrección

	Año	2018	2019	% Promedio
Liquidaciones Oficiales de Corrección	Total	345	319	100%
	Archivos por Allanamientos	200 58 %	295 92,5 %	75,2 %
	Confirma Liquidación	143 41,4 %	22 6,9 %	24,1 %
	Revoca Liquidación	2 0,6 %	2 0,6 %	0,6 %

En este punto nos permitimos resaltar que las Liquidaciones Oficiales en general conllevan a la imposición de sanciones fundamentadas en la presunta liquidación de menores tributos aduaneros, es decir, un presunto detrimento del fisco. Concretamente, las Liquidaciones Oficiales de Corrección son emitidas, por ejemplo, respecto de asuntos en los cuales se desconoce el tratamiento arancelario preferencial a una mercancía, que como se señaló anteriormente, en muchas ocasiones responde a “errores” o cuestionamientos meramente formales de la Aduana, y que corresponde a una de las sanciones más altas de las previstas en la regulación aduanera, es decir que implican un punto destacable a tener en cuenta para efectos de poder mejorar el recaudo.

Dicho lo anterior, se observa que mientras el porcentaje de allanamientos aumenta en un 34%, el porcentaje de éxito para los administrados se mantiene por debajo del 1%, lo que permite concluir necesariamente que la diferencia de allanamientos impactó únicamente en el número de actos administrativos que confirmaron la decisión. Así, nuevamente vale la pena cuestionarse respecto de la actual estructura de rebajas en las multas impuestas por la Aduana, pues esta podría estar directamente relacionada con perfil de riesgo de los obligados aduaneros, en cuanto con el allanamiento podrían disminuir el número de actos administrativos en firme respecto de imposición de sanciones graves, pues la probabilidad de lograr que ese acto sea revocado es del 0,6%.

Liquidaciones Oficiales de Revisión

	Año	2018	2019	%
Liquidaciones Oficiales de Revisión	Total	300	343	100 %
	Archivos por Allanamientos	183 61 %	191 55,7 %	58,4 %
	Confirma Liquidación	114 38 %	150 43,7 %	40,8 %
	Revoca Liquidación	3 1 %	2 0,6 %	0,8 %

Finalmente, en materia de Liquidaciones Oficiales de Revisión se observa que, a diferencia de las cifras anteriores, los allanamientos se redujeron; también las decisiones que le dieron la razón a los obligados aduaneros. Esto indica que los asuntos que son objeto de expedición de Liquidaciones Oficiales de Revisión si están siendo objeto de demandas y de estudio por parte de la jurisdicción de lo contencioso administrativo. En este contexto, numerosos doctrinantes se han ocupado de describir, resumir, explicar y realizar propuestas sobre los regímenes aduaneros que existen y, sobre todo, que coexisten entre sí, para lograr una regulación aduanera que realmente otorgue seguridad jurídica a los administrados en general.³⁹

³⁹ En el desarrollo de estas discusiones el Dr. Jorge Iván Rincón, actuando como asesor de la Federación Colombiana de Agentes Logísticos en Comercio Internacional (FITAC), construyó una "Propuesta Teórica para la Correcta Configuración de un procedimiento Administrativo Sancionatorio Aduanero" y una "Propuesta Normativa que Abarque la Totalidad del Régimen Sancionatorio Aduanero". A partir de estas indicó que, para efectos de alcanzar un desarrollo normativo consecuente y justo, especialmente en el régimen sancionatorio aduanero colombiano, era necesario tener los siguientes aspectos como cimientos de la regulación: 1. El ejercicio de la potestad sancionatoria aduanera está expresamente limitado y condicionado por el principio de legalidad, pues a través de la regla jurídica de la tipicidad se brinda seguridad a los administrados. 2. El castigo de la infracción aduanera se debe dar observando las garantías de: i) Lex scripta, respecto de la primacía de la ley para determinar la infracción, la sanción y el procedimiento

Y es que desafortunadamente, el Decreto 1165 de 2019 tiene ese sentimiento de interinidad derivado a que sus días terminarán cuando entre el sistema informático, frente a lo cual es preciso señalar que el gran número de horas que se han invertido en la discusión de cuál debería ser el régimen sancionatorio aduanero adecuado para Colombia, y que se vió reflejando en las discusiones en el Decreto 390, no deberían perderse. De hecho, solo vale la pena recordar, a modo de ejemplo, como en las reuniones celebradas por el Consejo Gremial Nacional, se realizaron distintas propuestas en materia sancionatoria, entre otras, una frente a la modificación del Estatuto Aduanero vigente para la época (Decreto 390 de 2016), esta indicaba que:

1. Se debía incluir la amonestación como una posibilidad para algunas infracciones clasificadas como leves, conservado su status de, valga la redundancia, “amonestación”, mediante la expedición de una comunicación sin sanción. Tal como es de público conocimiento, la amonestación desapareció en el Decreto 1165 y nunca fue realmente implementada.
2. Que se debía replantear la sanción por reincidencia haciéndola proporcional al número de operaciones que maneje el usuario aduanero, ya que sujetarla a 5 infracciones graves durante 5 años tiene mayores implicaciones y riesgo para una persona que realiza operaciones de comercio exterior todos los días del mes, que los que implica para una persona que realiza solo dos operaciones al año.

En este sentido, el Decreto 1165 siguió manteniendo la misma línea y solo se indicó que el flujo de operaciones de los operadores de comercio exterior debería ser un asunto que debe tener en cuenta el Comité de Fiscalización para efectos de imponer la sanción. Sin embargo, no es claro por qué debe ser un asunto que solo se estudia en esta instancia, y no puede hacerlo el funcionario que adelanta la investigación.

3. Que el régimen sancionatorio debía contemplar en la reducción de la sanción, un escenario de incumplimiento parcial.

administrativo a seguir, ii) Lex certa, en relación con la aplicación del principio de favorabilidad, y, iii) Lex Previa, por medio de la cual se garantiza la irretroactividad de las normas. 3. Los principios de antijuridicidad (más allá del formalismo) y culpabilidad en el régimen sancionatorio aduanero deben ser tenidos en cuenta, al menos para efectos de graduar la sanción. 4. Todo régimen de responsabilidad administrativa debe consagrar de eximentes de responsabilidad como garantía indiscutible. 5. Todo régimen de responsabilidad administrativa debe establecer criterios de graduación punitiva como garantía de no arbitrariedad y de proporcionalidad en el ejercicio de la potestad sancionatoria. 6. Las fases procedimentales que deben agotarse a efectos de garantizar el debido proceso, a saber: i) instrucción o investigación, ii) indagación previa como fase excepcional, y, iii) evaluación o juzgamiento.

4. Que se debía replantear las causales de exoneración de responsabilidad por el hecho de un tercero, pues lo actualmente establecido es equiparable a la fuerza mayor (hecho imprevisto e irresistible). En este sentido el Consejo de Estado, en materia de impuestos, para que se pueda considerar que en caso se configuró la fuerza mayor, es preciso que se evidencie la concurrencia de la imprevisibilidad y la irresistibilidad, es decir, que la circunstancia o evento en concreto “no se pudo ver o conocer con anticipación como algo posible, o de cuya ocurrencia no se tienen señales previas o indicios; esto es, que dentro de lo normal y lo cotidiano no es factible intuir o esperar que suceda; y que de llegar a ocurrir no es posible hacer oposición que neutralice o anule sus efectos”.⁴⁰ En este sentido, esta Corte de cierre, como máximo tribunal contencioso administrativo, propuso que en materia aduanera se estableciera que, para efectos de la exclusión de responsabilidad se demostrara que el hecho del tercero había sido “exclusiva y determinante” para la comisión de la infracción, a fin de tener mejor claridad. Pese a esta sugerencia, el Decreto 1165 solo hizo una aproximación vaga y dispuso que la exclusión de responsabilidad por el hecho “imprevisible e irresistible” ocasionado por un de un tercero, operaba cuando este hiciera incurrir al usuario en la infracción.

Considerando lo anterior, es preciso considerar que, dado que el Decreto 1165 estableció que ante la “contingencia de los servicios informáticos electrónicos”, esto es, aquellos dispuestos por la DIAN para “la realización de trámites, operaciones, procesos y procedimientos en materia aduanera”, esta Entidad autorizará el trámite correspondiente a través de un mecanismo diferente o “en forma manual”. Es preciso preguntarse si, por ejemplo por situaciones derivadas del COVID-19, no es posible hacer dicha presentación manual, entonces ¿podría encontrarse en la causal de fuerza mayor?

III. Algunos retos en materia del diseño y aplicación de un régimen sancionatorio en Colombia

A continuación, presentamos una serie de temas que consideramos necesarios para entender el régimen sancionatorio aduanero en Colombia y los retos en materia de la aplicación de este en el tiempo:

40 Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 11 de mayo de 2017, expediente 20999, M.P. Jorge Octavio Ramírez R.

a. Evolución del Régimen de Responsabilidad Objetiva

Aunque se ha considerado que el régimen sancionatorio aduanero es un régimen de responsabilidad objetiva en virtud del cual no se exige la demostración de algún elemento subjetivo de imputación, lo cierto es que este no es un tema pacífico, como pareciera para algunos. La controversia en torno a si el régimen de responsabilidad sancionatoria en materia aduanera debe exigir un análisis del elemento volitivo del administrado, fue objeto de un estudio realizado en la Unión Europea, en el cual se concluyó que:

Casi la mitad (once de veinticuatro) de los Estados miembros consideran que un operador económico es responsable de las infracciones de la legislación aduanera, independientemente de su intención, negligencia o elementos de comportamiento descuidado o imprudencia. Los demás Estados miembros no sancionan a un operador económico por una infracción aduanera sin la presencia de intención, negligencia o elementos de comportamiento descuidado o imprudencia.⁴¹ (Negrilla propia)

Por nuestro lado, Colombia tampoco ha sido ajena a esta discusión y se ha cuestionado el régimen objetivo de responsabilidad en materia aduanera, pues el mismo ha servido para que la Aduana actúe de manera desmedida y desproporcionada en varias ocasiones, sancionando a usuarios aduaneros y operadores de comercio exterior por errores simplemente formales, así como también por errores involuntarios relacionados por ejemplo con el manejo de servicios informáticos electrónicos. En nuestro ordenamiento jurídico, el ejercicio de la potestad sancionatoria de la administración está expresamente subordinada a las condiciones previstas en el artículo 29 de la Constitución, esto es, a que se garantice que el procesado: **(i)** va ser juzgado conforme a leyes preexistentes; **(ii)** ante un juez o tribunal competente; **(iii)** con observancia en las formas propias de cada juicio; y **(iv)** con respeto a la presunción de inocencia, mientras no se **demuestre su culpabilidad**, entre otras.

Así entonces, para efectos de establecer la responsabilidad de un administrado, la Constitución impuso a la administración la carga de demostrar el elemento subjetivo de imputación, esto es la voluntad de quien cometió la infracción administrativa. Sin embargo, ha sido la propia Corte Constitucional la que ha

41 Customs Sanctions Harmonization in Europe: Why the Commission is taking the wrong approach? Arnoud Williems & Niikolaos Theodorakis, Pág. 291, Julio, Agosto 2016. "Almost half (eleven out of twenty-four) of the Member States consider that an economic operator is liable for infringements of customs law, irrespective of intent, negligence, or elements of careless or reckless behavior. The remaining Member States do not sanction an economic operator for a customs infringement without the presence of intent, negligence, or elements of careless or reckless behaviour."

aceptado, aunque solo de manera excepcional, casos en los cuales es permitido prescindir de la prueba de culpabilidad o, lo que es lo mismo, casos especiales en los cuales se aplica un régimen de responsabilidad objetiva.

La imposición de sanciones por responsabilidad objetiva es de carácter excepcional en el régimen constitucional colombiano y se encuentra por ello sujeta a estrictos requisitos. En efecto, las sanciones por responsabilidad objetiva se ajustan a la Carta siempre y cuando (i) carezcan de la naturaleza de sanciones que la doctrina llama ‘rescisorias’, es decir, de sanciones que comprometen de manera específica el ejercicio de derechos y afectan de manera directa o indirecta a terceros; (ii) tengan un carácter meramente monetario; y (iii) sean de menor entidad en términos absolutos (tal como sucede en el caso de las sanciones de tránsito) o en términos relativos (tal como sucede en el régimen cambiario donde la sanción corresponde a un porcentaje del monto de la infracción o en el caso del decomiso en el que la afectación se limita exclusivamente a la propiedad sobre el bien cuya permanencia en el territorio es contraria a las normas aduaneras).⁴²

Ante la exigencia de requisitos tales como que las sanciones “sean de menor entidad en términos absolutos o relativos”, es preciso preguntarse entonces si en materia aduanera todas las sanciones cumplen este requisito. Por ejemplo, en materia de origen preferencial, el artículo 697 del Decreto 1165 de 2019, faculta a la Autoridad Aduanera para suspender el trato arancelario preferencial respecto de mercancías que sean importadas con posterioridad a la firmeza del acto administrativo que así lo determine. En este caso, la afectación puede aplicar respecto de mercancías que cumplan el requisito para acceder al trato preferencial.

Siguiendo la misma línea de la Corte Constitucional en relación con la posibilidad de establecer excepciones a la prueba de culpabilidad, la doctrina colombiana ha señalado que, al ser esta “un principio estructural del *Ius Puniendi* del Estado”, y al estar expresamente establecida en el artículo 29 de la Constitución, “el silencio legislador”⁴³ obliga a todas las autoridades a observarlo. A partir de esto es válido señalar que solo cuando exista una norma expresa que establezca la responsabilidad objetiva, la autoridad respectiva podrá prescindir del estudio del elemento subjetivo de imputación.

Particularmente, en relación con la libertad de configuración legislativa en esta materia, la doctrina ha señalado que un correcto entendimiento de la misma

42 Corte Constitucional, Sentencia C-616 de 2002. (Subrayas y negrillas propias)

43 Rincón Córdoba, Jorge Iván. Derecho Administrativo: Función Pública – Derecho Disciplinario y Sancionatorio, Pág. 77.

consistirá en la aplicación razonada, en virtud de la cual se acredite cuál es la razón que motiva al legislador a disminuir la garantía prevista en el artículo 29 de la Constitución:

Empero, es necesario contextualizar esta afirmación: en el derecho administrativo sancionatorio colombiano el único que puede excepcionar el principio de culpabilidad es el legislador. No se trata de una libertad de configuración abierta sino razonada que implica analizar el ámbito concreto de aplicación de la norma y ofrecer una razón suficiente que amerite disminuir esta garantía⁴⁴.

Así entonces, desde la doctrina nacional se ha propuesto una configuración razonada por parte del legislador, en los casos en que este considere que por algún motivo puntual es necesario establecer un régimen de responsabilidad que no exija culpabilidad del administrado.

En vista de lo anterior, nos preguntamos entonces qué justifica un régimen de responsabilidad objetiva en materia aduanera, e incluso si este debe predicarse en absolutamente todas las infracciones previstas en el régimen aduanero. Piénsese cuál es la razón para que una sanción por inexactitud tenga un régimen de responsabilidad objetiva en materia aduanera y de responsabilidad subjetiva en materia tributaria, siendo que ambos son aplicados por la misma autoridad y a un mismo contribuyente.

La finalidad de la potestad sancionatoria administrativa ha sido ampliamente descrita por la Corte Constitucional, que en su literalidad indicó que:

“La potestad sancionadora administrativa se diferencia cualitativamente de la potestad punitiva penal. Con la potestad punitiva penal, además de cumplirse una función preventiva, se protege “el orden social colectivo, y su aplicación persigue esencialmente (sin perjuicio de la concurrencia de otros fines difusos) un fin retributivo abstracto, expiatorio, eventualmente correctivo o resocializador, en la persona del delincuente”, **mientras que con la potestad administrativa sancionatoria se busca garantizar la organización y el funcionamiento de las diferentes actividades sociales**. La Corte ha resaltado que la potestad sancionadora de la administración es un medio necesario para alcanzar los objetivos que ella se ha trazado en el ejercicio de sus funciones.”

La Ley Marco de Aduanas (Ley 1609 de 2013) guardó silencio incluso sobre el régimen de responsabilidad que se aplicaría en materia aduanera. Sin embargo,

44 Ibidem, Pág. 78.

el Decreto 1165 de 2019 dispuso en su artículo 603 que la responsabilidad aduanera es independiente de la que se determine por la autoridad competente en materia civil, penal, fiscal o cambiaria, lo que descarta que el fundamento pueda encontrarse en un control o lucha contra el contrabando, pues este es objeto de estudio a partir de las normas del derecho penal.

Por otro lado, si lo que se pretende con el régimen objetivo de responsabilidad es controlar la legal introducción y permanencia de los bienes en el territorio aduanero nacional, el mismo régimen aduanero prevé que en el ejercicio de la facultad de control previo, simultáneo y posterior, la Autoridad pueden aprehender y decomisar los bienes que considere para estos efectos. No obstante, ninguna de estas dos actuaciones administrativas son consideradas sanción.

En consecuencia, si al final se concluye que el propósito esencial del régimen sancionatorio aduanero es garantizar el recaudo de los derechos e impuestos a la importación luchando contra la evasión de los mismos, consideramos que debe revisarse nuevamente si establecer un procedimiento que no analiza la culpabilidad del administrado es el camino adecuado y proporcional si en la práctica por ejemplo puede el administrador demostrar que existe una posición razonado o que incluso cabe diferencia de criterios, tal y como ocurre en lo tributario.

Así, si regresamos al caso planteado en el inicio de este artículo, en un régimen de responsabilidad subjetiva la Aduana si podría haber tenido en cuenta la intención de Crystal Tadlock al pasar la manzana que le dio Delta en su vuelo desde París, esto es, verificar si con esta actuación Crystal tenía el propósito de ingresar a los Estados Unidos un producto alimenticio que contuviera plagas y/o enfermedades de animales exóticos, de cara a determinar si simplemente se aprehende la mercancía como medida cautelar, o si en últimas es procedente imponer una sanción de 500 dólares.

b. Exoneración por hecho de un tercero

El hecho de un tercero como causal de exoneración de responsabilidad se refiere a aquellas acciones o intervenciones de una persona diferente a quien se le atribuye la responsabilidad.

Esta causal de exoneración de responsabilidad, ampliamente desarrollada en el régimen de responsabilidad del Estado, exige que se trate de un acontecimiento (i) imprevisible, (ii) irresistible y (iii) ajeno a quien pretende esgrimirla.⁴⁵ En este sentido, en un esquema de responsabilidad objetiva, donde no se exige

45 Tamayo Lombana, Alberto. La responsabilidad Civil extracontractual y contractual, página 254.

la prueba de la culpabilidad del infractor, el hecho de un tercero se ha asemejado o derivado de la fuerza mayor⁴⁶. No obstante, cuando se revisan las causales de exoneración de responsabilidad del régimen aduanero, se encuentra la fuerza mayor y el hecho imprevisible e irresistible ocasionado por un tercero, como causales independientes.

Conforme a lo señalado, es claro que este “tercero” debe ser una persona ajena al obligado aduanero. Sin embargo, la Aduana colombiana ha considerado que este también debe ser ajeno a la operación de comercio exterior en la cual se incurrió en la infracción, impidiendo que, por ejemplo, el proveedor del exterior, aunque no sea el exportador, tampoco pueda ser considerado “tercero”.

En este sentido, consideramos absolutamente comprensible y acertado, que una agencia de aduanas no se pueda eximir de responsabilidad por seguir instrucciones del importador. Por ejemplo, en el caso de un error formal en la prueba de origen proferida por un tercero (exportador) que amparó un trato preferencial, pues estaba a su cargo verificar la información suministrada por su cliente, siendo esto igualmente discutible y necesario analizar caso por caso.

Sin embargo, estos no son todos los casos. Veamos una situación en que la operación de comercio exterior en que por un error del proveedor en el exterior, este envió el certificado de garantía que amparaba mercancías similares que iban con otro destino, error que solo es advertido por el importador después de que se nacionalizaran las mercancías mediante una declaración de importación diligenciada de acuerdo con el certificado de garantía erróneo, que obtuvo levante automático. Para corregir este error, el importador se presenta ante la autoridad aduanera antes de que esta advirtiera el yerro, para lo cual presenta una carta del proveedor del exterior en la cual da cuenta de su error y anexa el certificado correcto. ¿Debería aplicarse la causal de exoneración en este caso a pesar de que el error fue cometido por un proveedor del exterior? En nuestro criterio, la posición de la Aduana frente al alcance de la noción de tercero no solo es regresiva. No corresponde con la definición dispuesta en el Decreto, sino que adicionalmente anula teóricamente completamente la posibilidad de exoneración de responsabilidad por cualquier hecho de un tercero.

46 Ibidem.

c. De la caducidad de la facultad sancionatoria en materia aduanera⁴⁷

En desarrollo del artículo 28 de la Constitución Nacional, en virtud del cual en nuestra jurisdicción no pueden existir penas imprescriptibles, en materia aduanera se estableció un límite temporal para que la administración ejerza su potestad sancionatoria. A partir de esta, una vez ha transcurrido ese periodo de tiempo determinado, la autoridad aduanera pierde competencia para ejercer su facultad sancionadora y, por ende, en caso de que pretermitiendo esta situación decida imponer la sanción, el Acto Administrativo mediante el cual lo haga estará viciado de nulidad absoluta. En este sentido, el artículo 611 del Decreto 1165 de 2019 estableció que:

La facultad que tiene la autoridad aduanera para imponer sanciones, caduca en el término de tres (3) años contados a partir de la comisión del hecho o de la omisión constitutiva de infracción administrativa aduanera, término dentro del cual el acto administrativo que impone la sanción debe haber sido expedido y notificado.

Las sanciones por la comisión de infracciones aduaneras, según el Decreto 1165 de 2019, pueden ser impuestas mediante una Resolución Sanción o mediante una Liquidación Oficial, bien sea de revisión o de corrección. Lo anterior es de fundamental importancia dado que, si bien el Requerimiento Especial Aduanero es el acto administrativo preparatorio mediante el cual simplemente se propone la imposición de la sanción al administrado, tiene la vocación de interrumpir el término de caducidad de la facultad sancionatoria solo en los casos en que la sanción se imponga mediante Liquidación Oficial.

Así entonces, si bien el artículo 611 del Decreto 1165 de 2019 estableció que antes de que opere la caducidad de la acción sancionatoria aduanera, “el acto administrativo que **impone** la sanción debe haber sido expedido y notificado”, el mismo Decreto dispuso que esta disposición “**no aplica a las infracciones cuya sanción se impone dentro de una liquidación oficial**”, pues “en tales eventos, la caducidad se someterá a los términos y condiciones previstos para la firmeza de la declaración.” (Subrayas y negrillas propias). En estos eventos, esto es en aquellos en los cuales la sanción aduanera es impuesta mediante una Liquidación Oficial, se ha considerado que el Requerimiento Especial Aduanero podrá impedir que opere el término de caducidad, pues el artículo 188 del mencionado Decreto Aduanero dispuso que “la Declaración de

47 En este punto se aclara que la caducidad de la acción administrativa sancionatoria no puede asimilarse a la prescripción del derecho que tiene la administración para hacer efectivas las sanciones ya impuestas.

Importación quedará en firme transcurridos tres (3) años contados a partir de la fecha de su presentación y aceptación, **salvo que se haya notificado Requerimiento Especial Aduanero.** (Subrayas y negrillas propias).

No obstante, estas disposiciones han sido interpretadas por muchos, especialmente por la Aduana, como una extensión del término de caducidad de tres años previsto en el referenciado artículo 611 del Decreto 1165. Lo cierto es que consideramos que es aquí donde cobra especial relevancia lo dispuesto en este mismo cuerpo normativo para el Requerimiento Especial Aduanero, en virtud del cual se indicó que:

El requerimiento especial aduanero se deberá expedir y notificar oportunamente.

En tal sentido, 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 fecha en que se haya establecido la presunta comisión de una infracción administrativa aduanera o identificada la inexactitud de la declaración que dan lugar a la expedición de Liquidaciones Oficiales.

A partir de esta lectura integral del decreto 1165, es claro en lugar de disminuir una prerrogativa en favor de los administrados, se está limitando aun más el espacio temporal de acción de la Aduana, máxime si se considera que la oportunidad del Requerimiento Especial Aduanero ahora sí tiene consecuencias directas en materia de caducidad de la facultad sancionatoria.⁴⁸

Tampoco está de más resaltar que el régimen aduanero no dispuso, en ningún momento, que el Requerimiento Especial Aduanero “interrumpiera” los términos de prescripción, como si lo especifica en otros casos,⁴⁹ pues bien podría tratarse de una “suspensión”, en cuyo caso tampoco es claro cuando se reanudaría este término, ¿con la respuesta al Requerimiento? De hecho, en sentencia

48 Consejo de Estado. Sección Cuarta, Proceso 2003-03496-01(18221). (M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas: marzo 27 de 2014).

[...] la ley puede regular términos preclusivos y términos perentorios. Los términos perentorios son obligatorios, pero su incumplimiento no invalida la decisión. Cosa distinta ocurre con los términos preclusivos, en la medida en que son obligatorios, pero, además, su incumplimiento conlleva las consecuencias que el legislador ha previsto, esto es, la falta de competencia para decidir, y que, en su lugar, surja el acto ficto o presunto favorable al administrado.

49 Decreto 1165 de 2019, artículo 151: “(...) *El transportador una vez entregue a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), el informe de descargue debe igualmente informar tal hecho a los Agentes de Carga Internacional correspondientes. El informe de que trata este inciso **no interrumpe los términos** para la entrega de información de descargue e inconsistencias por parte de los Agentes de Carga Internacional.*” (Subrayas y negrillas propias).

del 19 de mayo de 2016, el Honorable Consejo de Estado, Sección Quinta, consideró que:

Dicho de otra forma, para la Sala no resulta suficiente que la tutelante argumentara que la jurisprudencia que invoca como desconocida soporta sus afirmaciones según las cuales el decomiso i) es un acto consecuencia de que la mercancía no se encuentra amparada en ninguna Declaración de Importación; y, ii) no tiene naturaleza de sanción y, por ende, no le afecta la caducidad propia de la acción administrativa sancionatoria establecida en el artículo 478 del Estatuto Aduanero. Esto, porque, aunque se verifique que las sentencias que invoca corroboran sus afirmaciones, ello en nada contradice las conclusiones a las que arribó la autoridad judicial accionada cuando determinó, primero, que la Declaración de Importación en el caso concreto, aunque posiblemente irregular, sí existía. **Y segundo, que la firmeza de la Declaración de Importación tiene como consecuencia jurídica para el importador que la DIAN tenga un término de 3 años para realizar un Requerimiento Especial, justamente por las posibles irregularidades, y tendiente al decomiso, con independencia de que esta actuación no sea una sanción y de la forma en que opera la caducidad para emprender actuaciones administrativas que sí son sancionadoras.**

Entonces, siendo en este punto evidente que el Tribunal accionado argumentó y sustentó su decisión en debida forma, mal podría el juez de tutela convalidar los razonamientos de inconformidad que ofrece la parte vencida, por elaborados que estos sean, con el objeto de imponer los suyos propios, en franco desconocimiento de los principios de autonomía e independencia judicial.⁵⁰(Subraya y negrilla fuera de texto)

En consecuencia, consideramos entonces que si de un estudio de clasificación arancelaria, o un estudio técnico de valor en aduanas, la Administración encuentra que el usuario aduanero incurrió en una infracción prevista en el Estatuto Aduanero, la Autoridad tiene treinta días para proferir el Requerimiento Especial Aduanero. De lo contrario, mal podría sostenerse que este impidió la concreción de la caducidad respecto de la acción sancionadora.

50 Consejo de Estado, Sección V. Sentencia del 19 de mayo de 2016, expediente 11001-03-15-000-2015-02135-01(AC), C.P. Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez.

d. De la aprehensión y el decomiso no como una medida cautelar sino como una sanción, susceptible de caducidad

Los problemas en materia de caducidad no terminan simplemente con estos vacíos normativos, pues incluso encontramos que hay eventos en los cuales si bien la infracción tuvo lugar más de tres años atrás, es posible que se puedan imponer sanciones asociadas a esta, como es la derivada por no poder a disposición de la autoridad mercancía que debe ser aprehendida.

Así entonces, recordemos que la aprehensión en calidad de “medida cautelar” priva al particular del ejercicio del derecho de propiedad sobre un bien, esto con fundamento en la posible existencia de irregularidades predicables a la misma mercancía, en lo relacionado con su legal introducción o permanencia en el territorio aduanero nacional.

Estas irregularidades son objeto de revisión en el marco de un proceso de decomiso, ordinario o directo, cuya decisión final determinará sobre si este cumple o no los requisitos para permanecer en el país legalmente y, por ende, si es o no procedente privar definitivamente al administrado del ejercicio de su derecho de propiedad.

En relación con el concepto de lo que debe ser considerado una “sanción”, la doctrina nacional ha tenido aproximaciones a partir de las cuales se considera que la misma es un “castigo” que se impone como consecuencia de la comisión de una conducta prohibida por el ordenamiento jurídico. En este sentido, doctriantes como Jorge Iván Rincón Córdoba han señalado que:

Respecto del concepto de sanción administrativa, debe señalarse que materialmente coincide con la definición de pena, si se tiene en cuenta que en **estricto sentido se trata “...de la imposición de un castigo que implica el sacrificio de un derecho de connotación individual como respuesta del ordenamiento jurídico ante el” despliegue de una conducta prohibida (acción u omisión) calificada como infracción.** Como puede observarse, el objeto de la institución no difiere sustancialmente del elaborado en el derecho penal pues **lo importante es su carácter represivo**, cosa distinta es que sólo al juez le está permitido constitucionalmente la limitación de la libertad personal, restringiéndose la administración en la mayoría de los casos a la afectación del patrimonio a través de la imposición de multas.⁵¹

51 Rincón Córdoba, Jorge Iván. Derecho Administrativo: Función Pública – Derecho Disciplinario y Sancionatorio. Págs. 19 y 20.

A partir de lo anterior, se tiene que cuando una norma **(i)** imponga un castigo, **(ii)** implique la limitación de un derecho individual y **(iii)** sea consecuencia de un actuar prohibido por el ordenamiento jurídico, esta norma constituirá una sanción.

En consecuencia, si bien es claro el motivo por el cual la aprehensión, en calidad de medida cautelar, no es considerada como “sanción”, no es claro el motivo por el cual el decomiso tampoco debe ser considerado un acto sancionatorio, pues con este se castiga al individuo que incurre en una conducta prohibida por el ordenamiento, bien sea por acción u omisión, lo que lo priva definitivamente del derecho de propiedad del bien decomisado.

Sobre el particular, es preciso considerar que de acuerdo con lo previsto en el artículo 647 del Decreto 1165 de 2020, algunas causales de aprehensión y decomiso se refieren directamente al castigo por una conducta humana, tal como se señala a continuación:

Artículo 647. Causales de aprehensión y decomiso de mercancías. Dará lugar a la aprehensión y decomiso de las mercancías, la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos:

....

....18. Cuando los empleados de las líneas navieras cargueras y aerolíneas cargueras o los tripulantes de cualquier medio de transporte traigan como equipaje acompañado mercancías diferentes a sus efectos personales, salvo los artículos adquiridos en las ventas a bordo de provisiones para consumo y para llevar.

19. Cuando el viajero omita declarar equipaje sujeto al pago del tributo único y la autoridad aduanera encuentre mercancías sujetas al pago del mismo, o mercancías en mayor valor o cantidad a las admisibles dentro del equipaje con pago del tributo único, o mercancías diferentes a las autorizadas para la modalidad de viajeros, o el viajero no cumple las condiciones de permanencia mínima en el exterior, de conformidad con lo establecido en los artículos 266 y siguientes del presente Decreto. También habrá lugar a la aprehensión cuando en el control posterior, la autoridad aduanera encuentre que mercancías introducidas bajo la modalidad de viajeros se destinan al comercio.

....

.... 24. Enajenar, destinar a personas o fines diferentes a los autorizados o almacenar en lugares no permitidos, mercancías importadas temporalmente en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación,

mientras se encuentren en disposición restringida, de conformidad con lo establecido en los artículos 230 y siguientes del presente Decreto.

25. No dar por terminada dentro de la oportunidad legal la importación temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación, de conformidad con lo establecido en los artículos 232, 234, 235, 236, 237, 238, 239 del presente Decreto.

....

... 34. Someter al sistema de envíos o a viajeros desde el Puerto Libre de San Andrés, Providencia y Santa Catalina o desde las Zonas de Régimen Aduanero Especial, mercancías que superen los cupos establecidos en el presente Decreto.

....

.... 38. No cancelar la multa o no sacar del territorio aduanero nacional, de manera definitiva, los vehículos motocicletas y embarcaciones fluviales internadas temporalmente al amparo de la Ley 191 de 1995, demás normas que la modifique, adicione o sustituya dentro del plazo establecido en la autorización de internación temporal.

...

....

.... 39. Haber obtenido por medios fraudulentos la autorización de internación temporal al amparo de la Ley 191 de 1995 y demás normas que la modifiquen, adicionen o sustituyan.

....

.... 41. Importar bienes de capital, maquinaria, equipos y sus partes a una Zona de Régimen Aduanero Especial sin encontrarse inscrito en el Registro Único Tributario en su condición de importador de bienes de capital, maquinaria y equipos, o sin cumplir los requisitos establecidos en este Decreto para la importación de estos bienes.

42. Introducir mercancías a una Zona de Régimen Aduanero Especial en medios de transporte que no se encuentren inscritos ante la administración aduanera de la jurisdicción, cuando hubiera lugar a ello.

43. Ingresar mercancías a una Zona de Régimen Aduanero Especial sin haber obtenido previamente el certificado de sanidad, cuando se requiera.

44. Cuando en la modalidad de tránsito aduanero o en la operación de transporte multimodal, la mercancía objeto de hurto haya sido recuperada por autoridad competente y el importador, dentro de los 10 días siguientes a partir de la entrega de la misma, no traslade la mercancía a un depósito habilitado y no la someta a una modalidad de importación, o no la introduzca a una zona franca, a un depósito habilitado dentro de la zona de régimen aduanero especial o a un depósito franco, a los que estaba destinada, previa autorización de la autoridad aduanera, y de conformidad con lo establecido en el artículo 446 de este Decreto.

Así, bajo el entendimiento del decomiso como un acto administrativo que no constituye una sanción, la Autoridad Aduanera puede, sin límite temporal alguno para el ejercicio de su facultad de control, privar a un particular del derecho de propiedad de un bien, ya que el transcurso del tiempo no tiene la virtualidad de sanear la permanencia ilegal de una mercancía en el territorio aduanero nacional.

En esta misma línea, arbitraria en nuestra percepción, el Estatuto habilita a la Aduana para castigar con esta medida incluso a personas que no fueron parte de la operación de comercio exterior, ya que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 594 del Decreto 1165 de 2019, los documentos que amparan la legal introducción de una mercancía al territorio aduanero nacional deben ser conservados y podrán ser requeridos por la Autoridad “en cualquier momento”, incluso al consumidor final.⁵²

Piénsese por ejemplo en un televisor, que fue adquirido hace más de tres años en un almacén de cadena que actualmente ya no tiene presencia en Colombia, y que por alguna razón desconocida el consumidor final perdió la factura de venta y la declaración de importación que soportaban este bien. De acuerdo con lo expuesto anteriormente, la DIAN podría requerir al consumidor final para que demuestre la legal introducción y permanencia del televisor en el territorio aduanero nacional y, en caso de que este no pueda acreditarla, le privará definitivamente del derecho de propiedad del televisor.

En relación con la procedencia de la aprehensión y decomiso respecto de bienes que ya se encuentran en poder de terceros adquirentes de buena fe, la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado ya había sentado su posición en una sentencia del 1 de diciembre de 1995, que indica que:

52 En relación con esta facultad, el referenciado artículo 594 señaló que en este caso el consumidor final solo podrá eximirse de esta obligación aportando factura de venta o documento equivalente, que permita “establecer la relación de causalidad con el vendedor nacional”, y siempre y cuando no se trate de vehículos o bienes objeto de registro o inscripción ante otras autoridades de control.

El artículo 4º del citado Decreto 1909 de 1992, norma parcialmente acusada, se refiere a la naturaleza de la obligación aduanera y expresa: “La obligación aduanera es de carácter personal, sin perjuicio de que se pueda hacer efectivo su cumplimiento sobre la mercancía, mediante el abandono, la aprehensión y decomiso, con preferencia sobre cualquier otra garantía u obligación que recaiga sobre ella...”.

De lo anterior se deduce que la obligación aduanera es un derecho crediticio, cuyo objeto, por un lado es una obligación principal de dar, es decir el pago de una suma de dinero que debe efectuarse en el momento de la nacionalización; y por otro, existen también obligaciones secundarias de hacer. Por principio los derechos crediticios existen contra una persona o personas determinadas.

(...) Al hablarse de obligación personal de hecho se está permitiendo la utilización de cualquier garantía derivada de la persona misma, o sea, el derecho de satisfacción de la obligación será única y exclusivamente sobre bienes del deudor, más no de un tercero como ocurriría si se deja vigente la expresión objeto de la presente demanda, ya que se pretende obligar al propietario no deudor, de buena fe a garantizar con bienes propios, el cumplimiento de una obligación aduanera a la cual es ajeno.

En principio, es el patrimonio del deudor el que debe responder por la deuda, a menos que exista una solidaridad en los términos previstos por la ley, el testamento, o el contrato.

....

.... Concluyendo la frase impugnada “e independientemente de quien sea su propietario o tenedor” del artículo 4º del Decreto 1909 de 1992, habrá de declararse nula, por cuanto introduce modificaciones al principio general de la solidaridad en el campo de las obligaciones y en cuanto modifica las normas relativas a las garantías de las obligaciones, permitiendo la persecución de la cosa sin ser propiedad del obligado, materias que son de exclusiva competencia del legislador ordinario.⁵³

Siguiendo esta misma línea, posteriormente este honorable cuerpo colegiado señaló que la Autoridad Aduanera debe tener en cuenta si el tenedor tenía la “conciencia” de la calidad de contrabando que se pueda predicar respecto de los bienes que haya adquirido y que sean cuestionados por esta.

53 Consejo de Estado, Sección IV. Sentencia del 01 de diciembre de 1995, expediente No. 7270, C.P. Luis E. Correa Restrepo.

Aquí conviene reiterar lo dicho por la Sala en la sentencia precitada, en el sentido de que “si bien es cierto que en materia administrativa aduanera la evaluación de la conducta se aparta de los elementos señalados en el derecho penal, ello no significa que se puedan dejar de considerar las circunstancias en que se realice dicha conducta en tanto se le juzgue como falta o contravención administrativa, pues en todo caso la eventual configuración de la falta comporta el elemento de la responsabilidad, la cual pasa necesariamente por la conciencia, en la medida en que sólo se da cuando el sujeto actúa con ella, que para el caso no es otra cosa que tener conocimiento o saber lo que se hace y sus implicaciones, saber de las posibilidades y limitaciones de los propios actos, de los derechos y de los deberes, lo cual se presume respecto de la ley.” Que “el sólo hecho de declarar una mercancía de contrabando y ordenar su decomiso no es suficiente motivo para declarar responsable de la infracción de contrabando a quien la hubiera adquirido en el territorio nacional, pues es menester para el efecto examinar las circunstancias en que la adquirió, especialmente si ello se da en el giro normal de los negocios legalmente amparados por la ley, pues como lo puso de presente la Sala ‘se presume que quien adquiere un bien de procedencia extranjera en el comercio nacional, lo hace pensando que fue legalmente importado, sobre todo atendiendo la calidad y condiciones del vendedor, circunstancias que deben permitir identificarlo plenamente en el ámbito del comercio para efectos del cumplimiento de sus obligaciones aduaneras como importador. Los hechos, según el cual, ‘Los funcionarios aduaneros con atribuciones y deberes que cumplir en relación con las facultades de fiscalización y control deberán tener siempre por norma en el ejercicio de sus actividades, que son servidores públicos, que la aplicación de las disposiciones aduaneras deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia, y tener en cuenta que el Estado no aspira a que el usuario aduanero se le exija más que aquello que la misma Ley pretende, y que el ejercicio de la labor de investigación y control tiene como objetivo detectar la introducción de mercancías sin el cumplimiento de las normas aduaneras, con prevalencia sobre la realización de trámites meramente formales.’” Emerge a las claras, entonces, que la sentencia apelada se encuentra ajustada a la situación procesal, de allí que deba confirmarse como en efecto se hará en la parte resolutive de esta providencia.⁵⁴

54 Consejo de Estado, Sección I. Sentencia del 06 de diciembre de 2007, expediente No. 05001-23-31-000-2000-03129-01, C.P. Guillermo López Jaramillo. (*Subraya y negrilla fuera de texto*).

Siguiendo esta misma línea argumentativa, en providencia del 2011, esta honorable corporación ordenó la reparación por los perjuicios ocasionados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, considerando que:

Según el artículo 64 del Decreto 1909 de 1992, la función administrativa de fiscalización y control aduaneros, tiene por objeto “(...) detectar la introducción de mercancías sin el cumplimiento de las normas aduaneras”, pero ello no le confiere la facultad de decidir controversias sobre la propiedad privada de los bienes importados, como tampoco pronunciarse sobre la validez o la falsedad de los documentos que sustentan la importación de las mercancías y su adquisición por los particulares, **tanto así que, según el artículo 57 del Decreto 1909 de 1992, la legalización de mercancías ante las autoridades aduaneras no determina la propiedad o titularidad de las mismas.** Lo que permite concluir que los controles de importación legal de bienes y la determinación de los derechos sobre los mismos son aspectos sustancialmente distintos.⁵⁵

Ahora bien, también puede ocurrir que la Aduana requiera a un administrado para que acredite la legal introducción de un bien perecedero o de consumo. Piénsese ahora por ejemplo en la pintura que fue utilizada para restaurar una obra de arte. ¿Qué ocurre si el bien ya no puede ser puesto a disposición de la Autoridad Aduanera para su aprehensión? Con el propósito de evitar que los administrados se excusen en que ya no es posible entregar el bien requerido por la Aduana, el Decreto 1165, siguiendo la línea trazada en los Decretos 2685 y 390, dispuso en su artículo 648 que cuando no sea posible aprehender la mercancía, la Aduana podrá imponer, ahora sí a título de sanción, multa correspondiente al 200% del avalúo de la mercancía, bien sea al importador o al poseedor o tenedor, “según corresponda”.

Como se observa, en este caso la facultad sancionatoria aduanera se encuentra limitada en el tiempo, además de que esta sanción del 200 % solo puede ser impuesta mediante Resolución Sanción y no a través de Liquidación Oficial. Sobre el particular, consideramos que es preciso señalar que aunque la causa inicial estuviera ligada con una causal de aprehensión y decomiso, lo cierto es que el hecho constitutivo de la infracción aduanera por imposibilidad de aprehensión no puede confundirse con el mismo que daba lugar a la aprehensión en sí misma, ya que ahora la acción que es objeto de castigo consiste concretamente en “no poner a disposición de la autoridad aduanera” la mercancía para

55 Consejo de Estado, Sección III. Sentencia del 11 de mayo de 2011, expediente No. 20596, C.P. Julio César Botero Gómez. (Subraya y negrilla fuera de texto)

que fuera aprehendida y, en consecuencia, el término de caducidad solo podrá contabilizarse a partir del día en que tuvo lugar esta última infracción.⁵⁶

Sin perjuicio de lo anterior, es preciso destacar que el término de caducidad empezará a transcurrir solo a partir del momento en que la Autoridad Aduanera solicitó al particular poner una mercancía a su disposición ante la necesidad de corroborar la posible configuración de la causal de aprehensión y decomiso, con lo cual es posible deducir que la inacción de la Autoridad. Este término simplemente no cuenta y por ende la convierte de una sanción “no caducable”.

e. *El hecho que dentro de los términos para decidir de fondo no se incluyen los requeridos para efectuar la notificación de dicho acto administrativo*

En virtud del artículo 707 del Decreto 1165 de 2019, se evidencia que el Gobierno Nacional dispuso que en los casos en que la Autoridad Aduanera incumpla los términos previstos para que esta realice una actuación administrativa, operará el silencio administrativo positivo en favor de los administrados. Sin embargo, desde el Decreto 390 de 2016, la norma aduanera ha indicado que no se tendría en cuenta la fecha en que se realice la notificación de los Actos administrativos que decidan de fondo un procedimiento administrativo aduanero relacionado con liquidaciones oficiales, sanciones o recursos de reconsideración.

No obstante, el procedimiento administrativo aduanero no puede ser ajeno a las garantías procesales previstas en la Constitución, en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en la Ley Marco de Aduanas y en el propio Acuerdo sobre Facilitación del Comercio, tal y como lo hemos indicado al comienzo de este artículo. En este sentido, tanto el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en su artículo 3° numeral 9, como la Ley Marco de Aduanas en su artículo 4°, establecieron que todas las actuaciones administrativas deberán ser desarrolladas con arreglo a, entre otros, el principio de publicidad, el cual permite que los administrados ejerzan su derecho al debido proceso, por ejemplo, mediante el control de la oportunidad con que actuó la autoridad, máxime considerando que solo con la notificación

56 Consejo de Estado. Sección Primera, Proceso 13001-23-31-000-2005-01501-01. (M.P. Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez).

[...] la ley puede regular términos preclusivos y términos perentorios. Los términos perentorios son obligatorios, pero su incumplimiento no invalida la decisión. Cosa distinta ocurre con los términos preclusivos, en la medida en que son obligatorios, pero, además, su incumplimiento conlleva las consecuencias que el legislador ha previsto, esto es, la falta de competencia para decidir, y que, en su lugar, surja el acto ficto o presunto favorable al administrado.

del acto administrativo se puede tener certeza de concreción o no del silencio administrativo positivo. De hecho, el Honorable Consejo de Estado en la Sentencia con expediente 20899 del 4 de febrero de 2016 determinó sobre el particular lo siguiente:

La notificación de las decisiones oficiales es un elemento esencial del derecho fundamental al debido proceso, pues así se dan a conocer éstas a los administrados para que puedan ejercer su derecho de defensa; a su vez, mientras los actos no se notifiquen, no producen efecto ni son oponibles a los destinatarios.⁵⁷

En ese sentido, la norma que desde el Decreto 390 de 2016 se incluyó y que establece que dentro de los términos para decidir de fondo no se incluyen los requeridos para efectuar la notificación de dicho acto administrativo, es contraria tanto a la Constitución como al Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y a la Ley Marco de Aduanas. Sin embargo, consideramos que los Decretos 390 de 2016 y 1165 de 2019 han apelado a que en cualquier caso, la nulidad de dicha disposición tendría lugar dentro de 4 u 8 años, como ya lo indicamos al comienzo de este artículo.

Aunado a lo anterior, y sin perjuicio de las situaciones jurídicas ya consolidadas, es preciso resaltar que en el marco de la emergencia sanitaria derivada a partir del brote del coronavirus COVID-19 en nuestro país, la disposición contenida en el artículo 759 del Decreto 1165 de 2019 permite a la Autoridad Aduanera notificar electrónicamente sus decisiones a los administrados, siendo absolutamente claro que para que dicha notificación surta efectos, deberá garantizarse a los particulares el acceso a la totalidad del contenido de la decisión, esto es: fundamentos fácticos y jurídicos, así como el aparte resolutivo.

IV. Conclusiones

Encontramos que no existe un debido equilibrio entre el deber de control de la DIAN y las garantías de los administrados, pues a pesar de la consagración expresa de unos principios orientados a garantizar ciertos mínimos en el procedimiento sancionatorio aduanero, el actualmente existente, fundamentado en un régimen de responsabilidad objetiva, estructurado sobre un sistema de reducción de sanciones que impiden el estudio de fondo de las controversias que se

57 CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCION CUARTA. Consejero ponente: HECTOR J. ROMERO DIAZ. Bogotá, D.C., veintiséis (26) de noviembre de dos mil nueve (2009). Radicación número: 19001-23-31-000-2005-00790-01(17295). Actor: CONCRETOS DE OCCIDENTE S.A. Demandado: LA DIAN.

presentan, y constantemente sujeto a modificaciones, ha implicado la vulneración constante de los principios que limitan el ejercicio de la potestad aduanera y ha conllevado a que no sea posible garantizar en el tiempo una predecibilidad frente a la aplicación del mismo fuera de señalar que la DIAN tiene casi siempre la razón en la vía gubernativa, no necesariamente en el Contencioso.

Es preciso preguntarse si la Aduana ha buscado en estas reformas a la regulación aduanera la eliminación de los límites al ejercicio de su potestad, pues ha ampliado su espacio temporal de acción, en primer lugar, con fundamento en una teoría que le permite impedir la concreción de la caducidad de la facultad sancionadora a través de la expedición del Requerimiento Especial Aduanero, siendo que esta misma ha señalado que pese a existir un término para proferir este acto administrativo, entiende que su cumplimiento no tiene ninguna importancia (sin contar que tampoco incluye la notificación al administrado para estos efectos)

Finalmente, reiteramos que el ejercicio de la facultad sancionadora de la Aduana tampoco está limitado por principios que orientan el régimen de responsabilidad administrativa general, pues (i) impone sanciones sin tener que demostrar que se haya generado un daño, esto es, un detrimento en el fisco o una amenaza o afectación a la seguridad nacional, o incluso aunque se haya demostrado la ausencia de estos; y (ii) al no tener en cuenta la culpabilidad o intención de los obligados aduaneros que incurren en una infracción aduanera, o en una causal y decomiso, se evidencian actuaciones desmedidas y desproporcionadas relacionadas con errores simplemente formales, así como también por errores involuntarios relacionados con el manejo de servicios informáticos electrónicos.