



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

Consejero ponente: CARLOS FERNANDO MANTILLA NAVARRO

Bogotá D.C., doce (12) de febrero de dos mil veintiséis (2026)

Radicación: 25000-23-41-000-2013-00189-01
Demandante: Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1
Demandada: Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN
Medio de control: Nulidad y restablecimiento del derecho
Temas: Favorabilidad en sanciones aduaneras (artículo 520 del Estatuto Aduanero) / Vigencia certificados de origen. TLC Colombia - Chile.
Decisión: Confirmar la sentencia del 19 de junio de 2014 dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección B, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, a excepción del ordinal segundo de la parte resolutive, relativo a la condena en costas, el cual se revoca.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala se pronuncia sobre el recurso de apelación interpuesto por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en adelante "DIAN" contra la sentencia dictada el 19 de junio de 2014 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección B, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho formulada por la sociedad Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1.

I. ANTECEDENTES

1.1. La demanda

La sociedad Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1, por intermedio de apoderado judicial, presentó demanda¹ en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011, Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo², en contra de la DIAN, en la cual formuló las siguientes pretensiones:

2.1. Se decrete la nulidad de los actos administrativos contenidos en las Resoluciones (sic) No. 03-241-201-669-1-**0749 de mayo 8 de 2012** de la División de Gestión de Liquidación Aduanera y la Resolución No. 1-00-223-**10135 de septiembre 4 de 2012** de la División de Gestión Jurídica Aduanera, de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, U.A.E., Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales DIAN -adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

2.2. Se declare que la sociedad **AGENCIA DE ADUANAS DHL GLOBAL FORWARDING (COLOMBIA) S.A.**, no adeuda suma alguna a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- por concepto de sanciones relativas a los Actos Administrativos a declarar nulos, ni ha incumplido ninguna obligación legal.

¹ La demanda fue radicada el 14 de febrero de 2013 y obra en el índice 37 Samai.

² En adelante "CPACA".



2.3. Como consecuencia de la primera declaración, y en caso de haberse pagado por mi poderdante, la sanción impuesta con ocasión a un proceso coactivo o voluntariamente, mientras se desarrolla el presente proceso contencioso administrativo, se condene a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales del Ministerio de Hacienda y Crédito Público al pago de las siguientes sumas:

Por daño emergente: La suma de **DOSCIENTOS VEINTISEIS MILLONES QUINIENTOS SETENTA MIL CIENTO TRECE PESOS M/L (\$226,570,113,00)**, suma que consta dentro del expediente administrativo aduanero o la suma que se pague a la DIAN con el incremento de intereses y actualizaciones.

Por lucro cesante: la actualización de la suma anterior, según el índice de precios al consumidor, más un 6% desde el momento en que se haga el pago a la DIAN hasta el día en que se realice efectivamente el reintegro al demandante³ (mayúscula sostenida, negrita y subrayado del original).

1.2. Hechos probados

De acuerdo con los planteamientos de las partes y las pruebas obrantes en el expediente, la controversia tiene origen en los siguientes hechos:

1.2.1. La División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá de la DIAN formuló el 28 de febrero de 2012 el requerimiento especial aduanero 03-238-420-454-0-000830 a la sociedad Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1 por la presunta infracción establecida en el artículo 482 numeral 2.1 del Decreto 2685 de 1999, en adelante “Estatuto Aduanero”. Ello, por cuanto, en criterio de la DIAN, los certificados de origen 513876 del 25 de agosto de 2008 y 514574 del 9 de diciembre de 2008, expedidos en el marco del Acuerdo de Complementación Económica entre Chile y Colombia, en adelante “ACE-24” al importador British American Tobacco South America Limited, se encontraban vencidos al momento de presentación y aceptación de las declaraciones de importación 14036010503653 del 10 de marzo de 2009, 14036010539964 del 5 de agosto de 2009 y 14036010548321 del 8 de septiembre de 2009.

1.2.2. A través de su representante legal, la sociedad Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1 respondió el requerimiento con el radicado 004576 del 20 de marzo de 2012, en el que expuso lo siguiente:

a. De conformidad con el TLC vigente entre Colombia y Chile, los certificados de origen tienen una validez de un (1) año contado a partir de la fecha de su expedición. En consecuencia, para la fecha en que se realizaron las tres (3) importaciones cuestionadas —10 de marzo de 2009, 5 de agosto de 2009 y 8 de septiembre de 2009—, los certificados expedidos el 25 de agosto de 2008 y el 9 de diciembre de 2008 se encontraban vigentes.

b. Aun aplicando las normas de la Asociación Latinoamericana de Integración, en adelante “ALADI”, debieron considerarse vigentes los certificados de origen. En efecto, el artículo 10 de la Resolución de la ALADI/CR del 4 de agosto de 1999 establece que dichos certificados tienen una validez de ciento ochenta (180) días, sin precisar si se trata de días hábiles o calendario. En consecuencia, y de conformidad con el artículo 62 de la Ley 4 de 1913 —Código de Régimen Político y Municipal—, el plazo debía entenderse

³ Índice 37 Samai.



en días hábiles, criterio que ya había sido aceptado por la DIAN en casos con identidad de partes, de importador y del origen de los productos.

c. Las mercancías objeto de importación ingresaron temporalmente a la Zona Franca y, conforme a la interpretación de la DIAN, dicho ingreso suspendió la vigencia de los Certificados de Origen durante el tiempo en que la autoridad competente autorizó las operaciones.

1.2.3. La División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá de la DIAN, mediante la Resolución 03-241-201-669-1-0749 del 8 de mayo de 2012, adoptó las siguientes decisiones: (i) declaró a la Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1 responsable de la infracción investigada; (ii) impuso a dicha agencia una sanción de multa por valor de doscientos veintiséis millones quinientos setenta mil ciento trece pesos (\$226.570.113); y (iii) ordenó hacer efectiva la póliza de cumplimiento 01DL012725, expedida por la Compañía Aseguradora de Fianzas S.A., en adelante “Confianza S.A.”, con fundamento en las siguientes consideraciones:

a. Las operaciones objeto de investigación fueron efectuadas bajo el marco del Convenio Comercial de la ALADI y el ACE-24, normativa que, de conformidad con el artículo 10 de la Resolución 252 de 1999, dispone que *“Los certificados de origen expedidos para los fines del régimen de desgravación tendrán plazo de validez de 180 días, a contar de la fecha de certificación por el órgano o entidad competente del país exportador”*.

b. El artículo 62 del Código de Régimen Político y Municipal regula el ejercicio de las facultades constitucionales de los poderes Legislativo y Ejecutivo, la organización general de los departamentos, provincias y municipios, las atribuciones de los empleados y corporaciones de dichas entidades, las funciones administrativas del Ministerio Público y las reglas generales de la administración. En consecuencia, dicha disposición no resulta aplicable a los convenios internacionales suscritos por Colombia.

c. El Concepto DIAN 005 del 11 de noviembre de 2005, en el cual se precisó que la validez de los Certificados de Origen se exceptúa respecto de las mercancías ingresadas a Zona Franca, se refiere a mercancías originarias de Brasil o Argentina, a las que se aplica la normativa de origen del Acuerdo CAN–MERCOSUR. Por lo tanto, tal criterio no resulta extensivo a las mercancías provenientes de Chile.

1.2.4. El 31 de mayo de 2012, la sociedad Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1 interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución 03-241-201-659-1-0749 del 8 de mayo de 2012, en el cual reiteró los argumentos expuestos en la contestación al requerimiento.

1.2.5. La Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN confirmó el acto administrativo impugnado a través de la Resolución 1-00-223-10135 de 4 de septiembre de 2012.

1.2.6. La Resolución 1-00-223-10135 del 4 de septiembre de 2012 fue notificada el 6 de septiembre de 2012.

1.3. Normas invocadas como infringidas y concepto de la violación

1.3.1. La Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1 invocó como violados los siguientes preceptos y normas: el artículo 29 de la Constitución Política; el artículo 62 de la Ley 4 de 1913; las Leyes 45 de 1981 y 1189 de 2008; el Acuerdo de



Complementación Económica de Colombia y Chile (ACE-24); el artículo 482, numeral 2.1, del Decreto 2685 de 1999; los Decretos 2717 de 1993, 1741 de 1994, 2172 de 1995, 2181 de 1996, 2178 de 1997, 617 de 2002, 2759 de 2007 y 2160 de 2011; el artículo 10 de la Resolución 252 ALADI/CR de 1999; y el Concepto Jurídico DIAN 005 de 2005.

1.3.2. En el concepto de la violación la parte actora expuso los siguientes cargos:

1.3.2.1. *“La vigencia de los certificados de origen a la luz de ACE-24 y el TLC con Chile”.*

Señaló que, en el marco de las importaciones entre Colombia y Chile, la vigencia de los Certificados de Origen se encuentra determinada por los acuerdos comerciales celebrados por ambos países, entre los cuales se destaca el Acuerdo de Complementación Económica ACE-24, suscrito el 6 de diciembre de 1993 y vigente a partir del 1 de enero de 1994, conforme al Decreto 2717 de 1993.

Precisó que dicho Acuerdo fue modificado mediante los Decretos 1741 de 1994, 2172 de 1995, 2181 de 1996, 2178 de 1997, 617 de 2002, 2759 de 2007 y 2160 de 2011, los cuales ajustaron los programas de desgravación arancelaria y otros aspectos técnicos para fortalecer el comercio bilateral.

Indicó que el 27 de noviembre de 2006, Colombia y Chile suscribieron el Tratado de Libre Comercio, en adelante “TLC”, aprobado por la Ley 1189 de 2008, cuya entrada en vigencia se produjo el 8 de mayo de 2009, y destacó que el TLC constituye un protocolo adicional al ACE-24, en el que se consolidaron y actualizaron las disposiciones comerciales previamente existentes entre ambos países.

Así, en materia de validez de los Certificados de Origen, precisó que el artículo 4.14, numeral 6, Sección B, Capítulo 4 del TLC establece que: *“El certificado de origen tendrá una validez de un año a partir de la fecha en la cual fue emitido”.*

Con base en lo anterior, la demandante indicó que: (i) para la declaración de importación con autoadhesivo 14036010503653 del 10 de marzo de 2009, se aportó el certificado de origen 513876, expedido el 25 de agosto de 2008, con vigencia hasta el 25 de agosto de 2009; (ii) para la declaración de importación 14036010539964 del 5 de agosto de 2009, se aportó el certificado de origen 514574, expedido el 9 de diciembre de 2008, con vigencia hasta el 9 de diciembre de 2009; y (iii) para la declaración de importación 14036010548321 del 8 de septiembre de 2009, se aportó el certificado de origen 514574, expedido el 9 de diciembre de 2008, con vigencia hasta el 9 de diciembre de 2009.

Por lo tanto, afirmó que, en virtud de la disposición relativa a la validez anual de los Certificados de Origen, los documentos aportados por la demandante respecto de las importaciones objeto de análisis se encontraban plenamente vigentes, de manera que la operación fue válida y se ajustó a la normativa aplicable.

1.1.3.2. *“Los términos de acuerdo con las normas aplicadas en la resolución sancionatoria”.*

Explicó que el TLC entre Colombia y Chile constituye un protocolo adicional al Acuerdo de Complementación Económica ACE-24 y establece reglas especiales que, por su especificidad, prevalecen sobre normas generales, incluyendo aquellas emitidas por la ALADI.



Expuso que, pese a lo anterior, la sanción impuesta por la autoridad aduanera se basó en lo dispuesto por el artículo 10 de la Resolución 252 ALADI del 4 de agosto de 1999, norma que, además de no resultar aplicable, no distingue si la validez de 180 días otorgada a los Certificados de Origen corresponde a días hábiles o calendario. Por ello, invocó el artículo 62 del Código de Régimen Político y Municipal según el cual *“En los plazos de días que se señalen en las leyes y actos oficiales, se entienden suprimidos los feriados y de vacantes, a menos que se exprese lo contrario”*.

Recalcó que el propio ordenamiento jurídico colombiano reconoce la aplicación de las reglas de cómputo de plazos del Código de Régimen Político y Municipal para las normas internacionales, como el Tratado de Montevideo de 1980, que dio origen a la ALADI y fue incorporado al sistema legal mediante la Ley 45 de 1981. En consecuencia, desconocer esta forma de contabilizar los días equivale a inaplicar la ley y constituye una causal de nulidad de los actos administrativos sancionatorios.

Señaló que la DIAN ha reconocido la vigencia de los Certificados de Origen bajo el cómputo de días hábiles, tal como ocurrió en la Resolución 0804 del 18 de mayo de 2012, que involucró a los mismos participantes y productos de origen chileno. En dicho caso, la entidad aduanera aceptó la validez de los certificados considerando los 180 días como hábiles y, aunque determinó una corrección arancelaria en cabeza del importador, no impuso sanción alguna a la agencia aduanera por extemporaneidad en los Certificados de Origen.

1.1.3.3. *“La aplicación de los conceptos de la DIAN”*.

Refirió que cuando las mercancías objeto de importación ingresaron a la Zona Franca quedaron almacenadas bajo el control de la autoridad aduanera. Por ello, de acuerdo con la interpretación reiterada por la DIAN, especialmente mediante el Concepto 005 de 2005 expedido por la Subdirección Técnica Aduanera, dicho ingreso suspendió el término de vigencia de los Certificados de Origen durante todo el tiempo que la mercancía permaneció bajo control aduanero.

El mencionado concepto establece que, mientras una mercancía esté admitida, almacenada o sometida a cualquier operación bajo control aduanero (como ocurre en las zonas francas), el plazo de validez del certificado de origen queda suspendido, siempre que la mercancía salga en el mismo estado y condición en que ingresó, como ocurrió en el presente caso.

La interpretación contenida en la resolución sancionatoria, según la cual este criterio no resulta aplicable al Acuerdo de Complementación Económica ACE-24 entre Colombia y Chile, es errónea. Esta conclusión se sustenta no solo en el propio Concepto de la DIAN, sino también en los principios rectores de integración económica. En el marco de la ALADI, de la que Colombia, Argentina, Brasil y Chile son miembros, opera el principio de “la nación más favorecida”, también recogido por la OMC, según el cual cualquier beneficio concedido a un país miembro en materia aduanera debe extenderse a los demás miembros, salvo las excepciones expresamente previstas. La aplicación de este principio está consagrada en el artículo 44 del Tratado de Montevideo de 1980 y su interpretación ha sido ratificada por la Ley 316 de 1996 y el Protocolo Interpretativo correspondiente.

Por lo anterior, no resulta jurídicamente válido discriminar entre países miembros de la ALADI en cuanto a la suspensión del término de vigencia de los Certificados de Origen cuando las mercancías se almacenan en zonas francas. En virtud de los compromisos



multilaterales asumidos, si Colombia concede dicha suspensión a mercancías provenientes de Argentina o Brasil bajo otros acuerdos, debe aplicar la misma prerrogativa a las importaciones de origen chileno amparadas por el ACE-24 y el TLC.

Según la parte actora, lo procedente era reconocer que el término de vigencia del certificado de origen se encontraba suspendido durante el almacenamiento en zona franca y, por consiguiente, no existía fundamento para sancionar a la Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1 por la supuesta expiración de dichos documentos. La sanción impuesta por la DIAN desconoce tanto el precedente doctrinal y oficial de la propia entidad como los compromisos internacionales aplicables.

II. TRÁMITE DE LA DEMANDA

2.1. La demanda fue admitida mediante auto del 8 de abril de 2013, en el cual se ordenó notificarla a la DIAN, a la Superintendencia de Sociedades, a “Confianza S.A.”, al agente del Ministerio Público y a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado.

2.2. Confianza S.A. contestó la demanda adhiriéndose a las pretensiones de esta y solicitó que se declarara que no le adeudaba suma alguna a la DIAN por concepto de la afectación de la póliza de seguro de cumplimiento de disposiciones legales 01DL012725, con fundamento en los siguientes argumentos:

2.2.1. La póliza fue expedida el 15 de abril de 2011 y tuvo vigencia desde el 17 de julio de 2011 hasta el 17 de octubre de 2012. Su objeto consistió en garantizar el pago de tributos aduaneros y sanciones derivadas del agenciamiento aduanero realizado por la sociedad Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1.

2.2.2. De conformidad con los artículos 1054 y 1057 del Código de Comercio, el contrato de seguro únicamente ampara hechos futuros e inciertos ocurridos dentro del período de vigencia de la póliza. En consecuencia, dado que los hechos que dieron lugar a la sanción impuesta por la DIAN a la Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1 ocurrieron antes de la expedición y vigencia de la póliza, la aseguradora no puede ser obligada a responder por los mismos.

2.2.3. Para sustentar su posición, la aseguradora citó jurisprudencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en la cual se concluyó que, si los hechos que generaron el siniestro ocurrieron antes de la expedición y vigencia de la póliza, la aseguradora no tenía obligación de responder, dado que el seguro únicamente cubre hechos futuros e inciertos. Según este criterio, la DIAN incurrió en error al intentar hacer efectiva la garantía sobre hechos ajenos a la vigencia contractual.

2.2.4. Por lo anterior, Confianza S.A. solicitó que se declarara la improcedencia de las pretensiones de la DIAN, afirmando que no existía cobertura y que la póliza únicamente respaldaba eventos ocurridos dentro de su vigencia. Así, fundamentó la inexistencia de deuda frente a la autoridad tributaria y aduanera, dado que el riesgo cubierto por la póliza ya se había materializado antes de su expedición y, por tanto, resultaba ajeno al contrato de seguro.

2.3. La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda y solicitó que se desestimaran las súplicas de esta, argumentando que la actuación de la administración se ajustó a derecho y que los actos acusados estaban debidamente motivados, con base en los siguientes puntos:



2.3.1. La Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1 actuó como declarante autorizado de British American Tobacco South America Limited en las declaraciones de importación que dieron lugar a la sanción impuesta por la DIAN. En calidad de auxiliar de la función pública aduanera, la agencia tenía la responsabilidad de garantizar que los documentos soporte, incluidos los certificados de origen, fueran obtenidos y se encontraran en regla antes de la presentación y aceptación de la declaración, especialmente al solicitar un tratamiento arancelario preferencial.

2.3.2. Los certificados de origen utilizados para respaldar las declaraciones de importación estaban regulados por el Acuerdo de Complementación Económica ACE-24 entre Colombia y Chile, el cual establece una vigencia de 180 días corridos desde la certificación del documento, sin señalar excepciones, incluso cuando la mercancía permanezca en zona franca. Asimismo, durante el trámite administrativo se corroboró que, en las operaciones objeto de revisión, la mercancía había llegado al país desde 2008, pero se declaró en importación al año siguiente, superando el período de vigencia permitido.

2.3.3. De otro lado, refirió que la demandante intentó defenderse alegando que debían computarse los días como hábiles. Sin embargo, según los convenios internacionales suscritos por Colombia y la consulta oficial a la Secretaría de la ALADI, el cómputo debía realizarse en días calendario, sin excepción por estancia en zona franca. Esta interpretación se respaldó en memorandos internos y doctrina administrativa que reiteraban la imposibilidad de extender la vigencia del certificado más allá de lo fijado en los acuerdos internacionales.

2.3.4. Dado que la Agencia de Aduanas no acreditó el derecho a la exención arancelaria al presentar certificados de origen vencidos, infringió el numeral 2.1 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, por lo cual procedía imponerle una multa equivalente al 15% del valor FOB de la mercancía.

2.3.5. Respecto a la coadyuvancia presentada por la aseguradora, la DIAN sostuvo que el riesgo asegurado consistía en el pago de tributos y sanciones, el cual se materializó con la expedición del requerimiento especial aduanero, momento en el cual la póliza se encontraba vigente.

2.4. En cumplimiento de lo previsto en el artículo 180 del CPACA, el despacho sustanciador del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección B, celebró la audiencia inicial el 23 de abril de 2014⁴, a la que asistieron los apoderados de las partes demandante y demandada.

El despacho fijó el litigio de la siguiente manera:

(...) El problema jurídico se contrae a determinar si con la expedición de las Resoluciones Nos. 03-241-201-669-1 de 8 de mayo de 2012, de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, por medio de la cual se impone una sanción a la sociedad demandante; y 1-00-223-10135 de 4 de septiembre de 2012, de la Dirección de Gestión Jurídica UAE, de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la anterior resolución, la citada entidad incurrió en violación al debido proceso, inaplicación de los principios emanados de los acuerdos internacionales e inaplicación de los conceptos de la DIAN.

⁴ Expediente digitalizado visible en el índice 37 de Samai.



Seguidamente, se agotaron las etapas de conciliación, decreto de pruebas y se corrió traslado para que las partes presentaran los alegatos de conclusión.

2.5. La demandante, Confianza S.A. y la DIAN presentaron escritos de alegatos de conclusión⁵. El Ministerio Público no rindió concepto.

III. FALLO DE PRIMERA INSTANCIA

Mediante sentencia del 19 de junio de 2014⁶, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección B resolvió lo siguiente:

Primero. Declárase la nulidad de las Resoluciones no. 03-241-201-669-1-0749 de mayo 8 de 2012 y la Resolución no. 1-00-223-10135 de septiembre 4 de 2012, expedidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

Segundo. A título de restablecimiento del derecho, **dispónese** que la Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding (Colombia) S.A. Nivel 1, no está obligada a cancelar la multa impuesta, o en caso de que se haya pagado la multa, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN deberá devolver la suma cancelada en virtud de la sanción impuesta por los actos administrativos demandados, la cual deberá ser (sic) indexada de conformidad con la fórmula señalada en la parte motiva de esta providencia; así mismo **declárase** que la Compañía Aseguradora de Fianzas S.A., no está obligada a hacer efectiva la póliza de cumplimiento No. 01DL012725 certificado No. 01DL021455 del 15 de abril de 2011, o que en caso de que se haya hecho efectiva, se haga la devolución de los dineros pagados por la Compañía Aseguradora de Fianzas S.A. Confianza S.A. a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Tercero. Niégase la solicitud de condenar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, al reconocimiento y pago del lucro cesante y el daño emergente, por lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

Cuarto. Condénase en costas a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN.

Quinto. Desvincúlase de este proceso a la Superintendencia de Sociedades de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia (resaltado del original).

El razonamiento del tribunal para acceder parcialmente a las pretensiones de la demanda obedeció a las siguientes consideraciones:

3.1. Al analizar el caso, el Tribunal precisó que el Estado colombiano aprobó mediante la Ley 45 de 1980 el "Tratado de Montevideo", en el cual las Repúblicas de Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Ecuador, México, Paraguay, Perú, Uruguay, Venezuela y Colombia firmaron un acuerdo de integración regional económica, con el objetivo de establecer mecanismos que facilitarían el tránsito de mercancías en la región.

3.2. Dicho acuerdo dio origen a la Asociación Latinoamericana de Integración - ALADI, organismo multilateral encargado de regular la integración progresiva de los países latinoamericanos en materia comercial. Por su parte, el Comité de Representantes de la ALADI, mediante la Resolución 252 del 4 de agosto de 1999, aprobó el texto consolidado y ordenado de la Resolución 8 que establece el Régimen General de Origen de la Asociación, el cual contiene las disposiciones de las Resoluciones 227, 232 y de los Acuerdos 25, 91 y 215 del Comité de Representantes, e indicó que:

⁵ *Ibidem.*

⁶ *Ibidem.*



el precitado Régimen General de Origen, en su artículo 10, determina lo siguiente respecto de los certificados de origen expedidos en torno a la mercancía exportable de una república a otra perteneciente al tratado: 'Los certificados de origen expedidos para los fines del régimen de desgravación tendrán plazo de validez de 180 días, a contar de la fecha de certificación por el órgano o entidad competente del país exportador.

3.3. El Tribunal destacó que el Congreso de la República aprobó mediante la Ley 1189 de 2008 el TLC entre Colombia y Chile, protocolo adicional al ACE-24, el cual introdujo modificaciones a los acuerdos comerciales previos. Entre estas, estableció que *"el certificado de origen tendrá una validez de un año a partir de la fecha en la cual fue emitido"*.

3.4. Asimismo, señaló que el artículo 520 del Estatuto Aduanero dispone que, si antes de que la autoridad aduanera emita el acto administrativo definitivo se expide una norma favorable al interesado, la autoridad debe aplicarla obligatoriamente, aun cuando no se haya mencionado en la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero. De ello se infiere el principio de favorabilidad, reconocido por la jurisprudencia constitucional y contenciosa, que exige aplicar la disposición más benigna vigente al momento de decidir de fondo.

3.5. En consecuencia, determinó que la DIAN debió aplicar el TLC dado que: (i) teniendo en cuenta que entró en vigencia el 8 de mayo de 2009, es claro que para ese entonces no se habían expedido los actos sancionatorios, y (ii) la norma resulta más favorable al interesado, al establecer un plazo de un año para la vigencia de los certificados de origen, frente a los 180 días previstos en la Resolución ALADI.

3.6. En ese orden, el Tribunal constató que la Agencia de Aduanas presentó las declaraciones de importación del 10 de marzo, 5 de agosto y 8 de septiembre de 2009, y que los certificados de origen que las respaldaban tenían fecha de expedición del 25 de agosto y 9 de diciembre de 2008, respectivamente. Por tanto, dichos documentos se encontraban vigentes conforme al artículo 4.14 del TLC, que establece la validez de un año desde la emisión del certificado.

3.7. Por lo anterior, concluyó que la sanción impuesta por la DIAN careció de fundamento en derecho, ya que la administración aplicó la regulación de la ALADI cuando correspondía aplicar lo dispuesto en el TLC, norma posterior y más favorable, vigente antes de la expedición de los actos sancionatorios.

3.8. En consecuencia, el Tribunal declaró la nulidad de las Resoluciones 03-241-201-669-1-0749 del 8 de mayo de 2012 (sancionatoria) y 1-00-223-10135 del 4 de septiembre de 2012 (confirmatoria). Además, como restablecimiento del derecho dispuso que la Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1 no estaba obligada a cancelar la multa y, en caso de haberla pagado, dicha suma debía restituirse indexada con base en el índice de precios al consumidor.

3.9. De igual manera, determinó que la aseguradora no debía responder por la póliza asociada a los actos anulados y que, en caso de haberse ejecutado el cobro, la DIAN debía devolver los valores pagados.

3.10. Respecto del daño emergente y del lucro cesante solicitados en la demanda, los negó, dado que la demandante no solicitó prueba ni aportó evidencia que acreditara su ocurrencia.



3.11. Por economía procesal, ante la prosperidad del primer cargo estudiado, se abstuvo de pronunciarse sobre los cargos restantes.

3.12. Finalmente, condenó en costas a la DIAN como parte vencida en el proceso, con fundamento en los artículos 392 y 393 del Código de Procedimiento Civil.

IV. EL RECURSO DE APELACIÓN

La DIAN solicitó revocar la sentencia de primera instancia y, en su lugar, negar las pretensiones de la demanda, por los siguientes motivos⁷:

4.1. La Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1 presentó las declaraciones de importación de cigarrillos 032009000187075, 032009000604738 y 032009000703756 con fechas de aceptación 10 de marzo, 5 de agosto y 8 de septiembre de 2009, respectivamente, respaldando la solicitud de trato preferencial en virtud del ACE-24. No obstante, los certificados de origen no estaban vigentes al momento de la aceptación, pues superaron el plazo de 180 días para su utilización.

4.2. El declarante se acogió a la desgravación con fundamento en certificados de origen correspondientes a operaciones realizadas al amparo del Acuerdo Bilateral de Complementación Económica Colombia–Chile ACE-24, suscrito en el marco de la ALADI. Sin embargo, omitió considerar que dicho convenio bilateral se rige por las normas establecidas para ambos países y que, en los aspectos no regulados expresamente, resulta aplicable lo dispuesto en el Acuerdo de la ALADI. Este último establece que el certificado de origen tiene una vigencia de 180 días, sin prever excepciones a dicho plazo, ni siquiera respecto de mercancías ingresadas a Zona Franca.

4.3. En el presente caso, la mercancía ingresó a la Zona Franca en 2008 y fue declarada únicamente al año siguiente, cuando ya había vencido el término de seis meses (180 días) de vigencia de los certificados de origen. Por lo tanto, el importador carecía del derecho a acceder al beneficio de desgravación.

4.4. En consecuencia, el declarante autorizado incurrió en la infracción prevista en el numeral 2.1 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, sanción equivalente al 15 % del valor FOB de la mercancía, monto que fue debidamente tasado por la entidad.

4.5. Sostuvo que el Tribunal erró al aplicar el principio de favorabilidad a la sanción con fundamento en el artículo 520 del Estatuto Aduanero, por las siguientes razones:

4.5.1. La favorabilidad en materia aduanera se limita a normas de carácter estrictamente aduanero y de procedimiento aduanero, y no hay lugar a equiparar la expresión “norma” del artículo 520 a la de “convenio internacional” y tampoco *“puede valerse de la favorabilidad de normas nacionales a otras que tienen un carácter superior”*. En el presente caso, la desgravación se sustenta en el Acuerdo de Complementación Económica ACE-24, instrumento de carácter internacional.

4.5.2. La situación jurídica se encontraba consolidada, dado que la mercancía ingresó al país a través de una Zona Franca, la cual, si bien cuenta con un régimen especial, se ubica dentro del territorio colombiano y está sometida al control de la DIAN. Asimismo, la nacionalización se efectuó al amparo de un convenio internacional que permitía la exención arancelaria, sustentada en un certificado de origen cuya vigencia ya había expirado.

⁷ Índice 37 Samai.



4.5.3. Los principios que rigen la imposición de sanciones en materia aduanera difieren de aquellos propios del derecho penal, en tanto que estos últimos sancionan directamente la conducta humana, mientras que los primeros corresponden a un régimen administrativo y procedimental.

4.6. En relación con el escrito de coadyuvancia presentado por Confianza S.A. sobre la presunta inexistencia de cobertura de la póliza, afirmó que esta se encontraba vigente al momento de presentarse el siniestro, es decir, cuando se expidió el Requerimiento Especial Aduanero 03-238-420-454-0-0000830 de fecha 28 de febrero de 2012.

4.7. Por último, se opuso a la condena en costas, argumentando que los actos administrativos demandados gozan de legalidad y fueron expedidos como medida de protección del orden jurídico y del interés fiscal del Estado.

V. TRÁMITE DE SEGUNDA INSTANCIA

5.1. El recurso de apelación fue admitido mediante proveído del 11 de diciembre de 2014⁸.

5.2. Luego, mediante auto de 8 de octubre de 2018⁹, el magistrado sustanciador corrió traslado a las partes por el término de diez días para que presentaran sus alegatos de conclusión, y al Ministerio Público para que rindiera concepto.

5.2.1. La Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1 presentó escrito de alegatos de conclusión¹⁰ en el que reiteró los argumentos de la demanda.

5.2.2. La DIAN presentó escrito de alegatos de conclusión¹¹ en el que reiteró los argumentos de la contestación de la demanda y la apelación.

5.2.3. El Ministerio Público no se pronunció en esta etapa procesal.

VI. CONSIDERACIONES DE LA SALA

6.1. Competencia

De conformidad con el artículo 150 del CPACA y el artículo 13 del Acuerdo 80 del 12 de marzo de 2019, modificado por el Acuerdo 434 del 10 de diciembre de 2024, expedido por la Sala Plena de esta Corporación, la Sección Primera del Consejo de Estado es competente para conocer del presente asunto en segunda instancia.

6.2. Actos demandados

6.2.1. Resolución 03-241-201-669-1-0749 del 8 de mayo de 2012 mediante la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá de la DIAN, con fundamento en el numeral 2.1 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 38 del Decreto 1232 de 2001: (i) declaró responsable a la Agencia de Aduanas DHL Global Forwarding Colombia S.A. Nivel 1, por la comisión de la infracción aduanera considerada por el Estatuto Financiero como grave, consistente

⁸ Índice 4 Samai.

⁹ Índice 20 Samai.

¹⁰ Índice 26 Samai.

¹¹ Índice 25 Samai.



en la falta de los documentos soporte exigidos en el artículo 121 *ibidem* al momento de la presentación y aceptación de la declaración de importación; (ii) sancionó a la Agencia Aduanera con multa por valor de doscientos veintiséis millones quinientos setenta mil ciento trece pesos (\$226.570.113); y (iii) ordenó hacer efectiva la póliza de cumplimiento 01DL012725, expedida por Confianza S.A.

6.2.2. Resolución 1-00-223-10135 del 4 de septiembre de 2012, a través de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN confirmó la Resolución 03-241-201-669-1-0749 del 8 de mayo de 2012.

6.3. Análisis del caso

La parte actora solicitó en la demanda que se declare la nulidad de las resoluciones mediante las cuales la DIAN la sancionó por amparar las mercancías importadas con las declaraciones de importación 14036010503653 del 10 de marzo de 2009, 14036010539964 del 5 de agosto de 2009 y 14036010548321 del 8 de septiembre de 2009, con los certificados de origen 513876 expedido el 25 de agosto de 2008 y 514574 expedido el 9 de diciembre de 2008, los cuales según la autoridad pública no estaban vigentes al momento de la presentación y aceptación de las declaraciones, debido a que su expedición superó el plazo de ciento ochenta (180) días que se establece para su utilización¹².

En la sentencia de primera instancia, el tribunal accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda y declaró la nulidad de los actos cuestionados, al estimar que, en aplicación del principio de favorabilidad previsto en el artículo 520 del Estatuto Aduanero y atendidas las fechas de las declaraciones de importación del 10 de marzo, 5 de agosto y 8 de septiembre de 2009, resultaba aplicable el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Colombia y Chile, el cual introdujo modificaciones al Acuerdo de Complementación Económica ACE-24 y amplió el plazo de validez de los certificados de origen a 1 año contado desde su expedición. En consecuencia, determinó que los certificados aportados por la demandante para respaldar las declaraciones de importación se encontraban vigentes.

En el recurso de apelación, la DIAN cuestionó: (i) la aplicación del principio de favorabilidad efectuada por el Tribunal, al sostener que dicho principio no procede en el caso concreto por cuanto solo opera frente a normas aduaneras internas y no respecto de normas supranacionales, la situación jurídica se encontraba consolidada con el ingreso de la mercancía a Zona Franca y que, además, los principios que rigen la sanción aduanera difieren de aquellos propios del derecho penal; (ii) la conclusión relativa a la póliza de cumplimiento No. 01DL012725, expedida por Confianza S.A., al afirmar que esta se encontraba vigente al momento de la configuración del siniestro, esto es, cuando se expidió el Requerimiento Especial Aduanero No. 03-238-420-454-0-0000830 del 28 de febrero de 2012; y (iii) la condena en costas impuesta en la sentencia de primera instancia.

La Sala confirmará la decisión de primera instancia que declaró la nulidad de los actos administrativos demandados, por cuanto la autoridad aduanera, al aplicar a los certificados de origen la vigencia de 180 días prevista en el Convenio Comercial de la ALADI, norma más desfavorable para el administrado, desconoció el debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política, aplicable tanto a las actuaciones judiciales como a las administrativas, así como el principio de favorabilidad previsto en el

¹² La cual es ampliada en el acápite de hechos probados de esta providencia.



artículo 520 del Estatuto Aduanero. De otra parte, revocará la condena en costas, dado que en el expediente no se acreditó su causación.

6.3.1. Aplicación del principio de favorabilidad aduanera

6.3.1.1. La potestad sancionatoria de la administración no es ajena a las garantías del debido proceso previsto en el artículo 29 de la Constitución Política, entre ellas, el principio de legalidad, según el cual *“nadie podrá ser juzgado sino conforme a las leyes preexistentes al acto que se le imputa”*.

Esta Corporación ha precisado sobre el principio de legalidad:

Históricamente el debido proceso fue considerado como una garantía cuyo ámbito de aplicación se restringió al proceso judicial y no fue reconocido como una garantía aplicable en las actuaciones de la administración. La Carta Política de 1991 consagró en el artículo 29 el debido proceso que aplica tanto para las actuaciones judiciales como administrativas. Esta garantía tiene la función de defender y preservar el valor de la justicia reconocida en el preámbulo de la Carta Fundamental y se convierte en una garantía que permite asegurar la convivencia social de los integrantes de la comunidad.

Al respecto la Corte Constitucional ha sostenido:

[...] Esta Corte se ha pronunciado sobre el ius punendi del Estado a fin de destacar que se trata de un género que comprende el derecho penal y el derecho administrativo sancionador, enmarcados en los dictados del ordenamiento constitucional, lo que hace que las reglas del debido proceso se orienten en cada caso atendiendo a los fines de la represión y el castigo, como quiera que mientras que con la potestad punitiva penal además de cumplirse una función preventiva se protege “el orden social y colectivo y su aplicación persigue esencialmente (sin perjuicio de la concurrencia de otros fines difusos) un retributivo abstracto expiatorio, eventualmente correctivo o resocializador en la persona del delincuente”¹³, el mismo poder, en orden al cumplimiento de los fines del Estado y al desarrollo de sus competencias administrativas, se orienta a hacer realidad los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad –artículo 209 C.P.-.

[...]

El mencionado principio de legalidad no es ajeno al derecho administrativo sancionador, según el cual, toda infracción administrativa debe ser sancionada de conformidad con las normas preexistentes al hecho que se atribuye al administrado. La aplicación de dicho principio persigue las siguientes finalidades: i) otorgar certidumbre normativa sobre la conducta y la sanción administrativa a imponer; ii) favorece la seguridad jurídica y las libertades ciudadanas, y iii) protege a los administrados de las arbitrariedades de la administración¹⁴.

En la misma jurisprudencia se dijo que el principio de legalidad *“encuentra su límite en el principio de favorabilidad, según el cual, una determinada situación de hecho ocurrida bajo la vigencia de una ley puede resolverse al amparo de una ley posterior, siempre que esta última nueva norma resulte más permisiva o favorable al presunto infractor de la ley”*.

La Corte Constitucional, en la sentencia C-181 de 2002, formuló las siguientes consideraciones frente al carácter imperativo de la aplicación de la ley preexistente al

¹³ Sentencia C-616 de 2002 M.P. José Manuel Cepeda Espinosa.

¹⁴ Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia del 24 de octubre de 2019, rad. 13001-23-31-000-2002-99016-02. CP Roberto Augusto Serrato Valdés.



momento de la realización de la conducta en materia sancionatoria, salvo cuando la nueva disposición resulte más favorable:

[...] En materia sancionatoria, el principio de que la ley rige las situaciones de hecho que surgen durante su vigencia se traduce en la máxima jurídica *nullum crimen, nulla poena sine lege*, cuya consagración constitucional se encuentra en el artículo 29 de la Carta que dispone: “nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto se le imputa” (art. 29, C.P.). El claro mandato que se incluye en la carta señala que, por regla general, la norma aplicable en un caso determinado es aquella que se encuentra vigente al momento de la comisión del hecho imputado, lo que en otros términos significa que los efectos de la norma jurídica no son retroactivos.

[...]

Ahora bien, el principio del que se viene hablando, aquél que prescribe que la ley aplicable a una situación fáctica es la vigente al momento de su acaecimiento, tiene como fin primordial la protección del principio de la seguridad jurídica, pilar fundamental del orden público. No obstante, la tradición jurídica ha reconocido la posibilidad de establecer una excepción a tal precepto para permitir que situaciones de hecho acaecidas bajo la vigencia de una ley sean reguladas por otra.

La Corte se refiere en estos términos al principio de favorabilidad, según el cual, una situación de hecho puede someterse a la regulación de disposiciones jurídicas no vigentes al momento de su ocurrencia cuando, por razón de la benignidad de aquellas, su aplicación se prefiere a las que en, estricto sentido, regularían los mismos hechos. El artículo 29 de la Constitución Política ha consagrado dicho principio en los siguientes términos “en materia penal, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable”.

Para efectuar la aplicación favorable de la norma y dar entidad al principio mismo se recurre generalmente a dos vías: la de la retroactividad de la ley, fenómeno en virtud del cual la norma nacida con posterioridad a los hechos regula sus consecuencias jurídicas como si hubiese existido en su momento; y la de la ultraactividad de la norma, que actúa cuando la ley favorable es derogada por una más severa, pero la primera proyecta sus efectos con posterioridad a su desaparición respecto de hechos acaecidos durante su vigencia.

Por su parte, la jurisprudencia de esta Sección en sentencia del 4 de agosto de 2016¹⁵, al unificar la jurisprudencia en relación con la aplicación del principio de favorabilidad en las actuaciones administrativas dirigidas a sancionar las infracciones al derecho cambiario e, invocando la jurisprudencia de la Corte Constitucional en esta materia, precisó que el principio de favorabilidad en materia aduanera es imperativo. Al respecto, dijo:

[...] a.- La Constitución Política en su artículo 29 consagra como derecho fundamental el debido proceso y prevé que éste “se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas”, señalando, además, una serie de garantías y principios mediante los cuales dicho derecho se materializa, entre los que se encuentran el principio de legalidad de la falta y de la sanción, el principio de favorabilidad de la ley posterior, el principio de publicidad, el derecho de defensa y especialmente el derecho de contradicción y de controversia de la prueba, la presunción de inocencia, el principio de la doble instancia, el principio de non bis in idem, y la prohibición de la reformatio in pejus.

[...]

¹⁵ Consejo de Estado, Sección Primera, radicado 5001-2333-000-2013-00701-02. CP Guillermo Vargas Ayala.



d.- Ahora bien, la Sala debe precisar que aunque en algunos casos el legislador ha ratificado expresamente la procedencia de los principios y garantías del debido proceso en actuaciones administrativas sancionatorias reconocidos por la Constitución Política (por ejemplo en los regímenes aduanero¹⁶ y disciplinario¹⁷), el hecho de que en otras materias no exista esa consagración expresa no significa que los distintos elementos que informan el debido proceso no sean aplicables en otros asuntos, pues, como antes se dijo, éste es un imperativo constitucional exigible en todas las actuaciones de las autoridades públicas que puedan afectar los derechos de los particulares.

e.- Entre las citadas garantías mínimas que integran el debido proceso se encuentra el principio de favorabilidad, en virtud del cual una situación de hecho puede someterse a la regulación de disposiciones jurídicas no vigentes al momento de su ocurrencia cuando, por razón de la benignidad de aquellas, su aplicación se prefiere a las que en, estricto sentido, regularían los mismos hechos [...].”

6.3.1.2. En el contexto anotado, la Sala analizará si resulta procedente confirmar la aplicación del principio de favorabilidad declarada por el Tribunal de primera instancia. Para tal efecto, se tendrá en cuenta la norma especial contenida en el artículo 520 del Estatuto Aduanero, disposición que ordena de manera expresa la aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionatoria aduanera, al imponer a la autoridad el deber de aplicar las normas que resulten más favorables al interesado, siempre que estas se hayan expedido antes de la emisión del acto que decida de fondo sobre la imposición de una sanción, aun cuando no hubieren sido mencionadas por la autoridad en el requerimiento especial aduanero.

De lo anterior se desprende que los presupuestos para la aplicación de la favorabilidad en materia aduanera son los siguientes: (i) la existencia de dos normas que regulen una misma materia, una de las cuales resulte más favorable al interesado; (ii) que la norma favorable se haya expedido con anterioridad a la emisión del acto que decide de fondo la imposición de la sanción; y (iii) que no se exige que dicha norma haya sido necesariamente imputada como presuntamente vulnerada en el requerimiento especial aduanero formulado por la autoridad.

En el caso que nos ocupa, la DIAN requirió y posteriormente sancionó a la parte actora soportada en lo dispuesto por el numeral 2.1 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, que enlista las infracciones aduaneras en que pueden incurrir los declarantes del régimen de importación y las sanciones asociadas a su comisión, así:

2. Graves:

2.1 No tener al momento de la presentación y aceptación de la declaración de importación, o respecto de las declaraciones anticipadas al momento de la inspección física o documental o al momento de la determinación de levante automático de la mercancía, los documentos soporte requeridos en el artículo 121 de este decreto para su despacho, o que los documentos no reúnan los requisitos legales, o no se encuentren vigentes.

La sanción aplicable será de multa equivalente al quince por ciento (15%) del valor FOB de la mercancía.

¹⁶ Cita es original de la sentencia: Decreto 2685 de 1999: “Artículo 520. Disposición más favorable. Si antes de que la autoridad aduanera emita el acto administrativo que decide de fondo, se expide una norma que favorezca al interesado, la autoridad aduanera deberá aplicarla obligatoriamente, aunque no se haya mencionado en la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero.”

¹⁷ Cita es original de la sentencia: Ley 734 de 2002 “Artículo 14. Favorabilidad. En materia disciplinaria la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable. Este principio rige también para quien esté cumpliendo la sanción, salvo lo dispuesto en la Carta Política.”



Por su parte, el artículo 121 *ibidem* al referirse a los documentos soporte de las declaraciones de importación, señala:

Para efectos aduaneros, el declarante está obligado a obtener antes de la presentación y aceptación de la Declaración y a conservar por un período de cinco (5) años contados a partir de dicha fecha, el original de los siguientes documentos que deberá poner a disposición de la autoridad aduanera, cuando ésta así lo requiera:

[...]

d) Certificado de origen, cuando se requiera para la aplicación de disposiciones especiales;

Para determinar que los certificados de origen presentados por la actora se encontraban vencidos, la DIAN se basó en lo dispuesto por el artículo 10 de Resolución 252 de la ALADI del 4 de agosto de 1999, que al respecto prevé que *“Los certificados de origen expedidos para los fines del régimen de desgravación tendrán plazo de validez de 180 días, a contar de la fecha de certificación por el órgano o entidad competente del país exportador”*.

Ahora bien, en el caso concreto, se advierte que existen dos normas supranacionales que regulan la vigencia de los certificados de origen: (i) el Convenio Comercial de la ALADI que soportó la decisión de la DIAN; y (ii) el artículo 4.14, numeral 6, Sección B, Capítulo 4 del Tratado de Libre Comercio suscrito entre Colombia y Chile, el cual dispone que *“el certificado de origen tendrá una validez de un año a partir de la fecha en la cual fue emitido”*. De ello se colige que no resulta de recibo el primer planteamiento de la apelación, que descarta la aplicabilidad del principio de favorabilidad bajo la tesis de que el asunto involucra la observancia de normas de diferentes jerarquías, pues, como se dijo, la diferencia en la consideración sobre el período de validez de los certificados de origen se suscita a partir de la regulación establecida en dos disposiciones de carácter supranacional.

Seguidamente se advierte que, si bien el término de validez de los certificados de origen correspondía inicialmente al previsto en el Convenio Comercial de la ALADI, por tratarse de la norma preexistente al hecho atribuido a la sociedad demandante, esto es, la introducción de la mercancía al país, el Tratado de Libre Comercio entre Colombia y Chile, vigente desde el 8 de mayo de 2009, otorgó una vigencia más amplia a dichos certificados, circunstancia que resultó favorable para la actora. En consecuencia, como dicha disposición entró en vigor antes de la expedición de los actos administrativos sancionatorios por parte de la DIAN, resulta aplicable en virtud del principio de favorabilidad consagrado en el Estatuto Aduanero, según se ilustra a continuación:

Declaraciones de importación	Certificados de Origen	Entrada en vigencia TLC Colombia - Chile	Resolución sancionatoria DIAN
i) 14036010503653 del 10 de marzo de 2009. ii) 14036010539964 del 5 de agosto de 2009. iii) 14036010548321 del 8 de septiembre de 2009.	i) 513876 expedido el 25 de agosto de 2008. ii) 514574 expedido el 9 de diciembre de 2008. iii) 514574 expedido el 9 de diciembre de 2008.	8 de mayo de 2009	8 de mayo de 2012

Fuerza concluir, entonces, que la autoridad aduanera, al aplicar la vigencia 180 días prevista en el Convenio Comercial de la ALADI, norma más desfavorable para el administrado, desconoció el debido proceso consagrado en el artículo 29 de la



Constitución Política, el cual, en su condición de derecho fundamental, resulta aplicable tanto a las actuaciones judiciales como a las administrativas, así como el principio de favorabilidad previsto en el artículo 520 del Estatuto Aduanero.

En el recurso de apelación se sostuvo que en el *sub judice* no procede aplicar el principio de favorabilidad previsto en el artículo 520 del Estatuto Aduanero, por cuanto la situación jurídica se habría consolidado con el ingreso de la mercancía a Zona Franca. Sin embargo, dicho reparo no está llamado a prosperar, en la medida en que desconoce el alcance de esta figura, según la cual, se permite que situaciones de hecho acaecidas bajo la vigencia de una ley sean reguladas por otra. También pasa por alto que la disposición aduanera exige únicamente que la norma más favorable se haya expedido con anterioridad al acto que decide de fondo sobre la imposición de la sanción.

La apelante manifestó, además, que los principios que orientan la sanción aduanera difieren de aquellos propios del derecho penal, en la medida en que estos últimos sancionan directamente la conducta humana, mientras que los primeros corresponden al ámbito administrativo y procedimental. Para la Sala, dicho argumento no resulta de recibo, por cuanto la favorabilidad aplicada en el presente asunto no se deriva del derecho penal, sino que se encuentra expresamente consagrada en el Estatuto Aduanero.

Al respecto, esta Sección en sentencia del 4 de agosto de 2016¹⁸ señaló:

En efecto, el Constituyente hizo extensivo el debido proceso a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas, de modo tal que las garantías mínimas del debido proceso penal resultan aplicables a las actuaciones administrativas sancionatorias, aunque en algunas situaciones particulares tal aplicación deba hacerse con ciertos matices, por tratarse de la protección de bienes jurídicos diferentes, tal como lo ha reconocido la jurisprudencia de la Corte Constitucional¹⁹.

Ciertamente, aunque las dos son manifestaciones del *ius puniendi* del Estado, la potestad sancionatoria penal del Estado es distinta a la potestad sancionatoria administrativa: La potestad sancionatoria penal propende por la garantía del orden social en abstracto, tiene una finalidad principalmente retributiva -eventualmente correctiva o resocializadora- y se ocupa de manera prevalente de conductas que implican un alto grado de afectación de los intereses jurídicamente protegidos, por lo que puede dar lugar a sanciones tan severas como la privación de la libertad²⁰. La potestad sancionatoria administrativa, por su parte, busca garantizar primordialmente los principios constitucionales que gobiernan la función pública y cumplir los cometidos estatales, y para ello emplea sanciones por el incumplimiento de deberes, prohibiciones y mandatos preestablecidos, aunque no implica sanciones tan severas como la privación de la libertad, siendo la multa la sanción prototípica del derecho administrativo sancionatorio.

[...]

Sin embargo, tal realidad no implica en modo alguno que en las actuaciones administrativas sancionatorias seguidas por la Administración no se apliquen las garantías mínimas del debido proceso, pues éste es un imperativo constitucional exigible en todos aquellos escenarios en que los ciudadanos puedan verse afectados por las actuaciones de las autoridades públicas, sean éstas judiciales o administrativas²¹. Por lo tanto, por regla general las garantías del debido proceso son aplicables en el derecho penal y en todas las

¹⁸ Consejo de Estado, Sección Primera, radicado 5001-2333-000-2013-00701-02. CP Guillermo Vargas Ayala.

¹⁹ Cita es original de la sentencia: Entre otras ver la Sentencias C-948 de 2002, C-769 de 2009, C-742 de 2010, C-713 de 2012, C-083 de 2015, C-699 de 2015 y C-135 de 2016.

²⁰ Cita es original de la sentencia: Corte Constitucional, Sentencia C-742 de 2010.

²¹ Cita es original de la sentencia: Corte Constitucional, Sentencia C- 083 de 2015.



demás manifestaciones del derecho sancionador, entre ellas, el derecho administrativo sancionatorio, aunque con distinta intensidad, en consideración a la naturaleza, objeto y fines de cada uno de tales regímenes, salvo en los casos en que el legislador haya consagrado expresamente alguna excepción, como sería por ejemplo en tratándose del derecho administrativo cambiario en el que se consagró un régimen de responsabilidad objetiva²².

Por lo expuesto, la Sala considera que los argumentos formulados en el recurso de apelación carecen de entidad suficiente para desvirtuar el fallo de primera instancia, razón por la cual se confirmará la sentencia recurrida, salvo en lo concerniente a la condena en costas impuesta a la demandante, aspecto que se examinará más adelante.

6.3.2. De la vigencia de la póliza de cumplimiento 01DL012725 expedida por Confianza S.A.

Habida cuenta de que la Sala confirmará la decisión de declarar la nulidad de las Resoluciones 03-241-201-669-1-0749 del 8 de mayo de 2012 y 1-00-223-10135 del 4 de septiembre de 2012 y, en consecuencia, no se hará exigible la póliza de cumplimiento 01DL012725 expedida por Confianza S.A., no hay lugar a abordar el estudio del argumento relativo a la vigencia y cobertura de dicha garantía.

6.3.3. De la condena en costas en primera instancia

La apelante se opuso a la condena en costas que le fue impuesta en primera instancia, pues estima que los actos administrativos además de gozar de legalidad fueron expedidos como medida de protección del orden jurídico y del interés fiscal del Estado.

En observancia de los artículos 188²³ del CPACA y 365²⁴ de la Ley 1564 de 2012, Código General del Proceso, en adelante “CGP”, en especial de su numeral 8º, sobre condena

²² Cita es original de la sentencia: Los artículos 24 y 30 del Decreto 1092 de 1996 “*Por el cual se establece el Régimen Sancionatorio y el procedimiento Administrativo Cambiario a seguir por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN*” prevén, respectivamente, que “*las pruebas se valorarán en su conjunto conforme a las reglas de la sana crítica, atendiendo la naturaleza administrativa de la infracción cambiaria, la índole objetiva de la responsabilidad correspondiente y los propósitos perseguidos por el Régimen de Cambios*”, y que “[e]n todos los casos la responsabilidad resultante de la violación al régimen de Cambios es objetiva”.

²³ “Artículo 188. Condena en costas. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil.”

²⁴ “Artículo 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas:

1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.

Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

2. La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.

3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.

4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.

5. En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.

6. Cuando fueren dos (2) o más litigantes que deban pagar las costas, el juez los condenará en proporción a su interés en el proceso; si nada se dispone al respecto, se entenderán distribuidas por partes iguales entre ellos.



en costas, y a lo expuesto sobre el punto por esta corporación, la Sala advierte que este tipo de condenas responde a un criterio objetivo-valorativo, el cual es objetivo, en la medida en que no deriva de una actuación temeraria, de mala fe o siquiera culposa de la parte condenada, sino que obedece a su derrota en el proceso o en el recurso interpuesto, y es valorativo, porque exige que en el expediente el juez verifique si tales costas se causaron y, en caso afirmativo, determine su procedencia conforme a su comprobación, esto es, al pago de los gastos ordinarios del proceso y a la actividad procesal efectivamente desplegada.

Al respecto, el artículo 361 del CGP establece que las costas se integran por la totalidad de las expensas y gastos procesales, así como por las agencias en derecho, y solo habrá lugar a su imposición, de acuerdo con el numeral 8° del artículo 365 *ibidem*, “*cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*”.

En este asunto, pese a que la parte demandada resultó vencida en ambas instancias, se advierte que no está acreditada la causación de expensas, gastos procesales o agencias en derecho. Por lo tanto, la Sala revocará la condena que por tal concepto impuso el *a quo* en el numeral 2° de la parte resolutive, y se abstendrá de imponerla en esta instancia.

6.4. Conclusión

De acuerdo con lo expuesto, la DIAN debió aplicar el principio de favorabilidad consagrado en el artículo 520 del Decreto 2685 de 1999, toda vez que el artículo 4.14, numeral 6, Sección B, Capítulo 4 del Tratado de Libre Comercio dispone que “*el certificado de origen tendrá una validez de un año a partir de la fecha en la cual fue emitido*”, previsión que resulta más favorable para la actora al ampliar el término de vigencia de los certificados de origen. En consecuencia, la Sala confirmará la sentencia apelada, con excepción del ordinal cuarto de la parte resolutive, mediante el cual se impuso condena en costas a la demandada.

6.5. Reconocimiento de personería

Mediante memorial visible en el índice 40 se observa el poder conferido por la DIAN al abogado Argemiro Arley Saza Pineda. Por tanto, la Sala le reconocerá personería al nuevo apoderado de la entidad, de conformidad con lo previsto en el artículo 74 *ibidem*.

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

FALLA

PRIMERO: CONFIRMAR la sentencia del 19 de junio de 2014, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Subsección B, a excepción del ordinal cuarto de la parte resolutive, el cual se **REVOCA**. En su lugar, **NEGAR** la condena en costas, por las razones expuestas en esta providencia.

7. Si fueren varios los litigantes favorecidos con la condena en costas, a cada uno de ellos se les reconocerán los gastos que hubiere sufragado y se harán por separado las liquidaciones.

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

9. Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción”.



SEGUNDO: Sin condena en costas en esta instancia.

TERCERO: RECONOCER personería al abogado Argemiro Arley Saza Pineda para actuar en representación de la DIAN, en los términos y para los fines del poder a él otorgado.

CUARTO: Ejecutoriada esta providencia, **DEVOLVER** el expediente al Tribunal de origen.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión del 12 de febrero de 2026

PABLO ANDRÉS CÓRDOBA ACOSTA
Presidente
Consejero de Estado

CARLOS FERNANDO MANTILLA NAVARRO
Consejero de Estado

GERMÁN EDUARDO OSORIO CIFUENTES
Consejero de Estado

NUBIA MARGOTH PEÑA GARZÓN
Consejera de Estado
Salvamento parcial de voto

CONSTANCIA: La presente sentencia fue firmada electrónicamente por los integrantes de la Sección Primera en la sede electrónica para la gestión judicial SAMAI. En consecuencia, se garantiza la autenticidad, integridad y conservación y posterior consulta, de conformidad con la ley.