



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN PRIMERA

Consejero Ponente: PABLO ANDRÉS CÓRDOBA ACOSTA

Bogotá D.C., veintinueve (29) de enero de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho – Código Contencioso Administrativo

Radicado: 13001-23-31-000-2008-00104-02

Demandante: Formaletas S.A. - Forsa

Demandada: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Tesis: Son nulos por falsa motivación los actos demandados, por una indebida aplicación de las normas que regulan los efectos del incumplimiento de las obligaciones derivadas de una importación temporal a largo plazo.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada contra la sentencia proferida en primera instancia por el Tribunal Administrativo de Bolívar - Sala de Decisión No. 005 - el 31 de marzo de 2023.

I. DEMANDA

1.1. Las pretensiones

1. Formaletas S.A. - Forsa¹, en adelante la parte demandante o Forsa, presentó demanda² contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, en adelante la parte demandada o DIAN, en ejercicio de la acción de nulidad y

¹ Por intermedio de apoderado.

² Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folios 1 a 31.



restablecimiento del derecho³. En esta demanda se presentaron las siguientes pretensiones⁴:

“PRIMERA.- Que mediante el proceso de Primera Instancia (artículo 1 Ley 954 de 2005 que mantiene en cabeza de los Tribunales Administrativos, en única y primera instancia, el ejercicio de las competencias de que tratan los artículos 39 y 40 de la Ley 446 de 1998 que subrogaron los artículos 131 y 132 del Código Contencioso Administrativo), se declare la NULIDAD de los siguientes actos administrativos:

1. Resolución 064 del 16 de enero de 2007, por la cual la División de Liquidación de la Administración Especial de Aduanas de Cartagena declaró el incumplimiento por parte de FORSA S.A., respecto de la obligación de terminar oportunamente la modalidad de importación temporal de largo plazo contenida en la declaración de importación identificada con autoadhesivo No. 09019120735017 de julio 21 de 2004 y ordenó hacer efectiva la garantía DL001163 otorgada con el objeto de amparar las obligaciones aduaneras derivadas de la importación temporal.

2. Resolución 1856 de noviembre 7 de 2007, expedida por el Administrador Especial de la misma Administración, por medio de la cual se confirmó el acto mencionado anteriormente, por ser también esta providencia violatoria de la Constitución y de la ley, según lo que se pruebe.

SEGUNDA.- Que en adición a la nulidad de los actos administrativos atrás enunciados, se decrete como restablecimiento del derecho:

A. La suspensión de toda actuación administrativa derivada de este proceso.

B. En su debida oportunidad se condene en costas y se decreten las agencias en derecho a cargo de la entidad demandada, en razón de la temeridad de la actuación.

C. En el evento que la Administración Especial de Aduanas de Cartagena haya forzado coactivamente al pago de la sanción objeto de este proceso, que se restituyan las sumas indebidamente cobradas, a valor presente, junto con sus respectivos intereses moratorios a la misma tasa de mora que cobra la DIAN, adicionando el lucro cesante respectivo.”

1.2. El Acto administrativo demandado

2. Forsa demandó la nulidad de los siguientes actos administrativos:

³ Previsto en el artículo 83 del Decreto 01 de 1984 “[...] Por el cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo [...]”

⁴ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folios 1 y 2.



2.1. La Resolución No. 064 de 16 de enero de 2007⁵, "Por medio del cual se declara de oficio el incumplimiento de una obligación aduanera y se ordena hacer efectiva una garantía" expedida por la Administración Especial de Aduana de Cartagena de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en la que se resolvió lo siguiente:

"[...] **ARTICULO PRIMERO:** Declarar el incumplimiento de la obligación adquirida por el afianzado o tomador FORMALETAS S.A Nit.817.000.790-4; en la suma de CIENTO SETENTA Y CUATRO MILLONES DOSCIENTOS NUEVE MIL DOSCIENTOS TREINTA PESOS (\$174.209.230.00) obligación consistente en finalizar la importación temporal de largo plazo dentro del plazo señalado, de conformidad con lo expuesto en la parte considerativa de la presente providencia.

ARTICULO SEGUNDO: Ordenar hacer efectiva la Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No DL001163 de la Compañía Seguros Confinaza (sic) S.A con Nit. 660.070.374-9, por el , (sic) valor de CIENTO SETENTA Y CUATRO MILLONES DOSCIENTOS NUEVE MIL DOSCIENTOS TREINTA PESOS (\$174.209.230.00) a favor de la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

ARTICULO TERCERO: Determinar cómo obligación a pagar la suma líquida en dinero de CIENTO SETENTA Y CUATRO MILLONES DOSCIENTOS NUEVE MIL DOSCIENTOS TREINTA PESOS (\$174.209.230.00), que deberán ser consignados en Recibo Oficial de Pago de Tributos Aduaneros.

ARTICULO CUARTO: Notificar el contenido de la presente Resolución de conformidad con lo indicado en los artículos 45 y siguientes del Código Contencioso Administrativo y demás normas aplicables, al afianzado o tomador FORMALETAS S.A Nit.817.000.790-4 y domiciliado en Parque Industria! y Comercial del Cauca Etapa 1 en Calote Cauca y en la calle 4° N° 27-52 de Cali y al asegurador SEGUROS CONFIANZA S.A., con domicilio en la, (sic) CALLE 82 82 (sic) N° 11-37 PISO 7 DE BOGOTA , directamente o por intermedio de sus representantes legales o apoderados cuando fuere el caso.

ARTICULO QUINTO: Conceder contra la presente Resolución los recursos de Reposición ante el Jefe de esta División y el de Apelación ante el Administrador, debiéndose hacer uso de los mismos dentro de los cinco (5) días siguientes a la notificación del presente acto administrativo de conformidad con los artículo (sic) 530 de la Resolución 4240 de 2.000 y los requisitos exigidos por los artículos 51 y 52 del Código Contencioso Administrativo.

ARTICULO SEXTO: Informar los interesados en caso de aceptar el incumplimiento y cancelar el valor determinado en el artículo segundo de la presente providencia, hacerlo dentro de los diez (10) días siguientes contados a partir de la fecha de ejecutoria de esta Resolución, debiendo acreditar el pago ante la División de liquidación o a la dependencia que haga sus veces de esta

⁵ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folios 36 a 41.



Radicado número: 13001-23-31-000-2008-00104-02
Demandante: Formaletas S.A. - Forsa

Administración anexando el Recibo Oficial de Pago de Tributos Aduaneros con el propósito de archivar el expediente,

ARTICULO SEPTIMO: Si transcurrido diez (10) días contados a partir de la fecha de la ejecutoria de esta Resolución, no se hubiere efectuado el pago, Una (sic) vez ejecutoriada, se enviará copia del presente acto administrativo a la división de Servicio al Comercio Exterior donde reposa el original de la garantía para que con fundamento en dicho acto, envíe el original de la misma a la División de Cobranzas según sea el caso, con el objeto de hacer efectivo el cobro de la obligación. Y Remitir copia también a la División de Cobranzas.

ARTICULO OCTAVO: Remitir copia del presente proveído, una vez ejecutoriado, a la División de Fiscalización Aduanera para que se investigue lo relacionado con la legalidad de la mercancía y las posibles infracciones del declarante en el proceso de Nacionalización”.

2.2. La Resolución No. 1856 de 07 de noviembre de 2007⁶, “Por medio del cual se resuelve un recurso de apelación” expedida por la Administración Especial de Aduanas de Cartagena de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, determinó lo siguiente:

“ARTÍCULO PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución No. 000064 del 16 de enero de 2007, proferida por la División de Liquidación, por medio de la cual se declaró el incumplimiento de las obligaciones a cargo de FORMALETAS S.A. con NIT 817.000.790-4 y se ordenó hacer efectiva la póliza No 03 DL00163 de la compañía de seguros CONFIANZA S.A., por el valor de CIENTO SETENTA Y CUATRO MILLONES DOSCIENTOS NUEVE MIL DOSCIENTOS TREINTA PESOS (\$174.209.230.00), de conformidad con lo expuesto en la parte considerativa de la presente providencia.

ARTÍCULO SEGUNDO: NOTIFICAR el contenido de esta providencia al doctor JAIME ALBERTO CASASFRANCO ROLDÁN, identificado con la cédula de ciudadanía No 16.673.805 en calidad de representante legal de FORMALETAS con NIT 817.000.790-4 en la siguiente dirección: Parque Industrial y Comercial del Cauca Etapa 1 municipio de Caloto Departamento del Cauca de conformidad con lo establecido por el artículo 567 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el Decreto 1232 de 2001, informándole al interesado que contra la presente providencia no procede recurso alguno, quedando agotada la vía gubernativa.

ARTÍCULO TERCERO: NOTIFICAR el contenido de esta providencia a la doctora GLORIA ESPERANZA NAVAS GONZÁLEZ, identificada con la cédula de ciudadanía No 35.408.565 y T.P. 64.750 del C.S.J., a quien se le reconoce personería para actuar en calidad de apoderada especial de SEGUROS CONFIANZA S.A. con NIT 860.073.374-9 en la siguiente dirección: Calle 82 No 11-37 Piso 7 en la ciudad de Bogotá de conformidad con lo establecido por el artículo 567 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el Decreto 1232 de 2001,

⁶ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folios 47 a 56.



Radicado número: 13001-23-31-000-2008-00104-02
Demandante: Formaletas S.A. - Forsa

informándole al interesado que contra la presente providencia no procede recurso alguno, quedando agotada la vía gubernativa.

ARTÍCULO CUARTO: *REMITIR copia de la presente Resolución, por intermedio del Grupo de Documentación, a la División de Servicio y Comercio Exterior, a las Divisiones de Recaudación y Cobranzas para su contabilización, a la División de Liquidación para lo de su competencia, de conformidad con el artículo 568 del Decreto No. 688 del 02 de octubre de 2001”.*

1.3. Presupuestos fácticos

3. La sociedad demandante indicó que el 21 de julio de 2004 realizó el trámite de la declaración de importación No. 09019120735017 bajo la modalidad de importación temporal a largo plazo.

4. Preciso que para amparar el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables a la modalidad de importación mencionada, allegó la póliza No. DL001163 por el valor de ciento setenta y cuatro millones doscientos nueve mil doscientos treinta pesos (\$174.209.230), expedida por la Compañía Aseguradora de Fianzas – Seguros Confianza.

5. Señaló que en relación con la mercancía amparada por la declaración de importación No. 09019120735017, omitió cumplir con la obligación de finalizar la modalidad de importación temporal dentro del término establecido por la ley.

6. En razón de lo anterior adujo que se allanó ante la Autoridad Aduanera cancelando voluntariamente las sanciones derivadas del incumplimiento de sus obligaciones e iniciando el trámite para finalizar extemporáneamente la modalidad de importación temporal.

7. Argumentó que a pesar de haberse allanado, la División de Liquidación de la Administración Especial de Aduanas de Cartagena de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante la Resolución No. 064 del día 16 de enero de 2007, ordenó ejecutar la garantía No. DL001163 por el valor total por cuando Forsa no finalizó oportunamente la modalidad de importación temporal a largo plazo.



8. Frente a esa Resolución la demandante presentó recurso de apelación el 23 de febrero de 2007, la cual fue confirmada por el Administrador Especial, mediante Resolución No. 1856 de febrero.

1.3. Normas violadas

9. La demandante indicó y agrupó las normas que consideró vulneradas por el acto demandado así: (i) respecto a la ausencia de competencia, enunció como normas violadas el artículo 29 de la Constitución Política y el artículo 150 del Decreto 2685 de 1999; (ii) respecto al indebido cobro del valor total de la póliza, determinó como normas vulneradas los artículos 27 y 30 de Ley 84 de 1873 (Código Civil), los artículos 2, 482 y 481-1 del Decreto 2685 de 1999, el artículo 2 de la Constitución Política y los artículos 2 y 3 del Código Contencioso Administrativo; (iii) respecto a la aprehensión de las mercancías, señaló como normas violadas el artículo 228 del Decreto 2685 de 1999 y el artículo 29 de la Constitución Política; y, finalmente, (iv) respecto al no reconocimiento del pago voluntario y la reducción de las sanciones, advirtió que se habría desconocido lo dispuesto en el artículo 521 del Decreto 2685 de 1999 y vulnerado el debido proceso establecido en artículo 29 de la Constitución Política.

1.4. Concepto de la violación

10. En primer lugar, manifestó que la Administración Especial de Aduanas de Cartagena vulneró el principio de legalidad previsto en el artículo 29 de la Constitución Política al haber proferido un acto administrativo que declaró el incumplimiento de la finalización de la importación temporal sin contar con la competencia para ello.

11. Al respecto admitió que la competencia para imponer sanciones por el incumplimiento de disposiciones aduaneras inicialmente se encontraba en cabeza de la Administración Especial de Aduanas correspondiente al domicilio del importador, conforme lo indicó en su Concepto No. 066 de 2007 en el que dispuso lo siguiente:



“Es claro, al tenor de lo previsto en el numeral 2 del artículo 6 de la Resolución 8046 de 2006 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, que la competencia para adelantar los procesos administrativos para la imposición de sanciones por la comisión de infracciones aduaneras o para la expedición de liquidaciones oficiales, “corresponde a la administración de impuestos y aduanas nacionales, o de aduanas, con jurisdicción en el lugar del domicilio del presunto infractor o usuario”, razón por la cual, habrá de acatarse tal disposición para los efectos allí previstos sin que haya lugar a explicación o interpretación adicional alguna”⁷ (Subrayado de la Sala).

12. Afirmó que la asignación de competencias cambió cuando se expidió la Resolución No. 11377 de 2007 que modificó parcialmente la Resolución No. 8046 de 2006, y a partir de la cual se dispuso que la competencia estaba en cabeza de la dependencia donde se hubiera presentado la declaración de importación:

“2.4. Los procesos sancionatorios o de formulación de liquidaciones oficiales que, en desarrollo del control previo o posterior deban adelantarse en relación con las importaciones temporales hasta la conclusión de la respectiva modalidad, en cuyo caso la competencia corresponde a la Administración de Aduanas o de Impuestos y Aduanas Nacionales donde se haya presentado la declaración de importación temporal”.

13. Con fundamento en lo anterior precisó, que en tanto el primer acto demandado (Resolución 064 del 16 de enero de 2007) fue proferido antes de la expedición de la Resolución No. 11377 del 27 de septiembre de 2007 que modificó parcialmente la Resolución No. 8046 de 2006, la competencia para imponer la sanción para el momento de los hechos correspondía a la dependencia de la DIAN con jurisdicción en el domicilio de Forsa y no a la Administración Especial de Aduanas de Cartagena.

14. Agregó que de acuerdo con el artículo 150 del Decreto 2685 de 1999, para el momento de los hechos, la Administración Especial de Aduanas de Cartagena solo era competente para iniciar el proceso de modificación de la declaración de importación temporal una vez recibiera el expediente de la dependencia que sí estaba facultada para declarar el incumplimiento de la obligación, esto es, la ubicada en Caloto (Cauca), que corresponde al domicilio de Forsa.

⁷ Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, Concepto No. 066 de 2007.



15. En segundo lugar, expuso que la parte demandante incurrió en una errónea motivación por exceso en la dosis punitiva.

16. Sostuvo que la Administración Especial de Aduanas de Cartagena realizó una aplicación indebida o una interpretación errónea del numeral 3.4. del artículo 482 y el numeral 1.3. del artículo 482-1 del Decreto 2685 de 1999, pues en lugar de aplicar el monto de sanción previsto en estas disposiciones, decidió hacer efectiva la garantía por su valor total, esto es, por la suma de ciento setenta y cuatro millones doscientos nueve mil doscientos treinta pesos (\$174.209.230).

17. Agregó que al haber realizado una interpretación analógica de otras disposiciones y apartarse del tenor literal de los artículos mencionados anteriormente, la parte demandante desconoció lo dispuesto en los artículos 27 y 30 del Código Civil, e incurrió en una violación al principio de legalidad.

18. Adicionalmente, señaló que con la decisión que excedió la dosis punitiva, la entidad incumplió el deber constitucional de asegurar un orden justo previsto en el artículo 2 de la Constitución Política y en el artículo 2 del Decreto 2685 de 1999. Lo anterior, en la medida que prefirió aplicar las normas que justificaban un recaudo que excedía la tasación legal en vez de aplicar las disposiciones que correspondían al caso. Indicó que esta circunstancia también vulneró lo dispuesto en los artículos 2 y 3 del Código Contencioso Administrativo, los cuales obligan a las entidades a consultar en todas sus actuaciones los cometidos estatales y la efectividad de los derechos de los administrados.

19. Sobre este punto precisó que de conformidad con el artículo 4 del Código de Procedimiento Civil, las autoridades y funcionarios públicos están obligados a interpretar y aplicar las disposiciones procedimentales garantizando efectividad de los derechos de la ley sustancial. Mencionó que así lo ha reconocido la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia en sentencia de junio 8 de 1999 que al respecto dispuso:

"[...] luego esa finalidad por lo que es preciso inquirir, si bien en contadas ocasiones la hace explícita la redacción misma del precepto en cuestión, no es esta la situación que de ordinario se presenta y en consecuencia, para dar con ella, habrá que acudir entonces a los principios cardinales en que se fundamenta la respectiva institución jurídica y, en su defecto, a los grandes ideales rectores del ordenamiento cuyo logro, como acaba de verse, depende en buena medida de la equidad en tanto esta última reclama de las autoridades judiciales obrar con rectitud justicia y moderación, conciliando la condición rígida y abstracta de los textos legales con las particulares circunstancias de hecho que en el caso concreto concurren".

20. Finalmente, afirmó que la decisión también contravino lo dispuesto en el Concepto 046 de 2007 de la autoridad aduanera, el cual establece lo siguiente:

"PROBLEMA JURIDICO: ¿ES NECESARIO PRESENTAR DECLARACION DE LEGALIZACIÓN CUANDO EN UNA IMPORTACIÓN TEMPORAL DE LARGO PLAZO SE PAGARON TODOS LOS TRIBUTOS ADUANEROS PERO NO SE PUDO FINALIZAR LA MODALIDAD CON LA MODIFICACIÓN A IMPORTACIÓN ORDINARIA DENTRO DEL TÉRMINO ESTABLECIDO?

TESIS JURÍDICA: NO ES NECESARIO PRESENTAR DECLARACIÓN DE LEGALIZACIÓN CUANDO EN UNA IMPORTACIÓN TEMPORAL DE LARGO PLAZO SE PAGARON TODOS LOS TRIBUTOS ADUANEROS PERO NO SE PUDO FINALIZAR LA MODALIDAD CON LA MODIFICACIÓN A IMPORTACIÓN ORDINARIA DENTRO DEL TÉRMINO ESTABLECIDO. EN ESTE CASO LA ADMINISTRACIÓN DEBE HACER EFECTIVA LA GARANTÍA POR EL MONTO DE LA SANCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 482-1 NUMERAL 1.3 Y TERMINAR DE OFICIO LA MODALIDAD"⁸ (Subrayas del texto).

21. Con base en lo expuesto concluyó que el acto administrativo demandado desconoció estos preceptos y produjo un daño que solo puede ser reparado mediante la declaración de nulidad.

22. En tercer lugar, expuso que la parte demandada incurrió en una errónea motivación al considerar que respecto de la mercancía importada existía una causal de aprehensión.

23. Explicó que para la época de los hechos la autoridad aduanera no estaba facultada para aprehender mercancías importadas por haber incumplido con la finalización de la importación temporal a largo plazo. Por el contrario, precisó que

⁸ Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, Concepto No. 066 de 2007.



con la expedición del Decreto 4136 de 2004 dicho incumplimiento en la modalidad de largo plazo solo podía generar la imposición de la multa establecida en el artículo 482-1 del Decreto 2685 de 1999. Adicionalmente aclaró que la sanción de aprehensión estaba dispuesta exclusivamente para los eventos en los que se hubiera utilizado la modalidad de importación temporal a corto plazo, de conformidad con el artículo 150 del Decreto 2685 de 1999

24. Sumado a lo anterior, indicó que si bien la Administración Especial de Aduanas de Cartagena había fundamentado su decisión en el Concepto 196 de 2001, que en efecto establecía la aprehensión de mercancías para la modalidad de importación a largo plazo, esta interpretación y aplicación era errada en la medida en que el mencionado Concepto estaba sustentado en la regulación anterior a las modificaciones realizadas por el Decreto 4136 de 2004.

25. En este punto concluyó que los actos administrativos demandados se habrían soportado en un concepto que hacía referencia a una norma que no estaba vigente al momento de la ocurrencia de los hechos objeto del presente proceso.

26. En consecuencia, afirmó que los actos administrativos demandados estaban falsamente motivados, vulneraban el artículo 29 de la Constitución Política y lo dispuesto en artículo 228 del Decreto 2685 de 1999 y además desconocían el Concepto 066 de septiembre 13 de 2007 emitido por la misma Autoridad Aduanera⁹.

27. En cuarto lugar, manifestó que la demandada desconoció lo dispuesto en artículo 521 del Decreto 2685 de 1999, cuando ordenó hacer efectiva la garantía de importación por su valor total, desconociendo el allanamiento y el pago voluntario de la multa que había realizado Forsa.

28. Sobre este aspecto advirtió que las reducciones al monto de las sanciones por reconocimiento y pago voluntario estaban ampliamente respaldadas por lo

⁹ Según la parte demandante, este Concepto establecía que no era procedente exigir la declaración de legalización cuando se realizó una operación de importación en la modalidad temporal de largo plazo.

dispuesto en el artículo 521 del Decreto 2685 de 1999 y por el concepto 084 de junio de 2002, cuyo contenido establecía lo siguiente:

“LA REDUCCIÓN DE LAS SANCIONES PROCEDE RESPECTO DE TODAS LAS CATALOGADAS COMO MULTA.

De conformidad con el artículo 521 del Decreto 2685 de 1999, las sanciones de multa establecidas en el mismo decreto se reducen en el porcentaje señalado en la norma según el estado en que se encuentre el proceso aduanero. En efecto, la multa se reduce al 20% cuando se reconozca voluntariamente y por escrito haber cometido la infracción antes de que se notifique el requerimiento especial; al 40% si se reconoce dentro del término previsto para dar respuesta al requerimiento especial y al 60% dentro del término para interponer el recurso contra el acto administrativo que decide de fondo la imposición de una sanción.

La norma es clara en su contenido, de tal suerte que la reducción de la sanción tiene plena aplicación en relación con las multas, no así para las sumas pagadas por rescate de la mercancía por cuanto dichas sumas no constituyen multa sino el precio que debe cancelar el infractor para la legalización de la mercancía y su recuperación”¹⁰.

29. Así las cosas, concluyó que la parte demandada vulneró directamente lo dispuesto en el artículo 521 del Decreto 2685 de 1999 y el debido proceso.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

30. El 3 de junio de 2009 la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales presentó contestación de la demanda¹¹ y expuso los argumentos que se exponen a continuación.

31. En primer término, señaló que los cargos presentados por la parte demandante en contra de los actos administrativos objeto del presente proceso no pueden ser discutidos porque no fueron alegados durante la vía gubernativa.

32. Concretamente, indicó que en los recursos interpuestos ante la autoridad aduanera la parte demandante en ningún momento presentó argumentos relacionados con: i) la falta de competencia de la Administración Especial de

¹⁰ Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, Concepto No. 084 de 2002.

¹¹ Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folios 66 a 78.

Aduanas de Cartagena; ii) la existencia de un error en la motivación por exceso de la dosis punitiva; iii) la existencia de un error en la motivación por considerar que sobre la mercancía pesaba una causal de aprehensión; iv) la violación del artículo 2 de la Constitución Política; v) la violación del artículo 2 del Decreto 2685 de 1999 por desconocimiento de los principios de justicia y equidad; y vi) la desatención del concepto 046 de 2007.

33. Afirmó que la omisión de los mencionados argumentos en la vía gubernativa impidió que la Administración pudiera contradecirlos o defender su posición, lo que configuraba una violación a su derecho de defensa e impedía que la jurisdicción de lo contencioso administrativo pudiera pronunciarse sobre ellos.

34. Como fundamento de este argumento citó el siguiente aparte de la Sentencia del 31 de enero de 2003 del Consejo de Estado:

“Respecto de la violación del principio del non bis in idem, la Sala observa que dicha censura no fue planteada en la demanda, oportunidad en la que debió hacerse para no desconocer el derecho de defensa de la entidad demandada.”

35. Por otra parte, sobre cada uno de los cargos formulados en el escrito de la demanda, se pronunció de la siguiente forma:

36. Primero, en relación con el cargo de falta de competencia de la Administración Especial de Aduanas de Cartagena manifestó que no era posible invocar el concepto No. 066 de 2007 para justificarla, puesto que la declaración de importación fue presentada y aceptada con anterioridad a dicho concepto.

37. Segundo, respecto al cargo de error en la motivación por exceso en la dosis punitiva, argumentó que la parte demandante no aportó documento que acreditara que el importador hubiera cumplido con la obligación de finalizar la modalidad dentro del término otorgado o que hubiera presentado la declaración de modificación.

38. Sostuvo que ese incumplimiento implicó que la mercancía se mantuviera de forma irregular en el territorio nacional configurando así un incumplimiento de las

normas aduaneras. Por ende, advirtió que se debía aplicar lo dispuesto en el inciso 2 del artículo 530 de la Resolución 4240 de 2000:

“Vencido el término anterior, si el usuario no responde el oficio, no acredita el pago o el cumplimiento de la obligación, se remitirá el expediente a la División de Liquidación para que dentro de los quince (15) días siguientes profiera la resolución que declare el incumplimiento de la obligación y, en consecuencia, ordene hacer efectiva la garantía por el monto correspondiente. Esta providencia se notificará conforme a lo previsto en el Código Contencioso Administrativo y contra ella procederán los recursos previstos en el mismo Código.

Dentro de los diez (10) días siguientes a la ejecutoria de la citada resolución, el usuario, el Banco o la Compañía de Seguros deberá acreditar, con la presentación de la copia del Recibo Oficial de Pago en Bancos la cancelación del monto correspondiente. Vencido este término, sin que se hubiere producido dicho pago, se remitirá el original de la garantía y copia de la resolución con la constancia de su ejecutoria a la División de Cobranzas”.

39. Tercero, en relación con el cargo de error en la motivación por considerar que sobre la mercancía pesaba una causal de aprehensión, manifestó que esta decisión partía de un supuesto fáctico sancionado por la normatividad aduanera, esto es, que el importador hubiera incumplido con la obligación de modificar la declaración de importación, cuando se consideraba dejar la mercancía bajo la modalidad de importación ordinaria, conforme a lo dispuesto en el artículo 150 del Decreto 2685 de 1999.

40. Aclaró que para la época de los hechos sí se contemplaba la aprehensión y decomiso de la mercancía cuando no se terminaba la modalidad de importación. Además, indicó que en el presente caso el importador intentó de forma extemporánea terminar la modalidad de importación modificando la declaración, sin embargo, no tuvo en cuenta que al estar por fuera del término esta forma de finalización no era procedente.

41. Cuarto, respecto al cargo relativo a la violación del debido proceso por no haber tenido en cuenta el pago voluntario de la multa, insistió en que aun cuando la parte demandante efectuó dicho pago, esta no presentó la modificación de la declaración de importación dentro del término establecido. Explicó que el hecho de haber pagado el valor de la sanción establecida en el artículo 482-1 del Decreto



2685 de 1999 no elimina la existencia de la infracción ni sana la situación aduanera irregular de la mercancía.

42. Argumentó que Forsa no demostró haber tenido autorización de levante para mercancías, por lo que de haber presentado la declaración de modificación de la modalidad de importación, esta no hubiese producido efectos de acuerdo con el artículo 132 del Decreto 2685 de 1999.

43. Quinto, sobre el cargo de error en la motivación por cuando Forsa no debía presentar declaración de legalización, señaló que el Concepto No. 066 de 2007 no resultaba aplicable en tanto este fue expedido con posterioridad a la ocurrencia de los hechos objeto de estudio.

44. Sexto, respecto a la violación del artículo 2 de la Constitución Política y el artículo 2 del Decreto 2685 de 1999, afirmó que la entidad siempre actuó conforme a la normatividad vigente, garantizó el debido proceso y valoró el acervo probatorio de conformidad con las reglas de la sana crítica para adoptar una decisión sobre el incumplimiento de Forsa y las consecuencias jurídicas.

45. Finalmente, la parte demandada presentó dos excepciones en contra de la demanda de Forsa. Por un lado, presentó la excepción de incumplimiento del requisito de procedibilidad con el agotamiento de la vía gubernativa. Al respecto sostuvo que la demanda incluyó hechos nuevos no alegados ni probados en el trámite adelantado por la Administración Especial de Aduanas de Cartagena. Como fundamento de esta excepción citó la sentencia del Consejo de Estado de 8 de septiembre de 1995 en la que se concluyó que "[l]os hechos que se presentan en la vía gubernativa imponen el marco de la demanda ante la jurisdicción no siendo posible aceptar hechos nuevos, aunque si mejores argumentos".

46. Por otro lado, presentó excepción previa por falta de integración del litisconsorte necesario. En particular, argumentó que de acuerdo con el artículo 83 de Código de Procedimiento Civil, la parte demandante debía vincular a la compañía

de Seguros Confianza que emitió la póliza cuya efectividad se ordenó a través de los actos demandados.

47. Para fundamentar esta segunda excepción destacó que en la sentencia del 9 de febrero de 2006 proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar se dispuso lo siguiente:

"En el proceso contencioso-administrativo las excepciones previas no tendrán formulación incidental, pero podrán alegarse como causales de nulidad, excepciones de fondo, en los siguientes términos: no comprender la demanda todos los litisconsortes necesarios. [...] algo más, es tan indispensable la intervención de SURAMERICANA DE SEGUROS S.A. a este contencioso, puesto que sus derechos debe defenderlos esta, con los mejores argumentos que posea, no puede asumir la defensa de los intereses de esa firma comercial, quien no tiene personería legítima para ello. COLDEST S.A. tiene capacidad y legitimidad para actuar en su nombre, nunca para cuestionar el acto en lo que (sic) corresponde a Suramericana, contra quien se derivan los efectos de los actos acusados, quien fue parte de la actuación en vía gubernativa, a quien se le notificaron los actos y que es persona distinta a COLDEST.

El punto de vista antes esbozado torna INEPTA la demanda por no haberse integrado el contradictorio...

En efecto en ilustración a lo antes comentado, citamos y transcribimos literalmente el artículo 83 del C. de P.C.

A una desprevenida lectura de la norma en cita, y a su vez a la constatación de que en los actos mencionados aparece como destinatario de estos, no solo el accionante, sino un tercero, SURAMERICANA DE SEGUROS, era lo pertinente y legal vincular a un tercero con intereses procesales a fin de que hiciera valer sus derechos dentro del sub lite. La omisión de tal proceder genera la solicitud de sentenciar contra la parte actora".

III. EL TRÁMITE EN PRIMERA INSTANCIA Y LA DEVOLUCIÓN DEL EXPEDIENTE

48. El Tribunal Administrativo de Bolívar a través de auto del 16 de junio de 2012¹² admitió la demanda presentada por Forsa.

¹² Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folio 60.



49. El 25 de agosto de 2009 el Tribunal profirió auto en el que corrió traslado a la parte demandante y a la parte demandada para alegar de conclusión¹³.

50. Posteriormente, el Tribunal mediante auto del 26 de abril de 2011¹⁴ informó sobre la posible configuración de la causal de nulidad por no haberse vinculado al trámite a la aseguradora Seguros Confianza S.A. en calidad de litisconsorte necesario. Por lo tanto, ordenó notificar a dicha aseguradora para que pudiera alegar la respectiva nulidad en el marco del presente proceso, advirtiéndole que, en caso de no hacerlo, esta nulidad quedaba saneada.

51. El 26 de mayo de 2011 Seguros Confianza S.A. presentó memorial¹⁵ en el que manifestó que se adhería a todos los hechos, fundamentos de derecho y el concepto de violación expuestos por la parte demandante. Adicionalmente, expresó que compartía las pretensiones de la demanda pero que de forma adicional solicitaba lo siguiente:

“Se declare que Confianza S.A. no adeuda suma alguna a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por concepto de afectación de la póliza de seguro de cumplimiento de disposiciones legales No. 03DL001163 (sic), derivada del acto administrativo a declarar nulo, resolución No. 064 del 16 de enero de 2007, proferida por la División de Liquidación y su confirmatoria la No. 01856 de noviembre 07 de 2007, de la Administración Especial de Aduanas de Cartagena”.

52. El Tribunal Administrativo de Bolívar mediante sentencia del 30 de junio de 2011¹⁶ resolvió declarar probada la excepción de “indebido agotamiento de la vía gubernativa” propuesta por la parte demandada.

¹³ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folio 218.

¹⁴ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folios 238 y 239.

¹⁵ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folios 241 a 243.

¹⁶ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folios 249 a 266.

53. Como fundamento de ello el Tribunal *a quo* señaló que la jurisprudencia del Consejo de Estado¹⁷ ha sostenido que quién pretenda demandar un acto administrativo deberá plantear en sede jurisdiccional la controversia en los mismos términos en los que fue presentada ante la administración, para permitir que la entidad pública pueda enmendar sus propios errores y evitar una condena en contra del erario.

54. Aclaró que la parte demandante puede presentar mejores o nuevos argumentos jurídicos siempre que no modifique las peticiones que fueron formuladas ante a la entidad pública.

55. En el caso concreto señaló que la parte demandante había omitido mencionar en la vía gubernativa lo relativo a la presunta falta de competencia de la Administración Especial de Cartagena, al supuesto exceso en la cuantía por la cual se hizo efectiva la póliza, la inexistencia de una causal de aprehensión, al desconocimiento del pago voluntario realizado por Forsa y la supuesta desatención de los conceptos expedidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

56. Concluyó que se habría configurado un indebido agotamiento de la vía gubernativa toda vez que a través de la demanda se habría introducido hechos distintos a los expuestos ante la administración, lo que impedía su estudio en sede jurisdiccional.

57. El 29 de julio de 2011 Forsa presentó recurso de apelación en contra de la sentencia del Tribunal Administrativo de Bolívar¹⁸.

58. En este recurso la parte demandante señaló que el Tribunal *a quo* incurrió en error al afirmar que los argumentos expuestos en la demanda configuraban “*hechos nuevos*”. Concretamente, argumentó que, aunque en la demanda se plantearon mejores argumentos que los expuestos en la vía gubernativa ante la autoridad, ello

¹⁷ Sobre este punto, el Tribunal Administrativo de Bolívar hizo referencia a las sentencias del 16 de septiembre de 2010 y 19 de octubre de 2010 proferidas por el Consejo de Estado.

¹⁸ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folios 268 a 275.

obedeció a la intervención de un profesional en derecho que asumió la defensa de los intereses del administrado.

59. Advirtió que impedir que se realice una profundización jurídica de los argumentos respecto a la ilegalidad del acto por parte del profesional en derecho, vulneraría el derecho a la defensa y al acceso a la administración de justicia. Además, adujo que negar la posibilidad de plantear evidentes violaciones legales y constitucionales de un acto administrativo implicaría un contrasentido para cualquier sistema legal.

60. Del mismo modo indicó que la sentencia del 30 de junio de 2011 realizó una interpretación errada de la jurisprudencia, pues le creyó y aceptó la postura de la parte demandada según la cual los argumentos expuestos no podían ser considerados. Lo anterior, desconociendo que la jurisprudencia del Consejo de Estado citada en su misma providencia sí permitía que en sede judicial se formularan nuevos argumentos jurídicos -diferentes a aquellos esgrimidos en la vía gubernativa- dirigidos a cuestionar la legalidad del acto.

61. Posteriormente mediante auto del 22 de agosto de 2011¹⁹, el Tribunal Administrativo de Bolívar concedió el recurso presentado por la parte demandante y el 8 noviembre de 2011 este fue admitido por la Sección Primera de esta Corporación.

62. Mediante sentencia del 6 de agosto de 2020²⁰, esta Corporación decidió revocar la sentencia de primera instancia y devolvió el expediente al Tribunal Administrativo de Bolívar para que adoptara una decisión de fondo sobre los cargos de la demanda.

63. Como fundamento de su decisión, la Sala reiteró que no es cierto que se configure una falta de agotamiento de la vía gubernativa cuando los demandantes presentan en sede jurisdiccional argumentos, censuras y cargos que no fueron

¹⁹ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folio 298.

²⁰ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 02DEMANDA, Folio 74.

invocados ante la administración, siempre que dichos argumentos se mantengan dentro del marco fáctico del asunto²¹.

64. Preciso que contrario a lo señalado por el Tribunal, los argumentos expuestos por la parte demandante no constituyen hechos nuevos pues no se encuentran por fuera de la situación fáctica debatida en sede administrativa, esto es, de la sanción impuesta por la no finalización de la importación temporal de largo plazo dentro del tiempo autorizado.

65. Señaló que en garantía del debido proceso y el derecho a la segunda instancia, cuando se profieren sentencias inhibitorias injustificadas el expediente se debe devolver al Tribunal de origen para que se estudien los cargos propuestos por la parte demandante.

66. Así las cosas, el 13 de octubre de 2020 el expediente fue remitido nuevamente al Tribunal Administrativo de Bolívar para que emitiera un nuevo pronunciamiento²².

IV. SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

67. El **Tribunal Administrativo de Bolívar** en sentencia proferida el 31 de marzo de 2023²³, resolvió la controversia y decidió lo siguiente:

“[...] PRIMERO: Negar las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas.

SEGUNDO: Sin costas en esta instancia. [...].”

68. Como fundamento de esta decisión el Tribunal *a quo* analizó cada uno de los cargos invocados por la parte demandada y concluyó que los actos administrativos demandados: i) no se encuentran viciados de incompetencia absoluta o relativa; ii)

²¹ Para ello, la Sala citó las sentencias del 12 de noviembre de 2009, del 10 de octubre de 2012 y del 10 de septiembre de 2015 del Consejo de Estado.

²² Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 02DEMANDA, Folio 92.

²³ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS, 12Sentencia_000-2008-00104-00, páginas 14 a 17.



no vulneraron el debido proceso de la parte demandante ni tampoco incurrieron en falsa motivación.

69. En particular, respecto del cargo de falta de competencia aclaró que el criterio al que hace referencia la parte demandante²⁴ solo opera en los casos en los que la autoridad pretende expedir resoluciones dirigidas a imponer una sanción o multa administrativa.

70. Afirmó que dado que en el presente caso no se pretendía expedir una resolución sancionatoria sino adelantar una actuación administrativa diferente dirigida exclusivamente a hacer efectiva una garantía por el incumplimiento de la obligación aduanera, la Administración Especial de Aduanas de Cartagena mantenía la competencia para adelantar dicho procedimiento.

71. Indicó que las actuaciones para hacer efectiva una garantía cuentan con una regulación distinta a la de los procedimientos administrativos sancionatorios prevista en el artículo 530 de la Resolución No. 4249 de 2000, razón por la cual no resultaba aplicable el criterio de competencia del artículo 6 de la Resolución 8046 del 25 de julio de 2006.

72. Añadió que esta distinción entre ambas actuaciones administrativas (la de efectividad de la garantía y la sancionatoria) ya ha sido reconocida por el Consejo de Estado, que por ejemplo en la sentencia del 16 de julio de 2009, explicó que el procedimiento dirigido a hacer efectiva una garantía aduanera no tiene naturaleza sancionatoria, pues su finalidad se limita a declarar la ocurrencia de un siniestro y ordenar la ejecución de la póliza otorgada.

73. Así las cosas, concluyó que las actuaciones para ejecutar una garantía no constituyen un procedimiento sancionatorio de acuerdo con el artículo 482-1, por lo

²⁴ Este criterio de asignación consistió en que, de acuerdo con el Concepto No. 066 de 2007 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la competencia para la para imponer sanciones por el incumplimiento de disposiciones aduaneras inicialmente se encontraba en cabeza de la Administración Especial de Aduanas correspondiente al domicilio del importador y no la del lugar en el que se realizó la declaración de importación.



que los actos administrativos proferidos por la Administración Especial de Aduanas de Cartagena no estarían viciados de incompetencia.

74. Por su parte, respecto al cargo de falsa motivación y violación del debido proceso, el Tribunal *a quo* consideró que contrario a lo señalado por Forsa, la parte demandada no habría afirmado que sobre la mercancía importada existiera una causal de aprehensión.

75. Sostuvo que aunque la parte demandada en la Resolución 961 del 8 de junio de 2007 manifestó que se requería la “declaración de legalización” para la finalización de la modalidad de importación, en realidad estaba haciendo referencia a la “declaración de modificación”.

76. En consecuencia indicó que ese error o “*lapsus*” de la parte demandada no era una irregularidad que por sí sola pudiera viciar de nulidad los actos administrativos demandados.

77. Señaló que la importación de una mercancía bajo la modalidad temporal genera dos obligaciones, la primera consistente en el pago de todos los tributos y la segunda relacionada con la finalización de la modalidad respectiva dentro del término dispuesto para ello.

78. Aclaró que cualquier incumplimiento de estas obligaciones deriva en procedimientos distintos y en diferentes consecuencias para el importador: i) la aprehensión de la mercancía que se encuentran una situación irregular por no finalizar la modalidad de importación; ii) la imposición de una sanción por configurarse una infracción aduanera; y, iii) la ejecución de la póliza que cubría el cumplimiento de las disposiciones para la importación de la mercancía.

79. Precisó que la regulación del procedimiento sancionatorio iniciado por la comisión de una infracción aduanera no puede confundirse con el procedimiento previsto en el artículo 530 de la Resolución 4240 de 2000 dirigido a hacer efectivas las pólizas de los importadores en caso de que se declare un incumplimiento. En



este último, la autoridad aduanera solo declara el incumplimiento y ordena hacer efectiva la póliza.

80. Además, en relación con el monto de la garantía que se hizo efectivo, advirtió que el procedimiento establecido en la Resolución 4240 de 2000 no dispone una proporcionalidad en su ejecución o que deba limitarse a la cuantía de la sanción aduanera de los 7 SMLMV.

81. Por todo lo anterior, el Tribunal *a quo* decidió desestimar los cargos presentados por la parte demandante.

V. RECURSO DE APELACIÓN

82. La parte demandante²⁵ y la parte demandada²⁶ interpusieron y sustentaron oportunamente recurso de apelación contra la sentencia proferida en primera instancia con base en los argumentos que se exponen a continuación.

5.1. Recurso de apelación de la parte demandante

83. Para la parte demandante el Tribunal Administrativo de Bolívar se equivocó al no considerar que los actos administrativos desconocieron los artículos 2 y 29 de la Constitución Política, el artículo 15 del Decreto 4136 de 2004 y los artículos 2, 228, 482-1 y 521 del Decreto 2685 de 1999.

84. En primer lugar, advirtió que el Tribunal incurrió en error al aplicar normas incorrectas en el presente caso. En particular, afirmó que el Tribunal habría aplicado las disposiciones normativas establecidas para una modalidad de importación temporal diferente a la utilizada por Forsa.

85. Como fundamento de esa consideración precisó que existen dos tipos de modalidades de importación temporal, las de corto plazo y las de largo plazo.

²⁵ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 15RecursoApelacionParteDemandante.

²⁶ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 16RecursoApelacionDian.

86. Señaló que el artículo 150 del Decreto 2685 de 1999 prevé diferentes consecuencias para cada una de las modalidades de importación temporal cuando se incumple con la obligación de finalizar la declaración en el término establecido para ello. La norma indica:

“ARTÍCULO 150. MODIFICACIÓN DE LA MODALIDAD. Cuando en una importación temporal se decida dejar la mercancía en el país el importador deberá, antes del vencimiento del plazo de la importación temporal, modificar la declaración de importación temporal a importación ordinaria o con franquicia y obtener el correspondiente levante o reexportar la mercancía, pagando, cuando fuere del caso, la totalidad de los tributos aduaneros correspondientes a las cuotas insolutas, los intereses pertinentes y la sanción a que haya lugar.

Ante el incumplimiento de esta obligación, tratándose de importaciones temporales a corto plazo se aprehenderá la mercancía y, se hará efectiva la garantía en el monto correspondiente a los tributos aduaneros y la sanción de que trata el numeral 1.3 del artículo 482-1 del presente decreto en el procedimiento administrativo previsto para imponer sanciones, a menos que legalice voluntariamente la mercancía con el pago de los tributos aduaneros y la sanción citada, sin que haya lugar al pago de rescate por legalización voluntaria. Aprehendida la mercancía, la legalización dará lugar al pago de los tributos aduaneros más el rescate correspondiente previsto en los incisos 4 y 5 del artículo 231 del presente decreto.

En caso de importaciones temporales a largo plazo, se proferirá acto administrativo declarando el incumplimiento y ordenando hacer efectiva la garantía en el monto correspondiente a las cuotas insolutas, más los intereses moratorios y el monto de las sanciones correspondientes previstas en el artículo 482-1 del presente decreto, dentro del proceso administrativo previsto para imponer sanciones. Ejecutoriado el acto administrativo, copia del mismo se remitirá a la jurisdicción de la Administración de Aduanas o de Impuestos y Aduanas que otorgó el levante a la declaración inicial para que proceda a proferir de oficio la modificación a la Declaración de importación temporal a importación ordinaria, a menos que el importador compruebe que en dicho lapso reexportó la mercancía.

La terminación de las importaciones temporales de mercancías en arrendamiento a iniciativa del importador mediante la modificación de la declaración de importación temporal a ordinaria, se surtirá cuando se ejerza la opción de compra. De no hacerlo el importador, la modificación se surtirá de oficio con la copia del acto administrativo ejecutoriado mediante el cual se imponga la sanción por no terminación de la modalidad, el cual será remitido a la jurisdicción de la Administración de Aduanas o de Impuestos y Aduanas que otorgó el levante a la declaración inicial.

Cuando se trate de cambiar la modalidad de importación temporal de corto plazo a ordinaria, los tributos se deberán liquidar con base en las tarifas y tasa vigentes en la fecha de presentación y aceptación de la modificación. Para

convertir una importación temporal de corto plazo a una de largo plazo, deberá modificarse en ese aspecto la Declaración de Importación, liquidando los tributos aduaneros que se habrían causado desde la fecha de presentación y aceptación de la Declaración Inicial, siguiendo las normas consagradas para las importaciones temporales de largo plazo y cancelando las cuotas que se encuentren vencidas.

PARÁGRAFO 1o. Para la modificación de una importación temporal de bienes de capital a importación ordinaria o con franquicia se presentará como documento soporte de la modificación la licencia previa presentada con la declaración inicial.

PARÁGRAFO 2o. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá modificar de oficio la declaración de importación temporal a largo plazo para reexportación en el mismo Estado cuando se determine el incumplimiento en el pago de las cuotas causadas y debidas hasta la mitad del plazo señalado en la declaración de importación. Así mismo, podrá hacer efectiva la garantía para el cobro de los tributos aduaneros, cuando tratándose de mercancías en arrendamiento se determine el incumplimiento en el pago de las cuotas causadas y debidas al vencimiento del término para la cancelación de la cuota correspondiente a la mitad del quinto año de que trata el artículo 153 del presente decreto.” (Subrayado de la parte demandante)

87. Advirtió que el Tribunal sustentó su decisión en lo dispuesto para la modalidad de importación temporal a corto plazo, cuando en realidad debió haber aplicado las consecuencias dispuestas para las importaciones temporales bajo la modalidad utilizada por Forsa, esto es, la importación temporal a largo plazo.

88. Concretamente, reprochó que el Tribunal haya confundido ambas modalidades al considerar que para la modalidad de importación temporal a largo plazo era procedente la aprehensión y el decomiso de la mercancía importada; cuando esta consecuencia solo era aplicable para las modalidades a corto plazo, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso 2 del artículo 150 del Decreto 2685 de 1999.

89. En segundo lugar, indicó que el Tribunal decidió de forma *extra petita* al haber determinado que la mercancía se encontraba en una situación irregular.

90. En particular, señaló que la supuesta situación irregular de la mercancía no fue parte de la controversia jurídica del presente trámite. Sostuvo que el objeto del litigio se centró en los efectos o consecuencias del incumplimiento de la obligación

de finalización de la modalidad de importación temporal de largo plazo en el término establecido para ello.

91. Además, advirtió que el Tribunal no podía considerar que la mercancía se encontraba en una situación irregular y al mismo tiempo reconocer como hecho probado lo dispuesto por el Oficio del 20 de agosto de 2008, en el que se menciona que Forsa tenía autorización de levante de dicha mercancía.

92. En tercer lugar, insistió que los actos administrativos incurrieron en falsa motivación y desconocieron el debido proceso.

93. Al respecto indicó que el derecho fundamental al debido proceso tiene dos dimensiones en los procesos sancionatorios. Por un lado, afirmó que trata de un derecho fundamental y, por otro lado, señaló que es una garantía que obliga a la administración a que sus actuaciones estén conforme a la ley y estén debidamente sustentadas de las pruebas que obran en el expediente. Como fundamento de este análisis citó las sentencias C-980 de 2010 y T-002 de 2019 de la Corte Constitucional y la sentencia del 11 de abril de 2019 de esta Corporación, providencias en las que se desarrolla el debido proceso de los administrados y sus implicaciones sobre las entidades del Estado.

94. Conforme a lo anterior, advirtió que en el presente caso la parte demandada habría vulnerado el debido proceso cuando determinó la sanción a imponer contra la parte demandante sin haber realizado un análisis previo, consecuente y claro de las pruebas que obran en el expediente. Concretamente, afirmó que la Administración Especial de Aduana de Cartagena de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales al momento de adoptar una decisión omitió tener en cuenta que Forsa: i) se allanó a la comisión de la infracción y canceló la multa correspondiente; ii) pagó la totalidad de los tributos de la modalidad de importación a largo plazo; y iii) presentó la declaración de modificación con la respectiva autorización de levante de la mercancía.

95. Sumado a ello, cuestionó la razón por la que la parte demandada decidió hacer efectivo el valor total de la garantía de importación y cuáles eran los montos adeudados que se pretendía pagar con dicho valor total.

96. Adujo que resultaba contrario al principio de proporcionalidad que la parte demandada hubiera ordenado hacer efectivo el valor total de la póliza por ciento setenta y cuatro millones doscientos nueve mil pesos con doscientos treinta pesos (\$174.209.230), cuando la sanción por el incumplimiento de la finalización de la importación temporal a largo plazo establecida en el numeral 1.3 del artículo 482-1 del Decreto 2685 de 1999 solo corresponde a dos millones ochocientos cincuenta y seis mil pesos (\$2.856.000) o el equivalente a siete salarios mínimos legales mensuales vigentes para la época de los hechos.

97. Por último, señaló que, contrario a lo considerado por la parte demandada y por el Tribunal, los hechos por los cuales se sancionó a Forsa corresponden a la infracción del numeral 1.3 del artículo 482- 1 del Decreto 2685 de 1999 y no a la conducta del numeral 1.1. de la misma norma.

98. Argumentó que, mientras que la conducta del numeral 1.3. del artículo 482- 1 del Decreto 2685 de 1999²⁷ establece para efectos de la sanción que el importador haya incumplido con la finalización de la modalidad temporal de importación; para que se configure la conducta del numeral 1.1.²⁸ se requiere que el importador

²⁷ “**ARTÍCULO 482-1. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS DECLARANTES EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO.** (...) 1.3 No terminar la modalidad de importación temporal para reexportación en el mismo Estado antes del vencimiento del plazo de la importación, aun cuando se hubiese pagado oportunamente las cuotas de los tributos aduaneros correspondientes.

La sanción aplicable será de siete (7) salarios mínimos legales mensuales vigentes”.

²⁸ “**ARTÍCULO 482-1. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS DECLARANTES EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO.** (...) 1.1 No terminar la modalidad de Importación Temporal para reexportación en el mismo Estado antes del vencimiento del plazo de la importación y no pagar oportunamente las cuotas de los tributos aduaneros.

La sanción aplicable será de multa equivalente al cinco por ciento (5%) del valor FOB de la mercancía convertido a la tasa de cambio representativa del mercado del día del vencimiento del plazo para modificar la modalidad de importación temporal, más el cinco por ciento (5%) del valor de la cuota incumplida convertido a la tasa de cambio representativa vigente a la fecha en que debió efectuarse el pago de la cuota incumplida”.



además de incumplir la obligación de finalizar la importación dentro del plazo correspondiente también haya omitido cancelar oportunamente los tributos aduaneros para la operación de importación.

99. Por lo tanto, advirtió que atribuirle a la sociedad demandante la infracción más gravosa, esto es, la del numeral 1.1. del artículo 482- 1 del Decreto 2685 de 1999, implica una vulneración al principio de tipicidad y resulta contrario al principio de justicia.

100. Así las cosas, solicitó que se revocara en todas sus partes la sentencia del Tribunal y que en su lugar se declare la nulidad de los actos administrativos demandados.

5.2. Recurso de apelación de la parte demandada

101. La parte demandada presentó recurso, manifestando que su inconformidad se limitaba exclusivamente a la decisión de no haber condenado en costas a la parte demandante.

102. Indicó que contrario a lo afirmado por el Tribunal, en el expediente sí obran soportes y documentos para la cuantificación y reconocimiento de las costas y agencias en derecho.

103. Aclaró que las costas procesales del presente proceso corresponderían al valor de las copias de los antecedentes administrativos que tuvo que allegar al expediente. Para la cuantificación de este valor solicitó que este Despacho considere la certificación expedida por la División de Gestión de Administrativa de la Seccional de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales que fue aportada al expediente. Según esta certificación el precio por hoja tiene un valor de ochenta coma setenta y ocho pesos (\$80,78).

104. Por su parte, respecto a las agencias en derecho argumentó que, de conformidad con los numerales 3 y 4 del artículo 366 del CGP, estas debían ser



reconocidas sin la necesidad de prueba adicional. Además, señaló que estas agencias debían ser liquidadas con base en los lineamientos y tarifas establecidas por el Consejo Superior de la Judicatura.

VI. ACTUACIONES EN SEGUNDA INSTANCIA

105. El Tribunal Administrativo de Bolívar, mediante auto del 2 de febrero de 2024²⁹, concedió en el efecto suspensivo los recursos de apelación interpuestos por las partes contra la sentencia proferida en primera instancia por la Sala de Decisión No. 005.

106. El Despacho sustanciador, mediante auto de 11 de marzo de 2024³⁰, admitió los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada.

107. Posteriormente, mediante auto del 20 de mayo de 2024³¹ este Despacho sustanciador corrió traslado a las partes para que presentaran sus alegatos de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera concepto.

VII. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

108. La parte demandante³² reiteró los argumentos presentados en el recurso de apelación contra la sentencia proferida en primera instancia por el Tribunal Administrativo de Bolívar.

109. La parte demandada³³ señaló que compartía la decisión del Tribunal Administrativo de Bolívar. Tratándose del cargo de falta de competencia, argumentó que la autoridad aduanera actuó conforme a lo dispuesto en la normativa vigente para el momento y advirtió que el concepto 046 de 2007 no era aplicable al caso por haberse emitido con posterioridad a la ocurrencia de los hechos.

²⁹ Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 18AutoConcedeApelacion.

³⁰ Cfr. Índice 04 del expediente digital, SAMAI.

³¹ Cfr. Índice 10 del expediente digital, SAMAI.

³² Cfr. Índice 15 del expediente digital, SAMAI.

³³ Cfr. Índice 16 del expediente digital, SAMAI.



110. Sobre el cargo de falsa motivación, afirmó que la decisión contenida en los actos administrativos demandados se sustenta en el supuesto fáctico de que Forsa no cumplió con la obligación de modificar la declaración de importación temporal dentro del término correspondiente para que las mercancías quedaran en libre disposición dentro del territorio. Sostuvo que el pago de la sanción prevista en numeral 1.3 del artículo 482-1 del Decreto 2685 de 1999 no elimina la infracción aduanera cometida ni sana la situación irregular de la mercancía.

111. Sumado a ello, señaló que de conformidad con el artículo 132 del Decreto 2685 de 1999, la declaración de modificación que presentó Forsa de forma extemporánea, no produjo efectos en la medida que no demostró haber obtenido autorización de levante de la mercancía.

VIII. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

112. El Ministerio Público guardó silencio en esta oportunidad procesal.

IX. CONSIDERACIONES

113. De acuerdo con el artículo 328 del CGP³⁴, aplicable por remisión del artículo 267 del CCA y en los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte actora, la Sala procederá a resolver la controversia, abordando los siguientes puntos: 9.1) Competencia; 9.2) Consideraciones de la Sala y 9.4) Condena en costas.

9.1. Competencia

114. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 237 de la Constitución Política, el artículo 129 del Código Contencioso Administrativo y en el artículo 13 del Acuerdo

³⁴ Artículo 328. “[...] Competencia del superior. El juez de segunda instancia deberá pronunciarse solamente sobre los argumentos expuestos por el apelante, sin perjuicio de las decisiones que deba adoptar de oficio, en los casos previstos por la ley [...]”. Antes artículo 357 del CPC.



80 de 2019³⁵, la Sección Primera del Consejo de Estado es competente para conocer del asunto de la referencia.

115. No observándose causal de nulidad que invalide lo actuado, procede la Sala a decidir el asunto *sub lite*, con fundamento en lo que sigue.

9.2. Consideraciones de la Sala

9.2.1. Sobre la falsa motivación de los actos administrativos demandados y la vulneración al debido proceso

116. Corresponde a la Sala establecer si las Resoluciones No. 064 del 16 de enero de 2007 y No. 1856 del 7 de noviembre de 2007, proferidas por la Administración Especial de Aduanas de Cartagena de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), se encuentran viciadas por falsa motivación y si con su expedición además se vulneró el derecho fundamental al debido proceso de la parte demandante.

117. Con miras a resolver ese interrogante se hace necesario aclarar el marco normativo aplicable y los elementos fácticos relevantes del presente caso.

118. De acuerdo con el artículo 116 del Decreto 2685 de 1999 existen diferentes modalidades para la importación de una mercancía al territorio nacional. Dentro de ellas se encuentra la modalidad de importación temporal para la reexportación en el mismo estado.

119. Según el artículo 142 del Decreto 2685 de 1999, la modalidad de importación temporal para la reexportación corresponde a la operación aduanera para la importación de mercancías destinadas a la reexportación en un plazo determinado sin que puedan ser objeto de modificación o disposición³⁶.

³⁵ Reglamento Interno del Consejo de Estado.

³⁶ **“ARTÍCULO 142. IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO.** Es la importación al territorio aduanero nacional, con suspensión de tributos aduaneros, de determinadas mercancías destinadas a la reexportación en un plazo señalado, sin haber

120. A su vez esta modalidad de importación puede hacerse bajo dos subclases de acuerdo con el término durante el cual la mercancía permanezca en el territorio nacional antes de su reexportación: la importación temporal a corto plazo y la importación a largo plazo³⁷.

121. La importación temporal a corto plazo corresponde a la operación aduanera en la que la mercancía ingresa al territorio nacional con el fin de atender una finalidad específica y su plazo de duración máximo es de seis meses prorrogables hasta por tres meses más. Por su parte, la importación temporal a largo plazo consiste en el ingreso al territorio nacional de mercancías, como bienes de capital y sus partes, por una duración máxima de 5 años.

122. Bajo cualquiera de estas modalidades de importación el importador tiene dos obligaciones diferentes. Por un lado, una vez ingresa la mercancía al territorio nacional el importador está obligado a pagar los tributos de la operación aduanera de acuerdo con las condiciones establecidas para cada subclase de importación temporal. Por otro lado, el importador también se encuentra obligado a finalizar la importación temporal y reexportar la mercancía antes del vencimiento del término establecido para la subclase elegida o, en caso de que se requiera que los bienes permanezcan en el territorio nacional, está obligado a modificar su declaración de importación antes del vencimiento del plazo.

123. En el evento en el que el importador incumpla alguna de estas obligaciones el artículo 482-1 del Decreto 2685 de 1999 dispone diferentes sanciones o multas que la Autoridad debe imponer después de haber surtido el correspondiente procedimiento administrativo sancionatorio.

124. De acuerdo con el numeral 1.1. del mencionado artículo si el importador incumple con la finalización o modificación de la modalidad de importación en el término máximo correspondiente y no paga los tributos en las condiciones

experimentado modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada en el uso que de ellas se haga, y con base en la cual su disposición quedará restringida".

³⁷ Cfr. Decreto 2685 de 1999, artículo 143.

establecidas para ello, la Autoridad Aduanera podrá imponer una multa equivalente al cinco por ciento (5%) del valor FOB de la mercancía más el cinco por ciento (5%) del valor de la cuota o cuotas de los tributos dejados de pagar³⁸. Si el importador cumple la obligación de finalizar la modalidad de importación, pero no cancela los tributos en las condiciones establecidas para ello, el numeral 1.2. del mismo artículo dispone que la sanción aplicable equivale al cinco por ciento (5%) del valor de la cuota de los tributos incumplidos³⁹. Y, finalmente, en los eventos en los que el importador cumple con las cuotas de los tributos, pero no realiza la modificación o finalización de la modalidad de importación temporal en el término correspondiente, el numeral 1.3. dispone que la sanción aplicable equivale a siete salarios mínimos legales mensuales vigentes⁴⁰.

125. Ahora bien, para el cobro de estas sanciones la regulación aduanera establece diferentes medidas y procedimientos en atención a la subclase de importación temporal escogida por el importador. Para las modalidades a corto plazo, el inciso segundo del artículo 150 del Decreto 2685 de 1999 dispone lo siguiente:

“Ante el incumplimiento de esta obligación, tratándose de importaciones temporales a corto plazo se aprehenderá la mercancía y, se hará efectiva la garantía en el monto correspondiente a los tributos aduaneros y la sanción de que trata el numeral 1.3 del artículo 482-1 del presente decreto en el procedimiento administrativo previsto para imponer sanciones, a menos que

³⁸ Decreto 2685 de 1999, artículo 482-1, numeral 1.1. “1.1 No terminar la modalidad de Importación Temporal para reexportación en el mismo Estado antes del vencimiento del plazo de la importación y no pagar oportunamente las cuotas de los tributos aduaneros.

La sanción aplicable será de multa equivalente al cinco por ciento (5%) del valor FOB de la mercancía convertido a la tasa de cambio representativa del mercado del día del vencimiento del plazo para modificar la modalidad de importación temporal, más el cinco por ciento (5%) del valor de la cuota incumplida convertido a la tasa de cambio representativa vigente a la fecha en que debió efectuarse el pago de la cuota incumplida”.

³⁹ Decreto 2685 de 1999, artículo 482-1, numeral 1.2. “1.2 No pagar oportunamente la cuota de los tributos aduaneros, aun cuando se hubiese modificado la declaración de importación o reexportado la mercancía antes del vencimiento del plazo de la importación temporal.

La sanción aplicable será del cinco por cinco (5%) del valor de la cuota incumplida convertido a la tasa de cambio representativa vigente a la fecha en que debió efectuarse el pago de la cuota incumplida”.

⁴⁰ Decreto 2685 de 1999, artículo 482-1, numeral 1.3. “1.3 No terminar la modalidad de importación temporal para reexportación en el mismo Estado antes del vencimiento del plazo de la importación, aun cuando se hubiese pagado oportunamente las cuotas de los tributos aduaneros correspondientes.

La sanción aplicable será de siete (7) salarios mínimos legales mensuales vigentes”.

legalice voluntariamente la mercancía con el pago de los tributos aduaneros y la sanción citada, sin que haya lugar al pago de rescate por legalización voluntaria. Aprehendida la mercancía, la legalización dará lugar al pago de los tributos aduaneros más el rescate correspondiente previsto en los incisos 4 y 5 del artículo 231 del presente decreto” (Subrayado de la Sala).

126. Por su parte, cuando se trata de importaciones a largo plazo, el inciso tercero del mismo artículo establece lo siguiente:

*“En caso de importaciones temporales a largo plazo, se proferirá acto administrativo declarando el incumplimiento y ordenando **hacer efectiva la garantía en el monto correspondiente** a las cuotas insolutas, más los intereses moratorios y el monto de las sanciones correspondientes previstas en el artículo 482-1 del presente decreto, dentro del proceso administrativo previsto para imponer sanciones. Ejecutoriado el acto administrativo, copia del mismo se remitirá a la jurisdicción de la Administración de Aduanas o de Impuestos y Aduanas que otorgó el levante a la declaración inicial para que proceda a proferir de oficio la modificación a la Declaración de importación temporal a importación ordinaria, a menos que el importador compruebe que en dicho lapso reexportó la mercancía” (Subrayado de la Sala).*

127. De acuerdo con la norma citada, en los eventos en los que se configure un incumplimiento de la obligación de finalización de la modalidad de importación temporal, la Autoridad Aduanera se encuentra facultada para hacer efectiva la garantía otorgada por el importador.

128. Por último resulta importante precisar que la regulación también dispone algunos beneficios en los eventos en los que los importadores reconozcan el incumplimiento de las obligaciones aduaneras, incluida la obligación de finalización de la importación temporal en el término correspondiente para ello. De acuerdo con el artículo 521 del Decreto 2685 de 1999, los importadores que se allanen al incumplimiento podrán obtener un descuento en los siguientes términos:

“1. Al veinte por ciento (20%), cuando el infractor reconozca voluntariamente y por escrito haber cometido la infracción, antes de que se notifique el Requerimiento Especial Aduanero;

2. Al cuarenta por ciento (40%), cuando el infractor reconozca por escrito haber cometido la infracción dentro del término previsto para dar respuesta al Requerimiento Especial Aduanero y,



3. Al sesenta por ciento (60%), cuando el infractor reconozca por escrito haber cometido la infracción dentro del término para interponer el recurso contra el acto administrativo que decide de fondo la imposición de una sanción”.

129. Visto lo anterior, la Sala estima relevante destacar a continuación los hechos probados durante el presente trámite y que están estrechamente relacionados con el marco normativo mencionado.

130. Primero, se acreditó que el importador Formaletas S.A. – Forsa ingresó la mercancía identificada en la declaración No. 09019120735017 mediante la modalidad de importación temporal a largo plazo.

131. Segundo, se probó que la parte demandante no cumplió con la obligación de finalizar la modalidad de importación temporal a largo plazo en el término correspondiente. Adicionalmente, se constató que la parte demandante se allanó a dicho incumplimiento y solicitó la reducción de la sanción que está prevista en el numeral 1.3. del artículo 482-1 del Decreto 2685 de 1999.

132. Tercero, que durante el proceso no fue objeto de reparo alguno que la parte demandante canceló la totalidad de las cuotas de los tributos para la importación temporal en la modalidad de largo plazo conforme lo reconocen además los actos demandados.

133. Por último, se acreditó que con ocasión del referido incumplimiento de la parte demandante, la parte demandada mediante Resolución No. 064 del 16 de enero de 2007 ordenó hacer efectiva la garantía de importación de Forsa por su valor total, siendo este acto objeto materia de la presente controversia.

134. Así las cosas, conocido el marco jurídico y fáctico, procede la Sala a enunciar las condiciones y los eventos en los que se podría configurar el vicio de falsa motivación en un acto administrativo, con el fin de establecer si hubo lugar o no a tal vicio en el presente caso.

135. En reiteradas ocasiones esta Corporación ha determinado que la falsa motivación como causal de nulidad puede configurarse en diferentes situaciones, así:

*“El citado vicio de nulidad en cuestión debe ser entendido desde tres (3) enfoques distintos, a saber: la falsa motivación de hecho, la falsa motivación en derecho y la indebida motivación, aspectos estos que deben ser analizados siempre desde el contenido mismo del acto censurado, es decir, atendiendo su alcance interno, lo que impone que el análisis haga referencia a lo que expone el acto administrativo en la parte motiva y en la resolutive. **Pues bien, el primero supone un juicio de certeza, es decir, el cuestionamiento acerca de si son ciertos los hechos que se esgrimen como fundamento para expedir la decisión que se cuestiona.** Así, de advertir que son falsos, el Juez no tiene opción diferente que acoger la pretensión de nulidad que se funda en la mencionada argumentación, si ellos son determinantes para la decisión que el acto toma.*

Por su parte, un cargo de falsa de motivación en derecho está orientado a atacar los supuestos jurídicos esgrimidos en la parte motiva y que sustentan la expedición del acto, de modo que, si llega a acreditarse que la normativa que invoca la Administración no tiene el alcance para definir la situación jurídica en el acto, la suerte que corre en un juicio de nulidad será la de desaparecer del orden jurídico por ilegal.

Finalmente, la indebida motivación emerge del análisis del acto a partir de cinco (5) tipos de inferencias lógicas que se excluyen entre sí, pues cada una de ellas depende de la tesis y sus fundamentos (...)”⁴¹ (Negrillas de la Sala).

136. En consecuencia, para que prospere el cargo falsa motivación, se debe acreditar que en el acto administrativo incurrió en un error respecto de los hechos, la normativa o la interpretación utilizada por la administración para emitir una decisión.

137. Con base en lo expuesto, se advierte que, contrario a lo señalado en la sentencia de primera instancia, la Sala evidenció que las decisiones contenidas en las Resoluciones demandadas se apartaron notablemente del contenido de las disposiciones normativas que regulan la importación temporal de largo plazo. En los siguientes acápites se abordan cada uno de estos errores que acreditan la prosperidad del cargo invocado por la parte demandante.

⁴¹ Consejo de Estado, Sección Primera sentencia de 28 de abril de 2022, exp: 47001233100020120041401, C.P. Oswaldo Giraldo.

l) Del error respecto del valor sobre el cual se hizo efectiva la garantía de importación

138. En primer lugar, la Sala evidenció que en los actos administrativos demandados –y en la sentencia de primera instancia– si bien se determinó adecuadamente que la infracción aduanera cometida por la parte demandante correspondía exclusivamente al incumplimiento de la finalización de la importación temporal de largo plazo, se incurrió en error al definir que la garantía debía ejecutarse por su valor total.

139. Según lo dispuesto en el artículo 150 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 8 del Decreto 4136 de 2004, para los casos de importaciones temporales a largo plazo la garantía debe ejecutarse por los tributos debidos más sus intereses moratorios y por el valor de la sanción prevista en el artículo 482-1:

“ARTÍCULO 150. MODIFICACIÓN DE LA MODALIDAD. [...] En caso de importaciones temporales a largo plazo, se proferirá acto administrativo declarando el incumplimiento y ordenando hacer efectiva la garantía en el monto correspondiente a las cuotas insolutas, más los intereses moratorios y el monto de las sanciones correspondientes previstas en el artículo 482-1 del presente decreto, dentro del proceso administrativo previsto para imponer sanciones. Ejecutoriado el acto administrativo, copia del mismo se remitirá a la jurisdicción de la Administración de Aduanas o de Impuestos y Aduanas que otorgó el levante a la declaración inicial para que proceda a proferir de oficio la modificación a la Declaración de importación temporal a importación ordinaria, a menos que el importador compruebe que en dicho lapso reexportó la mercancía” (Subrayado de la Sala).

140. La Sala evidencia que esta disposición es absolutamente clara al indicar que la Autoridad Aduanera, en el evento de un incumplimiento de las obligaciones derivadas de una importación temporal de largo plazo, no puede hacer efectiva la garantía otorgada por el importador por una cuantía superior al valor de las cuotas insolutas de los tributos adeudados, sus intereses y el monto de la sanción correspondiente.

141. Sumado a ello, es importante destacar que esta Corporación en sentencia del 3 de julio de 2025 indicó que ante el incumplimiento del importador, la garantía se debe hacer efectiva por los saldos adeudados de las obligaciones:

“Así, ante el incumplimiento de la actora de las obligaciones del régimen de la importación temporal, la DIAN quedó habilitada para hacer efectiva la garantía por los saldos insolutos de las cuotas, reclamar los intereses moratorios y adelantar el procedimiento sancionatorio, como lo señala el inciso tercero del artículo 150 del Decreto 2685 de 1999”⁴². (Negritas de la Sala)

142. De esta forma, la Sala considera que, contrario a lo señalado por el Tribunal Administrativo de Bolívar, la ejecución de la garantía de importación depende indudablemente de los valores pagados por concepto de tributos y del valor de la sanción y, en consecuencia, no puede ser ejecutada por el monto que discrecionalmente fije la Autoridad Aduanera.

143. Debe tenerse claro además que la garantía otorgada por el importador es un mecanismo de seguridad encaminado a que la Autoridad Aduanera pueda obtener el pago con celeridad de todas las obligaciones adeudadas por el importador incumplido y no una sanción adicional.

144. Así las cosas, se evidencia que existe falsa motivación en los actos administrativos controvertidos en tanto desconocieron (i) que Forsa había pagado la totalidad de los tributos, (ii) que Forsa se había allanado al incumplimiento imputado y había pagado la sanción impuesta en su contra con las reducciones a las que tenía derecho de acuerdo con el artículo 521 del de Decreto 2685 de 1999, (iii) que Forsa había pagado los tributos a su cargo y, que como consecuencia de todo lo anterior, la garantía de cumplimiento no podía ejecutarse por su valor total.

145. Se destaca que en los actos administrativos no se advierte que la parte demandada hubiera analizado o hubiere efectuado liquidación alguna de los valores adeudados por la demandante para poder proceder con la ejecución de la garantía por el valor insoluto.

⁴² Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 3 de julio de 2025, exp: 13001-23-33-000-2020-00692-01 (28503), CP. Wilson Ramos Girón (E)

146. Adicionalmente, no resulta jurídicamente razonable que, estando la garantía sujeta -al menos parcialmente- al monto de la sanción por el incumplimiento de la obligación aduanera, la Autoridad Aduanera no hubiera considerado al menos el descuento de la multa con ocasión al allanamiento presentado por la parte demandante y los pagos de los tributos efectuados por la sociedad demandante.

II) Del error respecto del procedimiento aplicable y la vulneración al debido proceso

147. Adicionalmente la Sala evidenció que los actos administrativos demandados aplicaron un procedimiento indebido para la ejecución de la garantía de la parte demandante.

148. De acuerdo con lo dispuesto en los actos administrativos objeto de controversia y conforme lo indicó la sentencia de primera instancia, para hacer efectiva la póliza la Autoridad Aduanera aplicó un procedimiento aduanero especial para el cual solamente se requiere la declaración del incumplimiento del importador. Este procedimiento estaba regulado por lo dispuesto en el artículo 530 de la Resolución 4240/2000, el cual dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 530. PROCEDIMIENTO PARA HACER EFECTIVAS GARANTÍAS CUYO PAGO NO ESTA CONDICIONADO A UN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO SANCIONATORIO PREVIO. En aquellos eventos en los que las garantías deban hacerse efectivas, sin que medie un procedimiento administrativo para la imposición de sanción por infracción aduanera o para la definición de la situación jurídica de una mercancía, o para la expedición de una liquidación oficial, la Dependencia competente deberá, dentro del mes siguiente a la fecha en que establezca el incumplimiento de la obligación garantizada, comunicar al usuario o responsable este hecho, otorgándole un término de diez (10) días para que dé respuesta al oficio o acredite el pago correspondiente o el cumplimiento de la obligación, si a ello hubiere lugar [...]”.

149. Considerando lo dispuesto en el artículo 150 del Decreto 2685 de 1999, la Sala comparte lo señalado por la parte demandante respecto a que la Autoridad Aduanera vulneró su derecho constitucional al debido proceso.

150. En efecto, contrario a lo manifestado por el Tribunal, es claro que la parte demandada no podía aplicar lo dispuesto en el artículo 530 de la Resolución 4240/2000 para la ejecución de la póliza No. DL001163, pues de la literalidad del artículo 530 citado, se deriva que este tiene aplicación excepcional y exclusiva para los casos en los que no se requiere un procedimiento sancionatorio por infracciones aduaneras.

151. En este orden de ideas, resulta importante reiterar que el artículo 150 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 8 del Decreto 4136 de 2004, es inequívoco en disponer que el monto de la garantía que puede hacerse efectiva ante el incumplimiento de la finalización de la modalidad de importación temporal a largo plazo depende tanto de las cuotas insolutas de los tributos como del valor de las sanciones y que debe hacerse dentro del procedimiento sancionatorio aplicable:

“En caso de importaciones temporales a largo plazo, se proferirá acto administrativo declarando el incumplimiento y ordenando hacer efectiva la garantía en el monto correspondiente a las cuotas insolutas, más los intereses moratorios y el monto de las sanciones correspondientes previstas en el artículo 482-1 del presente decreto, dentro del proceso administrativo previsto para imponer sanciones. Ejecutoriado el acto administrativo, copia del mismo se remitirá a la jurisdicción de la Administración de Aduanas o de Impuestos y Aduanas que otorgó el levante a la declaración inicial para que proceda a proferir de oficio la modificación a la Declaración de importación temporal a importación ordinaria, a menos que el importador compruebe que en dicho lapso reexportó la mercancía” (Subrayado de la Sala).

152. Por lo tanto, es evidente que en el presente caso la ejecución de la garantía de Forsa estaba condicionada a los resultados de un procedimiento sancionatorio por infracción aduanera. La parte demandada no podía aplicar lo dispuesto en el artículo 530 de la Resolución 4240/2000 por cuanto el artículo 150 del Decreto 2685 de 1999 establece que la cuantificación del valor de la garantía depende necesariamente del monto de la sanción final a imponer al importador o su liquidación y además el mismo artículo dispone que la garantía se debe ejecutar *“dentro del proceso administrativo previsto para imponer sanciones”*.

153. Con base en lo expuesto, la Sala evidencia que los actos administrativos demandados vulneraron el debido proceso de la parte demandante al haber



aplicado un procedimiento que no correspondía para ordenar la ejecución de la póliza No. 03DL001163 aportada por Forsa.

III) Del error respecto del saneamiento de la situación irregular de la mercancía importada

154. La Sala también evidenció que en los actos administrativos demandados se reprochó el hecho de que el importador, a pesar de haber cancelado la sanción prevista en el numeral 1.3. del artículo 482-1 del Decreto 2685 de 1999, no hubiera concluido con el proceso de terminación de la modalidad de importación temporal⁴³ y saneado la situación irregular de la mercancía. Así en efecto consta en la Resolución 064 de 2007 en la cual se indica que para el momento de su expedición Forsa no había cumplido con los requisitos del procedimiento de finalización de la modalidad de importación temporal⁴⁴.

155. Sobre este punto se debe precisar que el artículo 150 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 8 del Decreto 4136 de 2004, es concluyente al determinar que en el evento de un incumplimiento para finalizar la modalidad de importación temporal a largo plazo, le corresponde a “la Administración de Aduanas o de Impuestos y Aduanas que otorgó el levante a la declaración inicial proferir de oficio la modificación a la Declaración de importación temporal a importación ordinaria” para resolver la situación irregular de la mercancía.

156. En consecuencia, la Sala considera que, en cumplimiento del mencionado procedimiento, la Administración Especial de Aduanas no puede atribuir la situación irregular de la mercancía al importador o exigirle actuaciones adicionales, cuando la normativa es clara en determinar que la obligación de finalización de la modalidad de importación –cuando se incumplió su modificación en el término establecido por el importador– le corresponde de oficio a la misma Autoridad Aduanera.

⁴³ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folios 39 y 54.

⁴⁴ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folio 54.

157. Así pues, para la Sala los actos administrativos demandados desconocieron la regulación aplicable al procedimiento de finalización de importación temporal en los casos en los que existe un incumplimiento por parte del importador.

158. En conclusión, se evidencia que los actos administrativos demandados adolecen de falsa motivación por cuanto las decisiones en ellos contenidas se separan de la realidad fáctica, en el caso concreto del allanamiento y pago de la sanción, del pago de los tributos por la demandante y del procedimiento aplicable y, además desconocieron la norma que limita el monto por el cual puede hacerse efectiva la garantía de cumplimiento. Adicionalmente conforme se expuso, la Sala evidenció que los actos demandados desconocieron el debido proceso a que tenía derecho la demandante.

159. En razón de lo anterior la Sala reconocerá la prosperidad de este cargo y se abstendrá de estudiar los restantes argumentos de la demanda incluyendo los argumentos del recurso de apelación presentado por la demandada.

9.2.2. Sobre las pretensiones de restablecimiento del derecho

160. Considerando la prosperidad de las pretensiones de nulidad de los actos, administrativos demandados procede la Sala a efectuar el análisis de la pretensión segunda de la demanda contentiva del restablecimiento del derecho, así:

“SEGUNDA.- *Que, en adición a la nulidad de los actos administrativos atrás enunciados, se decrete como restablecimiento del derecho:*

- A. La suspensión de toda actuación administrativa derivada de este proceso.*
- B. En su debida oportunidad se condene en costas y se decreten las agencias en derecho a cargo de la entidad demandada, en razón de la temeridad de la actuación.*
- C. En el evento que la Administración Especial de Aduanas de Cartagena haya forzado coactivamente al pago de la sanción objeto de este proceso, que se restituyan las sumas indebidamente cobradas, a valor presente, junto con sus respectivos intereses moratorios a la misma tasa de mora que cobra la DIAN, adicionando el lucro cesante respectivo.”⁴⁵.*

⁴⁵ Cfr. Índice núm. 2 del expediente digital, 003DEMANDA Y ANEXOS.zip, 01DEMANDA, Folio 2.

161. Respecto a la solicitud del literal A., la Sala advierte que la nulidad de los actos administrativos demandados implica consecuentemente la terminación de los procesos coactivos que deriven de estos y la devolución de sus saldos.

162. No obstante, se aclara que sí la parte demandante buscaba la suspensión de otros actos administrativos que deriven de las Resoluciones No. 064 del 16 de enero de 2007 y 1856 de noviembre 7 de 2007, esta debió haberlos individualizado de conformidad con el artículo 138 del Código Contencioso Administrativo (en adelante C.C.A.).

163. En consecuencia, para la Sala no resulta procedente ordenar la suspensión de actuaciones o actos administrativos que no han sido plenamente determinados por la parte demandante.

164. La solicitud del literal B se encuentra resuelta en el numeral 9.3. de la presente providencia.

165. Finalmente, en relación con la solicitud del literal C., la Sala observa que en el expediente no obra documento alguno del estado de la ejecución coactiva de la póliza No. DL001163. Tampoco obra elemento probatorio idóneo, específico y concluyente que demuestre la ocurrencia de daños y la existencia de un lucro cesante en favor del demandante o de la compañía aseguradora.

166. En consecuencia, al no haberse demostrado de manera cierta la existencia de un daño derivado de los actos administrativos acusados, no resulta procedente siquiera una condena en abstracto, dado que la falta de prueba del perjuicio excluye toda posibilidad de reparación, de modo que lo pretendido a título de reparación no tiene vocación de prosperidad.

9.3. Sobre la condena en costas

167. De conformidad con lo establecido en el artículo 171 del CCA, en consonancia con el artículo 55 de la Ley 446 de 1998, hay lugar a condenar en

costas a la parte vencida, sólo en la medida en que su conducta sea temeraria porque no le asiste al demandar u oponerse *“un fundamento razonable, o hay de su parte una injustificada falta de colaboración en el aporte o práctica de pruebas, o acude a la interposición de recursos con un interés meramente dilatorio”*⁴⁶.

168. En el caso concreto, la parte demandada, en cumplimiento de su deber legal, acudió al proceso sin abusar de su derecho a acceder a la Administración de Justicia; por tanto, no hay lugar a acceder a la condena en costas.

169. 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: REVOCAR la sentencia proferida en primera instancia por el Tribunal Administrativo de Bolívar, el 31 de marzo de 2023, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: DECLARAR la nulidad de las Resoluciones núm. 064 del 16 de enero de 2007 y núm. 1856 de noviembre 7 de 2007, expedidas por la Administración Especial de Aduanas de Cartagena de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

TERCERO: NEGAR las pretensiones formuladas a título de restablecimiento del derecho.

CUARTO: NO CONDENAR en costas en esta instancia, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

⁴⁶ Consejo de Estado, Sección Tercera. Sentencia del 18 de febrero de 1999, exp: 10.775, C. P. Ricardo Hoyos Duque.



Radicado número: 13001-23-31-000-2008-00104-02
Demandante: Formaletas S.A. - Forsa

QUINTO: En firme esta providencia, devolver el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Se deja constancia que la anterior sentencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión de la fecha.

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

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, conservación y posterior consulta, de conformidad con la ley.