



---

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

**CONSEJERO PONENTE: HERNANDO SÁNCHEZ SÁNCHEZ**

**Bogotá, D. C., primero (1.º) de agosto de dos mil veinticuatro (2024)**

**Referencia:** Acción de nulidad y restablecimiento del derecho

**Número único de radicación:** 54001 23 31 000 2009 00185 01

**Demandante:** Industrias Marathon Ltda.

**Demandada:** Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

**Asunto:** Aprehensión y decomiso de mercancías

**SENTENCIA EN SEGUNDA INSTANCIA**

---

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia proferida en primera instancia, el 30 de noviembre de 2017 por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander.

La presente sentencia tiene las siguientes partes: i) Antecedentes; ii) Consideraciones de la Sala y iii) Resuelve; las cuales se desarrollan a continuación.

**I. ANTECEDENTES**

**La demanda**

1. Industrias Marathon Ltda.<sup>1</sup>, en adelante la parte demandante, presentó demanda<sup>2</sup> contra la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, en adelante la parte demandada, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento prevista en el artículo 85 del Decreto 01 de 2 de enero de 1984<sup>3</sup>, en adelante, Código Contencioso Administrativo.

---

<sup>1</sup> Por intermedio de apoderado. Cfr. Folio 1 del cuaderno núm. 1 del expediente

<sup>2</sup> Cfr. Folios 2 a 21 del cuaderno núm.1 del expediente

<sup>3</sup> “[...] Por le cual se reforma el Código Contencioso Administrativo [...]”



## Pretensiones

1. La parte demandante formuló las siguientes pretensiones:

*“[...] PRIMERO: Que se DECLARE la nulidad de la Resolución Número 0064 de 18 de diciembre de 2008, proferida por Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – Dirección Seccional Delegada de Impuestos y Aduanas de Pamplona, mediante la cual se ordena el decomiso a favor de la Nación Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la mercancía aprehendida en el Acta de Aprehensión No 0708 – PAMPLONA del 22 de agosto de 2008 y descrita en el documento de ingreso, inventario y avalúo de mercancías DDIIAM No. 3186100813 del 27 de agosto de 2008, avaluada en la cuantía de MIL OCHENTA Y OCHO MILLONES SEISCIENTOS CUARENTA MIL PESOS M/CTE (\$1.088.640.000).*

*SEGUNDO: Que se DECLARE la nulidad de la Resolución Número 405 proferida el 27 de febrero de 2009, proferida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – Dirección Seccional de Aduanas de Cúcuta mediante la cual se confirma la Resolución Número 0064 de 18 de diciembre de 2008, mediante la cual se ordena el decomiso a favor de la Nación Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la mercancía aprehendida en el Acta de Aprehensión No 0708 – PAMPLONA del 22 de agosto de 2008 y descrita en el documento de ingreso, inventario y avalúo de mercancías DDIIAM No. 3186100813 del 27 de agosto de 2008, avaluada en la cuantía de MIL OCHENTA Y OCHO MILLONES SEISCIENTOS CUARENTA MIL PESOS M/CTE (\$1.088.640.000) [...]”*

2. A título de restablecimiento del derecho solicitó:

*“[...] TERCERO: Que como consecuencia de lo anterior, se restablezcan los derechos a la sociedad INDUSTRIAS MARATHON LTDA, se deje sin efecto las mencionadas resoluciones, se ordene la devolución de las mercancías y el pago de perjuicios ocasionados a la sociedad INDUSTRIAS MARATHON LTDA.*

*CUARTO: Que en subsidio de lo anterior, en el caso de no ser posible la devolución de las mercancías, se ordene el pago en dinero de las mismas con base en tasación hecha por perito sobre el valor de ésta y se ordene el pago de perjuicios ocasionados a la sociedad INDUSTRIAS MARATHON LTDA.*

*CUARTO (SIC): Que se condene en costos, costas, y agencias en derecho a la parte demandada [...]”<sup>4</sup>*

## Presupuestos fácticos

3. La parte demandante expuso, en síntesis, los siguientes hechos para fundamentar sus pretensiones:

---

<sup>4</sup> Cfr. Folio 3 del cuaderno núm. 1 del expediente



3.1. La parte demandante, el 25 de marzo de 2008, envió desde Bogotá D.C. una mercancía con destino a Cúcuta con el fin de exportarla a Venezuela.

3.2. Al preparar la exportación a Venezuela, recibió una comunicación del comprador en Venezuela (Distribuidora SAY 96 C.A.), la cual indicaba que no se podía proceder con el trámite debido a la falta de presentación completa y oportuna de la documentación necesaria ante la Comisión de Administración de Divisas Venezolana.

3.3. La mercancía permaneció en Cúcuta durante cuatro meses a solicitud del comprador. Una vez transcurrido este plazo, Distribuidora SAY 96 C.A. comunicó su incapacidad para adquirir la mercancía, debido a que no logró presentar los documentos necesarios ante la Comisión de Administración de Divisas Venezolana.

3.4. La parte demandante decidió devolver la mercancía a Bogotá debido a sobrecostos de almacenamiento. En consecuencia, la Sociedad de Intermediación Aduanera NICO SIA Ltda. inició las gestiones para la devolución de la mercancía a la ciudad de origen.

3.5. Los vehículos de placas LDF-753 y WDB-084 fueron embarcados con la mercancía con destino a la ciudad de Bogotá el 22 de agosto de 2008.

3.6. La Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Pamplona realizó una inspección física y documental de la mercancía. Durante la inspección, el conductor presentó los siguientes documentos: “[...] *Facturas Cambiarias de Compraventa 52626 y 52627 del 25 de marzo de 2008, Listas de Empaque No. 42879 y 42880, Certificados de Origen No. 2033146 y 2033147, remesas N.-U 45005 y 45012, marquilla de camiseta logo Chezz L 100% algodón hecho en Colombia, oficio de devolución de la mercancía firmado por el conductor y fotocopia del correo electrónico con el que se ordena la devolución a su destino final [...]*”.

3.7. Los funcionarios de la Dirección Seccional Delegada de Impuestos y Aduanas de Pamplona, mediante Acta de Aprehensión núm. 0708 de 22 de agosto de 2008, aprehendieron la mercancía “[...] *fundamentados en el numeral 1.6 del*



*artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, “la mercancía no se encuentra amparada en una declaración de importación [...]”.*

3.8. La sociedad de Intermediación Aduanera NICO SIA Ltda., mediante escrito de 29 de agosto de 2008, presentó una objeción a la aprehensión, argumentando que la mercancía estaba destinada originalmente a la exportación hacia Venezuela y que, tras la cancelación de la operación, debía ser devuelta a su lugar de origen.

3.9. La Dirección Seccional Delegada de Impuestos y Aduanas de Pamplona, mediante Resolución núm. 0064 de 18 de diciembre de 2008, decidió decomisar la mercancía, por cuanto: i) “[...] en el momento de la aprehensión, la mercancía sólo se encontraba amparada por las facturas No. 52626 y 52627 de fecha de 25 de marzo de 2008 [...]”; ii) en la “[...] inspección física se encontró etiqueta en las cajas que establecía: *IMPORTADO POR DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 C.A. RIF: J30370627-4, SEMECAMER N.-0000240TI-02. [...]*”; iii) “[...] no se realizó la visita contable y aduanera a *INDUSTRIAS MARATHON LTDA* y no se pudo determinar con certeza jurídica si se trata de la misma mercancía que describe la factura de venta relacionada en la Autorización de Embarque No. 0720020080017333 de fecha 02/04/08 [...]”; iv) no se acreditó la legal introducción y permanencia de la mercancía encartada en el Territorio Aduanero Nacional.

3.10. La parte demandante presentó recurso de reconsideración y solicitó la revocatoria del acto administrativo anterior.

3.11. La Dirección Seccional Delegada de Impuestos y Aduanas de Pamplona, mediante Resolución núm. 405 de 27 de febrero de 2009, resolvió el recurso de reconsideración y confirmó la decisión inicial.

### **Normas violadas<sup>5</sup>**

4. La parte demandante invocó como vulneradas las siguientes normas:

- Artículos 13, 29 y 209 de la Constitución Política<sup>6</sup>.

<sup>5</sup> Cfr. Folio 6 del cuaderno núm. 1 del expediente

<sup>6</sup> “[...] Constitución Política de la República de Colombia [...]”



- Artículos 2, 3, 265, 266, 267, 268, 269, 270, 271, 272, 273, 274, 275, 277, 278, 279, 280, 281, 282, 502 y 506 del Decreto 2685 del 28 de diciembre de 1999<sup>7</sup>.

### Concepto de violación

5. La parte demandante formuló el siguiente cargo y explicó su concepto de violación, así:

6. **Único cargo: Falsa motivación**

7. La parte demandante adujo que solicitó la autorización de embarque para las mercancías objeto de controversia, cumpliendo con el primer requisito para iniciar el proceso de exportación. Además, existen pruebas en el expediente que acreditan que la empresa actora cumplió con los requisitos del artículo 269 del Estatuto Aduanero; sin embargo, debido a causas ajenas a su voluntad, no se pudo ejecutar la exportación.

8. La parte demandada fundamentó su decisión de decomisar las mercancías aprehendidas en el artículo 502 del Decreto núm. 2685 de 1999. No obstante, esta decisión se basó en una serie de presunciones hechas por la administración, las cuales contravienen los preceptos constitucionales y legales.

9. La parte demandante adujo que del material probatorio allegado a la actuación administrativa se puede concluir que “[...] *carece de sentido pretender que se trate de una mercancía importada que no fue nacionalizada bajo las leyes colombianas, cuando al momento de realizarse la aprehensión se cuenta con documentos que fundamentan una clara exportación fallida de mercancías nacionales que por lo tanto no pueden ampararse bajo una declaración de importación [...]*”.

10. Además, la parte demandante manifestó que no se realizó una valoración probatoria íntegra, puesto que no se analizó que las etiquetas de la mercancía indicaban que estaba "*hecho en Colombia*".

---

<sup>7</sup> “[...] *Por el cual se modifica la Legislación Aduanera [...]*”



11. Los actos administrativos acusados carecen de fundamento, puesto que la decisión fue tomada sin haber realizado un análisis suficiente de los hechos del caso y del material probatorio allegado por la parte demandante.

### **Contestación de la demanda**

12. La parte demandada<sup>8</sup>, contestó la demanda<sup>9</sup> y se opuso a las pretensiones formuladas de la siguiente manera:

12.1. Los actos acusados fueron expedidos conforme al ordenamiento jurídico aduanero, debidamente notificados y otorgando a la parte demandante la oportunidad de interponer los recursos de ley correspondientes, los cuales fueron resueltos de manera oportuna.

12.2. La parte demandada tiene competencia para decomisar la mercancía objeto de la controversia, dado que, aunque fue fabricada en Colombia, el hecho de haber sido exportada del país e ingresada nuevamente al territorio nacional sin cumplir con los requisitos legales, le confiere a la entidad la competencia para aprehenderla y decomisarla.

12.3. La mercancía nacional no puede de ninguna manera poseer ninguna clase de sticker que manifieste que fue importada *“[...] ya que sale de la esfera de fabricación en el país para convertirse en mercancía extranjera, tal y como lo expresa textualmente el sticker que posee la encartada, no siendo de recibo, que no interesa que la lleve porque es de producción nacional. No es una presunción la manifestación de que la mercancía fue exportada, ya que es una realidad procesal que la misma poseen los Sencamer, lo que indica que fue importada sin que exista prueba en contrario que determine lo contrario [...]”*.

12.4. La mercancía aprehendida a la entrada del Municipio de Pamplona no contaba con la documentación necesaria que acreditara su legal reimportación, y durante la investigación administrativa no se demostró la razón de la presencia de la mercancía en dicho lugar, dado que supuestamente había sido exportada.

<sup>8</sup> Por intermedio de apoderado.

<sup>9</sup> Folios 135 a 143 del cuaderno núm. 1 del cuaderno principal.



12.5. Respecto a la reimportación de mercancías en el mismo estado, estas pueden ser importadas sin el pago de tributos aduaneros si fueron exportadas temporal o definitivamente y se encuentran en libre disposición, siempre y cuando no hayan sufrido modificaciones en el extranjero y se demuestre plenamente que la mercancía reimportada es la misma que se exportó. Además, se deben haber cancelado los impuestos internos que fueron exonerados y reintegrado los beneficios obtenidos con la exportación.

12.6. Al momento de la aprehensión de la mercancía, el responsable debía presentar a la autoridad aduanera los documentos que demostraran la respectiva exportación y reimportación al territorio nacional, lo cual no ocurrió durante la investigación administrativa.

12.7. Propuso la excepción de inepta demanda, dado que, “[...] además que traer normas jurídicas no alegadas en vía gubernativa con la presentación de la demanda, es violatorio de los principios fundamentales, esto es del derecho de defensa y contradicción, puesto que pondría a la administración en desventajas con las pretensiones del accionante, ya que no tuvo la oportunidad de defender sus actos o revisar sus decisiones. Así las cosas, tratándose de unas normas jurídicas no alegadas, la administración no tuvo la oportunidad de pronunciarse respecto a estas, la verdad es que contra los mismos el demandante no agotó la vía gubernativa y por ende esa H. Corporación, deberá declararse inhibido, por indebido agotamiento de la vía gubernativa. Así mismo el señor apoderado del actor se limita a señalar, en forma general, la violación de normas constitucionales, pero sin concretar las conductas viciadas de nulidad por parte de la entidad que represento [...]”.

### **Alegatos de conclusión**

2. La Magistrada Sustanciadora, vencido el término probatorio y mediante auto proferido el 15 de enero de 2014<sup>10</sup>, resolvió correr traslado común a las partes por el término de diez días para que alegaran de conclusión y le informó al Agente del Ministerio Público que, antes del vencimiento del término para alegar de conclusión,

<sup>10</sup> Cfr. Folio 399 del cuaderno núm. 1 del expediente principal



podía solicitar el traslado especial previsto en el artículo 210 del Código Contencioso Administrativo.

13. La parte demandante reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

14. La parte demandada reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

### Concepto del Ministerio Público

15. El Ministerio Público guardó silencio en esta etapa procesal.

### Sentencia proferida, en primera instancia

16. El Tribunal Administrativo del Norte de Santander, mediante sentencia de primera instancia proferida el 30 de noviembre de 2017<sup>11</sup>, resolvió:

*“[...] PRIMERO: DECLARAR no probada la excepción de inepta demanda propuesta por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

*SEGUNDO: DECLARAR la nulidad de las resoluciones No. 0064 del 18 de diciembre de 2008 y N° 405 del 27 de febrero de 2009, proferidas por la Dirección Seccional Delegada de Impuestos y Aduanas de Pamplona y Dirección Seccional de Aduanas de Cúcuta – División de Gestión Jurídica, respectivamente, mediante las cuales se ordenó el decomiso a favor de la DIAN de la mercancía aprehendida el 22 de agosto de 2009, consistente camisetas 100% algodón, marca Chezz, tallas surtidas de color rojo, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.*

*TERCERO: Como consecuencia de la anterior nulidad y a título de restablecimiento del derecho como daño emergente, ORDENAR a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN, restituir la sociedad Industrias Marathon Ltda. la mercancía aprehendida y decomisada mediante las resoluciones N° 0064 de 2008 y N°405 del 27 de febrero de 2009, o en su defecto, pagar su valor debidamente indexado, conforme a la parte motiva de esta sentencia.*

*CUARTO: La DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN dará cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 176 y 177 del C.C.A.*

*QUINTO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda. [...]”.* (Negrillas del texto original).

<sup>11</sup> Cfr. Folios 376 a 395 del cuaderno núm. 1 del expediente



## Consideraciones del Tribunal

17. El Tribunal Administrativo de Norte de Santander consideró lo siguiente:

### De la excepción de inepta demanda

17.1. En cuanto al requisito de conciliación prejudicial “[...] obra en el expediente la constancia de Conciliación Extrajudicial N° 1270 realizada ante la Procuraduría 24 judicial II para Asuntos Administrativos Ante el Tribunal Administrativo de Norte de Santander, convocante: Industrias Marathon Ltda. y convocado: Nación - Ministerio de Hacienda Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. De acuerdo con lo expuesto se declarará no probada la excepción de inepta demanda, toda vez que la sociedad actora agotó debidamente la vía gubernativa [...]”.

### Del cargo de falsa motivación

17.2. El a quo consideró que los actos acusados deben ser declarados nulos, por cuanto “[...] luego de revisar los argumentos por las partes y las pruebas obrantes en el expediente, que hay lugar a declarar la nulidad los actos administrativos demandados, atendiendo que se logró demostrar que la mercancía decomisada es de origen nacional y no fue exportada del territorio nacional, por tal motivo no tenía que cumplir el requisito de la declaración de importación [...]”.

17.3. Las pruebas allegadas al proceso permiten acreditar que “[...] efectivamente la empresa Haisaka Ltda. cuyo objeto social entre otros, es la fabricación de textiles; el día 26 de marzo de 2008 le vendió a la sociedad Industrias Marathon Ltda. cincuenta y cuatro mil (54.000) camisetas marca Chezz en colores surtidos, según las facturas N° 2713 veintisiete mil (27.000) unidades, por valor de ciento noventa y tres millones setecientos noventa y dos mil quinientos pesos (\$193.792.500), y N° 2714 veintisiete mil (27.000) unidades, por valor de ciento noventa y tres millones setecientos noventa y dos mil quinientos pesos (\$193.792.500). Industrias Marathon Ltda. le vendió el 25 de marzo de 2008 a la Distribuidora del Say 96 C.A. cincuenta y cuatro mil piezas de camisetas 100% algodón, en tallas surtidas y de color rojo, según las facturas N° 52626 y 52627, las cuales iban a ser exportadas a la Ciudad de Caracas - Venezuela, pero como se explicará más adelante dicha mercancía no salió del territorio nacional [...]”.



17.4. El a quo determinó que “[...] la mercancía que se señalan en las facturas de Industrias Marathon Ltda. y Haisaka Ltda. es la misma, toda vez que lo único que cambia en la descripción de los productos es lo correspondiente al color de las prendas, lo cual no es relevante debido que se trata de una descripción genérica que es utilizada para agilizar los trámites de facturación, lo cual es permitido según el literal f del artículo 617 del Estatuto Tributario [...]”.

17.5. En cuanto a la imposibilidad de la parte demandante de vender una mercancía que aún no había adquirido “[...] es una práctica comercial común, esto es que los proveedores dejen en consignación la mercancía al vendedor para que una vez sea negociada con el cliente final se proceda la facturación, lo cual ocurrió el presente caso tal y como lo manifestó la Revisora Fiscal de Industrias Marathon Ltda. [...]”.

17.6. La exportación de la mercancía no se pudo concretar “[...] debido a la cancelación de los pedidos, por tal motivo se expidieron los documentos de Nota Crédito N° 5249 y 5250 del 17 de junio de 2008, correspondientes a las facturas N° 52626 y 52627 respectivamente. Paralelamente la empresa Haisaka Ltda. emitió el 27 de junio de 2008 las notas crédito N° 00815 y 00816, correspondientes a las facturas N° 2713 y 2714. Así entonces, de acuerdo con el e-mail del 22 de agosto del mismo año el Departamento de Exportación de Industrias Marathon informó que la mercancía sería devuelta a la ciudad de Bogotá [...]”.

17.7. Lo anterior “[...] es soportado con el oficio N° 07068-0634 del 23 de octubre de 2008, del Jefe de la División Servicio al Comercio Exterior Administración Especial de Aduanas de Cúcuta, quien manifestó que la mercancía acompañada con la Autorización de Embarque N° 0720020080017333, no culminó el proceso de exportación. Además con el Acta de Visita N° 0097 del 09 de diciembre de 2008, mediante el cual se registró la inspección de fiscalización aduanera a la sociedad Industrias Marathon Ltda. realizada por la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá - GTI Investigaciones Aduaneras I, se concluyó sobre las facturas N° 52626 y 52627 que "debido a que no se realizó la exportación y el cliente del exterior devolvió la mercancía" y "La mercancía en cuestión es nacional por lo tanto anexan fotocopias de las facturas de compra N° 2713 y 2714 del 26 de marzo de 2008 expedidas por el proveedor HAIKAKA LTDA. De acuerdo con lo expuesto, la Sala



*le asiste razón a la demandante, en cuanto que la mercancía es de origen nacional y que no culminó el proceso exportación, por tal motivo iba a ser regresada a la Ciudad de Bogotá [...].”*

17.8. En la Resolución núm. 0064 del 18 de diciembre de 2008 “[...] se indicó que la inspección contable y aduanera no se realizó, lo cual es falso, por lo ya mencionado, y aún cuando dicha acta pudo haberse notificado con posterioridad a la expedición de la resolución N° 0064, la administración podía haberlo corregido con la Resolución N° 405 del 27 de febrero de 2009, lo cual no se evidenció [...]”.

17.9. El hecho de que las prendas tenían una marquilla que se leía "IMPORTADO POR DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 C.A. RIF. J30370627-4, SECAMER N° 00002400TI-02. HECHO EN COLOMBIA" “[...] no es motivo suficiente el tener el sello de Sencamer en el etiquetado, para concluir que la mercancía haya sido exportada a Venezuela, según las Resoluciones N°1920 y 1430 de 2002 de la República Bolivariana de Venezuela [...] Conforme lo señalado se observa que, contrario a lo afirmado por la DIAN en el sentido de que las prendas aprehendidas ya habían sido exportadas a Venezuela por tener en las etiquetas el sello SENCAMER, se tiene que ese sello o registro debía ser colocado por el fabricante en el proceso de producción [...]”.

17.10. En cuanto se refiere al restablecimiento del derecho “[...] Quedando demostrado que la mercancía de la demandante aprehendida y posteriormente decomisada no fue reimportada de manera ilegal, como lo sostenía la entidad demandada, y lográndose determinar que dicha mercancía es de origen colombiano, le asiste el derecho al restablecimiento de los daños y perjuicios ocasionados con la decisión de la administración aduanera, de decomiso de su mercancía [...]”.

17.11. Respecto al reconocimiento de la indemnización por concepto de lucro cesante indicó: “[...] De acuerdo con lo anterior, y teniendo en cuenta que para que proceda el reconocimiento del lucro cesante estos deben ser ciertos y encontrarse demostrados, la Sala no accederá al reconocimiento de los perjuicios solicitados bajo esa modalidad, toda vez que no fueron probados dentro del proceso. Si bien, se encuentra dictamen pericial en el mismo el perito determinó el lucro cesante tomando como base el valor de la mercancía y aplicando la tasa de usura como tasa



*de rentabilidad, lo que no resulta suficiente para demostrar el perjuicio a resarcir [...]”.*

17.12. Para efectos del restablecimiento del derecho y el reconocimiento de perjuicios a los cuales tiene derecho la parte demandante “[...] *por encontrarse acreditado con el dictamen pericial, lo procedente será ordenar a la entidad demandada restituir la mercancía aprehendida y decomisada mediante la Resolución No. 0064 del 18 de diciembre de 2008, proferida por la Dirección Seccional Delegada de Impuestos y Aduanas de Pamplona, la cual fue confirmada por la Resolución N° 405 del 27 de febrero de 2009, proferida por la Dirección Seccional de Aduanas de Cúcuta. En el evento en que no sea posible la entrega de dicha mercancía, corresponderá a la entidad demandada pagar el valor total de las facturas N° 52626 y 52627 del 25 de marzo de 2008, debido a que dichas facturas se encuentran en moneda extranjera, se tendrá en cuenta para el restablecimiento la suma de mil ochenta y ocho millones seiscientos cuarenta mil pesos (\$1.088.640.000) valor del avalúo de la mercancía decomisada, según el documento Ingreso, Inventario y Avalúo de Mercancías Aprehendidas N° 3186100813 del 22 de agosto de 2008, monto que deberá ser indexado aplicando la siguiente fórmula [...]”.*

### **Recurso de apelación<sup>12</sup>**

18. La parte demandada interpuso y sustentó oportunamente, recurso de apelación contra la sentencia proferida, en primera instancia, con base en los siguientes argumentos:

19. El Tribunal Administrativo de Norte de Santander, para tomar la decisión erradamente valoró el material probatorio “[...] *teniendo en cuenta el literal f del artículo 617 del Estatuto Tributario, que permite la descripción genérica en la factura, es lo mismo facturar 54.000 unidades de camisetas de colores surtidos y 54.000 unidades de camisetas de color rojo. Interpretación del Tribunal Administrativo errada, para dilucidar el tema de descripción genérica [...] la empresa INDUSTRIAS MARATHON pretende probar que la mercancía aprehendida el*

<sup>12</sup> Cfr. Folios 399 a 408 del cuaderno núm. 1 del expediente



22/08/2008 y decomisada con la Resolución No. 0064 del 18 de Diciembre de 2008, consisten en 54.000 unidades de camisetas de color rojo de diferentes tallas, es nacional que es la misma mercancía que le compró a la empresa HAISSAKA LTDA con las facturas 2713 y 2714 el día 26/03/2008 consistente en 54.000 unidades de camisetas de colores surtidos. Para revisar el tema de la descripción genérica, en las facturas Nos. 2713 y 2714 de fecha 26/03/2008, se entendería tal descripción como "camisetas" sin hacer mención alguna del color, no obstante, en las facturas Nos. 2713 y 2714 de fecha 26/03/2008 se está haciendo una descripción más detallada, pues la descripción de la mercancía vendida con estas facturas tiene un alcance más específico por cuanto se describe el tipo de la camiseta "Chezz, en colores surtidos es decir (rojas, verdes, amarillas, azules, negras, blancas, etc.) y de las tallas determinadas S, M y L. [...]".

20. La parte demandante pretende probar que la mercancía comprada a la HAISSAKA LTDA con las facturas 2713 y 2714 de 26 de marzo de 2008 "[...] es la misma que le vendió a la empresa DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 CA de la República Bolivariana de Venezuela con las facturas 52626 y 52627 de 25/03/2008 Entonces, entremos a revisar el tema de la descripción genérica, en las facturas Nos. 52626 y 52627 de fecha 25/03/2008, se entendería tal descripción como "camisetas" sin hacer mención alguna del color, no obstante, en las facturas Nos. 52626 y 52627 de fecha 25/03/2008 se está haciendo una descripción más detallada, pues la descripción de la mercancía vendida con estas facturas tiene un alcance más específico por cuanto se describe el tipo de la camiseta 100% algodón, en color rojo y de tallas surtidas: ESTILO VARIOS, TALLAS SURTIDAS COLOR: ROJO, DESCRIPCION: CAMISETAS 100% ALGODÓN -CANTIDAD CADA FACTURA 27.000 UNIDADES PARA UN TOTAL DE 54.000 UNIDADES. [...]".

21. Por lo tanto, existe una equivocada interpretación del Tribunal Administrativo de Norte de Santander "[...] cuando determina que se trata de la misma mercancía la vendida por la empresa INDUSTRIAS MARATHON a la empresa DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 CA de la República Bolivariana de Venezuela descrita en las facturas Nos. 52626 y 52627 de fecha 25/03/2008 y la comprada por la empresa INDUSTRIA MARATHON a la empresa HAISSAKA LTDA con las facturas 2713 y 2714 el día 26/03/2008, por ser permitida la descripción genérica de la mercancía en la factura literal f del artículo 617 del Estatuto Tributario [...]".



22. Para el a quo es una práctica común aceptable que se venda mercancía sin aún ser comprada: “[...] Para el caso que nos ocupa, no se puede entrar a determinar y aceptar tal negociación por cuanto: 1- La empresa INDUSTRIAS MARATHON vende a la empresa DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 CA cliente de la República Bolivariana de Venezuela, **54.000 camisetas de color rojo con las facturas 52626 y 52627 de fecha 25/03/2008.** 2- Para hacer la venta a la DISTRIBUIDORA DEL SAY compra a la empresa colombiana HAISSAKA LTDA. **54.000 camisetas de colores surtidos con las facturas 2713 y 2714 de fecha 26/03/2008.** Es decir, se infiere lógicamente INDUSTRIAS MARATHON vende la mercancía a su cliente en la República Bolivariana de Venezuela para lo cual expide la factura antes de comprar la mercancía para dicha negociación [...]”.

23. El artículo 615 del Estatuto Tributario señala que para efectos tributarios “[...] todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a éstas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola ganadera, deberán expedir factura o documento equivalente, y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Así mismo, frente al momento en que se debe expedir la factura la Oficina jurídica de la DIAN ha manifestado (Concepto 064504 de 2000) que del texto del artículo 615 del Estatuto Tributario se desprende claramente que la factura o documento equivalente debe expedirse en el mismo momento en que se realice la operación correspondiente. En este sentido señala la Oficina Jurídica de la DIAN que la expedición de la factura no puede postergarse, ni anticiparse en la medida en que su fecha de expedición conlleva efectos de carácter fiscal. Y que debe tenerse en cuenta que el hecho de que el pago se realice antes o después de efectuar la operación no incide en el momento en que se debe facturar. (Subrayado fuera del texto). Por lo tanto, también existe una equivocada interpretación del Tribunal Administrativo cuando determina que se trata de la misma mercancía la vendida por la empresa INDUSTRIA MARATHON a la empresa DISTRIBUIDORA DEL SAY96 CA de la República Bolivariana de Venezuela descrita en las facturas Nos.52626 y 52627 de fecha 25/03/2008 y la comprada por la empresa INDUSTRIA MARATHON a la empresa HAISSAKA LTDA con las facturas 2713 y 2714 el día



*26/03/2008, no se puede tomar tal negociación como una práctica común, aquí lo tenemos es que no se trata de la misma mercancía la compra a la empresa HAI SAKA LTDA con la vendida a la empresa DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 CA de la República Bolivariana de Venezuela Tal como se deja claramente establecido en el Salvamento de Voto [...] la descripción de la mercancía decomisada no se demostró que era la misma mercancía descrita y facturada con los documentos presentados en el procedimiento administrativo que finalizó con los actos administrativos objeto del presente proceso [...].*

24. La mercancía que se encontró al revisar el vehículo camión tipo furgón con placas WDB-084 “[...] en el puesto de control de la entrada a Pamplona el 22 de agosto de 2008 siendo las 7:15 a.m. mercancía que viajaba acompañada de la factura cambiaria No. 52627 del 25 de marzo de 2008, expedida por INDUSTRIAS MARATHON LTDA (empresa colombiana) a nombre de DISTRIBUIDORA EL SAY 96, C.A, empresa venezolana, con domicilio comercial en Caracas, sobre la cual se determinó su decomiso al encontrarse dentro del territorio nacional colombiano sin los documentos que demostraran su legal introducción al territorio colombiano, la descripción de las mercancías es de suma importancia junto con las pruebas que dentro del proceso de definición de situación jurídica pretenda hacer valer el responsable aduanero. Vale la pena hacer énfasis en el presente caso, de las pruebas que se recaudaron en sede administrativa y que en el proceso judicial adelantado no fueron desvirtuadas por el demandante [...]”.

25. Existían pruebas suficientes para concluir que la mercancía encontrada había sido exportada hacia Venezuela “[...] y al no presentar documentos de reimportación a Colombia, se procedió a formalizar la aprehensión de dicha mercancía por la Dirección Delegada de Impuestos y Aduanas de Pamplona, mediante Acta de Aprehensión No. 0708 del 22-08-2008, por la causal 1.6 del art. 502 Decreto 2685/99 [...] MERCANCIA HECHA EN COLOMBIA SEGÚN ETIQUETA, LA CUAL PRESENTA LA SIGUIENTE INFORMACION: IMPORTADO POR DISTRIBUIDORA SAY 96C.A. RIF J30370627-4. SENCAMER N. 00000240TI-02-CANTIDAD:54.000 UNIDADES [...]”.

26. Las pruebas allegadas al expediente administrativo permiten determinar que “[...] Las facturas aportadas tienen fecha de emisión posterior, a la pregonada



*adquisición de la mercancía [...] La mercancía descrita en las facturas que acompañaban la mercancía, difiere de la mercancía descrita en las facturas con las que compraron esta mercancía: el demandante compra camisetas colores surtidos, y las facturas aportadas describen camisetas rojas. Las condiciones de pago establecidas en las facturas de venta 52626 y 52627, expedidas por INDUSTRIAS MARATHON el día 25 de marzo de 2008, son las siguientes: "Convenio ALADI 60 DIAS"; de donde tenemos, si las condiciones de venta eran 60 días, y las facturas fueron expedidas el 25 de marzo de 2008, no tiene sentido que la devolución de la mercancía se haya presentado en agosto 22 de 2008, es decir, cuatro meses y 27 días después [...]*

27. *La mercancía aprehendida y decomisada no es de procedencia nacional "[...] pues no lo logró determinar el demandante con los documentos aportados, lo que si tenemos es que del territorio nacional se vendió al territorio extranjero República Bolivariana de Venezuela la mercancía consistente en CAMISETAS ROJAS, así mismo lo que se aprehendió y decomiso son CAMISETAS ROJAS, tal como se puede comprobar con los documentos existencia en el expediente administrativo [...]"*.

28. *Del informe de la Visita Contable, Aduanera y Cambiaria "[...] se tiene que la mercancía aprehendida y decomisada fue comprada por la empresa INDUSTRIAS MARATHON LTDA a la empresa HAIKAKA LTDA. [...] con las facturas de Compra de la mercancía No 2713 y 2714 del 26 de marzo del 2008 y que la empresa INDUSTRIAS MARATHON LTDA vendió a la empresa DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 CA. la misma mercancía con facturas cambiarias de venta No 52626 y 52676 del 25 de marzo de 2008, hecho contradictorio pues como se puede observar se realiza la venta de la mercancía en fecha anterior a la compra de la misma [...]"*.

29. *La mercancía aprehendida consiste en 54000 camisetas tallas surtidas color rojo "[...] la mercancía que INDUSTRIAS MARATHON, compra a la empresa HAIKAKA LTDA, son 54.000 camisetas "colores surtidos". Luego de lo anterior, se puede concluir de manera clara que no es la misma mercancía. Sin embargo, si este argumento, no fuese suficiente, y se pudiese contra argumentar que hubo una confusión al momento de transcribir el color de las camisetas, tenemos las listas de*



*empaquete detalladas expedidas por Industrias Marathon, folios 12 al 15 y 23 al 26 del expediente administrativo aduanero, donde se discrimina el color de cada camiseta en el cual se puede leer "rojo, rojo, rojo...", todas sin excepción de color rojo. [...]"*

30. Al estudiar en conjunto el Acta de Hechos de fecha 22 de agosto de 2008, “[...] con correo electrónico de fecha 22-08-2008, del expediente administrativo aduanero, remitido por la parte demandante a la señora Lina Blanco [...] junto con el escrito de objeciones al Acta de Aprehesión (fls. 55-57) se advierte la siguiente incongruencia, en el Acta de hechos se dejó consignado "la mercancía, según manifiesta el propietario, no fue exportada debido a incumplimientos en el pago", en el correo electrónico dice textualmente: "Buenas tardes doña Lina: La mercancía enviada con facturas Nos. 52626-52627-52638 y 52639, se está devolviendo para Bogotá por no haberse podido efectuar la exportación por motivo de cancelación de los pedidos."; y en el escrito de objeciones presentado por NICO SIA, se afirma lo siguiente: "devolución que se realizó en vista que no se pudo efectuar la exportación a Venezuela, por faltar la aprobación de CADIVI [...]"

31. En el libro diario oficial del mes de marzo de 2008 “[...] registrado ante la respectiva Cámara de Comercio por INDUSTRIAS MARATHON observando que no se registra ningún movimiento el día 26 de marzo de 2008 fecha en la cual se realiza la compra al proveedor HAIKA LTDA por 54.000 unidades de camisetas. En cuanto a la prueba contable es pertinente y conducente, traer o citar la normatividad establecida en el Estatuto Tributario<sup>13</sup>, frente a la validez de la misma como prueba de los hechos mercantiles realizados por la empresa accionante INDUSTRIAS MARATHON LTDA. con NIT. 860.001.982-2 la cual se encuentra inscrita en el régimen común, responsable del impuesto de renta y complementarios y del impuesto de ventas (IVA) [...]"

32. En el proceso se configura una ineptitud sustantiva de la demanda “[...] por falta de los requisitos formales [...] pues no se agotó la etapa de CONCILIACION EXTRAJUDICIAL, teniendo en cuenta que se trata de un asunto de carácter aduanero y no tributario, debió haberse agotado el requisito de procedibilidad de la conciliación, por lo tanto, se debió cumplir con este requisito, para dar curso al

<sup>13</sup> Hace referencia a los artículos 772 a 777 del Estatuto Tributario.



*proceso contencioso administrativo, conforme al parágrafo 2 del artículo 70 de la Ley 446 de 1998, y el Artículo 6 parágrafo 2 del Decreto 1716 de 2009 [...]*

### **Actuación en segunda instancia**

33. Este Despacho, mediante auto de 11 de diciembre de 2018<sup>14</sup>, admitió el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia proferida, en primera instancia, el 30 de noviembre de 2017 por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander.

### **Alegatos de conclusión**

34. Este Despacho, atendiendo a que no se solicitaron pruebas, en segunda instancia, mediante auto de 12 de marzo de 2019<sup>15</sup>, corrió traslado por el término de diez (10) días a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera su concepto.

### **Parte demandante**

35. La parte demandante<sup>16</sup> reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

### **Parte demandada**

36. La parte demandada<sup>17</sup> reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

### **Concepto del Ministerio Público**

37. El Ministerio Público guardó silencio en esta etapa procesal.

<sup>14</sup> Cfr. Folio 5 del cuaderno núm. 2 del expediente

<sup>15</sup> Cfr. folio 9 del cuaderno principal de segunda instancia

<sup>16</sup> Folios 14 a 20 del cuaderno núm. 2 del expediente

<sup>17</sup> Cfr. Folios 21 a 46 del cuaderno núm. 2 del expediente.



## II. CONSIDERACIONES

38. La Sala abordará el estudio de las consideraciones en las siguientes partes: i) la competencia; ii) los actos acusados; iii) el problema jurídico; iv) el marco normativo sobre la aprehensión y decomiso de mercancías – procedimiento; v) el marco normativo y desarrollo jurisprudencia de la conciliación extrajudicial en materia aduanera; vi) marco normativo de la facturación y, vii) el análisis del caso en concreto.

### Competencia

39. Vistos el artículo 129 del Código Contencioso Administrativo<sup>18</sup>, sobre la competencia del Consejo de Estado, en segunda instancia, aplicable en los términos del artículo 308<sup>19</sup> de la Ley 1437 de 18 de enero de 2011<sup>25</sup>, sobre el régimen de transición y vigencia; y el artículo 13 del Acuerdo núm. 80 de 12 de marzo de 2019, expedido por la Sala Plena de esta Corporación, la Sección Primera del Consejo de Estado es competente para conocer del presente asunto, en segunda instancia.

40. Agotados los procedimientos inherentes al proceso de nulidad y restablecimiento del derecho sin que se observe vicio o causal de nulidad que puedan invalidar lo actuado, la Sala procede a resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada.

41. La Sala procederá a examinar y a pronunciarse sobre los argumentos expuestos por la parte demandada en el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia proferida el 30 de noviembre de 2017 por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander, de conformidad con los artículos 320 y 328 de la Ley 1564 de 12 de julio de 2012.

---

<sup>18</sup> “[...] Artículo 129. El Consejo de Estado, en Sala de lo Contencioso Administrativo conocerá en segunda instancia de las apelaciones de las sentencias dictadas en primera instancia por los tribunales administrativos y de las apelaciones de autos susceptibles de este medio de impugnación, así como de los recursos de queja cuando no se conceda el de apelación o se conceda en un efecto distinto del que corresponda, o no se conceda el extraordinario de revisión. [...]”

<sup>19</sup> “[...] ARTÍCULO 308. RÉGIMEN DE TRANSICIÓN Y VIGENCIA. El presente Código comenzará a regir el dos (2) de julio del año 2012. Este Código sólo se aplicará a los procedimientos y las actuaciones administrativas que se inicien, así como a las demandas y procesos que se instauran con posterioridad a la entrada en vigencia. Los procedimientos y las actuaciones administrativas, así como las demandas y procesos en curso a la vigencia de la presente ley seguirán rigiéndose y culminarán de conformidad con el régimen jurídico anterior [...]”<sup>25</sup> “Por el cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo”

**Actos administrativos acusados**

42. Los actos acusados<sup>20</sup> son los siguientes:

54.1. La Resolución núm. 0064 de 18 de diciembre de 2008, expedida por la Directora de la Seccional Delegada de Impuestos y Aduanas de Pamplona<sup>21</sup>, resolvió:

*"[...] **ARTICULO PRIMERO: Decomisar** a favor de la Nación, Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva, la mercancía aprehendida mediante Acta de Aprehesión No. **0708 PAMPLONA** del 22/08/08, la cual se encuentra descrita y avaluada en el Documento de Ingreso Inventario y Avalúo de Mercancías Aprehendidas DIAMA No. 3186100813 de fecha 27/08/08 la cual se describió y avaluó así:*

Ítem No.	Cod.	Descripción De la Mercancía	Unidad de medida	Cantidad	Valor Aduanero (Avalúo) Unitario	Total
1	2291	CAMISETA CUELLO REDONDO, MANGA CORTA, MARCA CHEZZ COMPOSICION100% ALGODÓN – COLOR ROJO EN DIFERENTES TALLAS. MERCANCIA HECHA EN COLOMBIA SEGÚN ETIQUETA, LA CUAL PRESENTA LA SIGUIENTE INFORMACION: IMPORTADO POR DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 C.A. RIF J30370627-4. SENCAMER N.- 0000240TI-02. CODIGO DIAN: 0401.	UND	54.000	20.160	1.088.640.000

**ARTICULO SEGUNDO:** Para efectos del pago de bodegajes, se tendrá en cuenta lo previsto en el artículo 525 del Decreto 2685 de 1.999 y artículo 447 de la Resolución 4240 de 2000 y demás normas concordantes.

**ARTICULO TERCERO:** Notificar el presente acto administrativo a DORIS JANETH GRANADOS en calidad de Representante Legal de NICO S.I.A. LTDA. NIT. 807.000.153-6, por correo de conformidad con el artículo 567 del Decreto 2685 de 1.999 modificado por el artículo 56 del decreto 1232 del 2.001 y el artículo 2 del Decreto 143 de Enero 23 de 2.006.

**ARTICULO CUARTO:** Contra el presente acto administrativo procede el Recurso de Reconsideración el cual deberá interponerse dentro de los quince días (15) siguientes a su notificación en la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de

<sup>20</sup> Por la extensión de los mismos, se procede a transcribir los apartes más relevantes de la parte resolutive, sin perjuicio de las citas que se hagan al analizar cada uno de los cargos.

<sup>21</sup> Cfr. Folios 25 a 33 del cuaderno núm. 1 del expediente.



*Aduanas de Cúcuta, en la forma y términos establecidos en los Artículo 515 del Decreto 2685 de 1999 (modificado por el Artículo 50 del Decreto 1232 de 2001) y artículo 518 Ibídem.*

**ARTICULO QUINTO:** *Una vez ejecutoriado el presente Acto Administrativo, compúlsense dos copias, al área de Comercialización de esta Dirección Seccional Delegada y una copia para su respectivo archivo definitivo de la presente diligencia [...].*

54.2. La Resolución núm. 405 de 27 de febrero de 2009<sup>22</sup>, expedida por la Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Cúcuta:

“[...]”

**RESUELVE:**

**ARTÍCULO PRIMERO: RECONOCER** *Personería Jurídica a la Doctora MARIA EUGENIA CORREA BARON identificada con cedula de ciudadanía No 60.326.645 de Cúcuta y T.P. No. 90.773 del C.S. de la Jud. en calidad de apoderada de la Sociedad INDUSTRIAS MARATHON LTDA identificada con Nit N° 860.001.982-2, en la forma y términos del poder conferido.*

**ARTICULO SEGUNDO: CONFIRMAR** *la Resolución 0064 del 18 de diciembre de 2008, proferida por la Dirección Seccional Delegada de Impuestos y Aduanas de Pamplona, mediante la cual ordena el decomiso a favor de la Nación Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la mercancía aprehendida en el Acta de Aprehensión No. 0708 - PAMPLONA del 22 de agosto de 2008 y descrita en el documento de ingreso, inventario y avalúo de mercancías DIIAM N° 3186100813 del 27 de agosto de 2008, avaluada en la cuantía de MIL OCHENTA Y OCHO MILLONES SEISCIENTOS CUARENTA MIL PESOS M/CTE (\$1.088.640.000), por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.*

**ARTICULO TERCERO: NOTIFICAR** *el contenido de esta providencia a la Doctora MARIA EUGENIA CORREA BARON identificada con cedula de ciudadanía No. 60.326.645 de Cúcuta y T.P. No. 90.773 del C.S. de la Jud. en calidad de apoderada de la Sociedad INDUSTRIAS MARATHON LTDA identificada con Nit N° 860.001.982-2, a la dirección anotada en el encabezado de la presente resolución, de conformidad con lo establecido en el Artículo 567 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 56 del Decreto 1232 de 2001, Artículo 2 Decreto 143 de 2006 advirtiéndole que contra la misma no procede ningún recurso por la vía gubernativa.*

**ARTÍCULO CUARTO:** *En firme esta providencia, REMITIR copia de la misma a las Divisiones de Gestión Jurídica Aduanera de esta Dirección para su consecutivo, al Grupo Interno de Trabajo Unidad Penal para su competencia, Grupo Interno de Documentación de esta Dirección para su notificación y a la Dirección Seccional Delegada de Impuestos y Aduanas de Pamplona junto con el expediente para la disposición de la mercancía y posterior archivo [...].”*

<sup>22</sup> “[...]” *Por medio de la cual se resuelve recurso de reconsideración [...].”*



### Problema jurídico

43. Corresponde a la Sala, con fundamento en los argumentos del recurso de apelación, determinar:

44. Si procede la declaratoria de nulidad de los actos acusados, fundamentada en que la mercancía presuntamente comprada a Haisaka Ltda. no corresponde a la misma vendida a Distribuidora SAY 96 CA y decomisada por la parte demandada.

45. Si se configura una ineptitud sustantiva de la demanda por el incumplimiento del requisito de conciliación extrajudicial al momento de presentar la demanda.

46. En consecuencia, se determinará si hay lugar a confirmar, modificar o revocar la sentencia proferida, en primera instancia.

### Marco normativo sobre la aprehensión y decomiso de mercancías – procedimiento

47. Visto el artículo 1.º del Decreto 2685 de 1999, vigente para la época de los hechos, sobre definiciones, indica que la aprehensión “[...] *Es una medida cautelar consistente en la retención de mercancías respecto de las cuales se configure alguno de los eventos previstos en el artículo 502 del presente Decreto [...];* a su vez, determina que el decomiso “[...] *Es el acto en virtud del cual pasan a poder de la Nación las mercancías, **respecto de las cuales no se acredite el cumplimiento de los trámites previstos para su presentación y/o declaración ante las autoridades aduaneras, por presentarse alguna de las causales previstas en el artículo 502 de este Decreto [...]***” (Destacado fuera de texto).

48. Visto el artículo 41 *ibidem*, sobre lugares habilitados para el ingreso y salida de mercancías bajo control aduanero, los define como “[...] *aquellos lugares por los cuales la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales **permite el ingreso y salida de mercancías bajo control aduanero del territorio aduanero nacional [...]***” (Destacado fuera de texto).



49. Visto el artículo 87 *ibidem*, sobre obligación aduanera en la importación, prevé que “[...] *La obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional [...]*”; asimismo, que “[...] *La obligación aduanera comprende la presentación de la declaración de importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, así como la obligación de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, presentarlos cuando los requieran las autoridades aduaneras, atender las solicitudes de información y pruebas y en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidos en las normas correspondientes [...]*”.

50. Visto el artículo 232 del Decreto núm. 2685 de 1999, en concordancia con el artículo 232-1 *ibidem*, sobre mercancía no presentada o no declarada a la autoridad aduanera, señala que “[...] *Se entenderá que la mercancía no ha sido presentada cuando la introducción se realice por lugar no habilitado del territorio aduanero nacional [...]*”; igualmente determina que “[...] *Se entenderá que la mercancía no ha sido declarada cuando no se encuentre amparada por una Declaración de Importación, o no corresponda con la descripción declarada, o cuando en la Declaración de Importación se haya incurrido en errores u omisiones en la descripción de la mercancía, o la cantidad encontrada sea superior a la señalada en la Declaración [...]*” (Destacado fuera de texto).

51. Visto el artículo 469 del Decreto núm. 2685 de 1999, sobre fiscalización aduanera, dispone que la única autoridad competente para verificar la legalidad de las importaciones de mercancía o que circulen en el territorio aduanero nacional, es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; en consecuencia, las mercancía extranjeras que se encuentren en el territorio aduanero nacional, deben estar amparadas por cualquiera de los siguientes documentos: i) declaración de régimen aduanero; ii) planilla de envío; o, iii) factura de nacionalización en los casos que de manera expresa establezca la ley.

52. Visto el artículo 470 *ibidem*, sobre facultades de fiscalización y control, entre las facultades que tiene la parte demandada para fiscalizar y controlar la legal introducción de mercancía al territorio aduanero nacional, se encuentra la siguiente:



**[...] e) Ordenar mediante resolución motivada, el registro de las oficinas, establecimientos comerciales, industriales o de servicios y demás locales, vehículos y medios de transporte del importador, exportador, propietario o tenedor de la mercancía, el transportador, depositario, intermediario, declarante o usuario, o de terceros depositarios de sus documentos contables o sus archivos, o de terceros intervinientes en la operación aduanera, siempre que no coincida con su casa de habitación, en el caso de personas naturales.**

*En desarrollo de las facultades establecidas en el inciso anterior, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, podrá tomar las medidas necesarias para evitar que las pruebas obtenidas sean alteradas, ocultadas, o destruidas, mediante su inmovilización y aseguramiento.*

*Para tales efectos, la fuerza pública deberá colaborar previo requerimiento de los funcionarios fiscalizadores, con el objeto de garantizar la ejecución de las respectivas diligencias. La no atención del anterior requerimiento por parte de los miembros de la fuerza pública será causal de mala conducta.*

*La competencia para ordenar el registro y aseguramiento de que trata el presente literal, corresponde al administrador de aduanas o de impuestos y aduanas nacionales y al Subdirector de Fiscalización Aduanera, quienes actuarán en coordinación con la Policía Fiscal y Aduanera. Esta competencia es indelegable.*

**La providencia que ordena el registro de que trata el presente artículo, será notificada en el momento de la diligencia, a quien se encuentre en el lugar, y contra la misma no procede recurso alguno [...]** (Destacado fuera de texto).

53. Visto el artículo 502 *ibidem*, sobre causales de aprehensión y decomiso de mercancías, indica que dará lugar a la aprehensión y decomiso de mercancías, entre otras, la siguiente: “[...] 1.6. Cuando la mercancía no se encuentre amparada en una Declaración de Importación, o no corresponda con la descripción declarada, o se encuentre una cantidad superior a la señalada en la Declaración de Importación, o se haya incurrido en errores u omisiones en su descripción, salvo que se configuren los eventos previstos en los párrafos primero y segundo del artículo 231° del presente Decreto, en cuyo caso no habrá lugar a la aprehensión [...]” (Destacado fuera de texto).

54. Visto el artículo 504 del Decreto núm. 2685 de 1999, sobre acta de aprehensión, señala:

**[...] Artículo 504. Acta de aprehensión.**

*Establecida la configuración de alguna de las causales de aprehensión y decomiso de mercancías de que trata el artículo 502° del presente Decreto, la autoridad aduanera expedirá un acta que contenga: lugar y fecha de la*

*aprehensión; causal de aprehensión; identificación del medio de transporte en que se moviliza la mercancía, cuando a ello hubiere lugar; identificación y dirección de las personas que intervienen en la diligencia y de las que aparezcan como titulares de derechos o responsables de las mercancías involucradas, descripción de las mismas en forma tal que se identifiquen plenamente, estimación provisional del precio unitario, precio total de la mercancía y relación de las pruebas practicadas o allegadas durante la diligencia.*

*La aprehensión es un acto de trámite y en consecuencia contra él no procede recurso alguno en la vía gubernativa.*

*El acta de aprehensión deberá comunicarse a la persona que atienda la diligencia, entregándole copia de la misma. Cuando no comparezca ningún responsable, se comunicará mediante aviso en el lugar que ocurra la aprehensión. En otras circunstancias, se comunicará mediante aviso en las oficinas de la Administración de Aduanas correspondiente [...].*

55. Visto el artículo 506 *ibidem*, sobre entrega de la mercancía, dispone:

***[...] Artículo 506. Entrega de la mercancía.***

*En cualquier estado del proceso, si el interesado demuestra la legal introducción y permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional, el funcionario competente ordenará mediante resolución motivada la entrega de la mercancía y procederá su devolución [...]* (Destacado fuera de texto).

56. Visto el artículo 507 *ibidem*, sobre requerimiento especial aduanero, inserto en la Sección II, sobre procedimiento, indica:

***[...] Artículo 507. Requerimiento Especial Aduanero.***

*La autoridad aduanera podrá formular Requerimiento Especial Aduanero para proponer la imposición de sanción por la comisión de infracción administrativa aduanera, o para definir la situación jurídica de la mercancía cuando se configure una causal de aprehensión, o para formular Liquidación Oficial de Corrección y de Revisión de Valor.*

*Surtida la diligencia de reconocimiento y avalúo, y durante el término señalado para responder el Requerimiento Especial Aduanero, el interesado podrá constituir garantía en reemplazo de aprehensión de conformidad con lo previsto en el artículo 233º del presente Decreto [...]* (Destacado fuera de texto).

57. Visto el artículo 509 *ibidem*, sobre término para la formulación del Requerimiento especial aduanero y contenido del mismo, señala: ***[...] Establecida la presunta comisión de una infracción administrativa aduanera, o surtidos los trámites de aprehensión, reconocimiento y avalúo de una mercancía, o identificadas las causales que dan lugar a la expedición de Liquidaciones Oficiales;***

**la autoridad aduanera dispondrá de treinta (30) días para formular Requerimiento Especial Aduanero, el cual deberá contener como mínimo: la identificación del destinatario del requerimiento; relación detallada de los hechos u omisiones constitutivos de la infracción aduanera o propuesta de Liquidación Oficial, causal de aprehensión y avalúo de la mercancía; las pruebas practicadas, las normas presuntamente infringidas, término para dar respuesta al Requerimiento y sanción que se propone, si procede [...]** (Destacado fuera de texto).

58. Visto el artículo 510 del Decreto núm. 2685 de 1999, sobre notificación y respuesta al requerimiento especial aduanero, prevé en el inciso segundo que “[...] **La respuesta al Requerimiento Especial Aduanero se deberá presentar por el presunto infractor dentro de los quince (15) días siguientes a su notificación y en ella deberá formular por escrito sus objeciones y solicitar las pruebas que pretenda hacer valer [...]**” (Destacado fuera de texto).

59. Visto el artículo 511 del decreto citado *supra*, sobre período probatorio dentro de la actuación administrativa aduanera tendiente a definir la situación jurídica de una mercancía, indica:

**[...] Artículo 511. Período probatorio.**

**Dentro de los diez (10) días siguientes a la recepción de la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero, se decretará mediante auto motivado la práctica de las pruebas solicitadas que sean conducentes, eficaces, pertinentes y necesarias para el esclarecimiento de los hechos materia de investigación, se denegarán las que no lo fueren y se ordenará de oficio la práctica de las que se considere pertinentes.**

**El auto que decrete las pruebas se deberá notificar por estado, conforme a lo establecido en el artículo 566 del presente Decreto. Contra el mismo procede el recurso de reposición el cual deberá interponerse dentro de los tres (3) días siguientes a su notificación y resolverse dentro de los tres (3) días siguientes a su interposición.**

**El término para la práctica de las pruebas será de treinta (30) días si es en el país, y de cincuenta (50) días si es en el exterior y correrá a partir de la ejecutoria del acto que las decretó [...]** (Destacado fuera de texto).

60. Visto el artículo 512 *ibidem*, sobre acto administrativo que decide de fondo, ordena que: “[...] **Recibida la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero y practicadas las pruebas, o vencido el término de traslado, sin que se hubiere**



*recibido respuesta al Requerimiento, o sin que se hubiere solicitado pruebas, o se hubieren denegado las solicitadas; **la autoridad aduanera dispondrá de treinta (30) días para expedir el acto administrativo que decida de fondo sobre la imposición de la sanción, el decomiso de la mercancía, la formulación de la Liquidación Oficial o, el archivo del expediente y la devolución de la mercancía aprehendida, si a ello hubiere lugar [...]***”.

61. Visto el artículo 515 del Decreto núm. 2685 de 1999, modificado por el artículo 50 del Decreto núm. 1232 de 20 de junio de 2001<sup>23</sup>, vigente para la época de los hechos, sobre recurso de reconsideración, establece que contra el acto que decida de fondo procede el recurso de reconsideración, el que se deberá resolver dentro de los 3 meses contados a partir de la fecha en que se interponga; sin embargo, el término citado *supra* se suspenderá “[...] **por el término que dure el período probatorio cuando a ello hubiere lugar [...]**” (Destacado fuera de texto).

62. Visto el artículo 519 *ibidem*, modificado por el artículo 23 del Decreto núm. 1198 de 2000<sup>24</sup>, vigente para la época de los hechos, sobre incumplimiento de términos, prevé:

**“[...] Artículo 519. Incumplimiento de términos.**

**Los términos para decidir de fondo previstos en el presente capítulo, son perentorios y su incumplimiento dará lugar al silencio administrativo positivo.** Cuando el procedimiento se haya adelantado para imponer una sanción, se entenderá fallado a favor del administrado. Cuando el procedimiento se haya adelantado para formular una liquidación oficial, dará lugar a la firmeza de la declaración. **En los casos de mercancía aprehendida para definición de situación jurídica, dará lugar a la entrega de la misma al interesado, previa presentación y aceptación de la declaración de legalización, cancelando los tributos aduaneros a que hubiere lugar y sin el pago de sanción alguna por concepto de rescate.**

**No procederá la entrega de la mercancía respecto de la cual no sea procedente la legalización de que trata el artículo 228 del presente decreto, ni de aquellas mercancías sobre las cuales existan restricciones legales o administrativas para su importación.**

**Cuando no sea posible legalizar la mercancía, el procedimiento previsto en el presente Título continuará hasta la definición de la situación jurídica de la mercancía.**

<sup>23</sup> “Por el cual se modifica parcialmente el Decreto 2685 del 28 de diciembre de 1999 y se dictan otras disposiciones”

<sup>24</sup> “Por el cual se modifica parcialmente el Decreto 2685 del 28 de diciembre de 1999”



***Igualmente, transcurrido el plazo para resolver el recurso de reconsideración, sin que se haya notificado decisión expresa, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso la autoridad competente de oficio o a petición de parte así lo declarará.***

*Habrá lugar a la aplicación del silencio administrativo positivo cuando desde la iniciación del respectivo proceso, hayan transcurrido más de doce (12) meses sin haber desarrollado el proceso y proferido la decisión de fondo.*

*Lo previsto en este artículo se aplicará sin perjuicio de las investigaciones y sanciones disciplinarias a que haya lugar [...]” (Destacado fuera de texto).*

63. Visto el artículo 228 del Decreto núm. 2685 de 1999, sobre procedencia de la legalización, establece:

***[...] Artículo 228. Procedencia de la Legalización.***

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

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

***a) Cuando habiendo sido anunciada la llegada del medio de transporte y transmitida electrónicamente la información de los documentos de viaje a la Aduana, se descargue la mercancía sin la entrega previa del Manifiesto de Carga y los documentos que lo adicione, modifiquen o expliquen, siempre que se entreguen los mismos, junto con los demás documentos de viaje, dentro del día hábil siguiente a la aprehensión y que la mercancía corresponda a la información transmitida electrónicamente.***

***b) Cuando habiendo sido oportunamente informados los excesos o sobrantes, no se justifiquen por el transportador, en las condiciones previstas en artículo 99º del presente Decreto.***

***c) Cuando se configure su abandono legal.***

*No procederá la Declaración de Legalización, respecto de las mercancías sobre las cuales existan restricciones legales o administrativas para su importación, salvo que se acredite el cumplimiento del respectivo requisito.*

*De ser procedente la Declaración de Legalización, la mercancía en ella descrita se considerará, para efectos aduaneros, presentada, declarada y rescatada [...]” (Destacado fuera de texto).*

64. Visto el artículo 523 *ibidem*, sobre depósito de mercancías aprehendidas, señala que estas “[...] podrán dejarse en depósito a cargo del titular o responsable



de las mismas, previa constitución de una garantía que cubra el avalúo establecido para la mercancía [...]”.

### **Marco normativo y desarrollo jurisprudencial de la conciliación extrajudicial en materia aduanera prevista en la Ley 863**

65. Vista la Ley 640 de 5 de enero de 2001<sup>25</sup>, por medio de la cual se estableció que, en los procesos judiciales de conocimiento de la jurisdicción de lo contencioso administrativo, la conciliación extrajudicial es procedente en los conflictos de carácter particular y contenido económico que se tramiten en ejercicio de las anteriormente denominadas acciones de nulidad y restablecimiento del derecho, reparación directa o controversias contractuales.

66. Vistos los artículos: i) 13 de la Ley 1285 de 22 de enero de 2009<sup>26</sup>; ii) 2 del Decreto núm. 1716 de 14 de mayo de 2009<sup>27</sup>, sobre asuntos susceptibles de conciliación extrajudicial en materia contenciosa administrativa, en especial, el párrafo 1.º que indica que no son susceptibles de conciliación extrajudicial, entre otros “[...] *Los asuntos que versen sobre conflictos de carácter tributario* [...]”; y iii) 38 de la Ley 863 de 29 de diciembre de 2003<sup>28</sup>, sobre conciliación contencioso administrativa.

67. Esta Sala<sup>29</sup> ha considerado en relación con los actos administrativos de decomiso de mercancías y de la definición de la situación jurídica de la mercancía lo siguiente:

68. No son asuntos de naturaleza tributaria, en tanto que: i) no tienen una vocación general; ii) tampoco surgen de la realización actual o potencial de obras públicas o actividades estatales de interés colectivo; iii) no contribuyen a la recuperación total o parcial de los costos en que incurre el Estado, para asegurar la

<sup>25</sup> Por la cual se modifican normas relativas a la conciliación y se dictan otras disposiciones.

<sup>26</sup> Por medio de la cual se reforma la Ley 270 de 1996 Estatutaria de la Administración de Justicia.

<sup>27</sup> Por el cual se reglamenta el artículo 13 de la Ley 1285 de 2009, el artículo 75 de la Ley 446 de 1998 y del Capítulo V de la Ley 640 de 2001.

<sup>28</sup> Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.

<sup>29</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, auto de 20 de junio de 2019, C.P. Oswaldo Giraldo López, número único de radicación 25000-23-41-000-2017-00532-01 y Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, auto de 9 de abril de 2018, C.P. Roberto Augusto Serrato Valdés, número único de radicación 05001-23-33-000-2013-01193-01



prestación de una actividad pública; y iv) no controvierten aspectos propios de la cancelación del tributo aduanero.

69. Esta Sección<sup>30</sup> de la Corporación, respecto al cumplimiento del requisito de procedibilidad de conciliación, inicialmente consideraba que los asuntos relativos a la definición de la situación jurídica de las mercancías no eran susceptibles de conciliación contencioso administrativa en tanto habían sido excluidos de dicho trámite en virtud del artículo 38 de la Ley 863 y del artículo 6° del Decreto Reglamentario 412 de 12 de febrero de 2004<sup>31</sup>, normas que fueron retomadas por el artículo 147 párrafo 3° de la Ley 1607 de 26 de diciembre de 2012<sup>32</sup>.

70. Sin embargo, en la providencia de 22 de febrero de 2018<sup>33</sup> se unificó el citado criterio en atención a que, en primer lugar, dichas disposiciones fueron expedidas con una vigencia determinada en el tiempo, es decir, hasta el 30 de junio de 2004; y en consideración a que el artículo 38 de la Ley 863, en el que se dispuso que “[...] *en materia aduanera, la conciliación aquí prevista no aplicará en relación con los actos de definición de la situación jurídica de las mercancías [...]*”, estaba dirigido a los contribuyentes, responsables y agentes retenedores de los impuestos nacionales, así como a los usuarios aduaneros que hubiesen presentado demanda de nulidad y restablecimiento del derecho antes del 29 de diciembre de 2003, fecha de entrada en vigencia de la Ley.

71. Así las cosas, la Sección aclaró que “[...] *la restricción contenida en dicha norma, respecto de la conciliación en asuntos relacionados con la definición de la situación jurídica de mercancías, sólo era aplicable i) en un determinado tiempo, y ii) para los asuntos que cumplieran con los supuestos previstos en la misma [...]*”.

### **Marco normativo de la expedición de las facturas**

<sup>30</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección primera. Sentencia del 4 de agosto de 2011, Radicado: 2009 00233 01, C.P.: María Elizabeth García González. Radicado: 2009 00233 01; auto de 4 de octubre de 2012, C.P.: María Elizabeth García González; Auto de 16 de diciembre de 2010, radicado 2009-00194, C.P.: Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta.

<sup>31</sup> por el cual se reglamentan los artículos 38 y 39 de la Ley 863 de 2003.

<sup>32</sup> Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones.

<sup>33</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Auto de 22 de febrero de 2018, radicado 76001-23-33-000-2013-00096-01, actor: LOGÍSTICA S. A.

72. Visto el artículo 615 del Estatuto Tributario, sobre la obligación de expedir la factura, dispone que todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a estas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, deben expedir factura, salvo que estén incluidas en las excepciones del artículo 616-2 *ibidem* o en los decretos reglamentarios correspondientes:

*“[...] **ARTICULO 615. OBLIGACIÓN DE EXPEDIR FACTURA.** Para efectos tributarios, todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a éstas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, deberán expedir factura o documento equivalente, y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales.*

*Para quienes utilicen máquinas registradoras, el documento equivalente será el ticket expedido por ésta.*

*PARAGRAFO. <Parágrafo adicionado por el artículo 64 de la Ley 49 de 1990. El nuevo texto es el siguiente:> La boleta de ingreso a las salas de exhibición cinematográfica constituye el documento equivalente a la factura.*

*PARAGRAFO 2o. <Artículo adicionado por el artículo 34 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Quienes tengan la calidad de agentes de retención del impuesto sobre las ventas, deberán expedir un certificado bimestral que cumpla los requisitos de que trata el artículo 381 del Estatuto Tributario. A solicitud del beneficiario del pago, el agente de retención expedirá un certificado por cada retención efectuada, el cual deberá contener las mismas especificaciones del certificado bimestral.*

*En los demás aspectos se aplicarán las provisiones de los parágrafos 1o. y 2o. del artículo 381 del Estatuto Tributario [...]”.*

73. De este modo, entre los deberes formales de los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias se encuentra la obligación de expedir factura, la cual es exigible una vez que los bienes sean entregados de manera real y material, o que los servicios sean efectivamente prestados.

74. Visto el artículo 617 del Estatuto Tributario, sobre requisitos de la factura de venta, prevé que, para efectos tributarios, la expedición de factura consiste en entregar el original de esta, con ciertos requisitos cumplidos, entre ellos, la descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.

*“[...] **ARTICULO 617. REQUISITOS DE LA FACTURA DE VENTA.** <Artículo*



*modificado por el artículo 40 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos tributarios, la expedición de factura a que se refiere el artículo 615 consiste en entregar el original de la misma, con el lleno de los siguientes requisitos:*

- a. Estar denominada expresamente como factura de venta.*
- b. Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio.*
- c. <Literal modificado por el artículo 64 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado.*
- d. Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.*
- e. Fecha de su expedición.*
- f. Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.*
- g. Valor total de la operación.*
- h. El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura.*
- i. Indicar la calidad de retenedor del impuesto sobre las ventas.*
- j. <Literal INEXEQUIBLE>*

*Al momento de la expedición de la factura los requisitos de los literales a), b), d) y h), deberán estar previamente impresos a través de medios litográficos, tipográficos o de técnicas industriales de carácter similar. Cuando el contribuyente utilice un sistema de facturación por computador o máquinas registradoras, con la impresión efectuada por tales medios se entienden cumplidos los requisitos de impresión previa. El sistema de facturación deberá numerar en forma consecutiva las facturas y se deberán proveer los medios necesarios para su verificación y auditoría.*

**PARAGRAFO.** *En el caso de las Empresas que venden tiquetes de transporte no será obligatorio entregar el original de la factura. Al efecto, será suficiente entregar copia de la misma.*

**PARÁGRAFO.** *<Parágrafo adicionado por el artículo 45 de la Ley 962 de 2005. El nuevo texto es el siguiente:> Para el caso de facturación por máquinas registradoras será admisible la utilización de numeración diaria o periódica, siempre y cuando corresponda a un sistema consecutivo que permita individualizar y distinguir de manera inequívoca cada operación facturada, ya sea mediante prefijos numéricos, alfabéticos o alfanuméricos o mecanismos similares [...].*

75. Conforme el artículo visto *supra*, la factura permite la inclusión de una descripción genérica de la mercancía, sin que sea necesario proporcionar una descripción precisa del contenido.

76. Visto el artículo 618 *ibidem*, sobre la obligación de exigir factura o documento equivalente, prevé que corresponde al adquirente exigir la factura acorde al



producto obtenido: “[...] *A partir de la vigencia de la presente ley los adquirentes de bienes corporales muebles o servicios están obligados a exigir las facturas o documentos equivalentes que establezcan las normas legales, al igual que a exhibirlos cuando los funcionarios de la administración tributaria debidamente comisionados para el efecto así lo exijan [...]*”.

### **Acervo probatorio**

77. La Sala encuentra las siguientes pruebas relevantes:

78. La parte demandante según el Certificado de Existencia y Representación Legal, tiene como objeto social “[...] *la fabricación de textiles especialmente calcetería de tejidos de punto, de fibras textiles naturales, artificiales y sintéticos y de otros tejidos y confecciones de las mismas materias, así como la importación, exportación, explotación comercial de estas materias [...]*”<sup>34</sup>.

79. La factura cambiaria de venta núm. 52626 de 25 de marzo de 2008, fue expedida por la parte demandante a Distribuidora del Say 96 C.A., ubicada en Caracas - Venezuela. Lista de empaque núm. 42879<sup>35</sup>, cantidad de bultos: 225; condición de pago a 60 días y posición arancelaria núm. 61.09.10.00.00. La descripción de la mercancía incluye 27,000 unidades de camisetas 100% algodón, en tallas surtidas, color rojo, con un valor unitario de 15.00 dólares, totalizando, incluyendo valor del flete y seguro, la suma de \$408,152.50 dólares. La mercancía fue despachada vía terrestre y tiene un peso bruto de 4500 kilos, peso tara de 261 kilos y peso neto de 4284 kilos<sup>36</sup>.

80. La factura indicada *supra* viene acompañada de los siguientes documentos: i) Certificado de Origen núm. C03700255 2033147, de 25 de marzo de 2008, indicando como país exportador Colombia y como importador Venezuela<sup>37</sup>; ii) descripción de la mercancía que iba a ser enviada a Distribuidora del Say 96 C.A.<sup>38</sup>; iii) Autorización de Embarque núm. 0720020080017326 de 2 de abril de 2008,

<sup>34</sup> Cfr. Folios 22 a 24 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>35</sup> Se señala que las camisetas son de color rojo. Cfr. Folio 9 del expediente.

<sup>36</sup> Cfr. Folio 22 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>37</sup> Cfr. Folio 58 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>38</sup> Cfr. Folios 61 al 64 del cuaderno núm.1 del expediente.



en la que figura como declarante autorizado Nico S.I.A. Ltda.<sup>39</sup>, la parte demandante como exportador y Caracas como ciudad de destino, correspondiente a los números de factura 52626, 3000000387969/2006/08/16 de camisetas 100% algodón color rojo. La solicitud de autorización de embarque fue radicada el 2 de abril de 2008 a las 10:34:12<sup>40</sup>.

81. La factura cambiaria de venta núm. 52627 de 25 de marzo de 2008, expedida por la parte demandante a Distribuidora del Say 96 C.A., despachada vía terrestre, lista de empaque núm. 42880<sup>41</sup>, cantidad de bultos: 232; condición de pago a 60 días y posición arancelaria núm. 61.09.10.00.00. La descripción de la mercancía incluye 27,000 unidades de camisetas 100% algodón, en tallas surtidas, color rojo, con un valor unitario de 15.00 dólares, totalizando, incluyendo valor del flete y seguro, la suma de \$408,152.50 dólares<sup>42</sup>. Originaria de Bogotá, Colombia. Peso bruto 4743.90 kilos, peso tara 222.66 kilos y peso neto 4521.34 kilos.

82. La factura indicada *supra* viene acompañada de los siguientes documentos: i) Certificado de Origen núm. C03700255 20331246, de 25 de marzo de 2008<sup>43</sup>, indicando como país exportador Colombia y como importador Venezuela; ii) descripción de la mercancía que iba a ser enviada al consignatario Distribuidora del Say 96 C.A. <sup>44</sup>; iii) Autorización de Embarque N° 0720020080017333 de 2 de abril de 2008, en la que figura Nico S.I.A. Ltda. como declarante autorizado, la parte demandante como exportador y Caracas como ciudad de destino, correspondiente a los números de factura 52627, 3000000387969/2006/08/16 de camisetas 100% algodón color rojo. La solicitud de autorización de embarque fue radicada el 2 de abril de 2008 a las 10:51:31<sup>45</sup>.

83. Mediante oficio núm. 07068-0634 del 23 de octubre de 2008, el Jefe de la División Servicio al Comercio Exterior de la Administración Especial de Aduanas de Cúcuta manifestó que la Autorización de Embarque N° 0720020080017333, con

<sup>39</sup> Cfr. Folios 65 a 66 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>40</sup> Cfr. Folio 61 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>41</sup> Cfr. Folio 20 del cuaderno de pruebas núm. 1 del expediente. Las camisetas son de color rojo.

<sup>42</sup> Cfr. Folio 48 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>43</sup> Cfr. Folios 50 a 51 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>44</sup> Cfr. Folios 53 a 56 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>45</sup> Cfr. Folio 61 del cuaderno núm. 1 del expediente.



fecha del 2 de abril de 2008, fue consultada en el sistema SYGA de exportaciones, indicando que la mercancía no culminó el proceso de exportación<sup>46</sup>.

84. Haisaka Ltda., identificada con NIT. 900.049.047-2, expidió el 26 de marzo de 2008, las facturas núm. 2713 y 2714 a la parte demandante, por la venta de camisetas Chezz en colores surtidos y tallas S-M-L; cantidad: 27,000 unidades y valor de \$193,792,500 cada una; con fecha de vencimiento del pago del 24 de junio de 2008. Las condiciones de pago son a 90 días, en efectivo mediante consignación a cuenta corriente del Banco BBVA<sup>47</sup>.

85. En el libro diario oficial del mes de marzo de 2008 de la parte demandante, sin que se advierta que hayan realizado pagos con ocasión de las facturas indicadas *supra*<sup>48</sup>.

86. En la Nota de Crédito núm. 5249 de 17 de junio de 2008, expedida por la parte demandante a Distribuidora del Say 96 C.A., se indicó: "*Acreditamos en su apreciable cuenta el siguiente valor por concepto de devolución de mercancía sobre factura N° 52626*", la suma de \$408,152.50 dólares<sup>49</sup>.

87. En la Nota de Crédito núm. 5250 de 17 de junio de 2008, expedida por la parte demandante, se indicó: "*Acreditamos en su apreciable cuenta el siguiente valor por concepto de devolución de mercancía sobre factura N° 52627*", la suma de \$408,152.50 dólares<sup>50</sup>.

88. Haisaka Ltda. expidió el 27 de junio de 2008, las notas de crédito núms. 00815 y 00816, correspondientes a las facturas núm. 2713 y 2714, por concepto de devolución, además de indicar que la mercancía se encontraba en la frontera con Venezuela<sup>51</sup>.

89. Nico SIA LTDA. se hizo entrega de la mercancía de la factura núm. 52627 a Transporte Línea Dorada, el 22 de agosto de 2008, para ser enviada a la ciudad de Bogotá en el vehículo de placa WDB 084<sup>52</sup>.

<sup>46</sup> Cfr. Folio 94 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>47</sup> Cfr. Folios 86 a 87 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>48</sup> Cfr. Folios 79 y 80 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>49</sup> Cfr. Folio 84 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>50</sup> Cfr. Folio 85 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>51</sup> Cfr. Folios 88 y 89 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>52</sup> Cfr. Folios 93 del cuaderno núm. 1



90. El Departamento de Exportación de la parte demandante Ltda. reportó el 22 de agosto de 2008, mediante un correo electrónico, que las mercancías enviadas, incluyendo las facturas núms. 52626 y 52627, estaban en trámite de devolución a la Ciudad de Bogotá debido a la cancelación de los pedidos<sup>53</sup>.

91. En el Acta de Hechos de 22 de agosto de 2008, realizada por la División de Fiscalización Tributaria y Aduanera de la Administración Local de Impuestos y Aduanas en el puesto de control de entrada a Pamplona, se mencionó respecto a la factura núm. 52627<sup>54</sup>:

*“[...] Siendo las 07:15 horas del 22/08/2008 los funcionarios comisionados y debidamente facultados mediante auto comisorio # 0307 del 21/08/2008; encontrándonos presentes en puesto de control aduanero en la entrada 2 Pamplona se procede a verificar física y documentalmente la mercancía transportada en el camión tipo furgón de placas WDB-084, encontrándose que consiste en camisetas. La mercancía presenta las siguientes inconsistencias: la mercancía fue facturada para exportación según consta en la factura cambiaria de venta N° 52627 del 25 de marzo de 2008 por valor de \$408.152.50 dólares, por INDUSTRIAS MARATHON LTDA. cantidad total 27.000 unidades de camisetas; la mercancía según manifiesta el propietario no fue exportada debido al incumplimiento en el pago. La mercancía según lo manifestado mediante documento de fecha 25/marzo/2008 fue remitida a la SIA NICO SIA LTDA. para adelantar los trámites de exportación, además se anexa un certificado de origen y lista de empaque del ministerio de comercio, industria y turismo. Además presenta fax de orden de cargue N° 18063 de la empresa línea dorada con la cual despachan la mercancía hacia Bogotá a la empresa HAIKAKA LTDA. en fecha 21/08/2008, la cual no es la misma empresa que inicialmente facturó la mercancía, por las anteriores inconsistencia la mercancía se retiene y se traslada al depósito habilitado DIAN Pamplona [...] se aclara que las mercancías son de color rojo” [...].”*

92. En el Acta de Hechos de 22 de agosto de 2008, realizada por los funcionarios de la División de Fiscalización Tributaria y Aduanera de la Administración Local de Impuestos y Aduanas en el puesto de control de entrada a Pamplona, se indicó lo siguiente respecto a la factura núm. 52626:

*“[...] Siendo las 08:00 horas del 22/08/2008 los funcionarios comisionados y debidamente facultados mediante auto comisorio #0307 del 21/08/2008; encontrándonos presentes en puesto de control aduanero en la entrada 2 Pamplona se procede a inspeccionar la mercancía transportada en el camión de placas LDF - 753, consistente en camisetas de color rojo sin estampados. Dicha mercancía fue facturada para exportación el 25 de marzo de 2008, según consta en la factura cambiaria de venta N° 52626, de Industrias Marathon Ltda; según oficio de fecha marzo 27/2008 de Industrias Marathon Ltda. dirigido a NICO SIA LTDA. en el cual se*

<sup>53</sup> Cfr. Folio 109 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>54</sup> Cfr. Folios 4 a 5 del cuaderno de pruebas núm.1 del expediente.



*envían instrucciones para el despacho de la mercancía hacia Venezuela. Además, se presenta fotocopia de fax de orden de cargue N° 18063 de la Empresa Línea Dorada con la cual despachan la mercancía hacia Bogotá a la empresa HAISSAKA LTDA. en Bogotá, la cual no es la misma empresa que inicialmente factura la mercancía. Por las anteriores inconsistencias la mercancía se retiene y se traslada al depósito habilitado por la DIAN pamplona para dar continuación al respectivo proceso aduanero [...]”.*

93. En el registro fotográfico de la mercancía aprehendida, se observa en la etiqueta de una de las camisetas la inscripción: *"IMPORTADO POR DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 C.A. RIF. J30370627-4, SECAMER N° 00002400TI-02. HECHO EN COLOMBIA"<sup>55</sup>.*

94. En el Acta de Aprehensión núm. 0708 de 22 de agosto de 2008<sup>56</sup>, se consigna como responsable de la mercancía a la parte demandante y al transportador Nico Sia Ltda. Como causal de la aprehensión se señaló el numeral 1.6: *"no se encuentra amparada en una declaración de importación"*. En la descripción de la mercancía se indicó: *"camiseta de cuello redondo, manga corta, marca Chezz, composición 100% algodón, color rojo, en diferentes tallas. Mercancía hecha en Colombia según etiqueta, la cual presenta la siguiente información: importado por Distribuidora del SAY 96 C.A."*.

95. El Documento de Ingreso, Inventario y Avalúo de Mercancías Aprehendidas núm. 3186100813, de 22 de agosto de 2008, diligenciado por la parte demandada, refleja que la mercancía aprehendida fue almacenada en el depósito Almaviva S.A., ubicado en la zona industrial de Cúcuta, y fue recibida en buen estado, valorada en un total de mil ochenta y ocho millones seiscientos cuarenta mil pesos (\$1.088.640.000)<sup>57</sup>.

96. La Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá - GTI Investigaciones Aduaneras I, realizó una inspección de fiscalización aduanera y contable a la parte demandante, según consta en el Acta de Visita núm. 0097 del 9 de diciembre de 2008, de la cual se extrae:

*"[...] Entregan copias de las facturas Nos. 52626 y 52627 del 25 de marzo de 2008 junto con su respectiva lista de empaque, así como copias del asiento contable del*

<sup>55</sup> Cfr. Folios 32 a 44 del cuaderno de pruebas.

<sup>56</sup> Cfr. Folios 45 a 48 del cuaderno de pruebas.

<sup>57</sup> Cfr. Folio 51 del cuaderno de pruebas del expediente.



*ingreso por ventas al exterior y la contrapartida de la cuenta por cobrar al exterior de cada factura.*

*Anexa copias de notas crédito 5249 para la factura 52626 y nota crédito 5250 para la factura 52627 cancelando la contabilización inicial realizada sobre las facturas anteriormente mencionadas debido a que no se realizó la exportación y el cliente del exterior devolvió la mercancía.*

*La mercancía en cuestión es nacional por lo tanto anexan fotocopias de las facturas de compra N° 2713 y 2714 del 26 de marzo de 2008 expedidas por el proveedor HAIKAKA LTDA. con NIT. 900.049.047-2 y registros contables de ingreso a inventarios, impuestos descontables retención en la fuente por compras y la contrapartida de proveedores nacionales, anexando fotocopia del libro de contabilidad de diario donde se registró la operación [...]”.*

97. Mediante la Resolución núm. 0064 del 18 de diciembre de 2008, la parte demandada ordenó el decomiso de la mercancía aprehendida, conforme al Acta de Aprehensión núm. 0708 de Pamplona del 22 de agosto de 2008, basándose en las siguientes consideraciones:

*[...] En cuanto a la mercancía relacionada en el DIAMA N° 3186100813 de fecha 28/08/08 consistente en "CAMISETA CUELLO REDONDO MANGA CORTA, MARCA CHEZZ COMPOSICIÓN 100% ALGODON - COLOR ROJO EN DIFERENTES TALLAS", una vez estudiadas, analizadas y valoradas toda y cada una de las pruebas obrantes en la presente investigación, de conformidad con el C.P.C. este Despacho observa lo siguiente:*

*Que la misma fue aprehendida por los Funcionarios adscritos a la División de Fiscalización Aduanera de la Administración Local de Impuestos y Aduanas de Pamplona, hoy Dirección Seccional Delegada de Impuestos y Aduanas de Pamplona en el operativo de control realizado el día 22 de agosto de 2009, en la entrada a Pamplona, al revisar el vehículo de placas WDB-084, camión tipo furgón, conducido por el señor OSWALDO ALVARADO identificado con la cédula de ciudadanía número 6.770.362 encontrándose mercancía consistente en "CAMISETAS" la cual era transportada en el vehículo en mención acompañada de la factura cambiaria de venta N° 52626 de fecha 23/03/08, Lista de Empaque N° 42879, Certificado de Origen Forma N° C03700255 2033147, Lista de Empaque 42879, Remesa N° U 45005, Factura cambiaria de venta N° 52627, Lista de Empaque N° 42880, Certificado de origen N° C03700255 2033146, Lista de empaque 42880, Oficio devolución de mercancía firmada por el señor OSWALDO ALVARADO, fotocopia correo electrónico comunicación devolución de mercancía, Fotocopia orden de cargue N° 18063, remesa N° U 45012, marquilla de camiseta Logo Chezz L 100% ALGODÓN HECHO EN COLOMBIA, fotografías relacionadas con la mercancía según etiqueta se indica hecho en Colombia importado por DISTRIBUIDORA DEL SAY 96, C.A. RIF J-30370627-4, SENCAMER N° 0000240T1-02 y que al ser verificados se encontraron algunas inconsistencias por tal motivo se procede a la aprehensión de la mercancía.*

*Que mediante cruce de información se solicitó a la División de Servicio al Comercio Exterior se sirvan certificar si al respecto de la Autorización de Embarque o Nota de Cargue con N° de formulario 0720020080017333, con radicado solicitud de Autorización de Embarque:07200080019737 de fecha 2008/04/02, hora 10:51:31 y registro de Autorización de Embarque:0720020080017333 de fecha 2008/04/02, hora 10:55:25, culminó el régimen de exportación; recibíéndose respuesta con oficio N°*



07068-0634 de fecha 23 de octubre de 2008 en la cual se indica que consultada en el sistema SYGA de Exportaciones se muestra que la mercancía no culminó el proceso de exportación.

Que mediante oficio N° 81860 76 0302 de fecha 21 de octubre de 2008, se solicitó a la Jefe de División de Fiscalización Aduanera de la Administración Especial de Aduanas de Bogotá practicar visita contable y aduanera al establecimiento de comercio denominada INDUSTRIAS MARATHON LTDA., con NIT N° 860.001.982-2, ubicado en la calle 24N 20-44 Bogotá, Cundinamarca, sin que hasta el momento se haya recibido respuesta.

(...)

Teniendo en cuenta que no se realizó visita contable y aduanera al establecimiento de comercio denominado INDUSTRIAS MARATHON LTDA., con NIT. N° 860.001.982-2, ubicado en la calle 24N 20-44 Bogotá, Cundinamarca, sin poderse determinar las operaciones comerciales realizadas por INDUSTRIAS MARATHON LTDA. con DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 C.A. a través de las facturas N° 52626 y 52627 de fecha 25 de marzo de 2008, si bien es cierto que la División de Servicio al Comercio Exterior informó que la Autorización de Embarque N° 0720020080017333 de fecha 02/04/08, **una vez revisado el sistema SYGA de exportaciones no culminó en el proceso de exportación, en este momento procesal no se ha desvirtuado la causal de aprehensión, toda vez que no existe certeza jurídica que se trate de la misma mercancía que describe la factura de venta relacionada en la Autorización de Embarque N° 072002008001733 de fecha 02/04/08.**

(...)

Que el motivo de la aprehensión, en la presente investigación, fue el hecho de que la mercancía aprehendida no presenta documentos que demuestren su legal introducción o permanencia en el país, toda vez que presentaba la siguiente inconsistencia, la mercancía fue facturada para exportación según consta en las facturas cambiarias de venta N° 52626 y 52627 del 25 de marzo de 2008, por un valor de 408.152 50 DOLARES por INDUSTRIAS MARATHON LTDA. cantidad total 27.000 unidades de camisetas, así mismo manifiesta el propietario no fue exportada debido al incumplimiento en el pago. La mercancía según lo manifestado mediante documento de objeción de fecha 25 de marzo de 2008, fue remitida a la SIA NICO SIA LTDA. para adelantar los tramites de exportación.

(...)

Por lo anteriormente expuesto, y una vez confrontadas las pruebas que obran dentro del expediente, junto con las disposiciones que regulan la materia claramente se puede concluir que toda la mercancía de origen extranjero que sea introducida al territorio nacional deberá ser presentada y declarada ante las autoridades aduaneras, en la condiciones establecida en el numeral 1.6 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 modificado por el artículo 48 del Decreto 1232 de 2001, al no declarar la mercancía ante autoridad aduanera. Así las cosas, este Despacho en el presente caso procederá a decomisar la mercancía cuestionada. (Resaltado fuera del texto). [...]<sup>58</sup>.

98. La Dirección Seccional de Aduanas de Cúcuta - División de Gestión Jurídica expidió la Resolución núm. 405 el 27 de febrero de 2009, mediante la cual confirmó la Resolución núm. 0064 del 18 de diciembre de 2008. En esta última se ordenó el

<sup>58</sup> Folios 25 a 33 del cuaderno núm. 1 del expediente.



decomiso de una mercancía valorada en mil ochenta y ocho millones seiscientos cuarenta mil pesos (\$1.088.640.000), basándose en las siguientes consideraciones:

*“[...] Así las cosas, teniendo en cuenta lo anterior junto con los demás documentos obrantes dentro de la presente investigación como son el escrito de objeciones presentado por la SIA, así como el recurso presentado por la señora apoderada, este Despacho, considera que existe contradicción pues la SIA y la apoderada de la sociedad MARATHON manifiestan que se efectuó la devolución de la mercancía en vista a que no se pudo efectuar la exportación a Venezuela por faltar la aprobación del CADIVI pero los funcionarios de la División de Fiscalización de Bogotá en el informe de visita manifiesta que el cliente del exterior devolvió la mercancía interpretándose por este despacho que la mercancía ingresó a Venezuela y fue devuelta a Colombia obviamente sin el lleno de los requisitos para efectuar la misma.*

*De igual forma se observa en el informe de visita que los funcionarios comisionados manifiestan que la mercancía es de fabricación nacional anexado para tal fin fotocopias de las facturas de compra de la mercancía N° 2713 y 2714 del 26 de marzo de 2008, respectivamente expedidas por el proveedor HAI SAKA LTDA. con NIT. 900.049.047-2 a INDUSTRIAS MARATHON LTDA. y sus respectivos registros, al igual que reposa dentro de la investigación las facturas cambiarias de venta N° 52626 y 52627 del 25 de marzo de 2008, expedidas por INDUSTRIAS MARATHON a DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 C.A., al respecto es claro, evidente y poco lógico pensar que se trata de la misma mercancía en razón a que las facturas de compra de la mercancía por el interesado al proveedor HAI SAKA LTDA. son de fecha 26 de marzo de 2008, y la venta efectuada al cliente en el exterior DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 C.A. fue el 25 de marzo de 2008, es decir vendió antes de comprar la mercancía, adicionalmente al comprar la descripción de las mercancías compradas al proveedor y las vendidas al cliente en el exterior difieren completamente, pues tal y como se va a demostrar en los siguientes cuadros comparativo, los colores de las camisetas no coinciden pues las decomisadas y las relacionada en las facturas de venta al exterior son de color rojo, pero las compradas al proveedor son de colores surtidos hecho este que corrobora lo antes señalado.*

*(...) Es importante señalarle a los interesados que para proceder a la entrega de una mercancía deben coincidir todos los elementos necesarios para la misma y en este momento (...) no se puede establecer que la mercancía aprehendida y decomisada sea la misma que ampararan los documentos presentados (...) por la parte interesada a través de su apoderada.*

*(...)*

*Lo anterior conduce a este Despacho a concluir que las pruebas aportadas no desvirtúan la causal de decomiso de la mercancía, teniendo en cuenta que muy a pesar de haberse presentado unas facturas estas no coinciden con la mercancía aprehendida y decomisada tal y como expuso anteriormente procediendo este Despacho a confirmar la Resolución de Decomiso N° 0064 del 18 de diciembre de 2008 [...].”*

99. Testimonio de la señora Sandra Milena Valencia Grajales, quien, en su calidad de contadora de la parte demandante para el momento de los hechos, manifestó lo siguiente:



*“[...] **PREGUNTADO:** En virtud de lo manifestado en su respuesta anterior diga al Despacho si de acuerdo a su conocimiento de la SOCIEDAD MARATHON LTDA. si sabe o conoce algún tipo de relación ha tenido esa sociedad con la sociedad denominada distribuidora SAY 96 S.A. con domicilio en la vecina República de Venezuela. **RESPONDE:** La compañía distribuidora SAY es cliente de INDUSTRIAS MARATHON LTDA. desde el año 2007 y es una compañía con la cual hemos realizado varias exportaciones de productos fabricados por nosotros y productos adquiridos a nuestros proveedores (...) **PREGUNTADO:** Diga al Despacho si la mercancía adquirida a INDUSTRIAS HAIKAKA fueron exportadas en su integridad a la distribuidora SAY 96 S.A. **RESPONDE:** Como aparecen en los libros oficiales no toda la mercancía comprada a HAIKAKA LTDA. fue exportada, ya que según nuestros registros se realizó nota crédito a cuatro de nuestras exportaciones, ya que estas exportaciones no pudieron ser perfeccionadas (...) **PREGUNTADO:** La mercancía a que hace referencia que fueron devueltas por no perfeccionar la negociación de venta con el comprador distribuidor SAY 96 S.A. fueron recibidos en su totalidad por INDUSTRIAS MARATHON en la ciudad de Bogotá. **RESPONDE:** No, la totalidad de la mercancía no fue recibida por INDUSTRIAS MARATHON, ya que fueron anuladas 4 exportaciones y se recibió la mercancía de 2 de ellas, pues las otras dos fueron incautadas por la DIAN cuando eran devueltas a la compañía, las facturas que fueron devueltas corresponde a (Sic.) N° 52639 - 52638 - 52627 - 52626, las dos últimas fueron las incautadas. (...) **PREGUNTADO:** Diga al Despacho si todas las operaciones de compra de productos para ser exportado a distribuidora SAY96 se encuentra debidamente contabilizada y cuál era el procedimiento de contabilización. **RESPONDE:** Todas las operaciones se encuentran debidamente contabilizadas como aparece en su registro de los libros oficiales, y el procedimiento de compra era el siguiente, la compañía HAIKAKA envía la mercancía a industrias Marathon en consignación por medio de una remisión para que esta procediera exportarla y cuando se encontraba perfeccionada la exportación, la compañía HAIKAKA elaboraba la factura de venta a INDUSTRIAS MARATHON. [...]”<sup>59</sup>.*

100. Declaración del señor Shlom Khoudari Abitol, quien, en su calidad de representante legal de HAIKAKA LTDA., manifestó lo siguiente:

*“[...] **PREGUNTADO:** Diga usted si toda la mercancía que se entregó a industrias marathon con el propósito de ser exportadas a distribuidora SAY 96 S.A. fue efectivamente exportada y en caso negativo por qué razones no se exportó. **RESPONDE:** Se enviaron varios despachos que si fueron exportadas pero los últimos cuatro despachos en la época ya habían empezado los problemas políticos con Venezuela y el cliente no pudo entregar otras garantías de pago y decidió devolver a Bogotá lo últimos cuatro despachos. La manera proceso (Sic.) funcionaba HAIKAKA le suministraba a INDUSTRIAS MARATHON una remisión por cada despacho y en el momento en que se efectuaba la exportación se generaba una factura de HAYSACI MARATHON (Sic.) por efectos del cambio en la moneda. **PREGUNTADO:** Diga al Despacho si los cuatro despachos que no se exportaron fueron devueltos efectivamente a Bogotá, y si los mismos fueron entregados a INDUSTRIAS MARATHON y de ellos a HAIKAKA LTDA. **RESPONDE:** Cuando los cuatro despachos venían en camino a Bogotá, dos de los despachos fueron retenidos por la DIAN por razones que llevaban solo la copia de las facturas, los otros dos despachos llegaron a Bogotá y fueron devueltos a HAIKAKA. Debido a que los despachos intervenidos por la DIAN no se pudieron devolver, a HAIKAKA efectuó dos facturas conformes a los dos despachos [...]”.*

<sup>59</sup> Cfr. Folios 176 a 178 del cuaderno núm. 1 del expediente.



101. La Sala procederá a apreciar y a valorar la totalidad de las pruebas, de conformidad con las reglas de la sana crítica y en los términos del artículo 176 de la Ley 1564, aplicando para ello las reglas de la lógica y la certeza que sobre determinados hechos se requiere para efectos de decidir lo que en derecho corresponda, en relación con los problemas jurídicos planteados en el *caso sub examine*.

### **Análisis del caso concreto**

102. De conformidad con el marco normativo y los desarrollos jurisprudenciales indicados *supra*, la Sala procede a realizar el análisis del acervo probatorio para, posteriormente, en aplicación del silogismo jurídico, resolver el caso *sub examine*.

### **De la ineptitud sustantiva de la demanda**

103. La parte demandada adujo que no se agotó la etapa de conciliación extrajudicial al tratarse de un asunto de carácter aduanero y no tributario, conforme al parágrafo 2 del artículo 70 de la Ley 446 de 1998, el parágrafo 2 del artículo 6 del Decreto núm. 1716 de 2009 y el artículo 13 de la Ley 1285 del 22 de enero de 2009.

104. Esta Sección<sup>60</sup> de la Corporación, respecto al cumplimiento del requisito de procedibilidad de conciliación, consideraba para los procesos que fueron radicados en el año 2009 que los asuntos relativos a la definición de la situación jurídica de las mercancías no eran susceptibles de conciliación contencioso-administrativa, en tanto habían sido excluidos de dicho trámite en virtud del artículo 38 de la Ley 863 y del artículo 6° del Decreto Reglamentario 412 de 12 de febrero de 2004<sup>61</sup>, normas que fueron retomadas por el artículo 147 parágrafo 3° de la Ley 1607 de 26 de diciembre de 2012<sup>62</sup>.

105. Al respecto, en el expediente se encuentra acreditado que la parte

---

<sup>60</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección primera. Sentencia del 4 de agosto de 2011, Radicado: 2009 00233 01, C.P.: María Elizabeth García González. Radicado: 2009 00233 01; auto de 4 de octubre de 2012, C.P.: María Elizabeth García González; Auto de 16 de diciembre de 2010, radicado 2009-00194, C.P.: Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, auto de 11 de agosto de 2022; C.P. Hernando Sánchez Sánchez; núm. único de radicación 05001233300020180054501

<sup>61</sup> por el cual se reglamentan los artículos 38 y 39 de la Ley 863 de 2003.

<sup>62</sup> Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones.



demandante presentó su solicitud de conciliación extrajudicial respecto de los actos administrativos acusados ante la Procuraduría Judicial el 29 de abril de 2009 y el 5 de junio del mismo año, la Procuraduría Judicial 24 Judicial II para Asuntos Administrativos expidió la constancia núm. 1270 en la que devolvió la documentación y manifestó que se trataba de un asunto tributario y, por lo tanto, no era conciliable<sup>63</sup>.

106. Así las cosas, la parte demandante intentó realizar el trámite de conciliación frente a la parte demandada, en el que el Procurador Judicial consideró que el asunto no era conciliable, lo cual estuvo acorde con la posición de esta Sección de la Corporación en ese momento. En ese sentido, el requisito no era exigible para el 24 de junio de 2009, cuando se presentó la demanda.

107. Por las razones expuestas el argumento no prospera.

#### ***De la valoración de las pruebas***

108. La parte demandada adujo que la mercancía vendida por ellos a Distribuidora del Say 96 C.A., sociedad venezolana, descrita en las facturas núm. 52626 y 52627 del 25 de marzo de 2008, no corresponde a la mercancía que ellos adquirieron de la empresa nacional Haisaka LTDA., según las facturas núm. 2713 y 2714 del 26 de marzo de 2008.

109. Sobre el particular, la información contenida en las facturas presentes en el expediente y la registrada durante la diligencia de aprehensión es la siguiente:

[...]

<b>FACTURAS 2713 Y 2714 DE FECHA 26/03/2008</b>  <i>EXPEDIDAS POR HAISAKA LTDA A IND. MARATHON</i>	<b>FACTURAS 52626 Y 52627 DE FECHA 25/03/2008</b>  <i>EXPEDIDAS POR INDUSTRIAS MARATHON LTDA A DISTRIBUIDORA DEL SAY 96 CA</i>	<b>MERCANCÍA SEGÚN DIAM N° 3186100813 DEL 27 DE AGOSTO DE 2008</b>
<b>MERCANCIA DESCRITA</b>	<b>MERCANCIA DESCRITA</b>	<b>MERCANCIA APREHENDIDA Y DECOMISADA</b>
	<i>ESTILO VARIOS,</i>	<i>CAMISETA CUELLO</i>

<sup>63</sup> Cfr. Folio 118 del cuaderno núm. 1 del expediente.



<b>CAMISETA CHEZZ</b> COLOR SURTIDO TALLAS S-M-L. CANTIDAD CADA FACTURA 27.000 UNIDADES PARA UN TOTAL DE 54.000 UNIDADES.	<b>TALLAS SURTIDAS</b> <b>COLOR: ROJO</b> DESCRIPCION: CAMISETAS 100% ALGODÓN-CANTIDAD CADA FACTURA 27.000 UNIDADES PARA UN TOTAL DE 54.000 UNIDADES	<b>REDONDO MANGA CORTA,</b> <b>MARCA CHEZZ</b> COMPOSICION 100% ALGODÓN - <b>COLOR ROJO</b> <b>EN DIFERENTES TALLAS.</b>  MERCANCIA HECHA EN COLOMBIA SEGÚN ETIQUETA, LA CUAL PRESENTA LA SIGUIENTE INFORMACION: IMPORTADO POR DISTRIBUIDORA SAY 96 C.A. RIFJ30370627-4. SENCAMER N. 00000240TI-02 - CANTIDAD:54.000 UNIDADES
--	--	---

[...]"

110. De este modo, la Sala encuentra acreditado en el expediente que las camisetas compradas por la parte demandante a Haisaka Ltda. el 26 de marzo de 2008, correspondientes a las facturas 2713 y 2714, se describen como "camiseta Chezz de color surtido" sin especificar que el material sea 100% algodón. En contraste, las facturas núms. 52626 y 52627 de 25 de marzo de 2008 no indican que el estilo de la camiseta sea Chezz, sino "estilos varios", y especifican que el color es "rojo" y el material es 100% algodón.

111. En el caso *sub examine*, para la Sala la mercancía descrita y facturada como presuntamente comprada a Haisaka Ltda. y vendida a Distribuidora del Say 96 C.A. en Venezuela no se ha demostrado con certeza que sea la misma, debido a diferencias en color, estilo de camiseta y material. Por lo tanto, no se puede afirmar que las camisetas de origen nacional compradas a Haisaka Ltda. sean las mismas que fueron decomisadas por la parte demandada en el Municipio de Pamplona, Norte de Santander.

112. En este contexto, las pruebas presentes en el expediente y las facturas no permiten determinar con certeza la identidad de las características de las mercancías con las facturas de compra y venta, dado que estas difieren en color (surtido/rojo), estilo (Chezz/varios) y las del proveedor nacional no precisan el material.

113. Además, en el puesto de control de entrada al Municipio de Pamplona, lugar donde fue inspeccionada esta mercancía, se determinó que las camisetas eran de color rojo y correspondían a las facturas núms. 52626 y 52627 de 2008, por lo que



no se logra establecer la identidad de las mercancías del proveedor nacional con las decomisadas.

114. Por lo tanto, la Sala advierte que, a partir de las pruebas que reposan en el expediente, no existe certeza de que las mercancías descritas en las facturas núm. 2713 y 2714 del 26 de marzo de 2008 correspondan a las indicadas en las facturas cambiarias núm. 52626 y 52627 del 25 de marzo de 2008, las cuales fueron objeto de decomiso. Cabe destacar que estas últimas son de color rojo<sup>64</sup>, detalle que no está respaldado en las facturas de su presunta compra a Haisaka Ltda.

115. Al respecto, las facturas deben cumplir y contener los requisitos establecidos en el artículo 617 del Estatuto Tributario y, en virtud del artículo 618 del mismo, corresponde al adquirente exigir la factura acorde al producto obtenido. El literal f de dicha norma prevé que, para efectos tributarios, la expedición de factura consiste en entregar el original de esta, con ciertos requisitos cumplidos, entre ellos, la descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.

116. Para la Sala, el artículo 617 *ibidem* permite la inclusión de la descripción de la mercancía de manera genérica sin que sea necesario dar una descripción precisa del contenido. Así, es viable que el método de facturación usado permita facturar las camisetas de forma genérica sin especificar los colores precisos.

117. En el caso *sub examine*, la Sala observa que las facturas núm. 2713 y 2714 de 26 de marzo de 2008, hacen una descripción específica (colores surtidos, es decir, diferente color), lo que no concuerda con las facturas núm. 52626 y 52627 de 2008 (color rojo). Además, en todas las facturas se especifica el bien vendido y sus características en cumplimiento del artículo señalado.

118. No obstante lo anterior, en términos probatorios, la parte demandante no logró desvirtuar la presunción de legalidad de los actos acusados, dado que la mercancía decomisada (camisetas de color rojo) no está respaldada ni amparada en las facturas 2713 y 2714 del 26 de marzo de 2008 de origen nacional, las cuales tienen características diferentes.

---

<sup>64</sup> Acta de aprehensión y las listas de empaque



119. Asimismo, los libros contables de la parte demandante contienen los registros diarios de las operaciones realizadas; sin embargo, de estos no es posible determinar si el 26 de marzo de 2008 se realizó la compra a Haisaka Ltda., dado que registra las operaciones totales por día sin discriminar operaciones particulares; es decir, con este documento no se puede determinar que se compraron esas camisetas en dicha fecha.

120. Así las cosas, la Sala advierte que la mercancía señalada en las facturas expedidas por la parte demandante y Haisaka Ltda. no es la misma, toda vez que cambia la descripción de los productos (el color de las prendas y el tipo de camiseta) y no se presentaron pruebas en el expediente que desvirtúen este hecho.

121. Por las razones expuestas, el cargo prospera.

#### ***De la expedición de la factura***

122. La parte demandada argumentó en el recurso de apelación que no es aceptable vender mercancía sin haberla comprado previamente y que la factura debe expedirse en el momento en que se realiza la operación correspondiente, conforme a lo previsto en el artículo 615 del Estatuto Tributario.

123. El artículo 615 del Estatuto Tributario dispone que todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a estas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, deben expedir factura, salvo que estén incluidas en las excepciones del artículo 616-2 *ibidem* o en los decretos reglamentarios correspondientes.

124. Esta Corporación ha señalado lo siguiente sobre el alcance del artículo 615 del Estatuto Tributario:

*“[...] 2. Dentro de los deberes formales de los sujetos pasivos de obligaciones tributarias se encuentra la obligación de expedir factura o documento equivalente y el de conservar copia de cada una de las operaciones que se realice, como indica el artículo 615 del ET. Los requisitos que debe cumplir la factura se encuentran regulados en el artículo 617 *ibidem*. El alcance que tiene dicho deber, en armonía con las disposiciones anteriores, lo fija el artículo 618-2 *eiusdem*, el cual reitera la carga de los comerciantes de expedir las facturas con el lleno de los requisitos legales, de acuerdo con las características prescritas por la DIAN; los conmina a llevar un registro*”



de las facturas, su identificación y la correspondencia de cada una de ellas con los clientes, debidamente identificados; fija condiciones para la elaboración de las facturas, y, finalmente, el deber de expedir la factura por la prestación del servicio, según lo fijado por el citado artículo 617 ET. De tal manera, el legislador previó una estricta regulación de la factura que se justifica en la necesidad de evitar la evasión (C-733 de 2003, MP: Clara Inés Vargas). **El cumplimiento del deber en comento es exigible una vez entregados real y materialmente los bienes o sean efectivamente prestados los servicios.**

En efecto, la ley asigna una sanción a los administrados que, estando en el deber de expedir facturas por la realización de sus actividades, no lo hicieran (artículo 652-1 del ET) o lo hicieran sin el cumplimiento de los requisitos legales (artículo 652 ib.). De tal manera, los obligados a expedir factura que fueron omisos en su deber, podrían ser sancionados con la clausura o el cierre del establecimiento de comercio en el que se ejerza la actividad (artículo 657 ib.). A tal efecto, el artículo 653 del ET señala que la no expedición de facturas podrá ser constatada por dos funcionarios designados especialmente por el Jefe de la División de Fiscalización para tal efecto, para lo cual darán fe del hecho, mediante un acta en la cual se consigne el mismo y las explicaciones que haya aducido quien realizó la operación sin expedir factura. En la etapa de discusión posterior no se podrán aducir explicaciones distintas a las consignadas en la respectiva acta.

Así, a quien se le haya realizado el procedimiento del artículo 653 del ET debe explicar las razones por las cuales no cumplió con el deber de facturar en los términos de las comprobaciones realizadas por DIAN y ejercer una actividad probatoria suficiente para soportarlas. Valga resaltar que si bien los establecimientos de comercio deben contar con los medios que permitan facturar las operaciones que desde allí se realicen, particularmente en los casos en que la naturaleza de los bienes o servicios comporte la ejecución inmediata de las prestaciones, o que aquellas no se prolonguen en el tiempo, la obligación de facturar es imputable a la persona natural, sociedad o entidad; es, precisamente, de estas últimas, de quien se podría predicar el incumplimiento

[...] Sin embargo, del análisis de los actos acusados se evidencia que la conducta castigada por la Administración no fue, en estricto sentido, que la demandante no expidiera facturas respecto de cada una de las operaciones celebradas en el establecimiento de comercio ubicado en el municipio de Fundación, sino que dichas facturas no eran expedidas y entregadas allí mismo. De tal forma, la sanción impuesta parte de un condicionamiento al ejercicio del deber de expedir facturas que no está previsto en la ley y no en la demostración de que una o varias operaciones hubiesen sido dejadas de facturar o facturadas con incumplimiento de los requisitos legales<sup>65</sup>[...]. (Negrillas fuera de texto)

125. De este modo, entre los deberes formales de los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias se encuentra la obligación de expedir factura, la cual es exigible una vez que los bienes sean entregados de manera real y material, o que los servicios sean efectivamente prestados.

<sup>65</sup> “[...] Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta; sentencia de 10 de septiembre de 2020; C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez; número único de radicación 08001-23-33-000-2012-00462-01 [...]”.



126. En el caso *sub examine*, la contadora de la parte demandante manifestó que los proveedores dejan la mercancía en consignación al vendedor para que, una vez negociada con el cliente final, se proceda a la facturación.

*[...] RESPONDE: Todas las operaciones se encuentran debidamente contabilizadas como aparece en su registro de los libros oficiales, y el procedimiento de compra era el siguiente, la compañía HAIKA envía la mercancía a industrias Marathon en consignación por medio de una remisión para que esta procediera exportarla y cuando se encontraba perfeccionada la exportación, la compañía HAIKA elaboraba la factura de venta a INDUSTRIAS MARATHON. [...]*<sup>66</sup>.

127. Al respecto, la Sala considera que no se acreditó en el expediente que esta sea una práctica común, una costumbre mercantil aceptada, o que haya sido pactado por las partes que la factura se expida con posterioridad a la compra (consignación). Asimismo, este aspecto no desvirtúa que la compra no está soportada por una factura nacional ni la presunción de legalidad de los actos acusados, según se analizó previamente.

#### **De las condiciones de pago establecidas en la factura**

128. La parte demandante adujo que las condiciones de pago de venta eran de 60 días, establecidas en las facturas de venta núm. 52626 y 52627, expedidas por la parte demandante el 25 de marzo de 2008, por lo que no tiene sentido que la devolución de la mercancía se haya presentado el 22 de agosto de 2008, es decir, cuatro meses y 27 días después.

129. La Sala considera que no existe justificación ni se probó en el expediente la razón por la cual 102 días hábiles después de la expedición de la factura se realizó la devolución de la mercancía, dado que se establecieron 60 días para su pago y en dicho término no se llevó a cabo dicha actuación. La justificación de la demora en el trámite de exportación se intenta explicar con fundamento en: i) que Distribuidora SAY 96 C.A. no pudo presentar los documentos necesarios ante la Comisión de Administración de Divisas Venezolana<sup>67</sup>; ii) cancelación de los pedidos<sup>68</sup>; iii) el cliente no pudo entregar otras garantías de pago y decidió devolver

<sup>66</sup> Cfr. Folios 176 a 178 del cuaderno núm. 1 del expediente.

<sup>67</sup> Hecho 5 de la demanda. La comunicación no obra en el expediente.

<sup>68</sup> Cfr. Folio 109 del cuaderno núm. 1 del expediente.



a Bogotá<sup>69</sup>; y iv) por no perfeccionar la negociación de venta con el comprador Distribuidor SAY 96 C.A.<sup>70</sup>, hechos que no resultan probados al analizar las pruebas en su conjunto, por cuanto no encuentran el soporte respectivo de dichas afirmaciones.

130. Ahora bien, no debe perderse de vista que, en materia aduanera, específicamente en la actividad adelantada por la parte demandada, debe verificarse si las mercancías se encuentran legalmente en el territorio nacional, para lo cual debe proceder a constatar los documentos idóneos de la adquisición y en este caso, se reitera, la factura del proveedor nacional no ampara la mercancía decomisada.

131. Por las razones expuestas, el cargo no prospera.

### **Conclusiones de la Sala**

132. La Sala considera que la parte demandante no desvirtuó la presunción de legalidad de los actos acusados, por cuanto no acreditó que la mercancía presuntamente comprada a Haisaka Ltda. fuera la misma vendida a Distribuidora SAY 96 CA y decomisada por la parte demandada. Además, el requisito de la conciliación extrajudicial no era exigible en el momento de presentación de la demanda. Por tanto, se desvirtúan los fundamentos de la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander. En consecuencia, la Sala revocará la sentencia proferida en primera instancia.

### **Condena en costas**

133. Visto el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo, sobre condena en costas, establece que, en los juicios que se adelanten ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo esta condena procederá “[...] *teniendo en cuenta la conducta asumida por las partes [...]*”, es decir, corresponde al juzgador valorar el comportamiento de las partes, dentro del marco de su *arbitrio juris*.

<sup>69</sup> Declaración del señor Shlom khoudari Abitol

<sup>70</sup> Cfr. Folios 176 a 178 del cuaderno núm. 1 del expediente.



134. Atendiendo a que, a juicio de la Sala, el comportamiento de la parte demandante no estuvo precedido de la mala fe ni de la intención de entorpecer el proceso, en atención a que, aunque resultó vencida en juicio, ello no conlleva automáticamente la condena en costas, comoquiera que la actuación se enmarcó en los principios y obligaciones que gobiernan la actividad judicial.

135. La Sala considera en virtud de la conducta asumida por las partes, que no se cumplan los presupuestos previstos en la norma, por lo que no se condenará en costas a la parte demandante, en segunda instancia.

**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**

### **III. RESUELVE:**

**PRIMERO: REVOCAR** la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander de 30 de noviembre de 2017, en primera instancia, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO: NEGAR** las pretensiones solicitadas por la parte demandante, de conformidad con la parte motiva de esta providencia.

**TERCERO: NO CONDENAR** en costas a la parte demandante, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

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

**CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.**

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



**GERMÁN EDUARDO OSORIO CIFUENTES**  
Presidente  
Consejero de Estado

**OSWALDO GIRALDO LÓPEZ**  
Consejero de Estado

**NUBIA MARGOTH PEÑA GARZÓN**  
Consejera de Estado

**HERNANDO SÁNCHEZ SÁNCHEZ**  
Consejero de Estado

**CONSTANCIA:** La presente providencia 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.