

100208192-542

Bogotá, D.C., 16 de julio de 2024

Este Despacho es competente para absolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina¹.

Mediante el radicado de la referencia el peticionario solicita se dé una respuesta de fondo a la solicitud de concepto elevada el 21 de noviembre de 2023 y nuevamente reiterada el 28 de del mismo mes y año, radicada con los Nos. DP000081441 y DP00003200 int. 001336 y 001207, DP00068583 y DP0000772411 habida cuenta que no fueron respondidos los siguientes interrogantes:

1. ¿La autoridad administrativa aduanera puede ejercer la facultad de fiscalización de cancelación del levante de una declaración de importación que se encuentra firme de acuerdo con lo establecido en el artículo 188 del Decreto 1165 de 2019; a partir de la entrada en vigor del numeral 2 del párrafo del Artículo 3 del Decreto Ley 920 de 2023?
2. ¿La autoridad administrativa aduanera puede ejercer la facultad de fiscalización expidiendo un requerimiento especial aduanero frente una declaración de importación que se encuentra firme de acuerdo con lo establecido en el artículo 188 del Decreto 1165 de 2019; y a partir de la entrada en vigencia del numeral 2 del párrafo del Artículo 3º Decreto Ley 920 de 2023?
3. ¿En virtud del principio de favorabilidad y lo establecido en el numeral 2 del párrafo del Artículo 3º Decreto Ley 920 de 2023; una vez notificado el requerimiento especial aduanero y generada la respuesta al REA en vigencia del Decreto Ley 920 de 2023; en donde, el usuario aduanero invoca ante la autoridad de fiscalización aduanera el principio y la norma antes mencionada; está en virtud del principio de eficacia la autoridad administrativa debe abstenerse de continuar con el procedimiento administrativo para la imposición de cualquier tipo de sanción establecida dentro del régimen sancionatorio previsto en el Decreto 1165 de 2019 o Decreto Ley 920 de 2023?

Sobre el particular se considera.

¹ Cfr. numeral 20 del artículo 55 del Decreto 1742 de 2020.

1. Respuesta a las preguntas Nos. 1 y 2.

Con el Oficio No. 005418 del 12 de marzo de 2020 se respondió al peticionario la siguiente pregunta?:

(...) *Cuál es la doctrina vigente de la DIAN en relación a la firmeza de la declaración y las fuentes formales de dicha interpretación jurídica en materia aduanera?*

Mediante Concepto 002940 de diciembre 27 de 2019, doctrina vigente, la Subdirección de Normativa y Doctrina se pronunció frente al tema de la firmeza de la declaración, para efectos de la cancelación de levante, tomando como fuentes formales los artículos 188 y 650 del Decreto 1165 de 2019. Se anexa copia del concepto citado.

En el referido Concepto 002940 de 2019² se señala:

2. ¿Cómo se aplica el principio de seguridad jurídica, con relación a la firmeza de la declaración de importación en vigencia del Decreto 2685 de 1999, y del Decreto 390 de 2016, que establece que ésta quedará en firme al cabo de tres años de la presentación y aceptación, si la administración puede en cualquier momento cancelar el levante por la comisión de una infracción administrativa aduanera, que en el fondo es cumplir con todos los requisitos de ley para una importación, es decir, cualquier causal en la declaración de importación, desde el error involuntario o la falta de un documento que otorgo el levante, este nunca queda en firme si en la administración tiene facultades en el tiempo ilimitadamente para proponer la aprehensión y/o decomiso y sanciones pertinentes.

Entonces, ¿qué seguridad jurídica existe si estas facultades se extienden infinitamente en el tiempo, incluso si la mercancía fue consumida?

3. ¿Si una importación se efectuó en vigencia de la anterior legislación aduanera (Decreto 2685 de 1999), es correcto que ahora 3 años después le aplique un proceso sancionatorio con la nueva legislación?

El artículo 188 del Decreto 1165 de 2019, norma vigente hoy, establece:

“ARTÍCULO 188. FIRMEZA DE LA DECLARACIÓN. *La Declaración de Importación quedará en firme transcurridos tres (3) años contados a partir de la fecha de su presentación y aceptación, salvo que se haya notificado Requerimiento Especial Aduanero.*

Cuando se ha corregido o modificado la Declaración de Importación inicial, el término previsto en el inciso anterior se contará a partir de la fecha de presentación y aceptación de la Declaración de Corrección o de la modificación de la Declaración.

PARÁGRAFO. *En caso de que la mercancía amparada en la declaración de importación sea objeto de un proceso de verificación de origen, el término de firmeza de la declaración de importación se suspende a partir de la notificación del*

² Ubicado en IURIS DIAN con el Oficio 032120 del 31 de diciembre de 2019

requerimiento ordinario de verificación de origen hasta la fecha de ejecutoria de la resolución de determinación de origen.”

De otra parte, el artículo 650 del Decreto 1165 de 2019 establece:

“ARTÍCULO 650. PROCEDIMIENTO PARA CANCELAR EL LEVANTE. *Cuando la autoridad aduanera, en desarrollo de procedimientos de control posterior, tenga conocimiento de la existencia de una causal que dé lugar a la aprehensión y decomiso de una mercancía que obtuvo levante, seguirá el siguiente procedimiento:*

1. Enviará al importador, declarante, poseedor o tenedor de la mercancía una comunicación sobre la detección de la causal de aprehensión de que se trate y lo requerirá para que suministre la información, documentación y pruebas con las que pueda desvirtuarla, demostrando así la legal introducción y permanencia de la mercancía en el Territorio Aduanero Nacional. Adicionalmente se le indicará que si no aporta las pruebas solicitadas deberá poner la mercancía a disposición de la autoridad aduanera de la jurisdicción en la que se encuentre la mercancía.

2. El término para contestar la comunicación o para poner la mercancía a disposición de la autoridad aduanera, según el caso, será de un (1) mes, contado a partir de la fecha de notificación de la comunicación, la cual se realizará personalmente o por correo.

3. Recibida la respuesta a la comunicación o vencido el término establecido en el numeral anterior, la autoridad aduanera, con fundamento en las pruebas allegadas y con las que cuenta la misma la dirección seccional correspondiente, tendrá un (1) mes para decidir sobre la procedencia o improcedencia de la cancelación del levante. Cuando proceda la cancelación de levante, ordenará poner la mercancía a disposición de la autoridad aduanera. Contra esta decisión procederá el recurso de reconsideración en los términos establecidos en este Decreto.”

De otro lado, vale la pena hacer un análisis de lo concluido vía doctrina a lo largo del tiempo respecto del alcance del acto de levante de la mercancía en una declaración de importación y sus efectos respecto de una posible irregularidad encontrada con ocasión de la verificación en ejercicio del control posterior.

Así las cosas, este despacho desde el oficio 095 de 1999, preciso:

“ En materia aduanera, el levante, como se expresó anteriormente, permite al importador retirar la mercancía del depósito habilitado, una vez culminado el proceso de importación; de tal manera que mientras dicha autorización no se obtenga, el importador tiene un obstáculo jurídico para ejercer el libre comercio y el libre derecho que le asiste sobre la mercancía importada.

Normalmente, para remover dicho obstáculo jurídico, el importador debería acreditar con antelación a la autorización, el cumplimiento de los requisitos previstos en las normas aduaneras, que permitan determinar que la mercancía se introdujo legalmente al País.

Sin embargo, en aras de dar cumplimiento al principio de simplificación aduanera

que garantice procesos ágiles y eficientes del comercio internacional, el Gobierno Nacional, a través de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, se asiste de un Sistema Informático, que si bien permite agilizar los procesos de importación a favor de los importadores, no le permite verificar completamente en algunos casos si una operación se ajusta en la realidad a los requisitos y procedimientos previstos en la legislación aduanera vigente.

Y aunque el levante permite suponer, por lo menos en principio (basados en la buena fe), que el importador cumplió con los requisitos y procedimientos exigidos en la legislación aduanera, es claro que el cumplimiento de tales requisitos permanecen en el tiempo y que por lo tanto pueden acreditarse en el momento en que las autoridades aduaneras así lo requieran conforme el fortalecimiento del control de fiscalización posterior, pues de no hacerlo, es claro que la autorización de levante carece de los fundamentos fácticos y jurídicos que dieron lugar a su otorgamiento.

Al perder tales fundamentos, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales puede proceder a "cancelar" dicha autorización, e iniciar las investigaciones conducentes a definir la situación jurídica de la mercancía aprehendida.

A contrario de la revocatoria directa o de oficio que procede contra los actos administrativos creadores de situaciones jurídicas particulares y concretas, la "cancelación es una figura jurídica que se predica de aquellos actos administrativos que tienen la virtud de aumentar los derechos de los particulares o remover obstáculos jurídicos para poder ejercer libremente ciertos derechos, como es el caso de la AUTORIZACION.

Aún cuando son pocos los pronunciamientos emitidos por el Consejo de Estado, esta Corporación ha acogido la diferencia existente entre la figura de la "cancelación " y la "revocatoria directa", en cuanto a que la primera es aplicable a aquellos actos cuya vigencia está "condicionada" a la satisfacción continua de los requisitos que sirvieron de base para su expedición, y la segunda, a aquellos actos que reconocen un derecho particular, concreto y definitivo, en el sentido de no depender, desde el momento de su firma, de acontecimientos posteriores a ella.

En materia aduanera, como se explicó anteriormente, el levante automático de la mercancía fue adoptado como un mecanismo de agilización y simplificación del proceso de importación, pero en todo caso, su vigencia está condicionada al cumplimiento continuo de los requisitos que sirvieron de base para su expedición antes y después de otorgarse.

De tal manera que, el importador deberá estar en condiciones de comprobar ante las autoridades aduaneras, y cuando éstas se lo requieran, el cumplimiento de los requisitos exigidos en las normas aduaneras para la importación, aún después de haberse otorgado el levante a la declaración de importación. Si tales requisitos no pueden acreditarse después de la autorización del levante, es claro que los fundamentos que dieron lugar a su expedición desaparecen cumpliéndose así, la condición resolutoria de su vigencia.

Los mismos argumentos esgrimidos para el caso comentado en la sentencia citada son susceptibles de ser aplicados a la autorización de levante, pues de lo contrario, cómo podría sustentar la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales ante las autoridades jurisdiccionales, que la asignación del número de levante en la declaración de importación, es ilegal, inconstitucional o inconveniente para la Administración? Por último, este Despacho considera que no es necesario que el acto de cancelación se expida de manera expresa pues el mismo se manifiesta en el acto de aprehensión, después de que las autoridades aduaneras determinen que la mercancía se introdujo al País sin el lleno de los requisitos legales.”

De otra parte, mediante Oficio 900267 de 2019, este despacho se pronunció respecto del procedimiento de cancelación de levante previsto en el derogado Decreto 390 de 2019.

De las disposiciones y doctrina antes citada, se observa que la misma, ha sido clara en señalar dos figuras conceptualmente distintas, que no se contraponen entre sí, para efectos de su aplicación, por lo siguiente:

La primera relacionada con la firmeza de la declaración que tiene efectos respecto de la posible aplicación de una sanción o la expedición de una liquidación oficial, no respecto de la legalidad o situación jurídica de la mercancía.

Por lo tanto, aun cuando la mercancía este amparada con una declaración de importación aceptada por más de tres años, y que haya obtenido levante, esto no obsta para que la administración en desarrollo del control posterior, si encuentra irregularidades en su expedición en cualquier momento pueda cancelar el levante otorgado en la declaración de importación. (...)

Por las razones expuestas, se puede concluir que aun cuando la declaración de importación que ampara una mercancía se encuentre en firme, en desarrollo del control posterior, si bien la autoridad aduanera, no podrá iniciar un proceso de liquidación oficial o adelantar un proceso sancionatorio, si podrá y en estricta aplicación de lo previsto en el artículo 650 del Decreto 1165 de 2019, adelantar el proceso de cancelación de levante y proceder a la aprehensión cuando a ello hubiere lugar.

(Subrayado fuera de texto)

De la anterior doctrina es dable aclarar que a la fecha el artículo 188 del Decreto 1165 de 2019 continua vigente.³

De otro lado, el numeral 2 del párrafo del artículo 3 y el párrafo 2 del artículo 25, ambos del Decreto ley 920 de 2023 establecen lo siguiente:

ARTÍCULO 3o. ALCANCE Y FACULTADES DE FISCALIZACIÓN EN RELACIÓN CON EL RÉGIMEN SANCIONATORIO, DECOMISO Y PROCEDIMIENTO ADUANERO. La fiscalización aduanera comprende el desarrollo de investigaciones y controles necesarios, la imposición de sanciones y el decomiso de la mercancía, para asegurar el

³ El inciso segundo del citado artículo 188 fue modificado por el Decreto 659 del 2024, y entrará en vigor al día siguiente en que la U.A.E. DIAN certifique la entrada en funcionamiento de los Servicios Informáticos Electrónicos correspondientes, mediante una resolución que se publicará en el Diario Oficial según lo establecido en el artículo 67 del citado decreto

efectivo cumplimiento de las obligaciones contenidas en la normatividad aduanera, con posterioridad a la realización de cualquier trámite aduanero, así como verificar el cumplimiento de las obligaciones a cargo de los usuarios aduaneros. (...)

PARÁGRAFO. La autoridad aduanera se abstendrá de iniciar un proceso administrativo en las siguientes situaciones: (...)

2. La declaración aduanera se encuentre en firme.

(...)

ARTÍCULO 25. CADUCIDAD DE LA ACCIÓN ADMINISTRATIVA SANCIONATORIA ADUANERA. La facultad que tiene la autoridad aduanera para imponer sanciones, caduca en el término de tres (3) años contados a partir de la comisión del hecho o de la omisión constitutiva de infracción administrativa aduanera, término dentro del cual el acto administrativo que impone la sanción debe haber sido expedido y notificado. Dicho acto sancionatorio es diferente de los actos que resuelven los recursos, los cuales deberán ser decididos dentro del término que para ello prevé el presente decreto. (...)

PARÁGRAFO 2o. Cuando se trate de una infracción cuya sanción se impone dentro de una liquidación oficial, la caducidad se someterá a los términos y condiciones previstos para la firmeza de la declaración en la normatividad aduanera.

De las antepuestas normas es dable precisar el alcance de lo dispuesto en el numeral 2 del párrafo del artículo 3 del Decreto ley 920 de 2023, al señalar que la autoridad aduanera no adelantará proceso administrativo refiriéndose a la expedición de liquidaciones oficiales donde se determinan mayores tributos aduaneros y se imponen sanciones⁴.

Ahora bien, se aclara al peticionario que las situaciones previstas por la norma para que la autoridad aduanera no adelante proceso administrativo, ya estaban contempladas en el numeral 2 del artículo 599 de la Resolución 046 de 2023⁵ y salvo un evento⁶, se recogieron en el mismo sentido en el Decreto ley 920 de 2023.

Así las cosas, la doctrina aduanera ha sido reiterativa⁷ al señalar que la firmeza de la declaración de importación no le impide a la U.A.E. DIAN adelantar el proceso de decomiso a la mercancía que se encuentre amparada con esa declaración en firme. En

⁴ Si dentro del proceso de liquidación oficial se impone una sanción, operará la caducidad administrativa sancionatoria para imponer la sanción, aplicando los términos de la firmeza de la declaración de importación, tal como lo establece el párrafo 2 del artículo 25 del citado decreto ley.

⁵ En el inciso 3 del artículo 581 del Decreto 1165 de 2019 contemplaba que la autoridad aduanera podía abstenerse de iniciar un proceso administrativo, en los eventos previstos por la reglamentación al respecto.

⁶ 5. Cuando la obligación se encuentre extinguida.

⁷ Oficio No. 005418 del 12 de marzo de 2020 y Concepto 007608 - int 249 del 17 de abril de 2024 con la respuesta que se le da en la siguiente pregunta: ¿La autoridad aduanera puede cancelar el levante de una declaración de importación para iniciar el procedimiento para la imposición de la sanción cuando no sea posible aprehender la mercancía, a partir de la entrada en vigor del Decreto Ley 920 de 2023 que derogó el artículo 650 del Decreto 1165 de 2019?

firmo el acto administrativo que ordena el decomiso, la autorización del levante quedará automáticamente cancelada según el artículo 84⁸ del Decreto ley 920 de 2024.

Adicional a todo lo expuesto, conviene precisar que con el Concepto 007608 - interno 249 del 17 de abril de 2024 también fue reiterado lo siguiente:

¿La autoridad aduanera puede cancelar el levante de una declaración de importación para iniciar el procedimiento para la imposición de la sanción cuando no sea posible aprehender la mercancía, a partir de la entrada en vigor del Decreto ley 920 de 2023 que derogó el artículo 650 del Decreto 1165 de 2019?

Pese a que el procedimiento para la cancelación de levante fue derogado, el artículo 84 del Decreto Ley 920 de 2023 señala que “El levante otorgado a las mercancías constituye una autorización, cuya vigencia está sometida a la satisfacción continua de los requisitos que dieron lugar a su otorgamiento” (subrayado fuera de texto), pues de no ocurrir esto, “la autorización de levante carece de los fundamentos fácticos y jurídicos que dieron lugar a su otorgamiento”⁵.

Por lo que, si la autoridad aduanera en ejercicio del control posterior puede establecer que la mercancía amparada en una declaración de importación no satisface los requisitos que dieron lugar la autorización del levante, daría lugar a la configuración de una de las causales de aprehensión y decomiso.

Concordante con lo anterior, el artículo 71 del Decreto Ley 920 de 2023 estableció que si la autoridad aduanera tiene conocimiento de la existencia de una causal que dé lugar a la aprehensión y decomiso de una mercancía, deberá agotar el siguiente procedimiento: (...)

Respuesta No. 3

El interrogante se contesta con la anterior respuesta. No obstante, es dable precisar que la autoridad aduanera debe abstenerse de adelantar el proceso administrativo sancionatorio cuando haya operado la caducidad administrativa aduanera de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 1 del del parágrafo del artículo 3 del Decreto ley 920 de 2023.

A la par, importa mencionar la incidencia en la doctrina existente con motivo de la expedición del Decreto ley 920 de 2023 en los términos previstos en el descriptor 18.1 del Capítulo 18 del Concepto 011082 - interno 864 del 4 de agosto de 2023 con el que se adiciona el Concepto General 032143 - interno 1465 del 31 de diciembre 31 de 2019 sobre Procedimientos Administrativos Aduaneros

De lo antepuesto y con fundamento en el artículo 19 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo -CPACA-⁹, esta Subdirección nuevamente le da respuesta a su reiterada petición.

⁸ ARTÍCULO 84. EFECTOS DEL ACTA DE APREHENSIÓN EN LA AUTORIZACIÓN DE LEVANTE. El levante otorgado a las mercancías constituye una autorización, cuya vigencia está sometida a la satisfacción continua de los requisitos que dieron lugar a su otorgamiento.

En consecuencia, (...) En firme el acto administrativo que ordena el decomiso de las mercancías, se entiende cancelado automáticamente el levante de la declaración de importación correspondiente.



En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA
Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Dirección de Gestión Jurídica
Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín
Bogotá, D.C.
www.dian.gov.co

Proyectó: Ángela Helena Álvarez Álvarez
Revisó: Comité de Normativa y Doctrina del 28/06/2024

⁹ Artículo 19 del CPACA Respecto de peticiones reiterativas ya resueltas, la autoridad podrá remitirse a las respuestas anteriores, salvo que se trate de derechos imprescriptibles, o de peticiones que se hubieren negado por no acreditar requisitos, siempre que en la nueva petición se subsane.