

Sentencia C-403/16

IMPOSICION DE SANCIONES DE MULTA, DECOMISO DE MERCANCIAS Y CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL, POR NO ACREDITAR EL PAGO DEL IMPUESTO DE CONSUMO DE CUANTIA INFERIOR A 456 UVT-Interpretación sistemática de la norma acusada conduce a concluir que no hay vulneración del debido proceso

Se puede concluir que el inciso tercero del artículo 23 que dispone que, “En esa misma acta podrá imponerse la sanción de multa correspondiente y la sanción de cierre temporal del establecimiento, cuando a ello hubiere lugar” es exequible por el cargo de violación del debido proceso del artículo 29 de C.P, ya que si se entiende que la autoridad administrativa es la que puede imponer “cuando ello hubiera lugar” la sanción de cierre temporal del establecimiento o multa, deja un margen de discrecionalidad a la autoridad de fiscalización para imponer dichas sanciones en los casos más graves que puedan afectar la salubridad de los consumidores, o por el valor, cantidad de la mercancía o por la reincidencia en los hechos. Del mismo modo, porque una vez proferida el Acta de Aprehesión el investigado cuenta con la posibilidad de interponer el recurso de reconsideración contra dicho acto administrativo, y además cuenta con la posibilidad de empezar un trámite ante la autoridad de fiscalización de requerimiento especial aduanero, de acuerdo a la contenido en los artículos 507 a 512 del Decreto 2685 de 1999 y los artículos 581 a 591 del NEA o a través del régimen general para la imposición de sanciones contenidos en los artículos 47 y siguientes del CPACA.

LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO, LAVADO DE ACTIVOS Y EVASION FISCAL FRENTE A MULTA Y CIERRE DE ESTABLECIMIENTO DE COMERCIO AL NO ACREDITAR PAGO DE IMPUESTO AL CONSUMO-No se vulnera el debido proceso

Con relación a la sanción de cierre temporal del establecimiento se puede decir que dado que el Estatuto Tributario y el Nuevo Estatuto Aduanero establecen un procedimiento para la ejecución de la sanción en donde se garantiza el derecho de defensa, la práctica de pruebas, los alegatos y la impugnación de la sanción dentro de unos plazos determinados, se puede constatar la garantía del derecho al debido proceso del investigado. Por esta razón no encuentra la Corte que en el caso de la imposición de la sanción de cierre

temporal del establecimiento se vulnere el debido proceso del artículo 29 de la Constitución. Con relación a este tipo de multas hay que tener en cuenta que en el cuarto inciso del artículo 23 se establece que, “El acta de la diligencia es una decisión de fondo y contra la misma procede únicamente el recurso de reconsideración”. Es decir que una vez levantada el Acta de Aprehensión e impuesta las sanciones de decomiso, multa o cierre temporal del establecimiento el investigado puede interponer inmediatamente contra la decisión de fondo el recurso de reconsideración que como quedo dicho, está regulado en el artículo 720 del E.T., y se puede interponer dentro de los 2 (dos) meses siguientes a la notificación de la sanción. En este caso se reitera que la administración tiene un término de un (1) año para resolver dicho recurso y que de no hacerlo opera el silencio administrativo positivo a favor del recurrente. No encuentra la Corte que en el caso de la imposición de multas se esté vulnerando el derecho al debido proceso, ya que el procedimiento para la imposición de esta sanción se encuentra dispuesto tanto en los artículos 507 a 511 del Decreto 2685 de 1999, como en los artículos 582 a 591 del NEA, que se refieren al “Procedimiento sancionatorio y de formulación de liquidaciones oficiales” del régimen de aduanas, así como los artículos 47 y siguientes del CPACA en el caso de la imposición de las multas por el no pago del impuesto al consumo o por importación con franquicia sin pago de impuesto al consumo contempladas respectivamente en los artículos 18 y 19 de la Ley 1762.

INHIBICION FRENTE AL JUICIO DE CONSTITUCIONALIDAD-Desarrollo del derecho político/PRINCIPIO PRO ACTIONE-Derecho de interponer acciones públicas

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Requisitos mínimos

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Razones claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Examen de requisitos no debe ser sometido a escrutinio excesivamente riguroso y debe preferirse decisión de fondo antes que inhibitoria

TEST DE IGUALDAD EN JUICIO INTEGRADO DE IGUALDAD-Objetos

LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO, LAVADO DE ACTIVOS Y EVASION FISCAL FRENTE A

MULTA Y CIERRE DE ESTABLECIMIENTO DE COMERCIO AL NO ACREDITAR PAGO DE IMPUESTO AL CONSUMO-Finalidad de la Ley 1762 de 2015/APREHENSION DE MERCANCIAS Y SANCIONES AL NO ACREDITAR PAGO DE IMPUESTO AL CONSUMO-Antecedentes legislativos

CONTRABANDO-Definición de la Real Academia de la Lengua Española/CONTRABANDO-Regulación en Colombia

CONTRABANDO-Protección de la economía nacional para evitar la competencia desleal, evasión fiscal y el lavado de activos

CONTRABANDO-Protección de la industria y del comerciante que cumple con obligaciones legales en materia de impuestos/CONTRABANDO-Cumplimiento de obligaciones y compromisos internacionales adquiridos por Colombia

CONTRABANDO-Exposición de Motivos del Proyecto de Ley 094 de 2013 que dio lugar a la expedición de la Ley 1762 de 2015

LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO, LAVADO DE ACTIVOS Y EVASION FISCAL FRENTE A MULTA Y CIERRE DE ESTABLECIMIENTO DE COMERCIO AL NO ACREDITAR PAGO DE IMPUESTO AL CONSUMO-Norma dispone tratamiento diferenciado en materia de sanciones según el monto de la mercancía

Lo que se puede evidenciar es que lo que quiso el legislador fue disponer un tratamiento diferenciado en materia de sanciones, según el monto de la mercancía hallada, dando lugar a que se pudieran establecer medidas rápidas por parte de la administración que sancionaran de manera expedita a los comerciantes que tuvieran una mercancía de menor cuantía sin que se comprobara el impuesto al consumo. En este caso contarían con los recursos de reconsideración y de revocatoria directa y en lo previsto se regularán conforme a lo dispuesto en el Estatuto Tributario. Con esta regulación lo que se quiere es de dotar a la administración de herramientas eficaces para la lucha contra el contrabando, la evasión de impuestos y el lavado de activos.

DEBIDO PROCESO-Concepto y alcance

DEBIDO PROCESO-Elementos integradores

DERECHO AL DEBIDO PROCESO-Elementos básicos

DERECHO AL DEBIDO PROCESO-Aplicación

DEBIDO PROCESO-Garantías/DERECHO DE DEFENSA-Garantía del debido proceso

DEBIDO PROCESO ADMINISTRATIVO SANCIONATORIO-Características especiales

PRINCIPIO DE PRECAUCION-Imposición de sanciones administrativas de carácter preventivo

En materia de imposición de sanciones administrativas de carácter preventivo como el decomiso y aprehensión, el cierre del establecimiento, así como la suspensión de la actividad, y la destrucción o demolición de la obra para la protección del medio ambiente, la Corte ha puesto de relieve que en este caso no se trata de sanciones propiamente dichas, sino de medidas administrativas preventivas que pueden ser aplicadas directamente teniendo en cuenta el principio de precaución.

MEDIDAS PREVENTIVAS EN PROCEDIMIENTO SANCIONATORIO AMBIENTAL-Jurisprudencia constitucional

CODIGO DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO Y DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO-Reglas generales del procedimiento administrativo sancionatorio

LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO-Disposición de sanciones penales y administrativas

SANCIONES ADMINISTRATIVAS PARA COMBATIR EL CONTRABANDO-Jurisprudencia constitucional/IMPOSICION DE MULTA, APREHENSION O DECOMISO DE MERCANCIA-Jurisprudencia constitucional

PROCESO ADMINISTRATIVO SANCIONATORIO-Es independiente del juicio penal

PRINCIPIO DE LEGALIDAD-Decomiso permanente administrativo desconoce la reserva judicial

POTESTAD SANCIONADORA ADMINISTRATIVA-Se diferencia cualitativamente de la potestad punitiva penal

TRAMITE DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO SANCIONATORIO-Momentos diferenciables en la interpretación de normas administrativas sancionatorias

SANCIONES ADMINISTRATIVAS-Margen de configuración del legislador

SANCION DE CIERRE DE ESTABLECIMIENTO POR DECOMISO DE BIENES EN REGIMEN ADUANERO-Requisitos

DEBIDO PROCESO Y PROCESO SANCIONATORIO ADMINISTRATIVO FRENTE AL CONTRABANDO Y EVASION DE IMPUESTOS-Garantía/DECOMISO-Derecho de contradicción y defensa

El derecho al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la C.P. se debe tener en cuenta en cualquier actuación de la administración para garantizar derechos como el de defensa, contradicción, práctica de pruebas y posibilidad de impugnar las decisiones, así como el principio de legalidad y juez natural. Igualmente en atención al proceso sancionatorio administrativo aplicado a las conductas que se derivan del contrabando y la evasión de impuestos, la jurisprudencia ha establecido que se debe cumplir también con las garantías del debido proceso, pero que se debe diferenciar del debido proceso en materia administrativa, del penal, ya que los primeros cumplen con fines derivados de la función pública de la administración, en atención al artículo 209 de la Constitución que habla de los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad que tiene como finalidad buscar la organización y el funcionamiento de las diferentes actividades sociales, en cambio en el proceso penal además de cumplirse con una función preventiva, tiene un fin que retributivo, correctivo y resocializador en la persona del delincuente mucho más gravoso. En decisiones relacionadas con el decomiso, se ha dispuesto que se trata de medidas que pueden ser aplicadas directamente en aras a la celeridad y los fines preventivos de la administración, pero que el investigado cuenta con la posibilidad de impugnar dichos actos a través de acciones administrativas en donde pueda ejercer su derecho de contradicción y defensa.

LEY SOBRE LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO, LAVADO DE ACTIVOS Y EVASION FISCAL-Régimen sancionatorio común para evitar la evasión del impuesto al consumo

LEY SOBRE LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO, LAVADO DE ACTIVOS Y EVASION FISCAL-

Sanciones administrativas para combatir la evasión tributaria en materia de consumo

LEY SOBRE LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO, LAVADO DE ACTIVOS Y EVASION FISCAL-
Decomiso de mercancías

LEY SOBRE LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO, LAVADO DE ACTIVOS Y EVASION FISCAL-
Sanción de cierre de establecimiento de comercio

LEY SOBRE LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO, LAVADO DE ACTIVOS Y EVASION FISCAL-
Sanción de multa

LEY SOBRE LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO, LAVADO DE ACTIVOS Y EVASION FISCAL-
Procedimientos para la imposición de sanciones

APREHENSION-Concepto/APREHENSION-Medida cautelar según el Nuevo Estatuto Aduanero

CIERRE DE ESTABLECIMIENTO-Término de la sanción

CIERRE DE ESTABLECIMIENTO-Imposición o ejecución de la sanción según lo establecido en
el Estatuto Tributario

DECOMISO-Tipos según el Nuevo Estatuto Aduanero

NUEVO ESTATUTO ADUANERO-Procedimiento de decomiso directo

RECURSO DE RECONSIDERACION-Regulado por el Estatuto Tributario

DECOMISO Y SANCION DE CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTO-Imposición o ejecución
una vez surtido el trámite del requerimiento especial aduanero

REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO-Definición/REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO-
Finalidad

REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO-Procedimiento

REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO-Garantiza el derecho de defensa y contradicción
del investigado

Referencia: expediente D-11204

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 23 (parcial) de la Ley 1762 de 2015, “por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal”.

Accionante: Carlos Hernando Puerto Quiroga.

Magistrado Ponente:

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

Bogotá D.C., tres (3) de agosto de dos mil dieciséis (2016).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámite establecidos en el Decreto Ley 2067 de 1991, profiere la siguiente:

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad el ciudadano Carlos Hernando Puerto Quiroga demandó parcialmente el artículo 23 de la Ley 1762 de 2015, “por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal”, por considerar que vulnera el artículo 29 de la Carta Política.

El magistrado sustanciador admitió la demanda mediante auto del 5 de febrero de 2016, dispuso su fijación en lista y simultáneamente corrió traslado al Procurador General de la Nación para que rindiera el concepto de su competencia. En la misma providencia ordenó comunicar la iniciación del proceso al Presidente de la República, al Presidente del Congreso de la República, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, al Ministerio de Justicia y del Derecho, al Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, a la Fiscalía General de la Nación, a la Unidad de Información y Análisis Financiero (UAIF), a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), a la Federación Colombiana de Municipios, a la Federación

Colombiana de Departamentos y a la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C., para que intervinieran impugnando o defendiendo la norma acusada; e invitar a las facultades de derecho de las universidades de los Andes, Externado de Colombia, Javeriana, Libre de Colombia, Nacional de Colombia, del Rosario, Sergio Arboleda y Santo Tomás, así como al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, a la Asociación de Industriales de Colombia (ANDI), a la Asociación Colombiana de Medianas y Pequeñas Industrias (ACOPI) y a la Federación Nacional de Comerciantes, para que emitan su opinión sobre la demanda de la referencia.

Cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución Política y en el Decreto Ley 2067 de 1991, procede la Corte a resolver sobre la demanda de la referencia.

II. NORMA DEMANDADA

A continuación se transcribe la norma impugnada de acuerdo con su publicación en el Diario Oficial 48.489 de 12 de julio de 2012. Se subraya el aparte acusado:

“LEY 1762 DE 2015

(julio 6)

Por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal.

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

(...)

ARTÍCULO 23. PROCEDIMIENTO PARA MERCANCÍAS CUYA CUANTÍA SEA IGUAL O INFERIOR A 456 UVT. Cuando las autoridades de fiscalización de los departamentos o del Distrito Capital de Bogotá encuentren productos sometidos al impuesto al consumo de que trata la Ley 223 de 1995 que tengan un valor inferior o igual a cuatrocientas cincuenta y seis (456) UVT, y no se acredite el pago del impuesto, procederán de inmediato a su aprehensión.

Dentro de la misma diligencia de aprehensión, el tenedor de la mercancía deberá aportar

los documentos requeridos por el funcionario competente que demuestren el pago del impuesto. De no aportarse tales documentos se proferirá el acta de aprehensión, reconocimiento, avalúo y decomiso directo de los bienes.

En esa misma acta podrá imponerse la sanción de multa correspondiente y la sanción de cierre temporal del establecimiento de comercio, cuando a ello hubiere lugar.

El acta de la diligencia es una decisión de fondo y contra la misma procede únicamente el recurso de reconsideración.

PARÁGRAFO 1o. Cuando con ocasión del recurso de reconsideración o de la petición de revocatoria directa interpuesta contra el acta de aprehensión y decomiso, se determine que el valor de la mercancía aprehendida y decomisada directamente resulta superior a la cuantía de cuatrocientas cincuenta y seis (456) UVT, prevista en el inciso 1o de este artículo, se le restablecerán los términos al interesado y se seguirá el procedimiento administrativo sancionador previsto en el artículo 24 de la presente ley.

PARÁGRAFO 2o. El procedimiento previsto en este artículo podrá igualmente aplicarse, respecto de los productos extranjeros sometidos al impuesto al consumo que sean encontrados sin los documentos que amparen el pago del tributo. En estos casos, sin perjuicio de la correspondiente disposición de los bienes en los términos que ordena la presente ley, el departamento o el Distrito Capital deberán dar traslado de lo actuado a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como dar aviso inmediato de esta circunstancia a la Unidad de Información y Análisis Financiero, para que inicien las actuaciones o tomen las determinaciones propias de su ámbito de competencia.

PARÁGRAFO 3o. Para efectos del avalúo de que trata el presente artículo, la mercancía será valorada en los términos consagrados por el Estatuto Tributario, el Estatuto Aduanero y las normas previstas en la presente ley.

En los aspectos no contemplados en este capítulo, se seguirá lo dispuesto por el Estatuto Tributario, en lo que sea compatible”.

III. LA DEMANDA

El ciudadano argumenta que la expresión impugnada vulnera el artículo 29 de la Carta

Política.

Considera que el hecho de que un funcionario administrativo tenga la posibilidad de imponer una sanción de multa y de cierre temporal del establecimiento de comercio cuando no se acredite el pago del impuesto al consumo para mercancías, vulnera el derecho de defensa del procesado, en la medida en que le impide ser oído en una audiencia previa donde tenga la posibilidad de designar un defensor, preparar su defensa y solicitar, aportar y controvertir las pruebas. En criterio del demandante, “lo lógico en un Estado social de derecho es adelantar con anterioridad a imponer cualquier tipo de sanción un juicio donde se pruebe con certeza la responsabilidad del procesado, y no como lo pretende el legislador en esta ocasión, sancionar previamente para que luego el procesado trate de desvirtuar la legalidad del acto administrativo”.

Señala que el artículo 24 de la misma ley sí contempla un trámite equilibrado y garantista que le permite al presunto infractor rendir descargos en un término prudencial, solicitar o aportar las pruebas que pretenda hacer valer en su defensa y presentar los alegatos que considere pertinentes. Bajo ese entendido, estima que entre ambos trámites consagrados en dichas disposiciones existe una discriminación injustificada.

IV. INTERVENCIONES

1.- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

El apoderado del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo solicita a la Corte declarar la exequibilidad de la norma demandada.

Sostiene, por un lado, que la disposición acusada prevé la posibilidad de presentar el recurso de reconsideración o la petición de revocatoria directa en contra del acta de aprehensión y decomiso, con lo cual se está asegurando el derecho fundamental al debido proceso dentro de la actuación administrativa, específicamente el derecho de defensa.

Por el otro, hace referencia a C-194 de 1998 en la que esta Corporación señaló que la imposición de sanciones como el decomiso aduanero es una determinación administrativa y una herramienta de aplicación inmediata que se adopta en la lucha contra la evasión y el contrabando con el fin de evitar que se lesione gravemente la economía nacional y la

competencia desleal.

Con sustento en lo anterior, concluye que no le asiste razón ni fundamento legal o constitucional al accionante para formular los cargos de la demanda, en tanto el aparte acusado no vulnera el artículo 29 u otra disposición de la Constitución.

2.- Ministerio de Hacienda y Crédito Público

El apoderado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público solicita a la Corte, como pretensión principal, declararse inhibida para pronunciarse sobre la violación del artículo 29 de la Constitución y, de manera subsidiaria en caso de encontrar pertinente revisar de fondo la demanda, declarar la exequibilidad de la norma acusada.

En primer lugar, sostiene que la argumentación de la demanda no fue clara, cierta, específica, pertinente, ni suficiente como lo exige la Corte Constitucional. Sobre el particular, expone los siguientes argumentos: (i) claridad: el texto de la demanda no ahonda en las razones por las cuales se considera una vulneración constitucional la sanción contenida en la norma acusada; (ii) certeza: el demandante pretende derivar aspectos que no se desprenden de la disposición acusada; (iii) especificidad: el cargo se sustenta en afirmaciones vagas, indeterminadas, firmes y llanas, y no en razonamientos que conlleven a un juicio o duda razonable sobre la constitucionalidad del artículo demandado; (iv) suficiencia: se trata de un cargo fundado exclusivamente en la comprensión personal del actor, donde se refiere a “lo lógico” o “lo correcto” sin especificar el porqué de sus apreciaciones.

Sobre el fondo del asunto, afirma que si bien el debido proceso se aplica tanto a las actuaciones judiciales como a las administrativas, ello no significa que tenga el mismo alcance en ambas instancias. Al respecto, hace referencia a varios pronunciamientos de esta Corporación en los cuales se ha explicado: (i) que a diferencia de los procesos penales, en los administrativos sancionatorios se justifica la aplicación restringida de garantías como el debido proceso -claro está que en algunas ocasiones y sin afectar su núcleo esencial del derecho- en la medida en que se orientan a la protección de la organización y funcionamiento de la administración[1]; y (ii) que el núcleo esencial del derecho al debido proceso en el marco administrativo y sancionador se garantiza cuando la decisión administrativa de fondo sea impugnabile y se permita la posibilidad real y efectiva de

controvertir las pruebas[2].

A juicio del interviniente, la norma demandada no vulnera el núcleo esencial del derecho al debido proceso porque en ella se prevé la posibilidad de interponer el recurso de reconsideración en contra del acta de diligencia, permitiendo de esa forma la contradicción de la decisión. Así mismo, aclara que así la disposición no lo diga expresamente, contra ese acto administrativo procede la revocatoria directa establecida en el Código de Procedimiento Administrativo.

Por último, el apoderado del Ministerio hace referencia a la amplia potestad de configuración legislativa en materia de imposición de sanciones administrativas y sostiene que en el ámbito tributario y aduanero el Estado puede “presumir que la persona sancionada es culpable por la comisión de la infracción. Una vez hecho esto, después, sí adelantar un procedimiento para que el sancionado presente las pruebas o alegatos que considere pertinentes. Esto, por cuanto la realidad de la situación permite a la autoridad aduanera inferir la culpabilidad. En otras palabras, el grado de certeza, al menos sumario, es en principio muy alto. No porque se trate de un capricho de la autoridad aduanera competente, sino porque es fácilmente comprobable, por ejemplo, si se cuenta o no con los soportes del pago del impuesto”.

3.- Unidad de Información y Análisis Financiero

El jefe de la Oficina Asesora Jurídica de la Unidad de Información y Análisis Financiero solicita a la Corte declarar la constitucionalidad de la disposición demandada.

Sostiene que la Ley 1762 de 2015 es una de las estrategias del Estado para hacerle frente a un flagelo que supone una amenaza contra la estabilidad económica del país y contra la seguridad nacional. Acto seguido, pone de presente que el contrabando “entendido como el ingreso o salida del país de mercancías sin el lleno de los requisitos legales, es un foco de lavado de activos, en la medida en que las ganancias conseguidas por el sujeto activo del delito de contrabando, obtenida precisamente por el no pago de los tributos y tasas ante la autoridad aduanera, son de origen ilícito”.

En virtud de lo anterior, afirma que el contrabando atañe e incide directamente con el desarrollo del comercio, tanto nacional como internacional, “razón de más para que la

norma demandada incluyera modificaciones a la legislación mercantil”.

4.- Federación Nacional de Departamentos

El representante legal de la Federación Nacional de Departamentos solicita a la Corte declarar la exequibilidad del inciso tercero del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015.

Señala que el procedimiento administrativo sancionatorio contenido en la norma demandada no se agota con lo dispuesto en ella, sino que hace una remisión expresa a otros procedimientos definidos en la Ley 1762 de 2015 o a normas complementarias con las que cuenta el comerciante para el respeto de sus derechos fundamentales al debido proceso y de defensa y contradicción, como sucede con el Estatuto Tributario en los aspectos no contemplados en el capítulo referente a las sanciones. Así por ejemplo en la sanción de multa se puede aplicar el artículo 651 del Estatuto Tributario que establece la sanción de multa por no enviar información, y que se dará traslado a la persona o entidad sancionada por un (1) mes para responder. También cita la Resolución 11774 de 2005 la DIAN, que también establece el término de un (1) mes para responder. Por otro lado manifiesta que no se vulnera el derecho al debido proceso por cuanto el acta de aprehensión, avalúo y decomiso directo es un acto definitivo que admite recurso.

Se remite a la exposición de motivos de la Ley 1762 de 2015 donde se señaló que las sanciones impuestas “son una herramienta jurídica y poderosa para afrontar la realidad que hoy vive Colombia sobre las mafias y organizaciones criminales que están al frente del contrabando convertido en un flagelo, que no solo erosiona las finanzas regionales por concepto del impuesto a la renta, sino que atenta contra la salud de las comunidades por cuanto estos recursos del impuesto al consumo se invierten en programas de salud para cada uno de los departamentos y del distrito capital”.

Finalmente, resalta que muchas veces se trata de mercancías cuyo almacenaje es dispendioso, riesgoso, costoso y contaminante, y por ello “requiere en ciertas ocasiones de una medida ejemplarizante como su destrucción”.

5.- Federación Colombiana de Municipios

El Director Ejecutivo de la Federación Colombiana de Municipios solicita a la Corte declarar

exequible la norma demandada.

En primer lugar, considera que no le asiste razón al actor cuando señala que en el procedimiento para la imposición de la sanción no se garantiza al procesado una audiencia pública previa.

Lo anterior, según explica, en tanto esa diligencia de que trata la disposición acusada tiene la naturaleza de audiencia solo que con un objeto limitado. En palabras del interviniente, “es el procedimiento que se adelanta previo a la adopción de la decisión de aprehender, solo que es una audiencia con objeto bastante limitado puesto que lo único que estará en discusión es lo siguiente: (i) si el bien está sujeto al impuesto de consumo; (i) el valor del bien; y (iii) si se ha pagado o no el impuesto”.

Acto seguido, explica que la norma impugnada no impide la designación por parte del ciudadano de un abogado para el desarrollo del procedimiento administrativo. De igual forma, estima que si existiera discusión sobre la cuantía de la mercancía, este sería un asunto probatorio en el trámite del recurso de reconsideración o de revocatoria, instancias en las cuales el procesado tendría la posibilidad de acreditar el pago del impuesto al consumo.

Por último, siguiendo esa línea de argumentación, sostiene que si el por alguna razón el ciudadano tuviera la prueba del pago del impuesto pero no se hallara en ese momento a su alcance, podría solicitar la suspensión de la diligencia.

6.- Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El Presidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario presenta el concepto aprobado por el Consejo Directivo, en el que consideran que el aparte demandado del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015 debe ser declarado inexecutable, “sin perjuicio de lo que tenga a bien disponer la Corte Constitucional en torno a la posibilidad de hacer extensivo lo previsto por el artículo 24 a las mercancías a que se refiere esa norma y a las reguladas por el artículo 23”.

Consideran que la norma demandada vulnera de manera flagrante el derecho al debido proceso y a la legítima defensa, así como el principio de igualdad al establecer un

tratamiento completamente diferente “garantista en uno de los casos y arbitrario e inconsulto en el otro, ante dos supuestos fácticos cuya única diferencia gira simplemente en torno al valor de la mercancía originaria del impuesto nacional al consumo”.

Explican que el artículo 23 no respeta los dictados del debido proceso “ni siquiera en apariencia” porque sin fórmula de juicio, sin que medie controversia ni debate alguno, ni exista la posibilidad de esgrimir argumentos o aportar pruebas, se ordena la aprehensión y el decomiso de los bienes. Esto, a juicio de los intervinientes, simplemente porque la mercancía a la que alude la norma tiene un valor inferior a 456 UVT. Sostienen que por el contrario, si el valor de los bienes asciende a ese importe, hay lugar a presentar pliego de cargos, a responder el pliego, a la solicitud y práctica de pruebas y a la oportunidad a alegar.

Por último, aducen que este “es un tratamiento completamente diferente que deja a los compradores a que alude el artículo 23 ante situaciones de arbitrariedad e inseguridad jurídica ostensiblemente contrarias a lo previsto por la Carta, que se evitarían si el procedimiento a aplicar al efecto fuera el previsto en el artículo 24”.

7.- Asociación Nacional de Empresarios de Colombia-ANDI

El representante legal de la Asociación Nacional de Empresarios de Colombia solicita a la Corte declarar condicionalmente exequible la disposición demandada bajo el entendido que “la aplicación de esta debe ajustarse al procedimiento contenido en el Estatuto Tributario y el Decreto 2685 de 1999”.

Considera que el demandante parte de una interpretación incompleta de la norma al estudiar únicamente la expresión “En esa misma acta podrá imponerse la sanción de multa correspondiente y la sanción de cierre temporal del establecimiento de comercio”, sin tener en cuenta, por un lado, que la disposición establece esa posibilidad “cuando a ello hubiere lugar” y, por el otro, que el inciso final del artículo 23 remite, en lo no contemplado en la norma, al Estatuto Tributario en lo que sea compatible.

Estima el interviniente que el artículo demandado permite una remisión a las demás normas positivas que regulan la imposición de la sanción de cierre temporal del establecimiento de comercio, lo que significa que esa diligencia debe atender los procedimientos y causales

establecidos para ello en el Estatuto Tributario y en el capítulo XIII del Decreto 2685 de 1999, normatividad que establece las causales taxativas y el procedimiento del cierre de los establecimientos de comercio.

Por otro lado, aduce que el lenguaje utilizado en la norma demandada es confuso, ya que la aprehensión de la mercancía no implica ipso iure la clausura del establecimiento de comercio. Por el contrario, continúa, se trata de dos sanciones diferentes que pueden ser impuestas a través del mismo acto administrativo.

Con base en lo anterior, concluye que una interpretación sistemática del ordenamiento indica que sí existen mecanismos que garantizan el derecho al debido proceso y que si bien no se trata de una audiencia pública en los términos expuestos por el demandante, sí se proveen mecanismos para asegurar las formas propias del juicio.

8.- Universidad Externado de Colombia

La Universidad Externado de Colombia, por intermedio de dos integrantes del Departamento de Derecho Constitucional, interviene para solicitar a la Corte que declare inexecutable el inciso tercero del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015.

En primer lugar, hacen referencia al marco normativo y jurisprudencial del derecho al debido proceso administrativo sancionatorio y señalan que si bien el legislador tiene libertad de configuración en materia de procedimiento administrativo, no puede desconocer ciertas reglas en relación con la solicitud, decreto y práctica de pruebas. De igual forma, hacen alusión al principio de igualdad en relación con los procedimientos administrativos diferenciados en la Ley 1762 de 2015 y manifiestan que la libertad de configuración que tiene el legislador al momento de establecer los procedimientos administrativos no puede transgredir principios constitucionales como la igualdad, la proporcionalidad y la razonabilidad; y además, que no puede dar un tratamiento diametralmente distinto cuando se encuentra ante grupos o sujetos comparables sin una justificación constitucional legítima que se lo permita.

Aclarado lo anterior, presentan su análisis sobre la norma impugnada, respecto de la cual consideran que vulnera el derecho al debido proceso administrativo. Lo anterior, según exponen, al no permitir que en el desarrollo de la diligencia de decomiso se ejerza el

derecho de defensa y contradicción del presunto infractor, a través de la presentación de descargos, aporte, solicitud y contradicción de las pruebas. A juicio de los intervinientes, lo anterior “implica el desconocimiento de las reglas mínimas de contradicción en materia probatoria que, conforme a la jurisprudencia constitucional, son componentes esenciales del debido proceso”.

Al evaluar el contenido de los artículos 23 y 24 de la Ley 1762 de 2015 concluyen que la disposición acusada vulnera el derecho a la igualdad en razón a que: (i) existe un patrón de igualdad entre ambas disposiciones al contener situaciones y sujetos de la misma naturaleza, esto es, comerciantes sujetos a procedimientos administrativos sancionatorios por el presunto incumplimiento de una misma carga probatoria, aunque en diferente proporción; (ii) el artículo 24 sí contiene un procedimiento que garantiza al presunto infractor el derecho a presentar descargos, solicitar y aportar pruebas, y alegar de conclusión, lo que no sucede con el artículo 23 demandado, donde la decisión sancionatoria de fondo se inserta directamente en el acta de aprehensión; y (iii) dicho tratamiento diferenciado no tiene justificación constitucional, lo que supone una transgresión a los principios de igualdad y proporcionalidad.

Finalmente, consideran que aunque el legislador no está obligado a dar igual tratamiento jurídico a todo sujeto o situación similar, en el caso de decomiso de mercancías que no superen las 456 UVT, como lo dispone la norma demandada, habría podido diseñar un procedimiento más corto en razón a la cuantía, que en todo caso tendría que incorporar etapas, oportunidades y términos razonables que permitieran al presunto infractor sus derechos de defensa y contradicción.

9.- Pontificia Universidad Javeriana

El Grupo de Acciones Públicas del Departamento de Derecho Público de la Facultad de Ciencias Jurídicas de la Universidad Javeriana solicita a esta Corporación declarar la exequibilidad de la disposición demandada.

Considera que no le asiste razón al demandante porque la Ley 1762 de 2015 sí contempló un proceso en cada uno de los incisos y párrafos del artículo 23 demandado, al establecer que, en caso de no acreditar el pago del impuesto al consumo sobre mercancías de menor cuantía, se debe imponer una sanción, esto es, aprehensión de los bienes, contra la cual

procede el recurso de reconsideración.

Por otro lado, señala que el legislador colombiano tiene plenas facultades para establecer el procedimiento administrativo que considere necesario, siempre y cuando respete los límites constitucionales democráticos. En este caso, asegura, la norma no quebranta ningún pilar constitucional, no transgrede límites ni derechos fundamentales y, por el contrario, cumple con su finalidad de controlar la evasión fiscal y el contrabando.

10.- Universidad Libre de Colombia

El Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre de Bogotá solicita a esta Corporación la inhibición o en su defecto declarar la exequibilidad del aparte demandando.

De manera preliminar, manifiesta que la demanda no cumple con los requisitos establecidos por la Corte para asumir su estudio de fondo. No obstante lo anterior y asumiendo que la Corte analice el asunto de fondo, considera que los argumentos expuestos por el accionante no son de recibo, en la medida en que el artículo 23 acusado, al contener el término “podrá” para referirse a la imposición de la multa, quiso significar que el funcionario puede verificar de manera facultativa, más no imperativa, el cumplimiento de las obligaciones tributarias del presunto infractor.

Además, en su parecer, en caso de imponerse la sanción existe la posibilidad para el infractor de interponer el recurso de reconsideración o la petición de revocatoria, “por lo que de manera garantista y urgente permite sin mayores dilaciones y procedimientos activar la administración, para que aportada la información pertinente se modifique la medida en aras de que el comerciante pueda seguir su actividad”.

Concluye que en defensa del pequeño comerciante se debe procurar que todas las actuaciones sean celeras, ágiles y justas, siendo lógico que se reduzcan los procedimientos para casos menores, sin que ello pueda entenderse como una afectación del derecho al debido proceso del presunto infractor.

11.- Universidad Santo Tomás

El decano de la facultad de derecho de la Universidad Santo Tomás solicita a la Corte

declarar la constitucionalidad del artículo parcialmente demandado al considerar que no vulnera el derecho al debido proceso ni constituye un trato discriminatorio.

Por un lado, sostiene que las medidas cautelares desempeñan una función preventiva en el ordenamiento jurídico y operan en virtud de la aparente vulneración de la ley. En esa medida, considera que la imposición de medidas como el decomiso y la clausura de los establecimientos de comercio donde se encuentran las mercancías que no acreditan el pago del respectivo impuesto no desconoce el derecho al debido proceso, porque estas pueden ser debatidas conforme al recurso de reconsideración o de la petición de revocatoria directa. Sostiene que “las disposiciones acusadas no son contrarias al derecho al debido proceso administrativo, que permite una flexibilización de dicho proceso frente al proceso penal”.

Por otro lado, afirma que el hecho de que los procedimientos sean diferentes en los artículos 23 y 24 no constituye una vulneración del derecho a la igualdad, en tanto “corresponde al legislador establecer el tratamiento de las distintas conductas en atención a su gravedad, para lo cual un criterio válido es la cuantía de las mercancías aprehendidas”.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Procurador General de la Nación, mediante concepto 6072, radicado el 30 de marzo de 2016, solicita a la Corte Constitucional declarar inexecutable la expresión demandada del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015.

Considera que lo anterior resulta contrario a la garantía del derecho fundamental al debido proceso, vulneración que se hace más evidente si se tiene en cuenta que en el artículo 24 de la Ley 1762 de 2015, que regula el procedimiento sancionatorio por no pago del impuesto al consumo aplicable a las mercancías cuyo valor sea superior a 456 UVT, sí garantiza el debido proceso al establecer una etapa previa de investigación. Al respecto, sostiene que si las 456 UVT para el 2016 equivalen a \$13.567.368 la pregunta que cualquier persona se haría sería “qué diferencia hay frente a un presunto hecho evasor idéntico en donde las mercancías involucradas tengan un valor de 13 millones frente a uno en donde aquellas tienen un valor de 14 millones”.

Bajo esa línea, explica el Procurador que no existe ninguna razón que justifique ese trato procesal, que se constituye en un “verdadero trato discriminatorio desde el punto de vista de la equidad tributaria, porque privilegia en materia de garantías procesales a los mayores poseedores de capital en relación con los que tienen negocios de poco capital”.

Por último, el Ministerio Público afirma que si el legislador hubiera tenido la intención de crear un procedimiento sancionatorio sumario por razones de mínima cuantía ante el no pago del impuesto al consumo que resultara razonable y proporcionado desde el punto de vista del orden jurídico superior, “desde el punto de vista constitucional debió establecer una cuantía mucho más pequeña [v.gr. máximo 40 UVT] y un tipo de sanción más razonable [v.gr. únicamente el decomiso de la mercancía cuando al momento de la diligencia de inspección no se acreditare el pago del impuesto al consumo]”.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

1.- Competencia

De conformidad con lo dispuesto en el numeral 4º del artículo 241 de la Constitución, la Corte es competente para conocer el asunto de la referencia ya que se trata de una demanda interpuesta contra una ley, en este caso la Ley 1762 de 2015, “por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal”.

2. Análisis y procedibilidad de los cargos:

2.1. Como se analizó en las intervenciones algunos intervinientes pidieron que la Corte se debe inhibir en este asunto ya que la demanda carece de claridad, certeza, especificidad y suficiencia.

2.2. Sobre la inhibición se ha establecido que el juicio de constitucionalidad es un desarrollo del derecho político que se prevé en el artículo 40.6 de la C.P, que establece el derecho de interponer acciones públicas con base en el principio pro actione, que quiere decir que por su naturaleza pública, esta acción no debe estar sometida a condiciones técnicas especiales que la hagan inviable o improcedente.

2.3. No obstante lo anterior, la jurisprudencia constitucional también ha dispuesto que la

demanda de inconstitucionalidad debe cumplir con unos criterios mínimos de racionalidad argumentativa que tenga en cuenta unos presupuestos generales y otros especiales que hagan viable la acción. Sobre los presupuestos generales, se ha dispuesto que las demandas de inconstitucionalidad deben cumplir con los criterios dispuestos en el artículo 2º del Decreto Ley 2067 de 1991 en donde se especifica que se debe: (i) señalar las normas acusadas como inconstitucionales, bien a través de su transcripción literal o un ejemplar de la publicación oficial de las mismas; (ii) indicar las normas constitucionales que se consideran infringidas; (iii) explicar las razones por las cuales dichos textos se estiman violados; (iv) señalar el trámite impuesto por la Constitución para la expedición del acto demandado y la forma en que fue quebrantado, cuando resultare aplicable; y (v) la razón por la cual la Corte Constitucional es competente para conocer la demanda.

2.5. Sin embargo, ha dicho la Corte que estos requisitos no pueden ser tomados en un escrutinio excesivamente riguroso, ya que se considera más provechoso proferir una decisión de fondo que inhibitoria, "...de manera que se privilegie la efectividad de los derechos de participación ciudadana y de acceso al recurso judicial efectivo ante la Corte..."[4], para no hacer nugatoria o inoperante el derecho de interponer acciones públicas de inconstitucionalidad. Por esta razón la Corte ha concluido que, "...la duda habrá de interpretarse a favor del demandante, es decir, admitiendo la demanda y fallando de fondo"[5].

2.6. En el caso en estudio el demandante aduce como único cargo directo de inconstitucionalidad que el apartado del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015 vulnera el artículo 29 de la C.P., referente al debido proceso, ya que la posibilidad que en el Acta de Aprehesión el funcionario administrativo pueda interponer una multa o el cierre del establecimiento vulnera el derecho de defensa del presunto infractor "...pues le imposibilita que pueda ser oído en una audiencia previa donde tenga la posibilidad de designar si lo desea un defensor o al menos preparar una defensa siquiera sumaria que le permita ejercer el derecho a la contradicción a los cargos formulados, de solicitar y aportar pruebas y especialmente la de controvertir en un juicio imparcial y justo las pruebas que se alleguen en su contra, más aún si se tiene en cuenta que el Acta de la diligencia es una decisión de fondo"[6].

2.7. Este único cargo lo acompaña "y sólo a modo de ilustración"[7], de una referencia

indirecta al artículo 24 de la misma ley, que establece el procedimiento para el decomiso, cierre del establecimiento y multas de mercancías cuya cuantía sea superior a 456 UVT, en donde se especifica que el investigado dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la formulación de los cargos, podrá presentar los descargos y, solicitar o aportar las pruebas que pretenda hacer valer. Dice el demandante que esta circunstancia da lugar a una diferencia y una discriminación injustificada que lo establecido en el artículo 23 para mercancías con un valor menor a 456 UVT.

2.8. Para algunos de los intervinientes con esta referencia indirecta del actor se estaría vulnerando el derecho a la igualdad, contenido en el artículo 13 de la C.P. Sin embargo, sobre este cargo hay que resaltar que el demandante no señala la vulneración del artículo 13 sobre la igualdad, ni tampoco cumple con los cargos establecidos en la jurisprudencia de que en este cargo se debe “(i) establecer el criterio de comparación: patrón de igualdad o tertium comparationis, valga decir, precisar si los supuestos de hecho son susceptibles de compararse y si se compara sujetos de la misma naturaleza; (ii) definir si en el plano fáctico y en el plano jurídico existe un trato desigual entre iguales o igual entre desiguales; y (iii) averiguar si la diferencia de trato está constitucionalmente justificada, es decir, si las situaciones objeto de la comparación ameritan un trato diferente desde la Constitución”[8]. En este evento lo que hace el demandante es simplemente comparar tangencialmente, la diferencia de trato entre los comerciantes que se les hallen mercancías sin pago de impuesto a consumo igual o menor a 456 UVT artículo 23, y el comerciante que se le encuentre mercancías con un valor mayor a 456 UVT, artículo 24, sin establecer porque en este caso se justifica o no constitucionalmente el trato diferente. Por esta razón se rechazará el cargo de violación del principio de igualdad contenido en el artículo 13 de la C.P.

2.9. El segundo cargo se refiere a la violación del debido proceso del artículo 29 de la Constitución, sobre éste cargo el demandante especifica y clarifica que la falta de debido proceso para el caso de la imposición de multa y cierre del establecimiento cuando se hallen mercancías de igual o menor valor a 456 UVT puede llegar a afectar el derecho de defensa del investigado, así como la oportunidad de presentar pruebas y de controvertirlas. En este sentido la demanda concreta y compara un artículo constitucional, el debido proceso, con una ley que lo vulnera, da argumentos suficientes para dejar una duda mínima de su vulneración y especifica claramente y de manera pertinente cuáles serían las

razones jurídicas para esta vulneración. Por esta razón la Corte estima que sobre este cargo se puede llegar a realizar un estudio de constitucionalidad.

2.10. En conclusión sobre la procedibilidad de los cargos, la Corte analizará como único cargo la vulneración del artículo 29 de la C.P. sobre debido proceso, y desechará la posible violación del artículo 13 de la C.P. sobre la igualdad, por no contener la demanda los requisitos legales y jurisprudenciales para conocerlo.

3. Problema jurídico a decidir y esquema de resolución

3.1. El problema jurídico que le corresponde a la Corte decidir consiste en determinar si el inciso 3º del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015 que establece que, “En esa misma acta podrá imponerse la sanción de multa correspondiente y la sanción de cierre temporal del establecimiento de comercio, cuando a ello hubiere lugar”, vulnera el artículo 29 de la C.P, sobre debido proceso, al no garantizar el derecho de defensa y de contradicción, en la medida en que al inculpado se le impide ser oído en una audiencia previa donde tenga la oportunidad de designar un defensor, preparar su defensa y solicitar, aportar y controvertir pruebas.

3.2. Para resolver este problema se tratarán tres temas: (i) la finalidad de la Ley 1762 de 2015 en la lucha contra el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal y los antecedentes legislativos del artículo 23; (ii) el derecho al debido proceso administrativo sancionatorio y la jurisprudencia constitucional en los casos de sanciones administrativas por contrabando; (iii) el análisis de constitucionalidad del apartado del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015 demandado.

4.- La finalidad de la Ley 1762 de 2015 en la lucha contra el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal, y los antecedentes legislativos del artículo 23

4.1. El contrabando es definido por el diccionario de la Real Academia de la Lengua como “La introducción en un país o exportación de mercancías sin pagar los derechos de aduanas a que están sometidas legalmente”[9]. La regulación del contrabando en Colombia en los últimos treinta años ha girado en torno a considerarlo como un delito penal o como una contravención administrativa, y en unos períodos se ha optado por su penalización y en otras por su despenalización[10]. Así antes de 1970, no era delito penal; entre 1970 y 1991,

fue penalizado; entre 1991 y 1997, fue despenalizado y nuevamente de 1997 hasta la fecha, se penalizó[11].

4.2. La legislación contra el contrabando tiene como objetivo la protección de la economía nacional para evitar la competencia desleal, la evasión fiscal y últimamente para regular la introducción de dineros de lavado de activos en dichas prácticas. Esta última finalidad se da principalmente desde los años noventa en donde se presenta la apertura económica, que da lugar a la introducción de nuevos productos en el mercado antes restringidos, y concomitantemente el aumento del narcotráfico y otras prácticas ilícitas como el lavado de activos.

4.3. Teniendo en cuenta lo anterior la regulación del contrabando se ha venido dando desde el ámbito interno por la necesidad de proteger la industria y al comerciante que cumple legalmente con sus obligaciones legales en materia de impuestos, regulación sanitaria y comercial, pero también por las obligaciones y compromisos internacionales que ha adquirido Colombia para erradicar dichas prácticas en el contexto internacional[12].

4.4. En la “Exposición de Motivos” del Proyecto de ley 094 de 2013, que dio lugar a la expedición de la Ley 1762 de 2015, se estableció que,

Adicionalmente, el aparato industrial colombiano sufre una grave afectación al verse en la obligación de competir en condiciones inequitativas con importadores y comerciantes que evaden el pago de tributos, que funcionan con recursos fruto del crimen organizado y del lavado activos, y que simultáneamente blanquean esos capitales por medio de operaciones de comercio ilegal y contrabando. Esta situación conlleva a que en ocasiones, los productores colombianos sean poco atractivos para el consumidor final debido a la diferencia del precio final al que pueden ofrecer sus productos frente a estos importadores y comerciantes.

Asimismo, el sector comercializador que compite bajo el marco de la legalidad también se ve afectado por el contrabando por razones similares. Estos comercializadores importan las mercancías declarando sus valores reales de compra ante las autoridades competentes, pagando los aranceles debidos y pagando el impuesto de valor agregado, entre otros tributos. Sin embargo, se ven forzados a competir con contrabandistas y personas que operan bajo el comercio ilegal, quienes pueden competir con mejores precios al evadir el

pago de los tributos debidos, gracias a lo cual capturan una parte importante del mercado”[13].

4.5. También se dijo que dichas prácticas afectan el empleo, golpean el sector productivo nacional y desincentivan la inversión extranjera, por la falta de garantías y de seguridad jurídica para la realización de actividades empresariales en un marco de legalidad y juego limpio[14]. Igualmente se hace énfasis que en materia tributaria no solo se afectan las finanzas públicas en el ámbito nacional, sino también en el ámbito local. En el ámbito nacional la Nación deja de recibir recursos del pago de aranceles y aduanas, el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto de renta, mientras que las entidades territoriales dejan de recibir recursos del impuesto al consumo de productos como cigarrillos y licores que son destinados a financiar el sistema de salud y deporte en los departamentos y el distrito capital de Bogotá.

4.6. Sobre este punto se resalta que los impuestos al consumo de licores, cervezas y cigarrillos van destinados a la sostenibilidad financiera de la cobertura a la salud, especialmente dirigidas a la protección de las personas más pobres y vulnerables, que por su condición están afiliadas al Régimen Subsidiado y para el logro de la unificación del Plan Obligatorio de Salud.

4.7. Se hace énfasis en la Exposición de Motivos que, “La falta de pago del impuesto al consumo de bebidas alcohólicas y cigarrillos, en violación de lo previsto por la Ley 223 de 1995, implica dejar de pagar cuantiosos recursos que deberían servir para financiar el sistema de salud y de apoyo al deporte de los departamentos. Según cálculos de la Federación Nacional de Departamentos, organización que agrupa a los departamentos del país, y que cuenta con un programa especial de lucha contra el contrabando de bienes sometidos al impuesto al consumo, los departamentos del país están perdiendo alrededor de un (1) billón de pesos anualmente por causa del contrabando de licores, cerveza y cigarrillos, como consecuencia de la evasión al impuesto al consumo que le es correlativo”.

4.8. De otro lado, se dice que para el caso de los licores y cigarrillos, “...el ordenamiento jurídico establece una tarifa alta de IVA (que para algunos casos es del 35% según el artículo 473 del Estatuto Tributario) y se causa adicionalmente el impuesto al consumo en la

importación o comercialización de dichos productos”. Se indica que la Federación Nacional de Departamentos ha concluido que en el 2012, el 57 % de los impuestos provino del impuesto del consumo, dando lugar a que el contrabando y las conductas tipificadas en esta ley pudieran afectar sus finanzas.

4.9. Se explica que actualmente la actividad del contrabando, se está utilizando por parte del crimen organizado como las bandas criminales, narcotraficantes, sicariato y organizaciones guerrilleras, para lavar activos, financiar acciones terroristas y patrocinar todo tipo de conductas delictivas. En este sentido la DIAN cifró el impacto del contrabando sobre el orden público económico estableciendo que, “el contrabando abierto presentado durante el año 2013 asciende a un monto total de US\$738 millones. Por otra parte, el fenómeno de la subfacturación -asociado al contrabando técnico- se estima en US\$ 6.135 millones, lo cual representa para el país una disminución de ingresos aproximada a los \$2.7 billones (precios corrientes de 2013)”[15]. Finalmente, se estableció que teniendo en cuenta el Documento CONPES No 3793, se calcula que “En Colombia el lavado de activos alcanza aproximadamente el 3% del PIB, que en pesos para el 2010 representa \$16 billones anuales”[16].

4.10. Para combatir estas conductas se propuso la expedición de un nuevo estatuto aduanero y un proyecto de ley contra el comercio y contrabando como forma de financiación del crimen organizado y el lavado de activos que estará orientado al fortalecimiento institucional que amplíe las funciones de la Unidad de Información y Análisis Financiero - UIAF -, la ampliación de las funciones y composición de la Comisión de Coordinación Institucional para el Control del Lavado de Activos, modificaciones del Código Penal para modernizar los tipos penales de contrabando y falsedad, la adecuación del tipo penal de lavado de activos, incluyendo el contrabando, la agravación de penas para evitar suspensión condicional de la pena y excarcelación en los casos más graves y la creación de la lista “negra” de contrabandistas, receptadores y favorecedores.

4.11. Es importante resaltar que en el punto 3.2.5. de la “Exposición de Motivos” se contempla la necesidad de crear un “Régimen sancionatorio propio más robusto para el control en materia de defraudación al impuesto al consumo”. En dicho numeral se establece que los departamentos y el Distrito Capital de Bogotá gozarán de unas normas sancionatorias específicas que les permitirán tener herramientas adicionales para combatir

diversos fenómenos en materia de comercio de bienes sujetos al impuesto al consumo que se comercializan ilegalmente, y que en gran medida derivan de actividades de contrabando. Se indica que se consagran sanciones que anteriormente no existían para este tipo de conductas, y se revisan por esta vía algunas otras que requieren ajustes.

4.12. Por otra parte se explica que la Ley 223 de 1995 consagró el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco; de licores, vinos, aperitivos y similares; de cervezas, de sifones y refajo, y que este tipo de productos gozan de un régimen especial en materia tributaria, ya que el impuesto a pesar de ser de la Nación, es recaudado y administrado por los departamentos y el Distrito Capital de Bogotá. Del mismo modo se estableció que dicho impuesto es cobrado tanto por las bebidas producidas internamente como las que ingresan al país, dado que su hecho generador es el consumo.

4.13. El Capítulo II del proyecto se titula “Régimen sancionatorio común para productos sometidos al impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajo; al impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares; y al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado”. Lo que se pretende con este capítulo es unificar los regímenes sancionatorios que variaban según el régimen impuesto por cada uno de los departamentos y el Distrito Capital[17]. En este capítulo se contiene lo que vendría ser el origen del artículo demandado y se dice que para los casos en que incumplan las obligaciones y deberes relativos al pago del impuesto al consumo, se prevén las sanciones de: (a) decomiso de la mercancía, (b) multa, (c) cierre del establecimiento de comercio, y (d) suspensión o cancelación definitiva de las licencias, concesiones o autorizaciones.

4.14. Se explica que en la Ley 223 de 1995 se consagra la posibilidad de realizar aprehensiones y decomisos, pero no bajo la figura del decomiso directo que regula el proyecto y se dice que, “...en aras de adecuar las facultades de controles a nivel fiscal en el orden departamental, se prevé el cierre temporal de establecimientos de comercio, así como la suspensión de autorizaciones que emitan las mismas autoridades para comercializar bienes sujetos al impuesto de consumo”.

4.15. Siguiendo esta finalidad en el Proyecto se introduce el artículo 25 el sobre “Decomiso directo, multa y cierre temporal” que establecía lo siguiente:

“Artículo 25. Decomiso directo, multa y cierre temporal. Cuando las autoridades de

fiscalización de los departamentos o del Distrito Capital de Bogotá encuentren productos sometidos al impuesto al consumo del que trata la Ley 223 de 1995 que tengan un valor inferior o igual a veinte (20) salarios mínimos legales mensuales vigentes, y no se acredite el pago del impuesto, procederán de inmediato a su aprehensión.

Dentro de la misma diligencia de aprehensión, el tenedor de la mercancía deberá aportar los documentos requeridos por el funcionario competente que demuestren el pago del impuesto. De no aportarse tales documentos se proferirá el acta de aprehensión, reconocimiento, avalúo y decomiso directo de los bienes. En esa misma acta podrá imponerse la sanción de multa correspondiente y ordenarse el cierre temporal del establecimiento de comercio de que trata el artículo 26 de esta ley.

El acta de aprehensión, reconocimiento, avalúo y decomiso directo de los bienes, sanción y cierre del establecimiento de comercio es una decisión de fondo y contra la misma procede únicamente el recurso de reconsideración.

PARÁGRAFO 1. Cuando con ocasión del recurso de reconsideración o de la petición de revocatoria directa interpuesta contra el acto de aprehensión y decomiso se determine que el valor de la mercancía aprehendida y decomisada directamente resulta superior a la cuantía de veinte (20) salarios mínimos legales mensuales vigentes, prevista en el inciso primero de este artículo, se le restablecerán los términos al interesado y se seguirá el procedimiento administrativo sancionador correspondiente.

PARÁGRAFO 3. Para efectos del avalúo de que trata el presente artículo, la mercancía será valorada en los términos consagrados por el Estatuto Tributario, el Estatuto Aduanero y las normas previstas en la presente ley”.

4.16. Del mismo modo, en el artículo 29 del proyecto titulado “Procedimiento para la imposición de las sanciones anteriores” se establecía lo siguiente:

“Artículo 29. Procedimiento para la imposición de las sanciones anteriores. Las sanciones anteriores se impondrán por el secretario de hacienda del departamento o el Distrito Capital, previo pliego de cargos emitido por el funcionario encargado de la función de fiscalización, que se notificará por cualquier sistema de mensajería o correo certificado. El presunto responsable tendrá un término de cinco (5) días hábiles para responder. El

funcionario abrirá y practicará las pruebas en el término de cinco (5) días hábiles y fallará dentro de los diez (10) días hábiles siguientes al cierre del periodo probatorio. Contra la resolución que impone la sanción procederá el recurso de reconsideración, que se interpondrá dentro de los diez (10) días calendario, siguientes a la notificación de la resolución que impone la sanción y se fallará dentro de los treinta (30) días calendario, siguientes a su interposición, que resolverá por el Gobernador o el Alcalde Mayor del Distrito Capital”.

4.17. Una vez publicado el proyecto de ley, se dio el primer debate de proyecto ante la Comisión Primera del Senado, conservando el mismo contenido de los artículos del Proyecto inicial, pero cambiando la numeración de algunos artículos. En el segundo debate para Plenaria del Senado en el Título II se siguió reconociendo el “Régimen sancionatorio común para productos al impuesto del consumo de cervezas, sifones y refajo; al impuesto al consumo de licores, vinos y aperitivos y similares; y al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado”[18], en el artículo 32 titulado “Procedimientos aplicables para la imposición de sanciones”, que establece que,

“Las sanciones de decomiso de la mercancía, cierre del establecimiento de comercio, suspensión o cancelación de las licencias, autorizaciones, concesiones y registros y las multas establecidas en los artículos 15 a 19 de la presente ley, se impondrán de acuerdo con el siguiente procedimiento:

“El secretario de Hacienda del departamento o el Distrito Capital, previo pliego de cargos emitido por el funcionario encargado de la función de fiscalización de oficio o a solicitud de parte mediante acto administrativo en el que se señalará, con precisión y claridad, los hechos que lo originan, las personas naturales o jurídicas objeto de la investigación, las disposiciones presuntamente vulneradas y las sanciones o medidas que serían procedentes. Este acto administrativo deberá ser notificado personalmente a los investigados. Contra esta decisión no procede recurso.

El presunto responsable, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la formulación de cargos, podrá presentar los descargos y solicitar o aportar las pruebas que pretendan hacer valer. Serán rechazadas de manera motivada, las inconducentes, las impertinentes y las superfluas y no se atenderán las practicadas ilegalmente. Cuando deban practicarse

pruebas se señalará un término no mayor a 30 días. Vencido el período probatorio se dará traslado al investigado por diez (10) días para que presente los alegatos respectivos. Dentro de los diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de la fecha para presentar los alegatos, el funcionario deberá proferir decisión definitiva.

Contra el acto administrativo que impone la sanción procederá el recurso de reconsideración que se interpondrá dentro de los diez (10) días calendario, siguientes a la notificación de la resolución que impone la sanción y se decidirá dentro de los treinta (30) días calendario, siguientes a su interposición, por el Gobernador o el Alcalde Mayor del Distrito Capital, según sea el caso”.

4.18. Además se conserva en el artículo 33 el mismo procedimiento que se había dispuesto en el artículo 25 del proyecto para cuando las autoridades de fiscalización de los departamentos o del Distrito encuentren productos sometidos al impuesto al consumo de que trata la Ley 223 de 1995, que tengan un valor o inferior a veinte (20) salarios mínimos mensuales vigentes, y no acredite el pago del impuesto[19].

4.19. En el debate ante la plenaria del Senado se insistió por parte del Senador Evelio Rosero, que el contrabando le implica al país alrededor de 12.5 billones de pesos de pérdidas en impuestos, y que si estas mercancías se importaran legalmente pagarían alrededor de 1.500 millones de dólares anuales en impuestos, que equivale al 0.5% del Producto Interno Bruto. Entre otros ejemplos, explica que con el contrabando del cigarrillo se pierden 200 millones de dólares en impuestos al año, que pueden ser invertidos en salud. Por su parte el Senador Juan Manuel Galán expresó que lo que se quiere equilibrar con este proyecto es el delito de lavado de activos al delito de contrabando en el Código Penal, “...ya que estaban totalmente desequilibrados. Y realmente los contrabandistas son hoy en día grandes lavadores de dinero los utilizan en comercio bajo fachada legal para contrabandear y para lavar grandes cantidades de dinero”[20].

4.20. Estos artículos fueron aprobados en la plenaria del Senado y se pasó al debate ante la Comisión primera de la Cámara del proyecto de Ley 190 de 2014, Cámara y 094, Senado, “Por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal”[21]. En la ponencia para Primer debate se elimina en el artículo 14 referente a “Sanciones por evasión del impuesto al

consumo” la referencia al Estatuto Tributario y se explica que dicha referencia se incluirá en el procedimiento aplicable para cada una de las sanciones previstas. Siguiendo este presupuesto se indica que las sanciones que contempla el Capítulo II se rigen por las normas de procedimiento previstas en los artículos 23 y 24, y en lo no previsto en estos procedimientos aplican las normas del Estatuto Tributario.

4.21. De otro lado, se dice que las medidas de los supuestos hechos y las sanciones previstas por infracción de las normas sobre el impuesto al consumo, se establecen ahora en Unidades de Valor Tributario (UVT) y no en salarios mínimos, toda vez que según el pliego de modificaciones esta medida refleja la variación real de la moneda. Igualmente se cambia la numeración de los artículos y el artículo 23 pasa a ser el artículo 24, y el 24 pasa a ser el artículo 23, y se explica que se establece este cambio para dar una coherencia lógica a cada procedimiento aplicable de acuerdo con el valor de la mercancía[22].

4.22. El artículo 23 contenido en el Capítulo II quedaría entonces de la siguiente manera,

“Procedimiento especial para mercancías cuya cuantía sea igual o inferior a 456 UVT (20 smlmv) “Cuando las autoridades de fiscalización de los departamentos o del Distrito Capital de Bogotá encuentren productos sometidos al impuesto al consumo de que trata la Ley 223 de 1995 que tengan un valor inferior o igual a cuatrocientas cincuenta y seis veinte (45620) UVT salarios mínimos legales mensuales vigentes, y no se acredite el pago del impuesto, procederán de inmediato a su aprehensión. Dentro de la misma diligencia de aprehensión, el tenedor de la mercancía deberá aportar los documentos requeridos por el funcionario competente que demuestren el pago del impuesto. De no aportarse tales documentos se proferirá el acta de aprehensión, reconocimiento, avalúo y decomiso directo de los bienes. En esa misma acta podrá imponerse la sanción de multa correspondiente y la sanción de cierre temporal del establecimiento de comercio, cuando hubiere lugar.

El acta de diligencia es una decisión de fondo y contra la misma procede únicamente el recurso de reconsideración.

Parágrafo 1º. Cuando con ocasión del recurso de reconsideración o de la petición de revocatoria directa impuesta contra el acta de aprehensión y decomiso, se determine que el valor de la mercancía aprehendida y decomisada directamente resulta superior a la cuantía de cuatrocientos cincuenta y seis (20456) salarios mínimos legales mensuales vigentes

UVT, prevista en el inciso primero de este artículo, se le reestablecerán los términos al interesado y se seguirá el procedimiento administrativo sancionador previsto en el artículo 24 32 de la presente ley.

Parágrafo 2º. El procedimiento previsto en este artículo podrá igualmente aplicarse, respecto de los productos extranjeros sometidos al impuesto al consumo que sean encontrados sin los documentos que amparen el pago del tributo. En estos casos, sin perjuicio de la correspondiente disposición de los bienes en términos que ordenan la presente ley, el departamento o el Distrito Capital deberán dar traslado de lo actuado a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como dar aviso inmediato de esta circunstancia a la Unidad de Información y Análisis Financiero, para que inicien las actuaciones o tomen las determinaciones propias de su ámbito de competencia.

Parágrafo 3º. Para efectos del avalúo de que trata el presente artículo, la mercancía será valorada en los términos consagrados en el Estatuto Tributario, el Estatuto Aduanero y las normas previstas en la presente ley.

En los aspectos no contemplados en este capítulo, se seguirá lo dispuesto por el Estatuto Tributario, en lo que sea compatible”[23].

4.23. En el artículo 24, por su parte, se estableció el procedimiento para las mercancías cuya cuantía sea superior a 456 UVT en donde se dijo que,

“Las sanciones de decomiso de la mercancía, cierre del establecimiento de comercio, suspensión o cancelación de las licencias, autorizaciones, concesiones y registros y las multas establecidas en los artículos 15 a 19 de la presente ley, se impondrán de acuerdo con el siguiente procedimiento:

El funcionario encargado de la función de fiscalización, de oficio o a solicitud de parte, Secretario de Hacienda del departamento o el Distrito Capital, adelantará las previas averiguaciones preliminares pliego de cargos que culminaran con un informe presentado emitido por el funcionario encargado de la función de fiscalización de oficio o a solicitud de parte, mediante acto administrativo al Secretario de Hacienda del departamento o del Distrito Capital quien proferirá pliego de cargos, cuando corresponda, en el que señalará, con precisión y claridad, los hechos que lo originan, las personas naturales o jurídicas

objeto de la investigación, las disposiciones presuntamente vulneradas y las sanciones o medidas que serían procedentes. Este acto administrativo deberá ser notificado personalmente a los investigados. Contra esta decisión no procede recurso.

El investigado, presunto responsable dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la formulación de cargos, podrá presentar los descargos y, solicitar o aportar las pruebas que pretendan hacer valer. Serán rechazadas de manera motivada, las inconducentes, las impertinentes y las superfluas y no se atenderán las practicadas ilegalmente. Cuando deban practicarse pruebas se señalará un término no mayor a 30 días. Vencido el período probatorio se dará traslado al investigado por diez (10) días para que presente los alegatos respectivos. Dentro de los diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de la fecha para presentar los alegatos, el funcionario deberá proferir decisión definitiva.

Contra el acto administrativo que impone la sanción procederá el recurso de reconsideración, que se interpondrá dentro de los diez (10) días calendario, siguientes a la notificación de la resolución que impone la sanción y se decidirá dentro de los treinta (30) días calendario, siguientes a su interposición, por el Gobernador o el Alcalde Mayor del Distrito Capital, según sea el caso.

En los aspectos no contemplados en este capítulo, se seguirá lo dispuesto por el Estatuto Tributario, en lo que sea compatible”.

4.25. En suma el proyecto que dio lugar a la Ley 1762 de 2015 tuvo como finalidad la de combatir el contrabando, la evasión de impuestos, la competencia desleal y el lavado de activos. Con relación a la evasión de impuestos se hizo énfasis desde la “Exposición de Motivos”, la cantidad de recursos públicos que se estaba perdiendo por concepto del pago del impuesto al consumo consagrado en la Ley 123 de 1995 y que este hecho afectaba especialmente las finanzas públicas de los Departamentos y del Distrito Especial de Bogotá, en los recursos destinados a salud y deporte. Sobre este aspecto, se estableció una normatividad que también evitara la evasión de impuestos territoriales por consumo de cigarrillos y licores que se establecen en la Ley 123 de 1995. De este modo, en el Capítulo II del proyecto se introdujeron una serie de sanciones y procedimientos para el caso de la evasión como por ejemplo la aprehensión, el decomiso, la multa y el cierre del establecimiento que según el proyecto daría lugar a un “régimen sancionatorio más

robusto”.

Con relación al contenido de lo que vendría a ser la norma demandada se constató que durante el trámite en el Senado se estableció un procedimiento para la imposición de sanciones como las multas y el cierre del establecimiento, de carácter común contenido en el artículo 29, en donde se dijo que para la imposición de las sanciones anteriores se notificaría por mensajería o correo electrónico, y el presunto responsable contaría con cinco (5) días hábiles para responder, y se abriría y practicaría pruebas dentro de los cinco (5) días hábiles y se fallaría dentro de los diez (10) días hábiles, quedando la oportunidad de recurrir la resolución mediante el recurso de reconsideración dentro de los diez (10) días calendario.

Sin embargo, durante el trámite en la Cámara de Representantes, se realizó la reforma del contenido de estos artículos estableciendo en primer lugar un valor de las multas en Unidades de Valor Tributario (UVT) y no en salarios mínimos, legales mensuales, y diferenciando con esta medida dos tipos de sanciones: las del artículo 23 que tendrían como tope el valor de 456 UVT, en donde se podría imponer las sanciones de aprehensión, decomiso, multa y cierre del establecimiento quedando el recurso de reconsideración, y las del artículo 24 en donde si las mercancías superaban el valor de 456 UVT se podrían imponer también dichas sanciones pero con un procedimiento que garantiza el debido proceso, ya que se pueden presentar descargos, solicitar y aportar pruebas, formular alegatos e interponer recursos dentro de unos términos específicos contenidos en el mismo artículo. Así mismo en ambos artículos se dispuso que en lo no previsto en estos procedimientos se aplicarían las normas del Estatuto Tributario.

Lo que se puede evidenciar en un primer momento es que lo quiso el legislador fue disponer un tratamiento diferenciado en materia de sanciones, según el monto de la mercancía hallada, dando lugar a que se pudieran establecer medidas rápidas por parte de la administración que sancionaran de manera expedita a los comerciantes que tuvieran una mercancía de menor cuantía sin que se comprobara el impuesto al consumo. En este caso contarían con los recursos de reconsideración y de revocatoria directa y en lo previsto se regularán conforme a lo dispuesto en el Estatuto Tributario. Con esta regulación lo que se quiere es de dotar a la administración de herramientas eficaces para la lucha contra el contrabando, la evasión de impuestos y el lavado de activos.

5. El derecho al debido proceso administrativo en el marco del artículo 29 de la C.P y el tratamiento de las sanciones en la jurisprudencia constitucional

5.1. Como se ha establecido en la jurisprudencia constitucional el derecho al debido proceso contenido en el artículo 29 de la C.P. se refiere a "...que toda actuación se desarrolle con sujeción al procedimiento legalmente preestablecido en la materia (...) "[26]. Dicho derecho "...constituye una limitación a los poderes del Estado, habida cuenta de que corresponde al legislador establecer previamente la infracción, las sanciones a que se hacen acreedores quienes incurran en estas y la definición de las autoridades públicas o administrativas competentes para realizar la investigación y, consecuentemente, imponer la sanción "[27].

5.2. Igualmente se ha dicho que, "...el debido proceso es el conjunto de garantías previstas en el ordenamiento jurídico orientadas a la protección del individuo incurso en una conducta judicial o administrativamente sancionable, precisando que son elementos integradores del debido proceso los siguientes: a) el derecho a la jurisdicción y el acceso a la justicia; b) el derecho al juez natural; c) el derecho a la defensa; d) el derecho a un proceso público, desarrollado dentro de un tiempo razonable; e) el derecho a la independencia del juez y f) el derecho a la independencia e imparcialidad del juez o funcionario "[28].

5.3. Del mismo modo se ha establecido que el derecho al debido proceso da lugar a que se establezcan "...una serie de garantías como la publicidad y celeridad del procedimiento, el derecho de defensa y contradicción, el principio de legalidad del ilícito y de la pena, la garantía del juez competente, etc., que sólo tienen sentido referidas a la actividad sancionadora del Estado. Es decir son garantías aplicables al proceso de imposición de sanciones "[29].

5.4. En la jurisprudencia de la Corte Constitucional se han sintetizado los elementos del debido proceso de la siguiente manera:

"a) El derecho a la jurisdicción, que a su vez implica los derechos al libre e igualitario acceso ante los jueces y autoridades administrativas, a obtener decisiones motivadas, a impugnar las decisiones ante autoridades de jerarquía superior, y al cumplimiento de lo decidido en el fallo; b) El derecho al juez natural, identificado este con el funcionario que tiene la capacidad o aptitud legal para ejercer jurisdicción en determinado proceso o

actuación de acuerdo con la naturaleza de los hechos, la calidad de las personas y la división del trabajo establecida por la Constitución y la ley. c) El derecho a la defensa, entendido como el empleo de todos los medios legítimos y adecuados para ser oído y obtener una decisión favorable. De este derecho hacen parte, el derecho al tiempo y a los medios adecuados para la preparación de la defensa; los derechos a la asistencia de un abogado cuando se requiera, a la igualdad ante la ley procesal, el derecho a la buena fe y a la lealtad de todas las demás personas que intervienen en el proceso. d) El derecho a un proceso público, desarrollado dentro de un tiempo razonable, lo cual exige que el proceso o la actuación no se vea sometido a dilaciones injustificadas o inexplicables. e) El derecho a la independencia del juez, que solo tiene efectivo reconocimiento cuando los servidores públicos a los cuales confía la Constitución la tarea de administrar justicia, ejercen funciones separadas de aquellas atribuidas al ejecutivo y al legislativo. f) El derecho a la independencia e imparcialidad del juez o funcionario, quienes siempre deberán decidir con fundamento en los hechos, de acuerdo con los imperativos del orden jurídico, sin designios anticipados ni prevenciones, presiones o influencias ilícitas”[30].

5.5. Lo que se busca es la garantía de una serie de derechos que posibiliten la consecución de la llamada justicia material a través de la obtención de decisiones justas. Dicho derecho contiene elementos básicos, tales como el ser oído antes de la decisión, participar efectivamente en el proceso desde su inicio hasta su terminación, ofrecer y producir pruebas; obtener decisiones fundadas o motivadas; notificaciones oportunas y conforme a la ley; acceso a la información y documentación sobre la actuación, controvertir los elementos probatorios antes de la decisión; obtener asesoría legal; posibilidad de intentar mecanismos impugnatorios[31]. Es decir, que el derecho al debido proceso contiene una serie de elementos no taxativos, que proveen por la garantía del equilibrio entre el administrado y la administración, que tutela y garantiza que en toda actuación se tengan que dar las garantías para controvertir cualquier acusación o sanción que pueda perjudicarlo.

5.6. La jurisprudencia de la Corte sostuvo desde sus primeros años que, “...el derecho al debido proceso es aplicable a toda clase de actuaciones que se realicen en los estrados judiciales e igualmente es válido el debido proceso, para toda actividad de la administración pública en general, sin excepciones de ninguna índole y sin ninguna clase de consideraciones sobre el particular”[32].

5.7. Una de las principales garantías del debido proceso es el derecho de defensa que posibilita el derecho de contradicción, y que evita que se produzcan fórmulas de responsabilidad objetiva. Así en la Sentencia T-145 de 1993 se dijo que, "...la notoriedad de la infracción y la posible prueba objetiva de la misma, no justifica una sanción que prive de cualquier elemental garantía de defensa al inculpado, quedando esta reducida al mero ejercicio posterior de los recursos administrativos (...) en consecuencia, carece de respaldo constitucional la imposición de sanciones administrativas de plano con fundamento en la comprobación objetiva de una conducta ilegal, en razón del desconocimiento que ello implica de los principios de contradicción y presunción de inocencia, los cuales hacen parte del núcleo esencial del derecho al debido proceso".

5.8. De otra parte con relación al debido proceso en el derecho administrativo sancionatorio se ha dicho que cuenta con unas características especiales. Así en la Sentencia C-412 de 1993 la Corte sostuvo que, "Para el ejercicio de la potestad sancionatoria a cargo de la administración se requiere: (i) una ley previa que determine los supuestos que dan lugar a la sanción, así como la definición de los destinatarios de la misma, -sin que necesariamente estén desarrollados todos los elementos del tipo sancionatorio-, ya que es válida la habilitación al ejecutivo con las limitaciones que la propia ley impone; (ii) que exista proporcionalidad entre la conducta o hecho y la sanción prevista, de tal forma que se asegure tanto al administrado como al funcionario competente, un marco de referencia que permita la determinación de la sanción en el caso concreto, y (iii) que el procedimiento administrativo se desarrolle conforme a la normatividad existente, en procura de garantizar el debido proceso." Igualmente se dispuso que el debido proceso en las actuaciones administrativas opera en tres momentos específicos "(...) (i) en la formación de la decisión administrativa (acto administrativo), (ii) en la notificación o publicación de esa decisión administrativa, y (iii) en la impugnación de la decisión (recursos)".

5.9. Por otro lado, hay que resaltar que en materia de imposición de sanciones administrativas de carácter preventivo como el decomiso y aprehensión, el cierre del establecimiento, así como la suspensión de la actividad, y la destrucción o demolición de la obra para la protección del medio ambiente, la Corte ha puesto de relieve que en este caso no se trata de sanciones propiamente dichas, sino de medidas administrativas preventivas que pueden ser aplicadas directamente teniendo en cuenta el principio de precaución.

5.10. Así en la Sentencia C-703 de 2010 se declaró la exequibilidad de algunos artículos de la Ley 1333 de 2009, “por la cual se establece el procedimiento el sancionatorio ambiental” y se dijo que,

“Las medidas preventivas responden a un hecho, situación o riesgo que, según el caso y de acuerdo con la valoración de la autoridad competente, afecte o amenace afectar el medio ambiente, siendo su propósito el de concretar una primera y urgente respuesta ante la situación o el hecho de que se trate, y que si bien exige una valoración seria por la autoridad competente, se adopta en un estado de incertidumbre y, por lo tanto, no implica una posición absoluta o incontrovertible acerca del riesgo o afectación, como tampoco un reconocimiento anticipado acerca de la existencia del daño, ni una atribución definitiva de la responsabilidad, razones por las cuales su carácter es transitorio y da lugar al adelantamiento de un proceso administrativo a cuyo término se decide acerca de la imposición de una sanción (...) descartado su carácter de sanción y determinada su índole preventiva, es obvio que la ejecución y el efecto inmediato que corresponden a su naturaleza riñen abiertamente con la posibilidad de que su aplicación pueda ser retrasada mientras se deciden recursos previamente interpuestos, máxime si su finalidad es enfrentar un hecho o situación que, conforme a una primera y seria valoración, afecte o genere un riesgo grave para el medio ambiente, los recursos naturales, el paisaje o la salud humana”.

5.11. Por último hay que resaltar sobre este punto que desde la expedición de Ley 1437 de 2011, Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), se establecieron unas reglas generales referidas al “Procedimiento administrativo sancionatorio” cuando dichas normas no estén desarrolladas en leyes especiales o en el Código Disciplinario. En el artículo 47 se dice que se dará un proceso previo de averiguaciones preliminares, y otro de formulación de cargos en donde se establecerán con claridad los hechos que lo originan, las personas naturales o jurídicas objeto de la investigación, las disposiciones presuntamente vulneradas y las sanciones o medidas que serían procedentes.

5.12. Del mismo modo se establece que el acto de apertura de la investigación será notificado personalmente a los investigados, y estos podrán dentro de los quince (15) días siguientes a la notificación de formulación de cargos, presentar descargos y solicitar o

aportar las pruebas que pretendan hacer valer. Igualmente se indica en el artículo 48 el período probatorio, que será no mayor a treinta (30) días y cuando sean tres (3) o más investigados o se deban practicar en el exterior, el término probatorio podrá ser hasta de sesenta (60) días. Finalmente en el artículo 49 se dice que la decisión administrativa se dará dentro de los treinta (30) días siguientes a la presentación de alegatos y que el contenido de la sanción administrativa que pone fin al procedimiento administrativo deberá contener: (i) la individualización de la persona natural o jurídica a sancionar; (ii) el análisis de hechos y pruebas con base en los cuales se impone la sanción; (iii) las normas infringidas con los hechos probados y (iv) la decisión final de archivo o sanción y la correspondiente fundamentación.

5.13. Lo que se busca con estos procedimientos generales en el régimen sancionatorio administrativo es que se cuente con unas garantías mínimas del debido proceso, que se corresponda con los principios del derecho de defensa contenido en el artículo 29 de la C.P., para evitar fórmulas de responsabilidad objetiva o medidas sancionatorias arbitrarias por parte de la administración que no puedan llegar a ser impugnadas o controvertidas, esto ante la evidencia del aumento de sanciones sectoriales que se están produciendo a nivel legislativo[33].

5.14. En materia de la lucha contra el contrabando se ha dispuesto una serie de sanciones penales y administrativas. Dentro de las sanciones administrativas se cuentan sanciones de tipo económico o aquellas que limitan el ejercicio libre de la actividad del comercio, y se cuentan entre ellas el decomiso y la aprehensión de las mercancías, las multas, el cierre del establecimiento de comercio y la suspensión de las licencias, autorizaciones, concesiones y registros del establecimiento.

5.15. La jurisprudencia constitucional se ha pronunciado sobre las sanciones administrativas para combatir el contrabando. Así por ejemplo en la Sentencia C-549 de 1992 que conoció de la inconstitucionalidad del Decreto 1750 de 1991 que contenía varias normas para luchar contra el contrabando por la vía administrativa y no penal[34], estableció que el artículo 9º de dicha ley iba en contra del artículo 29 de la C.P. sobre el debido proceso porque la posibilidad de que no se pueden repetir las pruebas practicadas con ocasión de las actuaciones previas al decomiso de las mercancías, vulnera el debido proceso, ya que la persona que se encuentre procesada por una presunta infracción

administrativa a la ley aduanera, no podría defenderse frente a pruebas inconstitucionales o ilegales, o de autoridad incompetente.

5.16. Dijo la Corte sobre esta posibilidad que, “...ello privará a las personas comprometidas en infracciones administrativas aduaneras, de la posibilidad de controvertir y enmendar a su favor pruebas irregularmente producidas en su contra, con lo cual se contraviene el derecho al debido proceso contemplado en dicho texto constitucional que garantiza a todo sindicado o investigado su derecho de defensa que incluye el derecho ‘a presentar pruebas y a controvertir las que se alleguen en su contra’...”

5.17. Por otro lado la Sentencia C-194 de 1998 que conoció de la inconstitucionalidad de la Ley 383 de 1997 que establece normas para luchar contra el contrabando y la evasión, determinó que se tiene que diferenciar entre el debido proceso en materia penal, por ejemplo por el delito de contrabando o lavado de activos, con el debido proceso en materia administrativa con sanciones como la multa y el cierre del establecimiento. Sobre la diferenciación estableció que, “...resulta claro que la imposición de las multas, la aprehensión o el decomiso de las mercancías corresponden a un procedimiento administrativo, que por disposición del legislador, lo cual en ningún momento implica inmiscuirse en el proceso penal...”.

5.18. En esta misma Sentencia se dijo que, “El decomiso aduanero constituye una herramienta de aplicación inmediata, de carácter efectivo en la lucha contra la evasión y el contrabando, con el fin de evitar que se lesione gravemente la economía nacional, así como la competencia leal, lo cual garantiza la prevalencia de los bienes colectivos y supraindividuales”. Se indicó también que, “El decomiso se trata de una determinación administrativa, de carácter inmediato, que adopta la autoridad correspondiente como consecuencia de las situaciones fácticas establecidas en las normas demandadas, que no son propias de la extinción del dominio, y en consecuencia, no requieren de una sentencia judicial, sin perjuicio del trámite del proceso penal por la actividad delictiva que ello genera”.

5.19. Finalmente en razón de esta diferencia se dijo que el proceso administrativo es independiente del juicio penal, de manera que el trámite y decisión de uno y otro corresponden a autoridades diferentes, y se explicó que, “...resulta evidente la diferencia

entre la sanción administrativa producto del quebranto de las normas aduaneras y tributarias que exigen el cumplimiento de las formalidades y requisitos para el ingreso o egreso de mercancías y bienes al territorio nacional, encaminadas a la defensa de la economía nacional, y las consecuencias jurídico penales que se derivan de la conducta punible, que implican para quien incurre en el hecho delictivo, la sanción penal que debe ser impuesta por la autoridad judicial competente, previa la observancia del debido proceso y del derecho de defensa, tanto en las actuaciones administrativas como en las judiciales”.

5.20. No obstante lo anterior, en la Sentencia C-674 de 1999 que conocía de la inconstitucionalidad de los artículos 76 y 77 de la Ley 488 de 1998 que establecía la obligación de exigir la factura de compra e imponía como sanción la retención de las mercancías de los que compren “sin factura o documento equivalente”, dijo la Corte que, “Es rigurosamente válido que la Corte Constitucional rectifique, precise y modifique los criterios adelantados sobre el decomiso definitivo en la sentencia C-194 de 1998. En efecto, esa decisión, al permitir que una autoridad administrativa prive a una persona de un bien, como consecuencia de que ésta cometió una falta, desconoce la reserva judicial, que como garantía a la propiedad, prevé el artículo 34 de la Carta, con lo cual además permite una administrativización de una sanción que tiene naturaleza típicamente penal. Por ende, esta corrección es necesaria para preservar valores constitucionales esenciales, sin que se vea que ese cambio jurisprudencial sea particularmente lesivo de la igualdad ni de la seguridad jurídica...”.

5.21. El argumento de la Corte para recomendar el cambio de jurisprudencia es que se está vulnerando el artículo 34 de la C.P. por no tenerse en cuenta el principio de legalidad y dice que en este caso el decomiso permanente administrativo desconoce la reserva judicial ya que el hecho de no portar la factura no puede dar lugar al decomiso inmediato. Sobre esta sanción se dice que se podrían dar unas medidas menos onerosas para los derechos fundamentales para que los compradores cumplan eficazmente con su deber de contribuir y controlar la evasión tributaria y exhorta al legislador para regularlo[35].

5.22. Sin embargo, en esta misma sentencia se dijo que “...si ese decomiso permanente, derivado del incumplimiento de una obligación legal, es considerado una sanción puramente administrativa, entonces es válido que pueda ser decretado por una autoridad

administrativa. Pero si tal sanción tiene indudables connotaciones penales, entonces inevitablemente sólo podrá ser impuesto por un funcionario que reúna las garantías de independencia y autonomía de los funcionarios judiciales”.

5.23. En la misma Sentencia se dijo con relación al ordinal 5º del artículo 77 que permite imponer la sanción de cierre del establecimiento por no emitir la factura correspondiente, que esta es una sanción autónoma y que en el ordinal que remite al artículo 657 del Estatuto Tributario se establece el procedimiento para imponerla, con lo cual no se vulnera en este caso el debido proceso[36].

5.24. Por otra parte en la Sentencia C-616 de 2002 que conocía de la constitucionalidad del artículo 41 de la Ley 633 del 2000 que dispone la modificación del artículo 657 del Estatuto Tributario, para incluir el literal c) que establece la sanción de clausura del establecimiento de comercio, oficina, consultorio, y en general el sitio donde se ejerza la actividad profesional u oficio, “Cuando las materias primas, activos o bienes que forman parte del inventario, o las mercancías recibidas en consignación o en depósito, sean aprehendidas por violación al régimen aduanero vigente”[37], se dijo nuevamente lo que se había establecido en la Sentencia C-194 de 1998 con relación a que la potestad sancionadora administrativa se diferencia cualitativamente de la potestad punitiva penal, ya que “...con la potestad punitiva penal, además de cumplirse una función preventiva, se protege ‘el orden social colectivo, y su aplicación persigue esencialmente (sin perjuicio de la concurrencia de otros fines difusos) un fin retributivo abstracto, expiatorio, eventualmente correctivo o resocializador, en la persona del delincuente’, mientras que con la potestad administrativa sancionatoria se busca garantizar la organización y el funcionamiento de las diferentes actividades sociales...”.

5.25. Igualmente se hizo hincapié en esta sentencia que para el trámite del procedimiento administrativo sancionatorio se debe diferenciar entre (i) la creación de la sanción, (ii) la aplicación de ésta y (iii) la ejecución o imposición de la misma. La Corte subraya que son momentos plenamente diferenciables que se deben tener en cuenta en la interpretación de las normas administrativas sancionatorias. Así una sanción, como por ejemplo el cierre o clausura del establecimiento, puede ser creada y aún aplicada directamente por la administración, pero no puede ser ejecutada o impuesta, sino una vez que se haya surtido el debido proceso administrativo en donde se pueda ejercer el derecho de defensa y

contradicción[38].

5.26. En esta misma Sentencia se dijo que,

“El legislador dispone de un margen de configuración de las sanciones administrativas, que es amplio habida cuenta de la gran diversidad de sectores de la administración y de las necesidades y particularidades en cada uno de ellos. En atención a la naturaleza y a la gravedad de la sanción que ha analizado en cada caso y a las condiciones para su imposición, la Corte ha admitido diferentes grados de garantía del derecho al debido proceso en lo que respecta a las condiciones de imputación. Así, esta Corporación ha puesto de presente que en el ámbito tributario, cuando la sanción es monetaria, el legislador puede, entre otras, (i) presumir que la persona sancionada es culpable por la comisión de la infracción por la que se le investiga y reglamentar las condiciones en las que se podrá presentar prueba en contrario; (ii) prescribir que el requisito para la imposición de la sanción tributaria consiste en que la administración de impuestos cumpla con la carga probatoria inicial de demostrar que la conducta del investigado causó un daño, sin que sea necesario demostrar la culpa; (iii) presumir que el comportamiento del que cometió un error en su declaración tributaria que luego pretende corregir, fue negligente”

5.27. De otra parte, se estableció en esta sentencia que la sanción de decomiso por violación al régimen aduanero no conlleva la imposición ipso iure de la de clausura de establecimiento. Respecto de la sanción de clausura se exige “(i) que la sanción de cierre tenga como condición la imposición del decomiso pero que sea autónoma en la medida en que obedece a conductas específicas establecidas en la norma acusada; (ii) que exista la posibilidad de demostrar que los bienes aprehendidos no se encuentran en una situación contraria a las normas aduaneras; y (iii) que el investigado pueda probar que ha actuado de buena fe y ha observado sus deberes legales, lo cual abre la posibilidad para disculpar o justificar su actuación”.

5.28. Igualmente se estableció que para la sanción de cierre del establecimiento se deben tener en cuenta los siguientes requisitos: “(i) que en la formulación del requerimiento especial aduanero descrito en el artículo 507 del Decreto 2685 de 1999 se señale, que además de la sanción de decomiso, la administración pretende imponer la sanción de clausura de establecimiento contemplada en el literal c. del artículo 657 del E.T.; (ii) que

exista la posibilidad de que se soliciten y decreten pruebas respecto de la sanción de clausura, independientemente de las que se soliciten y decreten respecto de los cargos por la comisión de alguna de las infracciones descritas en el artículo 502 del Decreto 2685 de 1999; (iii) que la administración resuelva en consideraciones separadas y con base en motivaciones independientes lo relativo a la imposición de cada una de las dos sanciones, sin perjuicio de que, cuando sea del caso, las dos sean impuestas en un mismo acto administrativo; y (iv) que el recurso de reconsideración prescrito en el artículo 516 del Decreto 2685 de 1999 pueda ser interpuesto exclusivamente contra la sanción de clausura y no contra la de decomiso, si así lo considera apropiado el sancionado”.

5.29. Del mismo modo se dispuso que, “Para la imposición de la sanción de clausura, la DIAN o quien haga sus veces, debe demostrar que el investigado es responsable de la comisión de alguna de las infracciones previstas en el régimen aduanero respecto de la permanencia de bienes en el territorio nacional aduanero o, al menos, que su comportamiento no fue diligente en la medida en que no adoptó las precauciones y el cuidado que le corresponde, de acuerdo con las normas respecto de las actividades que realiza”

5.30. De otra parte en la Sentencia C-571 de 2010 en donde se demandaron varias normas del Estatuto Tributario y una del Código Penal[39], se dijo nuevamente que las sanciones administrativas para la lucha contra el contrabando se diferencian de las normas de carácter penal. Sobre este punto se dispuso que, “...la jurisprudencia también ha establecido diferencias sustanciales con base en los distintos fines que se persiguen en cada caso: la actividad sancionadora de la Administración persigue la realización de los principios constitucionales que gobiernan la función pública a los que alude el artículo 209 de la Carta (igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad), al paso que la actividad jurisdiccional en lo penal se orienta a la preservación de bienes sociales más amplios y a la consecución de fines de tipo retributivo, preventivo o resocializador...”.

5.31. Por último, en la reciente Sentencia C-191 de 2016 que conocía de la inconstitucionalidad de varios artículos de la Ley 1762 de 2015 se dijo respecto al artículo 51 de la ley que establece la posibilidad del decomiso del medio de transporte en el que fue hallada la mercancía objeto del delito de contrabando, que como el artículo 51 de la misma ley dispuso que el decomiso se hará “por causales previstas en el Estatuto Aduanero” y

“de conformidad con estas mismas causales y conforme a los procedimientos previstos por la normatividad aduanera”, no se había vulnerado el debido proceso porque en el Decreto 390 de 2016, del Nuevo Estatuto Aduanero (en adelante NEA), ya que,

“El procedimiento relativo a la imposición de medidas de aprehensión y decomiso es el previsto a partir del artículo 552, a partir de la existencia de dos procedimientos, el del decomiso ordinario y el del decomiso directo. El decomiso ordinario, que es la regla, comienza con la expedición de un acto administrativo de trámite que, entre otros requisitos, constata la existencia de la causal de decomiso. El acto administrativo definitivo que decidirá, de manera definitiva, la situación jurídica de las mercancías, sólo se adoptará luego de un debido proceso con la participación de los interesados. El avalúo de las mercancías se realiza de manera provisional, pero se convoca a una diligencia donde se debatirá probatoriamente. La aprehensión puede ser objeto de objeciones decididas luego de un debate probatorio (artículo 565 del Decreto 390). Terminado el procedimiento administrativo, se decidirá de manera definitiva sobre la naturaleza jurídica de las mercancías y el decomiso provisional, podrá convertirse en un decomiso definitivo. El procedimiento excepcional o directo es sumario y sólo se realiza en los precisos casos previstos por el Estatuto aduanero: en la diligencia y, antes de ordenar la aprehensión y el decomiso, se le dará la oportunidad al particular de presentar pruebas que demuestren la legalidad de la importación (artículo 570 del Decreto 390 de 2016). La actuación administrativa se decidirá mediante acto administrativo motivado definitivo que es objeto de un recurso administrativo de reconsideración en el que se admite el aporte y práctica de pruebas. En el caso del decomiso ordinario y del decomiso excepcional o directo, el acto administrativo definitivo puede ser demandado ante la Jurisdicción de lo contencioso administrativo”[40].

5.32. En conclusión el derecho al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la C.P. se debe tener en cuenta en cualquier actuación de la administración para garantizar derechos como el de defensa, contradicción, práctica de pruebas y posibilidad de impugnar las decisiones, así como el principio de legalidad y juez natural. Igualmente en atención al proceso sancionatorio administrativo aplicado a las conductas que se derivan del contrabando y la evasión de impuestos, la jurisprudencia ha establecido que se debe cumplir también con las garantías del debido proceso, pero que se debe diferenciar del debido proceso en materia administrativa, del penal, ya que los primeros cumplen con fines

derivados de la función pública de la administración, en atención al artículo 209 de la Constitución que habla de los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad que tiene como finalidad buscar la organización y el funcionamiento de las diferentes actividades sociales, en cambio en el proceso penal además de cumplirse con una función preventiva, tiene un fin que retributivo, correctivo y resocializador en la persona del delincuente mucho más gravoso.

Por otro lado, en decisiones relacionadas con el decomiso, se ha dispuesto que se trata de medidas que pueden ser aplicadas directamente en aras a la celeridad y los fines preventivos de la administración, pero que el investigado cuenta con la posibilidad de impugnar dichos actos a través de acciones administrativas en donde pueda ejercer su derecho de contradicción y defensa.

Sin embargo, en sanciones relacionadas con el cierre del establecimiento, la Corte ha establecido que para la imposición de las sanciones se debe seguir el trámite consagrado en los Estatuto Tributario y Aduanero, ya que en dichas sanciones se establecen normas de remisión que dan lugar a que se tenga en cuenta un proceso sancionatorio que garantice el debido proceso, el derecho de defensa y la impugnación, como quedo establecido en los condicionamientos de la Sentencia C-616 de 2002. Finalmente se dispuso en la Sentencia C-191 de 2016, que con relación a los casos de decomiso de vehículos, que las normas que remiten al NEA pueden garantizar el derecho al debido proceso en el caso del decomiso ordinario, porque a partir de este hecho se inicia un trámite administrativo sancionatorio que garantiza el debido proceso.

6.- Análisis de constitucionalidad del apartado del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015

6.1. Como se dijo en el punto 4.1 de esta providencia el problema jurídico a resolver consiste en determinar si el apartado tercero de la Ley 1762 de 2015 que establece que, “En esta misma acta podrá imponerse la sanción de multa correspondiente y la sanción de cierre temporal del establecimiento de comercio, cuando a ello hubiere lugar”, va en contra del artículo 29 de la C.P, referente al derecho al debido proceso.

6.2. De nuevo se hace énfasis que como se dijo en la “Exposición de Motivos” la finalidad de la Ley 1762 de 2015 es que se evite el contrabando, el lavado de activos, la evasión de impuestos y la competencia desleal. También que lo que se quiere es crear un régimen

sancionatorio común para los productos sometidos al impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajo, licores, vinos, aperitivos y similares, así como el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de la Ley 223 de 1995.

6.3. Con este régimen sancionatorio común, dispuesto en el Título II de la Ley, lo que se pretende es evitar la evasión del impuesto al consumo, que como se dijo afecta directamente a los departamentos y al Distrito Especial de Bogotá para el sostenimiento del sistema de salud y el deporte, recursos que son destinados especialmente a la cobertura de los gastos del régimen subsidiado y la unificación del Plan Obligatorio de Salud (POS)[41].

6.5. Con relación al decomiso de las mercancías en el artículo 15 de la ley se estableció que, “Sin perjuicio de las facultades y competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, los departamentos y el Distrito Capital de Bogotá en los términos de los artículos 200 y 222 de la Ley 223 de 1995, podrán aprehender y decomisar mercancías sometidas al impuesto al consumo, en los casos previstos en esa norma y su reglamentación...”[43].

6.6. Por su parte la sanción de cierre del establecimiento de comercio, está regulada en el artículo 16 de la Ley 1762 en donde se indica que los Departamentos y el Distrito Capital de Bogotá, dentro de su ámbito de competencia, “...deberán ordenar a título de sanción el cierre temporal de los establecimientos en donde se comercialicen o almacenen productos sometidos al impuesto al consumo de que trata la Ley 223 de 1995, respecto de los cuales no se hubiere declarado o pagado dicho impuesto por parte del sujeto pasivo del impuesto”.

6.7. En este mismo artículo se establece una dosificación de la sanción del cierre del establecimiento de comercio teniendo en cuenta el valor de las mercancías, dando lugar a que pueda ordenarse el cierre del establecimiento como mínimo por treinta (30) días calendario, en caso de que el valor de las mercancías sea inferior a doscientas veintiocho (228) UVT, y como máximo hasta ciento veinte (120) días calendario cuando el valor de la mercancía sea mayor a mil ciento treinta y nueve (1139) UVT[44].

6.8. Por otra parte, en el artículo 17 de la ley se consagra la sanción de suspensión o cancelación de registro o autorización de operaciones que puede ser hasta el término de

(1) un año con la prohibición expresa de que los distribuidores sancionados puedan llegar a comercializar bienes gravados con impuestos al consumo en el departamento, y que en caso de reincidencia se puede dar lugar a la cancelación definitiva del registro o autorización[45].

6.9. Posteriormente, se consagran las sanciones de multa que se pueden dar en cinco casos: (i) por no declarar el impuesto al consumo (artículo 18)[46]; (ii) por importación con franquicia sin pago de impuesto al consumo (artículo 19)[47]; (iii) por extemporaneidad en el registro (artículo 20)[48]; (iv) por no movilizar mercancías dentro del término legal (artículo 21)[49] y (v) por no radicar tornaguías para la legalización (artículo 22)[50]. En este caso se debe resaltar que el artículo 25 establece que, “Para la aplicación de las multas de que tratan los artículos 20 a 22 de la presente ley, se seguirá el procedimiento sancionatorio previsto en el Decreto número 2685 de 1999 y las normas que lo modifiquen o sustituyan”[51].

6.10. Los procedimientos para la implementación de las sanciones de artículos precedentes se establecen en los artículos 23 a 26 de la Ley 1762, que se titula “Procedimientos aplicables para la imposición de las sanciones”, en donde se encuentra el contenido del inciso demandado. Allí se regula el procedimiento para mercancías cuya cuantía sea igual o inferior a 456 UVT (artículo 23); el procedimiento para mercancías cuya cuantía sea superior a 456 UVT (artículo 24); el procedimiento aplicable para la imposición de la sanción de multa (artículo 25) y la reincidencia, contenida en el artículo 26 de la misma legislación.

6.11. Como se analizó en el punto 5. de esta providencia, cuando se trata de sanciones administrativas se tiene que respetar el debido proceso para que el administrado tenga la oportunidad de ejercer el derecho de defensa, participar en las audiencias, pedir y controvertir pruebas, ser notificado de la decisión, así como el de impugnar los fallos que le sean adversos. Estas etapas se establecen como una garantía para el investigado ante la imposición de sanciones de manera directa, para que éste pueda defenderse y controvertir los cargos.

6.12. La jurisprudencia constitucional ha establecido, sin embargo, que el debido proceso en materia de sanciones administrativas para combatir el contrabando se debe diferenciar del debido proceso en materia penal, ya que las primeras están encaminadas a la defensa de la

economía nacional, el mantenimiento de las finanzas públicas y la proscripción de la competencia desleal, y las segundas buscan, además de cumplir con la función preventiva, proteger el orden social colectivo y un fin correctivo, abstracto, expiatorio y resocializador.

6.13. Como se analizó en las Sentencias C-194 de 1998 y C-191 de 2016, las sanciones administrativas relacionadas con el régimen aduanero y tributario que dan lugar al decomiso y aprehensión de bienes se pueden imponer de manera directa, dando lugar a que con posterioridad se pueda poner en marcha el procedimiento administrativo para su ejecución y así impugnar dichas sanciones través de acciones administrativas.

6.14. De otro lado, en el caso del cierre temporal o definitivo del establecimiento, la jurisprudencia ha sido más rigurosa en admitir que se pueda llegar a establecer sanciones administrativas sin el cumplimiento estricto del debido proceso. Así en las Sentencias C-194 de 1998, C-616 de 2002 y C-191 de 2016 se estableció que en este caso se deben observar reglas procedimentales para garantizar el derecho al debido proceso.

6.15. En el caso concreto considera la Corte que se debe realizar una interpretación sistemática para una comprensión integral del apartado de la norma demandada, haciendo énfasis en las remisiones que se hacen al final del artículo 23 al Estatuto Tributario, y del artículo 25 al Estatuto Aduanero, para verificar si en realidad se está vulnerando o no el derecho al debido proceso, como afirma el demandante.

6.16. El inciso primero del artículo 23 establece que, “Cuando las autoridades de fiscalización de los departamentos o del Distrito Capital de Bogotá encuentren productos sometidos al consumo de que trata la Ley 223 de 1995 que tengan un valor inferior o igual a cuatrocientas cincuenta y seis (456) UVT, y no se acredite el pago del impuesto, procederán de inmediato a su aprehensión”. Sobre la aprehensión hay que decir que el artículo 3º del NEA indica que la aprehensión, “Es una medida cautelar consistente en la retención de mercancías, medios de transporte o unidades de carga, mientras la autoridad aduanera verifica su legal introducción, permanencia y circulación dentro del Territorio Aduanero Nacional...”.

6.17. El inciso segundo del artículo 23 establece que, “Dentro de la misma diligencia de aprehensión, el tenedor de la mercancía deberá aportar los documentos requeridos por el

funcionario competente que demuestre el pago del impuesto. De no aportarse tales documentos se proferirá el acta de aprehensión, reconocimiento, avalúo y decomiso directo de los bienes”. Esto quiere decir que de no aportarse los documentos en la diligencia que acrediten el pago del impuesto al consumo de las mercancías encontradas, se profiere el Acta de Aprehensión por parte del funcionario de fiscalización del Departamento o del Distrito Especial de Bogotá, en donde se reconocen y avalúan los bienes, y se realizará el decomiso directo de los bienes.

6.18. El tercer inciso del artículo 23, en donde se contiene el apartado de la norma demandada, se indica que, “En esta misma acta podrá imponerse la sanción de multa correspondiente y la sanción de cierre temporal del establecimiento de comercio, cuando a ello hubiere lugar”[52].

6.19. Este apartado está compuesto de tres partes: la primera (i) que en la misma Acta de Aprehensión “podrá imponerse”; la segunda (ii) la sanción de multa correspondiente y la sanción de cierre temporal del establecimiento; y la tercera (iii) cuando a ello hubiere lugar. Los apartes en cursiva, dan lugar a la interpretación de que la imposición de sanciones de multa y cierre temporal del establecimiento sea potestativo y no imperativo de la autoridad administrativa de fiscalización. Es decir, que dicha autoridad podrá valorar diversas circunstancias relacionadas con el valor o la cantidad de la mercancía, si se trata de mercancías que pueden ser peligrosas para la salud del consumidor o si se trata de hechos reiterados entre otras consideraciones, para imponer las sanciones. Por último, y lo que tiene que valorar la Corte en este caso, es que si la autoridad administrativa decide además de la aprehensión y el decomiso imponer las sanciones de multa y cierre del establecimiento, se garantiza el debido proceso para el investigado.

6.20. En el caso del cierre del establecimiento, se tiene que resaltar que el término de la sanción de acuerdo a lo que se establece en el artículo 16 de la Ley 1762, puede ser desde un (1) día hasta sesenta (60) días en relación con el valor de la mercancía en UVT, ya que se establece en este artículo, que cuando el valor de la mercancía sea inferior a doscientas veintiocho (228) UVT, el cierre del establecimiento podrá ordenarse hasta por treinta (30) días calendario, y cuando el valor de la mercancía sea hasta seiscientos ochenta y cuatro (684) UVT hasta por sesenta (60) días.

6.21. De otra parte en la imposición o ejecución de la sanción se tiene que tener en cuenta lo establecido en el Estatuto Tributario (en adelante E.T.) de acuerdo a las remisiones del inciso final del artículo 23. En el literal c) del artículo 657 del E.T.[53], se indica que se puede imponer la “Sanción de clausura o cierre del establecimiento de comercio, oficina, consultorio, y en general, el sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio”[54], y que dicha, “...sanción se hará efectiva una vez quede en firme en la vía gubernativa el acto administrativo de decomiso”. También se indica que, “en este evento la sanción de clausura será de treinta (30) días calendario y se impondrán sellos oficiales que contengan la leyenda CERRADO POR EVASION Y CONTRABANDO. Esta sanción se aplicará en el mismo acto administrativo de decomiso y se hará efectiva dentro de los dos (2) días siguientes al agotamiento de la vía gubernativa. Esta sanción no será aplicable al tercero tenedor de buena fe, siempre y cuando lo pueda comprobar...”.

6.22. Por otra parte, en cuanto el proceso para la ejecución del cierre temporal del establecimiento, el artículo 657 del E.T. establece que este sólo quedará en firme una vez se surta el trámite dispuesto en la vía gubernativa del acto administrativo de decomiso. Sobre este aspecto, hay que traer a colación el precedente que se estableció en la Sentencia C-616 de 2002 respecto a la sanción de cierre y clausura temporal del establecimiento, que como se reseñó en el numeral 5.28. se dispuso los siguientes requisitos:

“(i) que en la formulación del requerimiento especial aduanero descrito en el artículo 507 del Decreto 2685 de 1999 se señale, que además de la sanción de decomiso, la administración pretende imponer la sanción de clausura de establecimiento contemplada en el literal c. del artículo 657 del E.T.; (ii) que exista la posibilidad de que se soliciten y decreten pruebas respecto de la sanción de clausura, independientemente de las que se soliciten y decreten respecto de los cargos por la comisión de alguna de las infracciones descritas en el artículo 502 del Decreto 2685 de 1999; (iii) que la administración resuelva en consideraciones separadas y con base en motivaciones independientes lo relativo a la imposición de cada una de las dos sanciones, sin perjuicio de que, cuando sea del caso, las dos sean impuestas en un mismo acto administrativo; y (iv) que el recurso de reconsideración prescrito en el artículo 516 del Decreto 2685 de 1999 pueda ser interpuesto exclusivamente contra la sanción de clausura y no contra la de decomiso, si así lo considera apropiado el sancionado”.

6.23. Sobre el cumplimiento de estos requisitos, se especifica que el Decreto 2685 de 1999 aunque fue modificado en gran parte por el Decreto 390 de 2016, (NEA)[55], todavía no ha entrado en vigencia en su totalidad, así que las remisiones se deben hacer aún al Decreto 2685 de 1999, hasta que entren a regir completamente las normas del NEA[56].

6.24. Sobre el decomiso hay que resaltar que dentro del NEA se establecieron dos tipos de decomisos: (i) el decomiso ordinario regulado en el artículo 561[57], y el directo regulado en el artículo 569[58]. En el caso de los licores, vinos, aperitivos, cervezas, sifones, refajos, y tabaco y cigarrillos se aplica el decomiso directo, de acuerdo con los numerales tercero y cuarto del artículo 561, que ya entró en vigencia. Este tipo de decomiso según el mismo artículo se realiza simultáneamente con la aprehensión.

6.25. El artículo 570 establece el “Procedimiento de decomiso directo” en donde se indica que, “Dentro de la misma diligencia de decomiso directo, el interesado deberá aportar los documentos requeridos por el funcionario competente, que demuestren la legal importación de los bienes y que impidan su decomiso. El acta de decomiso directo es una decisión de fondo y contra la misma procede únicamente el Recurso de Reconsideración y se notificará de conformidad con las reglas especiales previstas en el presente Decreto”. Finalmente se dice que, “Cuando el Decomiso recaiga sobre mercancías sometidas al impuesto al consumo de que trata la Ley 223 de 1995, una vez en firme, la copia del acta de decomiso se remitirá al fisco regional del lugar donde se practicó el mismo”. Como se puede apreciar la ejecución de la sanción de decomiso se hace de manera directa y solo le queda al investigado la posibilidad de utilizar el recurso de reconsideración para poder controvertir el acto administrativo.

6.26. El recurso de reconsideración se encuentra regulado en el artículo 720 del E.T., en donde se explica que dicho recurso pueden interponerse, salvo norma expresa, ante la oficina competente para conocer los recursos tributarios dentro de los 2 (dos) meses siguientes a la notificación de la sanción[59]. Posteriormente se indica en el artículo 732 del E.T. que la administración tendrá un término de un (1) año para resolver el recurso de reconsideración y que si transcurre un año, sin que el recurso de reconsideración sea resuelto se entenderá que fue fallado a favor del recurrente, aplicando el silencio administrativo positivo (artículo 734 del E.T.).

6.27. Como se dijo, una vez quede en firme el decomiso se puede llegar a aplicar, la sanción de cierre temporal del establecimiento[60], que siguiendo con los requisitos establecidos en la sentencia C-616 de 2002 sólo se podría imponer o ejecutar una vez surtido el trámite del “requerimiento especial aduanero”, descrito en el artículo 507 del Decreto 2685 de 1999, y que se señale de manera específica en el Acta de Aprehensión, que además de la sanción de decomiso la administración pretende imponer la sanción de clausura de establecimiento contemplada en el literal c) del artículo 657 del E.T[61].

6.28. El requerimiento especial aduanero, se define como el acto administrativo por el cual la autoridad aduanera propone al declarante “...la imposición de una sanción, el decomiso de una mercancía o la formulación de una liquidación oficial”[62]. Dicho trámite tiene como finalidad ejecutar la sanción impuesta en el Acta de Aprehensión y decomiso. El artículo 507 del Decreto 2685 de 1999 establece que, “La autoridad aduanera podrá formular Requerimiento Especial Aduanero para proponer la imposición de sanción por la comisión de la infracción administrativa aduanera, o para formular Liquidación Oficial de Corrección o de Revisión de Valor”. Así mismo se contempla en el párrafo de dicho artículo que, “En los procesos administrativos sancionatorios o de liquidación oficial de corrección de revisión de valor adelantados contra el usuario de comercio exterior, se deberá vincular a la agencia de aduanas al respectivo proceso con el objeto de establecer su responsabilidad como consecuencia de su gestión de agenciamiento aduanero, proponiendo la imposición de las sanciones a que haya lugar”.

6.29. Así mismo, en el artículo 510 del Decreto 2685 se establece lo referente a la notificación y respuesta al requerimiento especial aduanero, en donde se dice que se notificará de manera personal o por estado, y la respuesta del presunto infractor se dará dentro de los quince (15) días siguientes a su notificación, en donde podrá formular sus objeciones por escrito y solicitar pruebas por escrito[63]. Posteriormente, en el artículo 511 del Decreto se establece el período probatorio, en donde se indica que este se dará dentro de los diez (10) días siguientes a la recepción de la respuesta del Requerimiento Especial Aduanero o del Documento de Objeción de la Aprehensión, en donde se decretará la práctica de las pruebas solicitadas que sean “conducentes, eficaces, pertinentes y necesarias para el esclarecimiento de los hechos materia de investigación”. El auto que decreta las pruebas se debe notificar por estado y cuando se denieguen pruebas, procederá el recurso de reposición dentro de los tres (3) días siguientes a su notificación. Además se

establece que el término para la práctica de pruebas será de dos (2) meses si es en el país, y de tres (3) meses cuando deban practicarse en el exterior.

6.30. Luego, en el artículo 512 del Decreto 2685 se regula lo referente al acto administrativo que decide de fondo, en donde se indica que, "...la autoridad aduanera dispondrá de quince (15) días para decidir de fondo sobre la situación jurídica de la mercancía aprehendida, mediante resolución motivada y de treinta (30) días para expedir el acto administrativo que decida de fondo sobre la imposición de la sanción...". Finalmente se señala que, "Cuando se hubiere presentado el documento de objeción a la aprehensión o la respuesta al requerimiento especial aduanero y no se hubieren decretado pruebas o se hubieren denegando las solicitadas, la autoridad aduanera dispondrá de cuarenta y cinco (45) días para decidir de fondo sobre la situación jurídica de la mercancía aprehendida y para expedir el acto administrativo que decide de fondo sobre la imposición de la sanción...".

6.31. El mismo proceso de requerimiento especial aduanero quedará garantizado una vez entre en vigencia el NEA, ya que en el artículo 582 se dice que, "La autoridad aduanera formulará requerimiento especial aduanero contra el presunto autor o autores de una infracción aduanera para proponer la imposición de la sanción aduanera, para proponer la imposición de la sanción correspondiente; o contra el declarante, para formular la liquidación oficial de corrección o de revisión. Con la notificación del requerimiento especial aduanero se inicia formalmente el proceso administrativo correspondiente"[64].

6.32. Por otro lado en el artículo 583 del NEA se establecen la vinculación de terceros dentro del proceso administrativo sancionatorio; en el artículo 585 el contenido del requerimiento especial aduanero[65] y en el artículo 586 la notificación y respuesta del requerimiento especial aduanero en donde se dice que se notificará de manera personal o por correo al presunto infractor y que "...las respuestas al requerimiento especial aduanero se presentará por el interesado, dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a su notificación y en ella se formulará sus objeciones y solicitará las pruebas que pretenda hacer valer".

6.33. Del mismo modo, se regula en el artículo 587 del NEA, lo relacionado con el período probatorio en donde se especifica que se notificará al investigado dentro de los diez (10)

días hábiles siguientes mediante auto motivado, y se practicarán las pruebas dentro de los dos (2) meses siguientes si es en el país o cuatro (4) si es en el exterior. Posteriormente se explica en el artículo 588 que el acto administrativo que define de fondo se expedirá dentro de los cuarenta y cinco (45) días contados: “...1) a partir del día siguiente al vencimiento del término para responder al requerimiento especial aduanero, cuando no hubieren pruebas que decretar, ni a petición de parte ni de oficio; 2) a partir del día siguiente al de la presentación de la respuesta al requerimiento especial aduanero, donde el interesado renuncie al resto del término que faltare, siempre y cuando no hubieren nuevas pruebas que decretar, ni a petición de parte, ni de oficio, y 3) a partir del día siguiente a la notificación del auto que cierra el período probatorio”.

6.34. Posteriormente en el artículo 589 del NEA se establece el contenido de la liquidación oficial[66], en el artículo 590 el contenido de la resolución sancionatoria y en el artículo 591 el procedimiento para imponer la sanción de amonestación escrita en donde se indica que, “Una vez establecida la ocurrencia de los hechos constitutivos de infracción, la dependencia competente enviará una comunicación al presunto infractor, identificando la misma, señalando la norma vulnerada y solicitando las explicaciones correspondientes, para lo cual se le otorgará el término de un (1) mes, contado a partir de la fecha de su notificación personal o por correo”.

6.35. Posteriormente, se dice que, “recibida la respuesta o finalizado el término anterior sin recibir respuesta a la comunicación, la autoridad aduanera tendrá un término de un (1) mes para proferir la decisión de amonestar al infractor o de archivar el trámite, con base en la información y pruebas de que disponga...”, y finalmente se explica que, “contra esta decisión procederá el recurso de reposición, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a su notificación personal o por correo, el cual decidirá de plano dentro del mes siguiente a su interposición”[67].

6.36. Como se puede apreciar con esta serie de etapas que garantizan el derecho de defensa y contradicción del investigado establecidas en el Decreto 2685 de 1991, y cuando entre en vigencia de manera definitiva en el Decreto 390 de 2016 (NEA), queda surtido el requisito procedimental establecido en el primer condicionamiento de la Sentencia C-616 de 2002, sobre que una vez proferida la sanción de decomiso y aprehensión, se debe cumplir con el requerimiento especial aduanero para su ejecución o imposición definitiva. También

quedan con estos procedimientos solventado el segundo requisito dispuesto en la Sentencia de que se debe tener la posibilidad de que se soliciten y decreten pruebas respecto de la sanción de clausura de manera independiente, ya que como se veía en el numeral 6.33. se establece esta posibilidad tanto en el artículo 511 del Decreto 2685 como en el artículo 587 del NEA.

6.37. Del mismo modo, queda solventado el tercer requisito de la sentencia referido a que la administración debe resolver en consideraciones separadas y con base en motivaciones independientes lo relativo a la imposición de cada una de las dos sanciones, “sin perjuicio de que, cuando sea del caso, las dos sean impuestas en un mismo acto administrativo”, en el entendido de que en el acta de aprehensión se tendrán que diferenciar entre las sanciones de decomiso con el de clausura o cierre temporal del establecimiento, para que cada una surta su procedimiento sancionatorio administrativo de manera autónoma.

6.38. Finalmente, también queda solventado el cuarto requisito establecido en la Sentencia de que pueda ser interpuesto el recurso de reconsideración contra el cierre temporal o clausura del establecimiento, ya que en el artículo 23 de la Ley 1762 de 2016 se indica directamente que en, “El acta de diligencia es una decisión de fondo y contra la misma procede únicamente el recurso de reconsideración”.

6.39. En conclusión, con relación a la sanción de cierre temporal del establecimiento se puede decir que dado que el Estatuto Tributario y el Nuevo Estatuto Aduanero establecen un procedimiento para la ejecución de la sanción en donde se garantiza el derecho de defensa, la práctica de pruebas, los alegatos y la impugnación de la sanción dentro de unos plazos determinados, se puede constatar la garantía del derecho al debido proceso del investigado. Por esta razón no encuentra la Corte que en el caso de la imposición de la sanción de cierre temporal del establecimiento se vulnere el debido proceso del artículo 29 de la Constitución.

6.40. En el caso de la imposición de la sanción de multa, se debe tener en cuenta lo que se establece en el artículo 25 de la Ley 1762 de 2015, que establece que, “Para la aplicación de las multas de que tratan los artículos 20 a 22 de la presente ley, se seguirá el procedimiento sancionatorio previsto en el Decreto número 2685 y las normas que lo modifiquen o sustituyan”.

6.41. Como se había visto en el numeral 6.9. de esta providencia, en el artículo 20 se contempla la multa por extemporaneidad en el registro, el artículo 21 por no movilizar mercancías dentro del término legal, y el artículo 22 por no radicar tornaguías para la legalización. Quedan por fuera de esta remisión el artículo 18 de multa por no declarar el impuesto al consumo, y el artículo 19 por importación con franquicia sin pago de impuesto al consumo.

6.42. Sobre las multas del artículo 20 a 22, hay que anotar que el Decreto 2685 de 1999 será reemplazado este año por el Decreto 390 de 2016, y que mientras entre en vigencia se aplicarán las normas del Decreto 2685. Sobre estos casos el Decreto 2685, como en el NEA, no establece específicamente un trámite para las sanciones de multa, así que se tiene que hacer una remisión a las normas generales sobre ejecución de sanciones del requerimiento especial aduanero, ya que la multa se trata también de una infracción aduanera. En este caso se contará con las mismas garantías descritas de notificación, término probatorio, posibilidad de contradicción de la sanción e impugnación para su ejecución o imposición. Igualmente en el Acta de Aprehensión se tendrá que especificar si se va a aplicar la sanción de multa, diferenciando esta sanción con la de decomiso o aprehensión y la del cierre del establecimiento cuando sea el caso, para que cada una de las sanciones pueda ser controvertida en su ejecución.

6.43. Por último, con relación a este tipo de multas hay que tener en cuenta que en el cuarto inciso del artículo 23 se establece que, “El acta de la diligencia es una decisión de fondo y contra la misma procede únicamente el recurso de reconsideración”. Es decir que una vez levantada el Acta de Aprehensión e impuesta las sanciones de decomiso, multa o cierre temporal del establecimiento el investigado puede interponer inmediatamente contra la decisión de fondo el recurso de reconsideración que como quedo dicho, está regulado en el artículo 720 del E.T., y se puede interponer dentro de los 2 (dos) meses siguientes a la notificación de la sanción. En este caso se reitera que la administración tiene un término de un (1) año para resolver dicho recurso y que de no hacerlo opera el silencio administrativo positivo a favor del recurrente.

6.44. Sobre las multas por no declarar el impuesto al consumo del artículo 18 y por importación con franquicia sin pago de impuesto al consumo del artículo 19, que tienen relación con el artículo 23 por violación a las Ley 223 de 1995. En este caso al no existir

remisión directa al Estatuto Aduanero ni en el Estatuto Tributario se podrán utilizar las normas generales para la imposición de sanciones administrativas contempladas en los artículos 47 y siguientes del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), que como se veía en el numeral 5.13. de esta providencia puede llegar a solventar la ausencia de un trámite administrativo sancionador de carácter especial.

6.45. Por lo anterior, tampoco encuentra la Corte que en el caso de la imposición de multas se esté vulnerando el derecho al debido proceso, ya que el procedimiento para la imposición de esta sanción se encuentra dispuesto tanto en los artículos 507 a 511 del Decreto 2685 de 1999, como en los artículos 582 a 591 del NEA, que se refieren al “Procedimiento sancionatorio y de formulación de liquidaciones oficiales” del régimen de aduanas, así como los artículos 47 y siguientes del CPACA en el caso de la imposición de las multas por el no pago del impuesto al consumo o por importación con franquicia sin pago de impuesto al consumo contempladas respectivamente en los artículos 18 y 19 de la Ley 1762.

6.46. Teniendo en cuenta lo anterior se puede concluir que el inciso tercero del artículo 23 que dispone que, “En esa misma acta podrá imponerse la sanción de multa correspondiente y la sanción de cierre temporal del establecimiento, cuando a ello hubiere lugar” es exequible por el cargo de violación del debido proceso del artículo 29 de C.P, ya que si se entiende que la autoridad administrativa es la que puede imponer “cuando ello hubiera lugar” la sanción de cierre temporal del establecimiento o multa, deja un margen de discrecionalidad a la autoridad de fiscalización para imponer dichas sanciones en los casos más graves que puedan afectar la salubridad de los consumidores, o por el valor, cantidad de la mercancía o por la reincidencia en los hechos. Del mismo modo, porque una vez proferida el Acta de Aprehensión el investigado cuenta con la posibilidad de interponer el recurso de reconsideración contra dicho acto administrativo, y además cuenta con la posibilidad de empezar un trámite ante la autoridad de fiscalización de requerimiento especial aduanero, de acuerdo a la contenido en los artículos 507 a 512 del Decreto 2685 de 1999 y los artículos 581 a 591 del NEA o a través del régimen general para la imposición de sanciones contenidos en los artículos 47 y siguientes del CPACA.

6.47. Como se analizó en este recuento, el inciso tercero del artículo 23 de la Ley 1762 de

2015, se debe interpretar de manera integral y sistemática y tener en cuenta las remisiones que se hacen al Estatuto Tributario y Aduanero en el inciso final del artículo 23, en el artículo 25 de la misma ley y en las normas administrativas de carácter general contenidas en el CPACA. Entendido así el inciso demandado es constitucional ya que se comprueba que para la imposición de las sanciones de cierre temporal del establecimiento y de multa, se garantiza el derecho al debido proceso a través del recurso de reconsideración y del trámite administrativo contemplado en el Estatuto Tributario, Aduanero y en las normas del CPACA en donde se garantiza los derechos de defensa, aporte y contradicción de pruebas, notificación e impugnación de la decisión del investigado.

6.48. Igualmente pone de presente la Corte que dejar sin un procedimiento administrativo sancionador el cierre temporal o la multa de los establecimientos de comercio en donde se encuentren mercancías sujetas al pago del impuesto al consumo de la Ley 223 de 1995 menores o iguales a 456 UVT, podría dar lugar a que se utilizará la práctica de segmentar o fraccionar el contrabando (“pitufeo”[68]) en cantidades iguales o menores a 456 UVT, para evitar la imposición de sanciones de multa y cierre del establecimiento. Como se dijo, el derecho administrativo sancionador está dirigido a proteger los fines sociales de la comunidad, que como en el caso de las medidas para luchar contra el contrabando, la evasión y el lavado de activos tienen como objetivo no sólo evitar la competencia desleal y resguardar la economía, sino también obtener recursos de impuestos, como el de consumo, que financian el sistema de salud y el deporte de los departamentos y el Distrito Especial de Bogotá.

6.47. Finalmente resalta nuevamente la Corte que como se dijo en el punto 5.13. de esta providencia, aún si no se contará con un procedimiento administrativo sancionador específico con las remisiones analizadas, se podría garantizar el debido proceso, utilizando las normas generales de procedimiento administrativo sancionador contenidas en los artículos 47 y siguientes de la Ley 1437 de 2011, Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), para evitar sanciones arbitrarias que puedan vulnerar o poner en riesgo el debido proceso de los administrados.

VII. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, administrando justicia en

nombre del Pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE

Declarar EXEQUIBLE, por los cargos analizados, el inciso tercero del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015 “por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal”.

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

Presidenta

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

Con aclaración de voto

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO

Magistrada

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

Ausente con excusa

ALBERTO ROJAS RÍOS

Magistrado

Con salvamento de voto

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

ACLARACIÓN DE VOTO DEL MAGISTRADO

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

A LA SENTENCIA C-403/16

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD EN RELACION CON LEY SOBRE LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO, LAVADO DE ACTIVOS Y EVASION FISCAL-Naturaleza jurídica de la multa y del cierre del establecimiento de comercio (Aclaración de voto)

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD EN RELACION CON LEY SOBRE LUCHA CONTRA EL CONTRABANDO, LAVADO DE ACTIVOS Y EVASION FISCAL-Debido proceso para la imposición de multa y cierre de establecimiento de comercio (Aclaración de voto)

Expediente: D-11204

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 23 (parcial) de la Ley 1762 de 2015, “por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal”.

Magistrado Ponente:

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

De manera respetuosa frente a la decisión adoptada por la Sala Plena de la Corte Constitucional, aclaro mi voto respecto de algunos apartes de la motivación de la decisión que, pese a esto, comparto plenamente.

Es necesario partir del hecho de que de la lectura de la norma demandada parecía evidenciarse una vulneración del debido proceso, al no prever un procedimiento previo a la imposición de las medidas de multa y cierre del establecimiento de comercio, en el que resulten aprehendidas mercancías frente a las que se hubieren omitido deberes respecto de la declaración y pago del impuesto al consumo. Ahora bien, para resolver esta cuestión de constitucionalidad era necesario realizar dos juicios sucesivos: (1) el relativo a la naturaleza jurídica de la multa y del cierre del establecimiento de comercio y (2) el relativo al debido proceso necesario para la imposición de estas medidas. La respuesta del primer interrogante, condicionaba necesariamente la solución del segundo.

1. La naturaleza jurídica de la multa y del cierre del establecimiento de comercio

Las medidas graves adoptadas por las autoridades administrativas no son, por sí mismas, sanciones. La naturaleza sancionatoria de las decisiones administrativas se identifica a través de una serie de indicios que giran en torno a identificar la finalidad punitiva de la medida adoptada. En este aspecto, el nombre atribuido por el legislador es un indicio más, que no resulta suficiente para desentrañar la naturaleza jurídica de la competencia. Así, por ejemplo, pareciera que la multa es, en principio, una decisión de alcance sancionatorio. Sin embargo, esta naturaleza quedaría desvirtuada en el caso en el que, por el método del cálculo del monto de la misma y por la finalidad de los dineros, se concluya que se trata, en realidad, de una especie de cláusula penal o de una medida resarcitoria de perjuicios. Este no era el caso de la multa establecida por el legislador para reprochar la omisión de los deberes relativos a la declaración y pago del impuesto al consumo. Por consiguiente, se trataba de una medida típicamente sancionatoria.

El estudio de la naturaleza jurídica del cierre del establecimiento de comercio era, por el contrario, un asunto más complejo. Se trata de una medida que puede ser, en derecho colombiano, tanto una medida policiva, cautelar, sin finalidad sancionatoria, como una verdadera sanción administrativa. En este caso, un indicio determinante se refiere a la duración de la medida ya que el cierre que busca proteger el orden público, por ejemplo la

salubridad, no podría tener una duración determinada porque nada garantizaría que la amenaza fue superada. Por el contrario, el cierre sancionatorio expresa su finalidad punitiva en la determinación previa de su duración. Este era el caso del cierre del establecimiento de comercio, objeto de discusión de constitucionalidad, según se desprende de los términos previstos en el artículo 16 de la Ley 1762 de 2015. Una situación similar, de posible naturaleza variable, se encuentra en la medida de decomiso de mercancías, que puede ser adoptada con fines preventivos, por ejemplo, para evitar la circulación de las mercancías, pero también con fines punitivos, para reprochar un comportamiento relativo a éstas.

En lo que nos interesa, en el caso de las multas y del cierre del establecimiento de comercio, por las infracciones en materia del impuesto al consumo, nos enfrentábamos a verdaderas sanciones administrativas. No obstante, la motivación de la que me aparto, pareciera confundir las sanciones administrativas, con las medidas policivas o cautelares. Así, en la página 29, el considerando 5.9 sostiene: “Por otro lado, hay que resaltar que en materia de imposición de sanciones administrativas de carácter preventivo como el decomiso y aprehensión, el cierre del establecimiento, así como la suspensión de la actividad, y la destrucción o demolición de la obra para la protección del medio ambiente, la Corte ha puesto de relieve que en este caso no se trata de sanciones propiamente dichas, sino de medidas administrativas preventivas que pueden ser aplicadas directamente teniendo en cuenta el principio de precaución” (negritas no originales). A más de la imprecisión terminológica que se materializa en la expresión “sanciones administrativas de carácter preventivo”, en la lista incluida, existen medidas que, según las circunstancias, sí pueden constituir sanciones administrativas. Por esta razón resulta contradictoria la afirmación citada, respecto de la que se incluye en la página 31, considerando 5.14, según la cual: “En materia de la lucha contra el contrabando se ha dispuesto una serie de sanciones penales y administrativas. Dentro de las sanciones administrativas se cuentan sanciones de tipo económico o aquellas que limitan el ejercicio libre de la actividad del comercio, y se cuentan entre ellas el decomiso y la aprehensión de las mercancías, las multas, el cierre del establecimiento de comercio y la suspensión de las licencias, autorizaciones, concesiones y registros del establecimiento” (subrayas no originales). Esto pone de presente la necesidad metodológica de establecer, como paso necesario para la resolución del caso, la naturaleza jurídica de las medidas en cuestión.

2. El debido proceso para la imposición de estas medidas

La identificación de la naturaleza jurídica de la decisión no se trata de un ejercicio meramente pedagógico. En realidad, es de la naturaleza sancionatoria o no de la medida, de la que se derivan las exigencias del debido proceso. Es por esto que esta Corte ha considerado constitucionales la adopción de medidas inmediatas, sin un procedimiento previo, cuando no se trata de actos punitivos, sino cautelares, como por ejemplo, en materia ambiental[69] o, incluso la aprehensión y decomiso de mercancías, en materia aduanera[70], a condición de que, a continuación, se inicie un procedimiento administrativo garantista en el que podrán controvertirse los hechos, de manera previa a la adopción de una medida definitiva.

En este caso, en tratándose de medidas sancionatorias, la multa y el cierre del establecimiento de comercio cuya constitucionalidad se debatía, exigen el agotamiento de un procedimiento garantista, previo a su adopción. Así, respecto de la sanción administrativa de cierre del establecimiento de comercio, por las infracciones en materia del impuesto al consumo, el procedimiento para su imposición se encuentra en el artículo 657 del Estatuto Tributario, que en su inciso 11 dispone “La sanción a que se refiere el presente artículo (relativo al cierre de establecimiento de comercio), se impondrá mediante resolución, previo traslado de cargos a la persona o entidad infractora, quien tendrá un término de diez (10) días para responder. La sanción se hará efectiva dentro de los diez (10) días siguientes al agotamiento de la vía gubernativa”. En lo que concierne a la multa, al no existir un procedimiento específico en el Estatuto Tributario para esta sanción, le resulta aplicable el procedimiento previsto en el CPACA para las sanciones administrativas desprovistas de procedimiento especial. En estos términos, tratándose de sanciones administrativas, luego de una interpretación sistemática del ordenamiento jurídico, se concluye que sí existe un procedimiento garantista previo a su imposición, por lo que la norma que las prevé es constitucional.

Finalmente, debo apartarme de la siguiente afirmación que se encuentra en el considerando 5.7, de la página 28 de la sentencia: “Una de las principales garantías del debido proceso es el derecho de defensa que posibilita el derecho de contradicción, y que evita que se produzcan fórmulas de responsabilidad objetiva”. En el presente caso no se discutía si se trataba de un evento de responsabilidad objetiva, es decir, de aquellos casos excepcionales en los que la sanción se impone sin considerar el elemento subjetivo del comportamiento. Este es un asunto de interés constitucional que no fue controvertido en el

caso que se examinaba. Ahora bien, a más de la posible naturaleza obiter dicta del considerando, se trata de una afirmación incorrecta: no porque se permita el ejercicio de los derechos de la defensa, uno de los cuales es la contradicción, se trata necesariamente de un caso de responsabilidad por dolo o culpa. Incluso en las hipótesis en las que excepcionalmente se permite la responsabilidad objetiva, deben garantizarse los derechos de la defensa y los otros que constituyen el debido proceso. En realidad pareciera que la afirmación confunde la responsabilidad objetiva, con las sanciones de plano, es decir, las que se impondrían sin proceso previo, en franco desconocimiento de la Constitución Política.

Respetuosamente,

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

[1] Sentencias T-145 de 1993 y C-616 de 2002

[2] Sentencia C-034 de 2014.

[3] Sentencias C-929 de 2007, C-149 de 2009, C-646 de 2010, C-819 de 2011, C-913 de 2011 y C-055 de 2013.

[4] Sentencia C-012 de 2010.

[5] C-413 de 2003 y C-892 de 2012.

[6] P. 4 de la demanda.

[7] Ibíd.

[8] Sentencia C-015 de 2014. Esta misma Sentencia específica que el test de igualdad, que se aplica en el juicio integrado de igualdad, en su metodología busca analizar tres objetos: “(i) el fin buscado por la medida, (ii) el medio empleado y (iii) la relación entre el medio y el fin. Según su grado de intensidad, este test puede tener tres grados: estricto, intermedio y leve”.

[9] Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, Edición Tricentenario. Ver: www.del.rae.es

[10] En el Decreto-ley 1750 de 1991 se despenalizó el contrabando y, en su lugar, estableció un sistema de sanciones administrativas y posteriormente con la Ley 383 de 1997 se penalizó de nuevo los actos de contrabando (Ver: Sentencia C-191 de 2016, numeral 31, p.43).

[11] LAURENT, Muriel, Contrabando en Colombia en el siglo XIX: prácticas y discursos en resistencia y producción, Bogotá, Universidad de los Andes, 2008, p. 5. Laurent cita los principales estudios jurídicos sobre el contrabando en Colombia: CADAVID ORORZCO, Iván, El delito de contrabando, Impresos Súper, Medellín, s.f, [197?]; CUSGÜEN OLARTE, Eduardo, Evasión y contrabando, Bogotá, Leyer, 2000, GARCÍA ANGARITA, José Héctor, El delito y la contravención en la legislación aduanera, tesis de pregrado en derecho, Facultad de Derecho y Ciencias Políticas y Sociales, Universidad Nacional (Sede Bogotá), Bogotá, 1975; MEDINA LÓPEZ, Roberto, Despenalización del contrabando. Análisis de la Contrarreforma Penal Aduanera, Bogotá, Librería del Profesional, 1991; MOLINA ARRUBLA, Carlos Mario, “Delito de contrabando. La neo-criminalización del contrabando o muestra de la errática política penal colombiana”, en: Revista de Derecho Penal, No 4, Leyer, Bogotá, diciembre de 1997-enero de 1998, pp. 11-20; SERRANO RANGEL, María Isabel, La buena fe de los poseedores de mercancía de contrabando, tesis de pregrado, Facultad de Ciencias Jurídicas y Socioeconómicas de la Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, 1989.

[12] Se dice en la Exposición de Motivos de lo que vendría a ser la Ley 1762 de 2015, que desde el 1º de julio de 1993, Colombia forma parte de la Organización Mundial de Aduanas (OMA) (WCO por sus siglas en inglés), y que desde 1952, dicha organización ha venido liderando estrategias a nivel internacional para el fortalecimiento del control aduanero y contrarrestan las conductas de ilegalidad en el comercio. La OMA estableció desde el año 93, entre otras recomendaciones relacionadas con el fraude en materia de valoración aduanera, y más recientemente recomendaciones relacionadas con la necesidad de fortalecer el papel de las aduanas para afrontar el fenómeno del lavado de activos y recuperar las ganancias generadas en ese fenómeno delincuencia. Dentro de la normatividad internacional está la Decisión 618 de 2005 de la Comunidad Andina de Naciones que dispone que los países miembros deben adecuar su normatividad aduanera a

los principios, normas y recomendaciones establecidos en el Anexo General del Protocolo de Enmienda del Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros. Dentro de la regulación internacional también se encuentra el Convenio de Kyoto Revisado de la Organización de Aduanas.

[13] Exposición de Motivos Proyecto de Ley No 094 de 2013, “Por medio del cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal”, p. 1.

[14] *Ibíd.*, p. 2.

[15] DIAN, “Informe de la estimación de la distorsión en el valor de las importaciones colombianas, año 2013”

[17] Por ejemplo en el Estatuto Tributario del Valle del Cauca se dispone en el artículo 327 la sanción por clausura del establecimiento en donde se dice que, “La Subsecretaria de Impuestos y Rentas o quien haga sus veces, impondrá la sanción de clausura o cierre del establecimiento de comercio, expendio y en general, el sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio, en los siguientes casos: a) Cuando las mercancías sean aprehendidas y decomisadas por defraudación al monopolio de licores, monopolio de alcohol etílico potable o impuesto al consumo, b) Cuando los responsables no justifiquen debidamente la procedencia legal de la gasolina motor extra y corriente y c) Cuando se sacrifique ganado sin el pago del impuesto de degüello”. Del mismo modo en el párrafo segundo del artículo 328 se indica que, “La sanción cuando se trate de los casos señalados en el literal a) del artículo anterior, se aplicará en el mismo acto administrativo de decomiso, en los demás casos se impondrá mediante resolución independiente, previo traslado de cargos a la persona o entidad infractora, quien tendrá un término de diez (10) días hábiles para responder// La sanción de que trata este Artículo, se hará efectiva dentro de los tres (3) días siguientes al agotamiento de la vía gubernativa (...)” (Gaceta Departamental del Valle del Cauca, Ordenanza No 301 de 2009, Cali, diciembre de 2009, p. 945 a 946).

[18] *Ibíd.*

[19] Gaceta del Congreso No 801, 3 de diciembre de 2014, p. 51.

[20] Gaceta del Congreso No 148 de 27 de marzo de 2015, p. 24.

[21] Gaceta del Congreso No 846, 11 de diciembre de 2014, p. 4 y ss.

[22] Gaceta del Congreso No 298, 14 de mayo de 2015, p. 5

[23] *Ibíd.*, p. 11.

[24] Gaceta del Congreso, No 484, 15 de julio de 2015, p. 5.

[25] Sobre el particular expresó que, “En el sector de los cigarrillos, para los amigos de Santander y Norte de Santander, se ven afectados en el empleo de veinticinco mil personas que viven del cultivo de tabaco, entre el 14 y el 20 % del mercado nacional es de contrabando, el mercado ilegal de los cigarrillos ha aumentado en un 500 % en los últimos cuatro años. Cerca de cien mil millones de pesos están dejando de recibir los departamentos de nuestro país, por los tributos que representan el sector de los cigarrillos” (*Ibíd.*, p. 4).

[26] C-412 de 2015

[27] *Ibíd.*

[28] *Ibíd.*

[29] Sentencia C-506 de 2002. En esta sentencia la Corte Constitucional declaró la exequibilidad de varias normas relativas a sanciones tributarias. Consta allí un resumen de la jurisprudencia proferida por esta Corporación sobre dicha materia.

[30] T-051 de 2016. Negrillas fuera del texto.

[31] SANTOFIMIO GAMBOA, Jaime Orlando, El derecho de defensa en las actuaciones administrativas: situación jurisprudencial, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 1998, pp. 24 - 25.

[32] T-496 de 1992.

[33] Jorge Iván Rincón explica que, “La introducción de un procedimiento administrativo

sancionatorio en el nuevo Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo constituye, sin dudar, uno de los cambios más importantes introducidos por el legislador en los últimos años. Esta afirmación se puede corroborar fácilmente si se tiene en cuenta que el anterior Código Contencioso Administrativo (Dcto. Ley 01/84) existía una verdadera omisión en cuanto a la existencia de garantías respecto de las actuaciones administrativas que conllevaran el ejercicio del ius punendi del Estado (...) Asimismo, la realidad legislativa de nuestro país también requería de la regulación de un procedimiento administrativo sancionatorio general, pues para nadie es un secreto que en los últimos años han proliferado las regulaciones sectoriales en las que el legislador simplemente se ha encargado de señalar las infracciones administrativas y las sanciones que de las mismas derivan, omitiendo en muchos supuestos la regulación de procedimientos administrativos y de garantías sustanciales, como es el caso de la determinación de los criterios que adecuan la conducta...” (RINCÓN CORDOBA, Jorge Iván, “Procedimiento administrativo sancionatorio”, en: Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Ley 1437 de 2011. Comentado y Concordado (Ed. José Luis Benavides), Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2013, p. 136). De otro lado Juan Manuel Laverde explica que, “El nuevo CPACA hace especial énfasis en la protección y garantía de los derechos de las personas, con un anclaje directo en los postulados constitucionales para que la Administración los proteja en sede administrativa (...) En consecuencia podría afirmarse que el CPACA desarrolla las garantías del debido proceso del artículo 29 de la Constitución Política para las actuaciones administrativas sancionatorias, con lo cual se sientan las bases de un procedimiento sujeto a principios y reglas propios, sin la tutela del derecho penal” (LAVERDE ÁLVAREZ, Juan Manuel, Manual de procedimiento administrativo sancionatorio, Bogotá, Legis, 2016, .p. XXXII).

[34] En esta Sentencia se hizo el recuento legislativo respecto a la lucha contra el contrabando e indicó que la Ley 49 de 1990 acabó con la figura del contrabando como delito, y sustituyó sus conductas por infracciones administrativas con sanciones de carácter económico, fundamentalmente porque, “...se demostró en primer término que en nuestro país no había dado resultado la penalización del contrabando y había por tanto sido ineficiente la jurisdicción penal aduanera; y en segundo lugar y observando el estado de la legislación universal al respecto (se analizan en las ponencias los casos de Chile e Italia) se llega a la conclusión señalada, esto es, castigar con sanciones económicas administrativas la incursión en las prácticas que tipifican el delito en cuestión y para ello, habría de erigirlas

en infracciones administrativas”.

[35] Se indica sobre este punto que, “La Corte precisa nuevamente que esta inconstitucionalidad deriva del hecho de que la sanción de decomiso permanente administrativo desconoce la reserva judicial en esta materia, pero que esto no excluye que el Legislador pueda prever otro tipo de consecuencias negativas para aquellos compradores que incumplan con su deber de exigir y conservar la correspondiente factura. Es más, debido a la importancia que tiene la financiación de los gastos del Estado (CP art. 95), la Corte exhorta al Legislador a que regule este aspecto, con el fin de que los compradores cumplan eficazmente con su deber de contribuir al control a la evasión tributaria”.

[36] Respecto a este punto dice la Corte lo siguiente: “El ordinal quinto señala que las personas comisionadas que hayan constatado el hecho de la compra sin factura o documento equivalente, deberán elaborar simultáneamente el informe correspondiente, y darán traslado a la oficina competente para que se imponga al establecimiento una sanción de cierre por evasión, de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 657 del Estatuto Tributario. La Corte encuentra que ese ordinal no sólo goza de autonomía normativa sino que no suscita ningún interrogante constitucional. En efecto, esa disposición señala una sanción autónoma para el establecimiento comercial que haya vendido una mercancía sin factura, lo cual es legítimo, en la medida en que esa práctica alimenta la evasión tributaria y desconoce el derecho de las personas de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado (CP art. 95). Igualmente, el ordinal remite al artículo 657 del Estatuto Tributario, que precisa el alcance de la sanción y establece el procedimiento para imponerla, con lo cual se respeta el debido proceso. Este ordinal será entonces declarado exequible”.

[37] Se dice también que, “En este evento la sanción se hará efectiva una vez quede en firme en la vía gubernativa el acto administrativo de decomiso. En este evento la sanción de clausura será de treinta (30) días calendario y se impondrán sellos oficiales que contengan la leyenda “cerrado por evasión y contrabando”. Esta sanción se aplicará en el mismo acto administrativo de decomiso y se hará efectiva dentro de los dos (2) días siguientes al agotamiento de la vía gubernativa. Esta sanción no será aplicable al tercero tenedor de buena fe, siempre y cuando lo pueda comprobar”.

[38] Sobre el particular dijo la Corte que, "... el lenguaje empleado en el literal c. respecto de la sanción puede prestarse a confusiones. Como es bien sabido, existen tres momentos diferentes respecto de las sanciones: el de su creación, el de su imposición y el de su ejecución. En el literal c. demandado se emplean expresiones distintas para aludir a estos tres momentos. Así cuando se dice que la sanción "se hará efectiva" se está haciendo referencia al tercer momento, v. gr., el de la ejecución. Cuando se dice que la sanción "se aplicará" o "será aplicable" se está haciendo referencia al segundo momento, v.gr, el de la imposición de la misma mediante un acto administrativo. En cambio, cuando se dice en la norma que "se impondrán sellos oficiales", se está aludiendo al tercer momento, es decir, al de la ejecución de la sanción de clausura que se materializa mediante el sellamiento".

[39] Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 260-10, 641, 642, 643, 644, 647, 647-1, 648, 649 transitorio, 651, 655, 656, 657 literales b y f e incisos 3º y 4º, 658-1, 658-2 y 658-3 numeral 4º, 663, 669 y 671 literal a del Estatuto Tributario, y contra el artículo 402 del Código Penal

[40] Punto 88. De Sentencia C-191 de 2016

[41] Como se explicó con esta evasión se está perdiendo cerca de (1) billón de pesos anuales por causa del contrabando de licores, cerveza y cigarrillos.

[42] La Ley 1762 de 2015 consta de cinco capítulos el primero "Disposiciones penales y procesos penales"; el segundo "Régimen sancionatorio común para productos sometidos al impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajo; al impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares; y al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado. Sanciones"; el capítulo tercero titulado "Disposiciones en materia comercial"; el capítulo IV de "Normas de fortalecimiento institucional contra el contrabando" y el capítulo V sobre "Disposiciones varias".

[43] El artículo 200 de la Ley 223 de 1995 establece que, "Los departamentos y el Distrito Capital de Santafé de Bogotá podrán aprehender y decomisar con sus respectivas jurisdicciones, a través de las autoridades competentes, los productos sometidos al impuesto al consumo regulado en este Capítulo que no acrediten el pago del impuesto, o cuando se incumplan las obligaciones establecidas a los sujetos responsables". Por su parte el artículo 222 indica que, "Los departamentos y el Distrito Capital de Santafé de Bogotá

podrán aprehender y decomisar en sus respectivas jurisdicciones, a través de las autoridades competentes, los productos sometidos a los impuestos al consumo de que trata este capítulo que no acrediten el pago del impuesto, o cuando se incumplan las obligaciones establecidas a los sujetos responsables”.

[44] La dosificación de la sanción de cierre del establecimiento de acuerdo al valor de la mercancía es la siguiente, “...Cuando el valor de la mercancía sea inferior a doscientas veintiocho (228) UVT, el cierre del establecimiento podrá ordenarse hasta por treinta (30) días calendario. Cuando el valor de la mercancía sea igual o mayor a doscientas veintiocho (228) y hasta seiscientos ochenta y cuatro (684) UVT, el cierre del establecimiento podrá ordenarse hasta por sesenta (60) días calendario. Cuando el valor de la mercancía sea mayor a seiscientos ochenta y cuatro (684) y hasta mil ciento treinta y nueve (1139) UVT, el cierre del establecimiento podrá ordenarse hasta por noventa (90) días calendario. Cuando el valor de la mercancía sea mayor a mil ciento treinta y nueve (1139) UVT, el cierre del establecimiento podrá ordenarse hasta por ciento veinte (120) días calendario”.

[45] El artículo 17 establece que, “Los distribuidores que comercialicen bienes sujetos al impuesto al consumo respecto de los cuales no se hubiere declarado o pagado dicho impuesto dentro del término señalado en la ley, serán sancionados por la Secretaría de Hacienda Departamental o del Distrito Capital según corresponda, con la suspensión del registro o autorización de comercialización por un término de hasta un (1) año. Los distribuidores sancionados no podrán comercializar bienes gravados con impuesto al consumo en el departamento respectivo o el Distrito Capital según corresponda, durante el término que fije el acto administrativo sancionatorio correspondiente. En caso de reincidencia procederá la cancelación del registro o autorización”.

[46] Se dice en el artículo 18 sobre sanción de multa por no declarar el impuesto de consumo que, “Sin perjuicio del pago de los impuestos correspondientes, la sanción por no declarar oportunamente el impuesto al consumo del que trata la Ley 223 de 1995 será de (i) multa equivalente al veinte por ciento (20%) del valor de las mercancías que determine la administración para el período en que la misma no se haya declarado; o de (ii) multa equivalente al veinte por ciento (20%) del valor de las mercancías que determine la administración, calculado proporcionalmente para el período en el que no se declaró el impuesto al consumo y estimados con base en la última declaración de renta presentada.

En todo caso, se utilizará la base que genere el mayor valor entre las dos. PARÁGRAFO 1o. Para efectos de la liquidación, cuando los departamentos o el Distrito Capital dispongan únicamente de una de las bases para liquidar el monto de las sanciones de que trata el presente artículo, podrán aplicarlas sobre dicha base sin necesidad de calcular las otras.

PARÁGRAFO 2o. Si dentro del término para interponer el recurso contra la resolución que impone la sanción por no declarar, el contribuyente, responsable o agente retenedor, presenta la declaración, la sanción por no declarar se reducirá en un veinte por ciento (20%) del valor de la sanción inicialmente impuesta por la administración, en cuyo caso, el contribuyente, responsable o agente retenedor, deberá liquidarla y pagarla al presentar la declaración tributaria”.

[47] Indica el artículo 19 sobre la sanción de multa por importación con franquicia sin pago de impuesto al consumo que, “La ausencia de declaración o la ausencia de pago del impuesto al consumo del que trata la Ley 223 de 1995, por la importación con franquicia de bienes gravados con el mismo, darán lugar a la imposición de las sanciones previstas en los artículos anteriores, según sea el caso. Dicho impuesto se generará en toda importación con franquicia, sin perjuicio de la devolución del mismo en los términos y condiciones que defina el Gobierno nacional, una vez acreditados los elementos que dan lugar a la franquicia correspondiente”.

[48] El artículo 20 dispone sobre la Sanción de multa por extemporaneidad en el Registro que, “ Los responsables del impuesto al consumo del que trata la Ley 223 de 1995 obligados a registrarse ante las Secretarías de Hacienda de los departamentos y del Distrito Capital que se inscriban con posterioridad al plazo establecido en el literal a) del artículo 215 de la Ley 223 de 1995 deberán liquidar y cancelar una sanción equivalente a doscientas veintiocho (228) UVT por cada mes o fracción de mes de retardo en la inscripción. Cuando la inscripción se haga de oficio, existiendo obligación legal para registrarse, se aplicará una sanción de cuatrocientas cincuenta y seis (456) UVT por cada mes o fracción de mes de retardo en la inscripción”.

[49] El artículo 21 establece lo referente a la “Sanción de multa por no movilizar mercancías dentro del término legal” que, “Sin perjuicio de la aprehensión y decomiso de los productos, en los eventos en que procedan, si una vez expedida la tornaguía, no se llevare a cabo la movilización de los productos gravados con impuestos al consumo de que

trata la Ley 223 de 1995 dentro del plazo señalado por la normativa vigente, el sujeto pasivo será sancionado por la Secretaría de Hacienda Departamental o por la Secretaría de Hacienda del Distrito Capital según corresponda, con cuarenta y seis (46) UVT por cada día de demora”.

[50] El artículo 22 dispone sobre la “Sanción de multa por no radicar tornaguías para la legalización” que, “El transportador encargado de radicar ante las autoridades la tornaguía de productos con respecto a los cuales deba pagarse impuesto al consumo del que trata la Ley 223 de 1995, y el sujeto pasivo del impuesto al consumo generado por la mercancía transportada por el transportador, serán sancionados cada uno con multa equivalente a cuarenta y seis (46) UVT por día transcurrido, sin que el monto sobrepase el doscientos por ciento (200%) del valor comercial de la mercancía transportada, cuando no radiquen las tornaguías de movilización de la mercancía correspondiente para que sean legalizadas por la autoridad competente, salvo casos de fuerza mayor o caso fortuito”.

[51] Negrilla fuera del texto.

[52] Subrayado fuera del texto.

[53] Decreto 624 de 1989, adicionado por la Ley 633 de 2000.

[54] Negrilla fuera del texto.

[55] Empezó a regir el 16 de marzo de 2016. Quedan vigentes algunas normas establecidas en el artículo 674 y 675 sobre aplicación escalonada y vigencias.

[56] Siguiendo el numeral 2do del artículo 677 sobre vigencias, están se darán una vez sean reglamentados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para lo cual tendrá un término de ciento ochenta (180) días después de su entrada en vigencia, que se realizó el 1 de abril de 2016. El artículo 674 sobre “Aplicación escalonada” del NEA dice que, “La vigencia del presente decreto iniciará quince (15) días comunes después de su publicación”. La publicación fue el 16 de marzo de 2015, así que entró a regir el 1º de abril. En la misma disposición se dice que, “1. En la misma fecha en que entre en vigencia, entrarán a regir los artículos 1 a 4; 7; 9 a 34; numeral 2.1 del artículo 35, 36 a 41; 43; 44; 111 a 113; 155 a 166; 486 a 503; 505 a 510; 550 a 561; 611 a 673. 2. Los demás artículos

entrarán a regir una vez sean reglamentados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por lo cual se tendrá un término de ciento ochenta (180) días siguientes a la publicación del presente decreto. No obstante, la entidad podrá señalar que la reglamentación actual se mantiene vigente, en la medida que no contaría las nuevas disposiciones contenidas en este decreto. 3. En caso de requerirse la incorporación de ajustes al sistema informático electrónico de la DIAN, o la implementación de un nuevo modelo de sistematización informático, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá hacerlo en un plazo no mayor a veinticuatro (24) meses, con la realización de pruebas piloto de funcionamiento en intervalos de seis (6) meses. En este evento, las normas cuya aplicación está condicionada a tales sistemas, comenzarán a regir una vez entre en funcionamiento el nuevo modelo de sistematización informático”.

[57] Artículo 561. Ámbito de aplicación: “El proceso de decomiso se adelantará con el fin de establecer el cumplimiento de las formalidades aduaneras en la introducción y permanencia de las mercancías extranjeras al país; y sólo procederá cuando se tipifique alguna de las causales de aprehensión establecidas en este Decreto. Excepcionalmente procederá respecto de mercancías que se pretenden someter a exportación.// Salvo los casos especialmente previstos; el procedimiento a seguir será el del decomiso ordinario”.

[58]Artículo 569 Decomiso Directo; “El decomiso directo es el que se realiza simultáneamente con la aprehensión y sólo procederá cuando la causal o causales de aprehensión surgen respecto de las siguientes mercancías: 1. Mercancías que, sin importar su naturaleza, tengan un valor inferior o igual a quinientas unidades de valor tributario (500 UVT), 2. Hidrocarburos o sus derivados; 3. Licores, vinos, aperitivos, cervezas, sifones, refajo; 4. Tabaco, cigarrillos; 5. Perfumes; 6. Animales vivos; 7. Mercancías de prohibida importación; 8. Mercancías objeto de devolución en virtud de convenios internacionales; 9. Mercancías que impliquen alto riesgo para la salubridad pública, certificada por la autoridad respectiva; 10. Mercancías que se encuentren en los demás casos expresamente previstos en el presente Decreto”.

[59] El artículo 720 del Estatuto Tributario. Modificado por la L. 6ª/92 art. 67 establece el recurso de reconsideración y establece que, “Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales de este estatuto, contra las liquidaciones oficiales, resoluciones que impongan sanciones u ordene el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos, en relación

con los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial – Dirección de Impuestos Nacionales, procede el recurso de reconsideración// El recurso de reconsideración, salvo norma expresa en contrario, deberá interponerse ante la oficina competente, para conocer los recursos tributarios, de la administración de impuestos que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo// Cuando el acto haya sido proferido por el administrador de impuestos o sus delegados, el recurso de reconsideración deberá interponerse ante el mismo funcionario que lo profirió”.

[60] Ver fundamento 6.26. sobre la diferencia entre (i) creación, (ii) aplicación y (iii) ejecución o imposición de la sanción.

[61] Se resalta que la utilización del Estatuto Aduanero, se deriva de la relación que existe entre el pago del impuesto al consumo de la Ley 223 de 1995 y el régimen de aduanas, ya que las dos regulaciones tiene como aspecto común en este caso la de regular y combatir el contrabando.

[62]Glosario de términos en materia aduanera, Dian. Ver: <http://www.dian.gov.co/dian/12Sobred.nsf/af2b7ae7e9393d6e05256ed2006a9e63/9f4e3c1d5887205c0525767b0068fc4e?OpenDocument>

[64] Negrillas fuera del texto.

[65] Dice el artículo 585 sobre el contenido del requerimiento especial aduanero que, “El requerimiento contendrá los aspectos de la declaración aduanera que se proponen modificar; la cuantificación de los derechos en impuestos; rescate y/o las sanciones, que se proponen; la vinculación del agente de aduanas para efectos de deducir la responsabilidad que le pueda caber; así como del garante, de los deudores solidarios o subsidiarios y de los terceros a que hubiere lugar; los hechos que constituyen la infracción; y las normas en que se sustentan”.

[66] En dicho artículo se establece que la liquidación oficial deberá contener, “1. Fecha, 2. Declaración o declaraciones de importación a las que corresponda; 3. Nombre o razón social del importador; 4. Número de identificación tributaria; 5. Subpartida (s) arancelaria (s) de las mercancías declaradas; 8. Bases de cuantificación de valor en aduana y derechos e

impuestos de aduanas según corresponda; 7. La identificación de la omisión, error o inexactitud que presenta la declaración o declaraciones objeto de la liquidación oficial; 8. Monto de los derechos, impuestos, rescate y sanciones a que hubieren lugar, a cargo del declarante y/o al agente de aduanas; 9. Identificación de los responsables solidarios y del monto con el que cada uno concurrirá al pago de los derechos e impuestos, rescate y sanciones; o identificación del responsable subsidiario por dichos pagos, si a esto hubiere lugar; 10. Explicación de las modificaciones efectuadas; 11. Valoración de pruebas allegadas al proceso, indicando en mérito probatorio dado a cada uno de los medios prueba; 12. La orden de hacer efectiva la garantía, cuando a ello hubiere lugar; 13. EL envío de una copia de la liquidación oficial, debidamente ejecutoriada, a la cobranzas, para lo su competencia. 14. El envío de una copia del acto administrativo, una vez en firme, a la dependencia encargada de promover la acción penal, cuando fuere del caso; 15. Forma de notificación; 16. El recurso que procede, el término para interponerlo y la dependencia quien se interpone. 17. Firma del funcionario competente”. También se dice que, “Dentro los (10) hábiles siguientes a la ejecutoria de la liquidación oficial, el declarante o la compañía de seguros deberán ante la dependencia que profirió dicho acto administrativo, con la presentación la copia del recibo oficial de pago en bancos, la cancelación de los derechos, impuestos, intereses, y sanciones a que hubiere lugar. Verificado el pago se procederá a la devolución de la garantía específica//Vencido el término anterior sin que se acredite el pago, la dependencia que profirió la liquidación oficial ordenará remitir el original de la garantía específica o la copia, si es garantía global, junto con la copia de la liquidación oficial y del acto que resolvió el recurso, con la constancia de ejecutoria, a la dependencia competente para el cobro// Para los efectos señalados en los incisos anteriores, la dependencia encargada de la notificación de los actos administrativos remitirá a la dependencia que profirió este acto administrativo copia de la liquidación, con la constancia de notificación y ejecutoria”.

[67] Se dice también en este artículo que, “En firme la amonestación, se incorporará al registro electrónico de infractores que administre la Dirección de Fiscalización o la dependencia que haga sus veces...”.

[68] Según la Exposición de Motivos de la ley anticontrabando el “pitufeo” es el ingreso segmentado de contrabando, que al ser agregadas superan los máximos permitidos por la ley o los convenios internacionales. Se dice que, “Este tipo de contrabando es difícil de

controlar debido a la existencia de regímenes aduaneros en algunas zonas fronterizas y a la existencia de algunos convenios internacionales suscritos por el país que permiten el transporte de un país a otro de mercancías bajo cierto umbral para el consumo personal o familiar” (Exposición de Motivos, Proyecto de ley 094 de 2013, Op. cit., p. 9).

[69] “De otra parte, descartado su carácter de sanción y determinada su índole preventiva, es obvio que la ejecución y el efecto inmediato que corresponden a su naturaleza riñen abiertamente con la posibilidad de que su aplicación pueda ser retrasada mientras se deciden recursos previamente interpuestos, máxime si su finalidad es enfrentar un hecho o situación que, conforme a una primera y seria valoración, afecte o genere un riesgo grave para el medio ambiente, los recursos naturales, el paisaje o la salud humana”: Corte Constitucional, sentencia C-703/10.

[70] “(...) la extinción de dominio es una acción patrimonial judicial que procede por la adquisición ilegítima del bien, mientras que el decomiso administrativo de bienes es una medida administrativa que, según las circunstancias, puede ser una medida policiva o una sanción administrativa, pero que no procede por el origen ilícito del bien, sino por el incumplimiento de deberes legales” (...) “Por las razones expuestas, el decomiso de mercancías, como medida no sancionatoria, puede así ser adoptada de manera inmediata, sin el agotamiento previo de un debido proceso, por tratarse de una decisión que da inicio al procedimiento administrativo garantista”: Corte Constitucional, sentencia C-191/16.