

**EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS DEL RÉGIMEN ADUANERO FRENTE A LAS
INFRACCIONES Y SANCIONES DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS EN COLOMBIA**



HERIBERTO GONZÁLEZ RODRÍGUEZ

Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de

Magíster en Derecho Administrativo

Directora

DIANA ALEXANDRA CASTAÑEDA GUERRERO

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA

FACULTAD DE DERECHO

MAESTRÍA EN DERECHO ADMINISTRATIVO

BOGOTÁ D.C., noviembre de 2020

Contenido

Resumen.....	4
Abstract.....	4
Palabras claves.....	5
Keywords.....	5
Introducción.....	6
Contexto del problema.....	6
Descripción del problema.....	6
Justificación de la investigación.....	7
Pregunta de investigación.....	8
Objetivos de la investigación.....	9
Objetivo general.....	9
Objetivos específicos.....	9
Metodología de la investigación.....	9
Desarrollo.....	10
Capítulo primero. Los principios en el derecho y en especial su aplicación e interpretación como fuente en el derecho aduanero.....	12
Introducción.....	12
Aproximación conceptual.....	16
Funciones y finalidad de los principios.....	18
Diferencia entre las normas o reglas y los principios.....	20
Capítulo segundo. Las agencias de aduanas en Colombia.....	22
Las agencias de aduanas como único operador que lleva la responsabilidad de ejecutar una actividad auxiliar de la función pública.....	23
Requisitos para ser autorizado como agencia de aduanas.....	26
Obligaciones de las agencias de aduanas.....	35
Capítulo tres. Análisis de las infracciones y sanciones de las agencias de aduanas.....	40
Introducción.....	40

Régimen de infracciones y sanciones.....	42
Respecto de las infracciones y sanciones en el régimen de importaciones.....	50
Respecto de las infracciones y sanciones del régimen de exportación.....	52
Respecto de las infracciones en el régimen de Tránsito Aduanero artículo 619....	53
Una mirada de conjunto de los principios en relación con las infracciones y sanciones.....	54
Breve análisis de los efectos económicos.....	61
Conclusiones.....	62
Referencias bibliográficas.....	66

EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS DEL RÉGIMEN ADUANERO FRENTE A LAS INFRACCIONES Y SANCIONES DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS EN COLOMBIA

Resumen

Este documento evalúa el cumplimiento de los principios contenidos en el estatuto aduanero en relación con el régimen de infracciones y sanciones aplicables a las agencias de aduanas.

En las agencias de aduanas descansa un cúmulo de infracciones y sanciones que no guardan, para su imposición, una interpretación con arreglo a los principios generales a los que hace referencia el mismo estatuto aduanero.

Dicha evaluación se fundamentó en la revisión de la doctrina y la jurisprudencia como marco teórico de los principios generales del derecho, permitiendo comprender su concepto, funciones y finalidades. También se fundamenta en el uso del método deductivo e investigación jurídica básica, que da cuenta del régimen de las agencias de aduanas como operador aduanero, su rol en la cadena de suministro, requisitos para su autorización, obligaciones y sus infracciones y sanciones.

Con ocasión de la expedición de la Constitución Política de 1991, el razonamiento jurídico se modificó por cuenta de la consagración del estado social y democrático de derecho, haciendo que los principios generales del derecho recuperen sus funciones principales (creativa, interpretativa, integrativa y limitativa).

Con base en este nuevo modelo de razonamiento jurídico, la investigación arroja que las agencias de aduanas están sometidas a elevadas cargas de regulación desde su autorización, obligaciones y el régimen sancionatorio, no se identifica con claridad el bien jurídico que se tutela con las conductas que se pretenden desincentivar. Tampoco existe un estudio que determine técnicamente la cuantía de las sanciones, lo que hace que estas violen principios, tales como: proporcionalidad y razonabilidad, lesividad o antijuridicidad material, personalidad de las sanciones, entre otros, y que tampoco contribuya al logro de los valores jurídicos tales como: la justicia y equidad para las agencias de aduanas.

Abstract

This document evaluates compliance with the principles contained in the customs statute in relation to the regime of infractions and sanctions applicable to customs agencies.

Customs agencies have a host of infractions and penalties that do not have an interpretation in accordance with the general principles referred to in the same customs statute for their imposition.

This evaluation was based on the review of doctrine and jurisprudence as a theoretical framework of the general principles of law, which would allow understanding its concept, functions and purposes. Likewise, in the use of the deductive method and basic legal research that accounts for the regime of customs agencies as a customs operator, their role in the supply chain, requirements for authorization, obligations, as well as their infractions and sanctions.

On the occasion of the issuance of the 1991 political constitution, legal reasoning has been modified on behalf of the social and democratic state of law, making the general principles of law regain their main functions (creative, interpretative, integrative and limiting). Based on this new model of legal reasoning, the investigation shows that customs agencies are subject to high regulatory burdens, from their authorization, obligations and in the sanctioning regime, the legal good that is protected with the behaviors that are intended to discourage, nor is there a study that has determined the amount of sanctions, which makes them violate principles, such as; proportionality and reasonableness, material injury or unlawfulness, personality of the sanctions, among others, and does not contribute to the achievement of legal values such as; justice and equity for customs agencies

Palabras claves

Agencia de aduanas, estatuto aduanero, autoridad aduanera, regímenes aduaneros, agenciamiento aduanero, Unidad de Valor Tributario, Valor FOB, Autorización de Embarque.

Keywords

Customs agency, customs status, customs authority, customs regimes, customs agency services, Tax Value Unit, FOB Value, Shipping Authorization.

Introducción

Contexto del problema

Las operaciones de comercio exterior se gestionan con fundamentos de logística y también de aduanas, ésta última con regulación que recibe el nombre de régimen aduanero o Estatuto Aduanero y cuya entidad encargada de reglamentar, vigilar, controlar, fiscalizar y sancionar a los intervinientes de la operación, es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (Decreto 1292, 2015).

El Estatuto Aduanero es un instrumento normativo que regula el ingreso de mercancías despachadas hacia Colombia y la salida de estas al resto del mundo.

De manera que, interesa tanto a importadores como exportadores en su calidad de generadores de la carga y a los diferentes agentes transitarios que participan en la cadena de suministros, siendo uno de ellos la Agencia de Aduanas, quien ocupa en esta oportunidad la atención investigativa, que se justifica por su trascendente intervención como declarante en los regímenes aduaneros y, al mismo tiempo, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN como entidad estatal representante de la nación en la vigilancia y control del comercio exterior.

Ahora bien, el estatuto aduanero ha sido modificado de forma y fondo hasta el punto de derogar el cuerpo normativo anterior, manteniendo vigentes sólo algunos aspectos en materia sancionatoria. Estas conductas con consecuencias jurídicas (típicas) son las que merecen ser evaluadas frente a los principios contenidos en el artículo 2 del decreto 1165 de 2019.

En este contexto es importante resaltar que las agencias de aduanas juegan un papel de aliado estratégico, tanto para los generadores de la carga (Importadores y Exportadores) como para la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, y contribuyen de forma notable en el intercambio comercial, a propósito de la estrategia de integración económica, razón por lo cual resulta conveniente un estudio analítico del cumplimiento de los principios rectores establecidos en el mismo Decreto 1165 de 2019, frente al régimen sancionatorio para las agencias de aduanas.

Descripción del problema

De acuerdo con el régimen sancionatorio, en las agencias de aduanas descansa un cúmulo de infracciones y sanciones, que no guardan para su imposición una interpretación con arreglo a los principios generales a los que hace referencia el mismo estatuto aduanero, como por ejemplo: imponer una sanción por más de 86 millones de pesos por el hecho que la agencia de aduanas no cuente con un sitio web según los requisitos que la norma establece. Resulta

desproporcionado cuando la misma autoridad no indica cuál es el bien jurídico que se tutela, ni la forma como llegó al quantum de tan exagerada sanción.

De la misma manera, las agencias de aduanas no solo responden administrativamente como usuarios aduaneros autorizados, también se les endilgan responsabilidades por el mero hecho de actuar como declarante sin que se consulte la realidad operativa de la infracción. Tal situación se vislumbra cuando se les impone sanción por la infracción por no presentar la declaración anticipada, sin tener en cuenta que en muchas ocasiones la agencia de aduanas carece de los documentos soporte o el generador de la carga no ha elegido quien actuará en su nombre, y posteriormente, por el hecho de figurar como declarante del régimen invocado, la agencia de aduanas elegida se hace inmediatamente acreedor de una sanción de 300UVT, pues la categoría de esta infracción se ubica en el catálogo de consecuencias jurídicas para el declarante.

De lo anterior se colige que resulta necesario evaluar el cumplimiento de estos principios frente al conjunto de infracciones y sanciones establecidas en los artículos 615, 617, 619 y 622 del Decreto 1165 de 2019, pues ante una actividad como la intermediación aduanera de tanta importancia para el comercio exterior colombiano e incluso para la misma autoridad aduanera, el equilibrio entre la conducta y la consecuencia jurídica se hace necesario en el precepto de estado social y democrático de derecho, de tal manera que esta regulación aduanera aporte al cumplimiento de los fines del estado.

Habiendo descrito el problema es importante resaltar que el actual estatuto aduanero establece que el agenciamiento aduanero es una actividad auxiliar de la función pública aduanera, de naturaleza mercantil y de servicio, orientada a garantizar el cumplimiento de las normas legales en materia de importación, exportación y tránsito aduanero, y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades (Decreto 1165, 2019, art. 34). En este sentido, el problema de investigación aquí planteado encuentra su relevancia jurídica por el encargo que se deposita a las agencias de aduanas en el ejercicio de la actividad de agenciamiento aduanero.

Justificación de la investigación

El presente trabajo de investigación reviste una legítima pertinencia que proviene de su actualidad normativa en temas de comercio exterior y aduanas, habida cuenta que Colombia adoptó desde hace algunos años un modelo de economía abierta para que el intercambio comercial de bienes y servicios tenga lugar.

En este sentido, para llevar a cabo dicho intercambio comercial, y siendo el estatuto aduanero el instrumento normativo que regula el ingreso de mercancías hacia Colombia y la salida de éste al resto del mundo, su contenido normativo debe alinearse con la política comercial que sido adoptada, siendo entonces de interés tanto para importadores como exportadores en su calidad de generadores de la carga e iniciadores del intercambio comercial, y también a los diferentes agentes transitarios que participan en la cadena de suministros, al mismo tiempo, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN como entidad estatal representante de la nación en la vigilancia y control del comercio exterior.

Las agencias de aduanas son uno de los agentes operadores aduaneros con relevancia en la facilitación de las operaciones de comercio exterior, (intercambio comercial) pues es a través de ellos que se ejecuta el proceso de desaduanamiento para la internación o la salida de los bienes, de manera que un régimen sancionatorio asfixiante y peor aún, que en la aplicación de las infracciones y sanciones no se cumplan los principios contenidos en el estatuto aduanero y por remisión de éste (los principios contenidos en la ley 1437 de 2011, ley 1564 de 2012 y ley 1609 de 2013), resulta contrario al logro de los valores jurídicos y por demás afectando la realización de una política económica de integración, que lleva el auspicio de organismos internacionales como ALADI y OMC, pues son en parte las agencias de aduanas que juegan un papel preponderante en este propósito.

Por otro lado, la relación entre la administración y el administrado es sumamente amplia e incluye actividades, personas, bienes materiales, entre otras, haciendo referencia a las actividades (operaciones de transferencia de bienes entre los países), como resultado de la iniciativa de contratos de compraventa internacional. Esto implica la intervención de la entidad estatal para asegurarse que dichas operaciones de importación y exportación (Transferencia de bienes y servicios) no vayan a menguar el estado de bienestar de sus asociados, pues es claro que la preocupación administrativa (el Estado en general) se enfoca en aprovechar el intercambio comercial para mejorar el bienestar individual y colectivo. En este sentido, un análisis de las infracciones y sanciones de las agencias de aduanas desde la perspectiva de la aplicación e interpretación de las disposiciones aduaneras con arreglo a los principios, resulta ser un trabajo de investigación de cuyos resultados puede beneficiarse la comunidad de comercio exterior en su sentido más amplio, realizando ajustes normativos y adoptando las mejores prácticas logísticas según las exigencias del cuerpo normativo que aquí se analiza.

Pregunta de investigación

¿De qué manera se cumplen los principios establecidos en el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019, la ley 1609, código General del Proceso y el Código

Contencioso Administrativo en relación con el régimen de las infracciones y sanciones aduaneras aplicable a las agencias de aduanas en Colombia?

Objetivos de la investigación

Objetivo general

Evaluar de qué manera se cumplen los principios establecidos en el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019, la ley 1609, código General del Proceso y el Código Contencioso Administrativo en relación con el régimen de las infracciones y sanciones aduaneras aplicable a las agencias de aduanas en Colombia.

Objetivos específicos

1. Evaluar sobre el concepto, función, finalidad y alcance de los principios incorporados en el estatuto aduanero como fuente de interpretación y aplicación de las disposiciones aduaneras (Decreto 1165, 2019).

2. Caracterizar el régimen de autorización de las agencias de aduanas en Colombia como usuario aduanero regulado en el Decreto 1165 de 2019.

3. Analizar el catálogo de infracciones y sanciones de las agencias de aduanas en el estatuto aduanero en relación con los principios contenidos en el estatuto aduanero, el código general del proceso, el código de procedimiento administrativo y de lo contencioso administrativo, la ley marco de aduanas y constitucionales.

Metodología de la investigación

El presente trabajo se desarrolla mediante el uso del método deductivo e investigación jurídica básica orientada a la determinación del cumplimiento de los principios establecidos en el estatuto aduanero (Decreto 1165, 2019), en relación con las infracciones y sanciones de las agencias de aduanas con un nivel de investigación relacional a fin de determinar el grado de satisfacción de dichos principios frente al régimen sancionatorio, apoyado en un análisis de contenido del estatuto aduanero, es decir que no interesa la relación de causa-efecto como tampoco el estilo o discurso que lleva el cuerpo normativo objeto de estudio.

Para tal efecto, el examen se fundará en el cuerpo normativo, estatuto aduanero (Decreto 1165, 2019) como norma sustancial y la resolución 046 de 2019, como norma de carácter adjetivo o procedimental con un enfoque dogmático jurídico habida cuenta que se identifican los principios que serán utilizados como fuentes

para la aplicación e interpretación de las disposiciones aduaneras, cuya finalidad es determinar de qué manera se cumplen los principios en relación con las infracciones y sanciones de las agencias de aduanas en Colombia.

En este sentido se hará una caracterización del rol y régimen de las agencias de aduanas en Colombia, permitiendo identificar la función facilitadora de las operaciones de comercio exterior (importaciones y exportaciones), consultando fuentes primarias y secundarias para luego analizar desde el régimen sancionatorio el catálogo de las infracciones y sanciones que le son aplicables mediante el uso de los principios como mandato de aplicación e interpretación de las disposiciones legales aduaneras. Para el efecto se hará una revisión del marco teórico de los principios en el derecho en general que son igualmente aplicables al derecho aduanero.

Una matriz comparativa de los principios desde la ley 1609 como ley marco de aduanas hasta el estatuto aduanero, pasando por la ley 1437 de 2011 y 1564 de 2012, será útil para la identificación y conceptualización de cada uno de los principios.

Se presentará una consulta al Ministerio de Hacienda, Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de conocer el bien o bienes jurídicos que se tutelan con cada una de las infracciones y sanciones, así como la metodología utilizada para determinar la cuantía de las sanciones.

Desarrollo

Con el fin de responder al interrogante de la investigación y el logro de los objetivos propuestos, se desarrollará en tres capítulos divididos de la siguiente forma:

Con el capítulo primero se pretende investigar sobre el concepto, sus inicios y recorrido histórico, funciones, finalidades y alcance de los principios como fuente de aplicación e interpretación de las infracciones y sanciones de las agencias de aduanas y entender a grandes rasgos desde la teoría y filosofía del derecho el rol de la nomoárquica o principialística como fuente principal y no auxiliar del derecho.

En el capítulo segundo, se hará una caracterización del régimen de autorización, requisitos y obligaciones de las agencias de aduanas en Colombia, su impacto como agente facilitador en su calidad de auxiliar de la función pública con el fin de comprender el rol relevante de las agencias de aduanas.

Por último, en el capítulo tres, se efectuará el análisis del conjunto de infracciones y sanciones a las que están sujetas las agencias de aduanas y su

relación con los principios contenidos en el mismo cuerpo normativo (estatuto aduanero), con el fin de determinar el cumplimiento de dichos principios a la hora de imponer las sanciones a las agencias de aduanas por la comisión de las infracciones.

Capítulo primero. Los principios en el derecho y en especial su aplicación e interpretación como fuente en el derecho aduanero

Introducción

Es ya de amplio conocimiento que los principios cuentan con una larga trayectoria histórica (Suárez-Rodríguez, 2012) y aunque han alcanzado un mayor desarrollo teórico después de la segunda guerra mundial, con los aportes de filósofos del derecho como Ronald Dworkin, Robert Alexy, Manuel Atienza y colombianos como Carlos Bernal Pulido, Hernán Valencia Restrepo, solo por mencionar unos pocos, este capítulo se centrará en los elementos prácticos y conceptuales de la teoría de los principios, la observación de su génesis y el recuento histórico de los mismos.

Los principios pueden ser entendidos desde la historia pasando por tres épocas significativas: época antigua, época medieval y época moderna; cabe resaltar que en la última época mencionada va incluido la época contemporánea (Valencia, 2007). Retomando la génesis de los principios, desde el positivismo, se tiene que la justicia es el sumo principio del derecho, sin embargo, de la mano de la justicia siempre debe vislumbrarse la equidad, pues son conceptos que van íntimamente ligados concibiendo que el derecho tiene que ser justo y la aplicación debe ser equitativa.

La naturaleza de lo equitativo debe ser una rectificación de la ley en la parte en la que ella es deficiente por su carácter general. Es un enderezamiento de lo justo legal. (Valencia, 2007, p.128)

A la luz de lo anteriormente mencionado en los siguientes párrafos exploraremos, teniendo como base los conceptos de Justicia y Equidad y de los cuales se derivan los demás principios, un breve recorrido histórico de los mismos entendidos a lo largo de las épocas a evaluar, para tener un fundamento teórico trazable y sobre el cual se llevará a cabo el estudio planteado para este trabajo de investigación.

Al surgir la noción de Derecho, es menester tener claro el concepto de “Regla” como fue concebido en la época antigua: La Regla es la base general para la definición y resolución de conflictos de carácter legal, aunque no era la única en la antigüedad, pues “el uso normativo también comprendió la implementación de las costumbres, jurisprudencia, legislación, plebiscito, edicto del pretor, los senadoconsultos y las constituciones imperiales” (Valencia, 2007, p.129). Sin embargo, aún con su existencia, todas aportaban para la construcción general de

las reglas en una sociedad enmarcada, tejiendo así los marcos legales del derecho romano; por lo que se puede decir que las reglas también son normas jurídicas.

En la época medieval el derecho basado en las reglas se torna más interpretativo, los brocardos (como son entendidas las reglas aquí), son concebidos como el método seguido para expresar la técnica jurídica que daba desenlace a las antinomias propias del contexto histórico y social.

Los principios regulares no positivos son irreductibles a los brocárdicos, porque los primeros están contenidos en el derecho positivo romano, al paso que los segundos son hechura exclusiva de los juristas medievales, con base en el derecho natural, tanto romano como medieval. (Valencia, 2007, p.181)

Los principios regulares no positivos y brocárdicos fueron creados por la comunidad teniendo como cimientos los valores fundamentales, sociales y bilaterales. Siendo así el curso histórico del derecho, a continuación revisaremos brevemente el derecho iusnaturalista para conformar una versión bipartita del derecho que se consolidará al llegar a la época moderna, entendiendo los principios como una construcción histórica y en la cual está basada la indagación a las sanciones desarrollada en el capítulo 3.

El iusnaturalismo en la antigüedad es comprendido como una ley divina superior a toda ley hecha por los hombres, procedente de Dios y fundada en la naturaleza y el razonamiento, buscando ordenar juicios de valor primigenios y dar así orden social basado en un código inderogable e inherente a toda razón.

Bajo la concepción teórica construida a lo largo de las épocas anteriormente examinadas, finalmente llegamos a la época moderna y contemporánea, donde el iusnaturalismo y el iuspositivismo posicionan su criterio fundamentado causando controversias para derivar en lo que se conocería como el post-positivismo. Los planteamientos bases de esta época para ambas ramas de estudio del derecho son expresadas por Valencia de la siguiente forma:

“Los principios generales del derecho” (*Allgemeine Rechtgrundgrundsätze*) son los principios inducidos por vía de abstracción o de generalización de los derechos común y romano.

[...] “Los principios del derecho natural” (*Natürlische Rechtsgrundsätze*) son los principios obtenidos del derecho de la razón planteado *a priori*, validos universal e inmutablemente, tanto para el legislador como para el juez o intérprete. Dicho de otra manera, son los principios del iusnaturalismo wolffiano. (Valencia, 2007, p.203)

A partir de la dualidad entre estas dos ramas de los principios, los estudiosos del derecho contemporáneo concibieron una nueva corriente del derecho llamada realismo, surgida con gran fuerza en los estados unidos, la cual sostiene que el

ejercicio de un juez no es unidireccional pues ocurrieron casos en los que la aplicabilidad de la norma podía dividirse en dos postulados: el normativo y el interpretativo. La discusión entre estos dos postulados llevó a revisar el ejercicio del derecho y concebirlo como un conjunto de normas añadiendo principios y valores que puedan jugar un papel decisivo en el dictamen de una sentencia.

Cabe resaltar que tras el surgimiento del realismo, los derechos humanos empezaron a adquirir mayor importancia en el ejercicio del derecho, pues en el mismo se generaba una dualidad entre lo riguroso y lo flexible de la norma y la aplicación de la misma en los juicios. Sin desconocer que en la modernidad la equidad es el sumo principio del derecho, también entró a pesar la dignidad humana, teniendo en cuenta que este concepto es el cimiento del estado de derecho.

Teniendo presente lo anterior, es importante comenzar indicando que la dignidad humana es el presupuesto no solamente para el Estado de derecho sino para el Estado Social de derecho, instaurada para que los seres humanos alcancen el desarrollo personal desde la perspectiva de la libertad y complementado con un catálogo de derechos, en donde devienen otros elementos como la división de los poderes y **el imperio de la ley** (García de Enterría, 1991, p.42). Este imperio de la ley da cuenta de un régimen jurídico en el que tanto gobernante (Estado) como gobernado (Pueblo) se someten a la observancia de las normas jurídicas, una concepción liberal e ilustrada pero a la vez restringida en la cual se impone la ley como expresión de la voluntad soberana, según la forma como está prevenida para su nacimiento (Hierro, 1996) y que ha dado lugar a reconocerse como el estado de derecho, cuyos elementos esenciales están determinados por: a) Una constitución escrita, b) la separación de poderes, c) Imperio de la ley que se materializa con el principio de legalidad, d) Los derechos fundamentales y sus garantías, e) la seguridad jurídica y confianza (Villar, 2007, p.14). Es pertinente recordar que este estado de derecho fue el modelo de estado adoptado bajo los auspicios de la revolución francesa de 1789, como consecuencia de abandonar el absolutismo (Hernández, 2008, p.12), siendo una conquista del pueblo ante la monarquía absoluta, que a través del poder se imponía con impuestos y actos de desigualdad (Salcedo, 2008, p.16).

Los elementos del estado de derecho mencionados anteriormente fueron ampliados con el nuevo modelo constitucional de 1991, pasando a un Estado Social y Democrático de Derecho, en la medida que no solamente incorpora derechos fundamentales sino también un catálogo de derechos sociales y colectivos como respuesta a la crisis en la que quedó el imperio de la ley (Hierro, 1996, p. 21) después de la segunda guerra mundial. También es necesario recalcar que el imperio de la ley se ha mantenido, incluso el artículo 230 de la constitución política

de Colombia se refiere a que los jueces en sus decisiones solo están sometidos al imperio de la ley, y en el caso de los principios son una fuente auxiliar como criterio para decir el derecho. Sin embargo, la expresión *imperio de la ley* en el modelo del Estado Social y Democrático de Derecho ya no es en sentido formal, es decir restrictivo, sino mucho más amplio y en la sentencia C-634 de 2011, magistrado ponente Luis Ernesto Vargas Silva, indicó que:

La definición de las reglas de derecho que aplican las autoridades administrativas y judiciales pasa un proceso interpretativo previo, en el que armoniza el mandato legal particular con el plexo de derechos, principios y valores constitucionales relacionados con el caso, junto con los principios rectores que ordenan la materia correspondiente. (Corte Constitucional, Sentencia C-634, 2011)

Y más adelante, en la misma sentencia explicó el concepto de imperio de la ley dejando claro que:

[...] una interpretación adecuada del imperio de la ley a que se refiere el artículo 230 constitucional, significa para la jurisprudencia constitucional que la sujeción de la actividad judicial al imperio de la ley, no puede entenderse en términos reducidos como referida a la aplicación de la legislación en sentido formal, sino que debe entenderse referida a la aplicación del conjunto de normas constitucionales y legales, valores y objetivos, incluida la interpretación jurisprudencial de los máximos órganos judiciales, la cual informa la totalidad del ordenamiento jurídico. || Sobre este tema, ha resaltado la Corte que (i) la intención del constituyente ha sido darle clara y expresa prevalencia a las normas constitucionales –art. 4º Superior- y con ella a la aplicación judicial directa de sus contenidos; (ii) que esto debe encontrarse en armonía con la aplicación de la ley misma en sentido formal, es decir dictada por el Legislador, la cual debe ser interpretada a partir de los valores, principios, objetivos y derechos consagrados en la Constitución. (Corte Constitucional, Sentencia C-634, 2011)

Habiendo llegado a este punto en donde los principios han de considerarse para realizar una interpretación armónica con el texto normativo a fin de impartir una debida justicia y lograr asegurar los fines esenciales del Estado consignados en el artículo 2 de la carta política, conviene ahora profundizar en ellos, identificándolos, conociendo su contenido, funciones, importancia y alcance en la exigencia legal contenida en el artículo 2 del estatuto aduanero, la cual establece que las disposiciones que allí se regulan y se aplicarán e interpretarán con arreglo a los principios generales fijados por la ley 1437 de 2011, ley 1564 de 2012, ley 1609 de 2013 y los de orden constitucional y en este sentido resulta muy importante comprender la teoría de los principios, al menos desde sus elementos estructurales y conceptuales, dado que el régimen de las agencias de aduanas, sus infracciones y consecuencias jurídicas, desconocen en parte los principios que inspiran la interpretación y aplicación de las normas aduaneras al disciplinar a este importante

usuario operador de comercio exterior y que una contrastación de dichas reglas con los principios por ella misma reconocidos (Decreto 1165, 2019), ofrecerá una solución orientada a los objetivos de la ley marco de aduanas y distinta a lo que el régimen de infracciones y sanciones establece, pues en aplicación de los principios dicho régimen resulta contrario a los valores jurídicos.

Ahora, conviene mencionar que cualquiera sea la teoría de los principios en que se matricule cada operador, estos son una realidad práctica que los tribunales, y sobre todo los del orden constitucional, han adoptado como argumento para la materialización de los derechos fundamentales y estas teorías son expresadas de forma sintética por Federico De Fazio de la siguiente forma:

- (i) una teoría que afirma, que los principios son una clase de las normas jurídicas cuya validez no depende de criterios proporcionados por una regla de reconocimiento, sino de su contenido sustantivo o justicia.
- (ii) una teoría que sostiene, que los principios son una clase de las normas jurídicas que poseen ciertas propiedades lógicas o estructurales específicas que permiten distinguirlas clasificatoriamente de las reglas.
- (iii) una teoría de dogmática constitucional, que aduce que gran parte de las normas que prescriben derechos fundamentales deben ser interpretadas como principios. (Fazio, 2018, p. 13)

Aproximación conceptual

No ha sido pacífica la discusión sobre la definición de la expresión “Principios Generales del Derecho”, de hecho, la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha dicho que se trata de un concepto jurídico indeterminado y que, en este sentido, la constitución le confiere tanto al legislador como las autoridades judiciales un margen para que interpreten y definan el contenido de la expresión (Corte Constitucional, Sentencia C-284, 2015).

Otras voces autorizadas desde una corriente positivista indican que los principios generales tienen el carácter de normas fundamentales para el ordenamiento jurídico (Bobbio, 2012). De hecho este mismo autor ofrece dos argumentos para sostener que los principios son normas:

Dos son los argumentos para sostener que los principios generales son normas, y ambos son válidos: de acuerdo con el primero de ellos, si son normas aquellas que se extractan de los principios generales por medio de un procedimiento de generalización sucesiva, no se ve por qué estos no deban ser normas también (de las especies animales obtengo siempre animales y no flores o estrellas). En segundo lugar, la función para la cual se deducen y se adoptan es la misma que se lleva a cabo para todas las normas, o sea la función de regular un caso. (Bobbio, 2012, p. 245)

Desde la concepción iusnaturalista, los principios generales del derecho, son al decir por parte de Giorgio Del Vecchio citado por el profesor Hernán Valencia Restrepo:

A las verdades supremas del derecho in genere, o sea aquellos elementos lógicos y éticos del derecho, que, por ser racionales y humanos, son virtualmente comunes a todos los pueblos. (Valencia, 2007, p. 469)

Haciendo un salto en la evolución conceptual, frente al entendimiento de los principios generales del derecho en la que, para Ronald Dworkin, constituyen una categoría de normas de contenido sustantivo para maximizar el valor de justicia y cuya validez no está sujeta a una regla de reconocimiento (Dworkin, 2010, p.36). En este sentido, los principios son verdaderas normas que pertenecen al sistema normativo y no a otro ordenamiento para vincular al juez en la toma de decisiones (Suárez-Rodríguez, 2012, p. 25).

Para Dworkin las normas se aplican si el supuesto de hecho por ella contenida coincide con la premisa menor (la actividad humana) y por tanto la consecuencia jurídica que dispone se materializa inmediatamente, mientras que los principios se aplican según las circunstancias de tiempo modo y lugar, asignando un peso como dimensión adicional, lo que se llama ponderación (Dworkin, 2010, p. 68).

En Robert Alexy, encontramos una concepción de los principios de la siguiente manera:

Los principios son mandatos de optimización, que se caracterizan porque pueden cumplirse en diferente grado y que la medida debida de su cumplimiento no solo depende de las posibilidades reales, sino también de las jurídicas. (Alexy, 2002, p. 86).

Esta concepción de los principios en Alexy supone una precisión en cuanto que la aplicación de los principios con el fin de resolver los casos que no están contenidos en las reglas (casos difíciles) para satisfacer una solución que no es absoluta sino más bien relativa, según las circunstancias de tiempo modo y lugar. Son precisamente principios de optimización porque la solución estará en función de las posibilidades reales y jurídicas. En caso de un conflicto de principios para el goce de los derechos se apelará a la ponderación como instrumento o herramienta del operador jurídico que permita el mayor beneficio posible en el ejercicio de los derechos (Nava, 2015, p.11).

Ahora conviene resaltar la diferencia entre las normas y los principios concebida en la teoría, pues ambos autores con algunas diferencias coinciden que una de las diferencias estriba en la dimensión del peso, pues cuando se presenta colisión de los principios, estos se ponderan para privilegiar a uno sin eliminar o

expulsar el otro del ordenamiento, mientras que cuando las normas entran en conflicto lo que deviene es un análisis de validez y en este sentido, una de las normas es expulsada del ordenamiento jurídico (Atienza, 1991, p.8).

Funciones y finalidad de los principios

A los principios generales del derecho se le asignan tres funciones principales relacionadas con la creación, la interpretación y la de integración del ordenamiento jurídico (Valencia, 2007, p.75).

Función creativa: Los principios iluminan al legislador en la formulación de proyectos normativos, encaminados a resolver una situación problemática o que no responde a las necesidades sociales imperantes, por tanto, los principios se convierten en los fundamentos para los derechos que van a ser reconocidos por una norma (Estrada, 2016, p. 28).

En esta misma función creativa se ubica en el derecho del caso (Valencia, 2007, p. 93): “Los principios son los elementos fundadores, constitutivos o creativos de toda sentencia”.

Función Interpretativa: En la aplicación del derecho, los principios son unos de los insumos para el razonamiento de los operadores jurídicos y en especial de jueces y tribunales, en su misión fundamental de conceder el derecho a quien le corresponde, a propósito de impartir justicia.

Desde la misma Carta Política de 1991, los principios generales del derecho aparecen con esta función interpretativa:

ARTICULO 230. Los jueces, en sus providencias, sólo están sometidos al imperio de la ley. La equidad, la jurisprudencia, **los principios generales del derecho** y la doctrina **son criterios auxiliares de la actividad judicial.** (Carta política, 1991)

Inclusive, en una norma mucho más antigua que la misma constitución de 1991 ya se había referido a la función interpretativa de los principios, el artículo 4 de la ley 153 de 1887, en los siguientes términos:

ART 4. Los principios de derecho natural y las reglas de jurisprudencia servirán para ilustrar la Constitución en casos dudosos. La doctrina constitucional es, a su vez, norma para interpretar las leyes. (Ley 153, 1887)

Sobre esta función interpretativa de los principios generales del derecho vale la pena indicar que cuando los principios son los que gobiernan el acto judicial se produce un efecto de jerarquía en el sistema de fuentes, y puede decirse que el imperio de la ley debe concebirse de otra manera y no como la fuente de derecho

formal. Esta modificación de jerarquía en el sistema de fuentes da lugar a discusiones sobre la concepción del derecho que han de llamarse corrientes jurídicas o de derecho.

En Colombia esta discusión de las corrientes del derecho la adelanta, entre otros, el profesor Javier Tamayo Jaramillo en su voluminosa obra “La Decisión Judicial”, dedica de forma extensa el capítulo IV a dilucidar el Derecho considerado como la realización de los valores, principios y derechos fundamentales.

El profesor Tamayo realiza una fuerte crítica a esta concepción por una imposibilidad de interpretar una norma aislada teniendo como finalidad inmediata los valores supremos de la constitución (Tamayo, 2011), e indica textualmente:

Esta teoría sostiene que todo el ordenamiento jurídico debe interpretarse teleológicamente, tratando de realizar, en cada caso concreto, el valor máximo de la constitución cual es el de ser Colombia un estado social de derecho, así sea a costa de los textos positivos constitucionales o legales. Sin embargo, se trata de una mera ilusión. En efecto, interpretar toda norma del ordenamiento jurídico a la luz del valor supremo de la constitución, no solo es un imposible gnoseológico en cuanto a la relación causal entre interpretación-aplicación y su consecuencia (saber si la interpretación del caso concreto si sirvió al valor supremo constitucional), sino que convertirá la aplicación del derecho en un aniquilamiento total del orden jurídico, pues al intérprete le quedaría la oportunidad de juzgar cada caso concreto de acuerdo con su particular visión de los hechos y de su concordancia con los valores supremos de la constitución, especialmente con el concepto estado social de derecho o con el valor justicia establecidos como objetivos y valores de la carta respectivamente, como lo dice ella misma. (Tamayo, 2011, p.240)

Esta preponderancia de los principios y valores en la concepción del derecho en la que el profesor Tamayo manifiesta oposición a través de su crítica por considerar que dicha forma de entender y aplicar el derecho causa una erosión de los textos jurídicos. Es precisamente la importancia de este capítulo que aunque apenas es el marco teórico para la presente investigación, se confirma que la comprensión conceptual, naturaleza, alcance y funciones de los principios generales del derecho es una necesidad para llevar a cabo la debida gestión judicial.

Función integradora: Con esta función los principios llenan los vacíos, lagunas e incluso la ausencia de una norma para el caso concreto, de tal manera que desde ellos habrá lugar a la impartición de justicia.

Aunque el profesor Hernán Valencia Restrepo en su libro “Nomoárquica, Principialística Jurídica o Filosofía y Ciencia de los Principios Generales del Derecho”, desarrolla estas tres funciones principales de los principios (Creativa, Interpretativa e Integrativa). Sin embargo, otros autores como Norberto Bobbio, Eduardo García Maynez, citados por el mismo autor y la misma corte constitucional,

le asignan a los principios generales del derecho una función adicional relacionada con la función limitativa y consistente en limitar la validez de las regulaciones subordinadas, esto indicó la Corte Constitucional en sentencia C-067 de 2003 frente a las cuatro funciones:

Además, las normas del bloque operan como disposiciones básicas que reflejan los valores y principios fundacionales del Estado y también regulan la producción de las demás normas del ordenamiento doméstico. Dado el rango constitucional que les confiere la carta, las disposiciones que integran el bloque superior cumplen la cuádruple finalidad que les asigna Bobbio, a saber, servir de i) regla de interpretación respecto de las dudas que puedan suscitarse al momento de su aplicación; ii) la de integrar la normatividad cuando no exista norma directamente aplicable al caso; iii) la de orientar las funciones del operador jurídico, y iv) la de limitar la validez de las regulaciones subordinadas. (Corte Constitucional Sentencia C-067, 2003)

Es importante tener en cuenta que la teoría de los principios más allá de tener una vocación crítica y de oposición al iuspositivismo, es la utilidad práctica que de ellos realiza los tribunales para resolver los conflictos y que los derechos individuales y colectivos sean una realidad (Suárez-Rodríguez, 2012, p. 17).

Con la expedición de la constitución de 1991 ha ocurrido un cambio en el razonamiento jurídico explicado en parte por un modelo de estado social de derecho. Esto significa que la fuente del derecho debe considerar su impacto en los miembros de la sociedad, de tal manera que el catálogo de derechos individuales y colectivos puedan materializarse. La aplicación del contenido estricto de las normas ocupa un lugar que se mezcla con los principios y valores jurídicos, se encuentren estos o no dentro del ordenamiento (Estrada, 2016, p.14).

La constitución como norma de normas la nutre un componente axiológico de relevancia, de allí que los fines del Estado han de ser en favor de sus miembros y desde este destino se debe preparar todo el ordenamiento jurídico con todas sus fuentes, de manera que los principios generales del derecho encajan con perfecta simpatía con dicho componente axiológico constitucional y cubre todos los ambientes o campos de acción del derecho y sin duda alguna, el derecho aduanero que es el que hoy ocupa nuestra atención.

La finalidad de los principios generales del derecho desde sus funciones, como lo dice el profesor Valencia Restrepo (2007) es “evitar, tanto la arbitrariedad y el subjetivismo como la imprevisibilidad en la creación, interpretación e integración del derecho”.

Diferencia entre las normas o reglas y los principios

El profesor Rodolfo Arango en su libro: "Derechos, Constitucionalismo y Democracia", hace una explicación de dichas diferencias en lo que postula que una de estas estriba en la estructura, mientras que las normas se levantan como juicios de imputación, es decir dado un supuesto de hecho si encuadra con el normativo, se da la consecuencia normativa; en cambio el principio es realizado en lo posible, según las circunstancias de hecho y de derecho (Arango, 2004, p.189).

Otra de las diferencias se extrae del carácter de la norma, que se deriva de la anterior, la norma es un juego de todo o nada, si el supuesto de hecho encuadra con el normativo entonces la consecuencia es necesaria. En cambio, el principio cuenta con la dimensión del peso a través de la ponderación (Arango, 2004, p.190),

Respecto de la aplicación sugiere una diferencia adicional entre las normas y los principios, ya que las normas se aplican por la vía de la subsunción, mientras que los principios se aplican por la vía de la ponderación (Arango, 2004, p.190).

La última de las diferencias que aborda el profesor Arango se refiere a la forma como se resuelven los conflictos normativos, los principios no entran en conflicto sino en colisión y para esto la ponderación será el instrumento para resolver dicha colisión según las circunstancias de tiempo, modo y lugar del caso que se analiza. Las normas establecen un conjunto de reglas para resolver los conflictos que se presenten, como la especialidad sobre la general; la norma posterior sobre la anterior; la norma de mayor jerarquía sobre la inferior (Arango, 2004, p.191).

Frente a los conflictos normativos, se aprecia en Norberto Bobbio en su libro "Teoría General del Derecho", la coherencia de todo ordenamiento jurídico y plantea precisamente como un deber de coherencia. Sin embargo, también reconoce la fragilidad humana y la necesidad de convivir con las llamadas antinomias. Para estas antinomias menciona las reglas que el profesor Arango en su texto hace referencia como elemento mismo del ordenamiento jurídico, en este caso el mismo cuerpo normativo ofrece la solución, por eso, en parte explica la plenitud del ordenamiento jurídico cuando también se presentan las lagunas y reconoce la aplicación de los principios generales del derecho, las cuales hacen parte del mismo sistema u ordenamiento jurídico (Bobbio, 2012, p.245).

El exmagistrado de la Corte Constitucional Carlos Bernal Pulido lo indicó en uno de sus libros, "El Derecho de los Derechos", al decir que:

Una de las ideas más importantes de la teoría del derecho contemporánea, tanto en el mundo anglosajón como en el derecho continental, es que los ordenamientos

jurídicos no están compuestos exclusivamente por reglas, es decir, por el tipo tradicional de normas jurídicas, sino también por principios. (Bernal, 2005, p.30)

Es decir que a pesar de las diferencias entre reglas y principios, ambos hacen parte del ordenamiento jurídico en búsqueda de la realización de los valores jurídicos y los fines del Estado de que trata el artículo de la Carta Política de 1991.

Capítulo segundo. Las agencias de aduanas en Colombia

Para llevar a cabo una operación de comercio exterior, tanto para el ingreso de mercancías al territorio aduanero nacional, como la salida de este al resto del mundo, la mercancía debe ser sometida a procedimientos logísticos en toda la cadena de suministros con la participación de diferentes agentes que ofrecen servicios en cada una de las etapas de la cadena (Ruibal, 1994, p.15), que va desde los agentes vinculados al embalaje, pasando por el transporte, el almacenamiento, hasta quien ejecuta los procesos ante la autoridad aduanera bajo el mandato aduanero llamadas Agencias de Aduanas que fungen como tales, en cualquier país con economía abierta (Bureau Veritas, 2009, p.98).

En Colombia el ingreso, permanencia, traslado y salida de las mercancías, hacia y desde el territorio aduanero nacional, así como quienes intervienen en esta actividad (Decreto 1165, 2019), está debidamente regulado y particularmente las agencias de aduanas, definidas como personas jurídicas que han de ser autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ejercer el agenciamiento aduanero (Decreto 1165, 2019). En este sentido conviene traer a colación lo que la Subdirección de Normativa y Doctrina de la misma DIAN ha dicho que debe entenderse por *Agenciamiento Aduanero* a saber:

Actividad auxiliar de la función pública aduanera de naturaleza mercantil y de servicio, orientada a garantizar que los usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios cumplan con las normas legales existentes en materia de importación, exportación y tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades. Las agencias de aduanas tienen como fin esencial colaborar con las autoridades aduaneras en la estricta aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior para el adecuado desarrollo de los regímenes aduaneros y demás actividades y procedimientos derivados de los mismos. (DIAN, Concepto jurídico 5688, 2009)

El concepto de agenciamiento aduanero como la actividad que ejercerá las agencias de aduanas fue recogida en el actual estatuto aduanero en un lenguaje muy parecido como disposición legal, que a la letra dice:

Las agencias de aduanas son las personas jurídicas autorizadas por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para ejercer el ***agenciamiento aduanero, actividad auxiliar de la función pública***

aduanera de naturaleza mercantil y de servicio, **orientada a garantizar que los usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios cumplan con las normas legales existentes en materia de importación, exportación y tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades.** (Resaltado propio)

Las agencias de aduanas tienen como fin esencial colaborar con las autoridades aduaneras en la estricta aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior para el adecuado desarrollo de los regímenes, modalidades aduaneras y demás actividades y procedimientos derivados de los mismos. (Resaltado propio) (Decreto 1165, 2019)

De esta definición normativa para las agencias de aduanas varios elementos dan cuenta de la elevada importancia que el estatuto aduanero le concede a este operador aduanero haciéndolo especial ante a los demás, como a continuación se explica y de allí lo relevante del estudio de las infracciones y sanciones frente a los principios contenidos en el artículo del estatuto.

Las agencias de aduanas como único operador que lleva la responsabilidad de ejecutar una actividad auxiliar de la función pública.

Al realizar un barrido por el estatuto aduanero, la única actividad relacionada con el ingreso, permanencia, traslado y salida de las mercancías, hacia y desde el territorio aduanero nacional como alcance de todo el cuerpo normativo, es la que ejecuta las agencias de aduanas y en ninguna otra parte el estatuto aduanero se vuelve a referir a tal responsabilidad, que no sea el acápite de regulación de las agencias de aduanas (Camargo, 2009, p. 35).

Por función pública se ha de entender, según lo ha dicho el Consejo de Estado, como toda actividad ejercida por los órganos del Estado para la realización de sus fines (Consejo de Estado, 1999). En este caso, en cabeza de la DIAN, que según la definición, las agencias de aduanas actuarán como agente auxiliar, responsabilidad que no es de poca monta si se tiene en cuenta que sobre la función pública se ha vertido al sistema normativo leyes importantes como la ley 489 de 1998, la ley 909 de 2004, sus diferentes modificaciones y reglamentaciones.

Antes de seguir adelante con la idea de la actividad de la agencia de aduanas como auxiliar de la función pública en la forma como el Consejo de estado lo concibió vía jurisprudencia, conviene mencionar que en la doctrina del derecho administrativo por la expresión *función pública* designa también al conjunto de regímenes aplicables a la generalidad del personal de la administración (Rodríguez, 2015, p.288).

En otras palabras, la función pública, en el entendido como lo hace notar el afamado doctrinante Libardo Rodríguez, indica que:

Este tema, que se refiere al estudio de la que puede llamarse 'relación laboral entre el Estado y sus servidores', ha venido adquiriendo tal magnitud e importancia que, ya se habla con frecuencia del "derecho administrativo laboral. (Rodríguez, 2015, p.289)

Volviendo a la concepción jurisprudencial en el que la función pública se entiende como toda actividad ejercida por los órganos del Estado para la realización de sus fines, debe colegirse de la definición de agencia de aduanas incorporada en el estatuto aduanero, es decir una actividad auxiliar de la función pública en cabeza de la Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales DIAN. Llama la atención que el tratamiento que reciben las agencias de aduanas en el actual estatuto aduanero dista mucho de los principios y reglas que se le ofrecen a la gestión administrativa contenidas en la ley 489 de 1998, que siendo el agenciamiento aduanero una actividad auxiliar de la función pública, se espera un trato alineado con dicha ley, pero que en realidad lo que se analiza normativamente es un régimen asfixiante como se verá en el capítulo tres de este trabajo de investigación para este operador aduanero.

Si bien es cierto que el sistema de desarrollo administrativo de que trata el capítulo IV artículo 15 y siguientes de la ley 489 de 1998, tiene vocación de aplicabilidad a la entidad estatal propiamente dicho. Ciertas políticas y metodologías le resultan compatibles de ser aplicadas a las agencias de aduanas, como la contenida en el numeral 4 del artículo 17 de la ley en cuestión, la cual establece:

Programas de mejoramiento continuo de las entidades en las áreas de gestión, **en particular en las de recursos humanos**, financieros, materiales, físicos y tecnológicos, así como el desempeño de las funciones de planeación, organización, dirección y control. (Congreso de la República, Ley 489, 1998)

Estos programas de mejoramiento continuo y en particular las referidas a los recursos humanos, en capacitaciones periódicas en derecho aduanero y logística que armonicen con los compromisos de orden internacional no son solamente una necesidad de actualización sino una obligación normativa. Este asunto de formación y capacitación lo deben adelantar las agencias de aduanas con sus propios recursos, estrategias y planeación. De hecho, dos infracciones y sanciones se les impone a las agencias de aduanas (una de ellas con la cancelación de la autorización otorgada por la DIAN), que deviene cuando sus agentes aduaneros pierden la evaluación que la autoridad de control realiza y otra relacionada con la infracción y sanción que el mandante debe pagar, se infiere que la agencia de aduanas lo hizo incurrir en dicha infracción y sanción (Decreto 1165, 2019).

Ningún tipo de incentivo reciben las agencias de aduanas en la forma siquiera parecida a la establecida en el capítulo V (artículos 24 y siguientes de la ley 489 de 1998), todo lo contrario, sus actuaciones como declarante son evaluadas desde el

criterio de la perfección so pena de incurrir en infracciones y sanciones, es decir en régimen aduanero creado para ángeles, desconociendo la naturaleza imperfecta del ser humano que adelanta, pues el conocimiento es un ensayo de prueba y error que se aprende y mejora a partir de éste último (Popper, 1991, p.192).

Las agencias de aduanas como único operador que lleva la responsabilidad orientada a garantizar que los usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios cumplan con las normas legales existentes en materia de importación, exportación y tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades. Como consecuencia de lo anterior el único operador aduanero que tiene como fin esencial colaborar con las autoridades aduaneras en la estricta aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior para el adecuado desarrollo de los regímenes, modalidades aduaneras y demás actividades y procedimientos derivados de los mismos.

En una nueva revisión por todo el contenido del estatuto aduanero se encuentra que el único operador del que cuya intervención se espera que los usuarios que utilicen sus servicios y cumplan las normas de los regímenes aduaneros (Importación, Exportación y Tránsito Aduanero) son las agencias de aduanas, pero además con una textura abierta clara para cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a los tres regímenes aduaneros.

Le asignan una responsabilidad de hondo calado ya que implica el dominio de casi la totalidad del estatuto aduanero. Es importante recordar que el corazón normativo, son los tres regímenes aduaneros (**Importación, Exportación y Tránsito Aduanero**), el resto de los asuntos regulados giran alrededor de aquellos. Una mirada en cantidad de disposiciones, arroja los siguientes datos:

1. Norma de carácter sustantivo, decreto 1165 de 2019, 774 artículos.
2. Norma de carácter adjetivo o reglamentario, resolución 46 de 2019, 697 artículos.
3. Normas que modifican las dos anteriores, que se van incorporando según necesidades de diversa naturaleza.
4. Normas de carácter sustantivo y procedimental de entidades que regulan el comercio exterior por la naturaleza de los productos (INVIMA, ICA, Ministerios etc).
5. Pronunciamientos de la DIAN como ente encargado de interpretar el estatuto aduanero, a través de su división de normativa y doctrina.
6. La jurisprudencia de lo contencioso administrativo que impacta la interpretación y aplicación de las normas aduaneras y de comercio exterior.

Lo que implica para las agencias de aduanas incorporar a su estructura personal bien calificado y en permanente formación y capacitación, que le permita

fungir primero como agentes consultores y asesores para los demás usuarios de la cadena de suministros, comenzando por el generador de la carga (Importador y Exportador), para luego articular a los otros agentes transitarios, depósitos habilitados, muelles, puertos, transportadores, agencias de carga, etc.

El incumplimiento de ciertas obligaciones que nacen de la operación aduanera a pesar de estar en cabeza de alguno de los operadores aduaneros, devienen posteriormente en responsabilidad de la agencia de aduanas por el hecho de actuar como declarantes, como una infracción y la debida consecuencia jurídica con sanciones.

Para efectos de ilustrar esta idea excesiva de responsabilidad de las agencias de aduanas, veamos por ejemplo la consecuencia que acaece para la agencia de aduanas cuando no se presenta la declaración de importación tipo anticipada, habiendo lugar con carácter obligatorio. Las agencias de aduanas son quienes presentan dichas declaraciones de importación, sin embargo, para poder realizarlo requiere que el mandante le entregue todos los documentos soporte de la operación, so pena de resultar imposible el cumplimiento de dicha obligación. Cuando el importador, en forma posterior a la llegada de la mercancía, entrega toda la documentación a la agencia de aduanas, es evidente que se ha perdido la oportunidad para cumplir la obligación de presentar la declaración anticipada (Entiéndase declaración anticipada la que se presenta antes de la llegada de la mercancía), la consecuencia jurídica es una infracción al régimen aduanero castigada con 300UVT y en cabeza del declarante, en este caso la agencia de aduanas. Infracción abiertamente injusta que no consulta la realidad operativa de la gestión logística, pues según lo mencionado en el marco teórico, el ente regulador se apega a la norma estrictamente dejando de lado la interpretación de la misma puesta en contexto, cual si hiciese un retroceso en la historia hasta el derecho positivista.

Lo anterior, permite colegir la gran importancia que tienen las agencias de aduanas para el comercio exterior en Colombia y no es que resulte incómodo o que se critique tal papel preponderante, lo que motiva esta investigación es el desbalance normativo existente entre el catálogo de infracciones y sanciones frente al cumplimiento de los principios que gobiernan la aplicación e interpretación de las disposiciones legales aduaneras.

Requisitos para ser autorizado como agencia de aduanas

Para facilitar la comprensión del régimen de las agencias de aduanas conviene hacer mención al concepto de declarante que viene a ser la calidad con la que actuará la agencia de aduanas cada vez que intervenga en uno de los regímenes aduaneros.

El concepto de declarante tiene que ver con la invocación de un régimen aduanero adelantado mediante la suscripción de una declaración aduanera, siendo este el acto o documento en el que se refleja la actuación del declarante suministrando la información de la operación aduanera y aplicando el régimen que le corresponde. De esta manera el declarante realiza los trámites inherentes al despacho de la mercancía actuando bien en nombre propio o por encargo de un tercero (Decreto 1165, 2019).

Lo anterior matricula a las agencias de aduanas en calidad de declarante por encargo de un tercero, llámese este importador o exportador como generador de una mercancía, lo que quiere decir que las Agencias de Aduanas van a acreditar una serie de requisitos para ser autorizados como declarantes para actuar en nombre de un tercero vinculado a través de un endoso o mandato aduanero. Resulta importante mencionar que el generador de la carga (importador-exportador) cuenta con la opción legal de actuar de forma directa como declarante ante la autoridad aduanera, de acuerdo con lo establecido en el artículo 33 del decreto 1165 de 2019 y la contratación de los servicios de una agencia de aduanas es facultativo.

El primer requisito que merece un análisis es el que tiene que ver con el **Objeto y Razón Social** y es que desde el mismo momento de la creación y constitución en el certificado de la cámara de comercio debe considerarse una redacción precisa en el campo de acción de la actividad mercantil como objeto social, puesto que la actividad de agenciamiento aduanero está completamente regulado por disposiciones legales aduaneras y de control por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN. En este sentido, le es prohibido a las agencias de aduanas adelantar labores relacionadas con Decreto 1165 de 2019:

1. La consolidación o desconsolidación de la carga.
2. Transporte de Carga.
3. Depósito de mercancías, salvo que sean Almacenes Generales de Depósitos.

Estas prohibiciones de actuación para las agencias de aduanas se exceptúan cuando hayan obtenido posteriormente la calidad de Operador Económico Autorizado. Sin embargo, para ser calificado con esta última calidad debe ser primero agencia de aduanas en estricto sentido y debe acreditar el cumplimiento de las prohibiciones.

En esta misma etapa de creación y constitución de la agencia de aduanas el estatuto aduanero exige a acompañar a la razón social la expresión “Agencia de Aduanas” e indicar a la vez el nivel de la misma, como se explicará a continuación de la categorización de las agencias de aduanas incorporada en el estatuto aduanero. Así las cosas, la sintaxis de la denominación comercial o razón social

completa para este declarante se ejemplifica como “Agencia de Aduanas XXX S.A. Nivel 2”

El segundo requisito es de contenido patrimonial y está estrechamente vinculado con el nivel al que pertenece, pues la norma aduanera dio una clasificación por niveles según el ámbito geográfico de actuación de la agencia de aduanas fijándole al unísono un patrimonio:

1. Agencias de aduanas nivel 1 podrán actuar en todo el territorio aduanero nacional y el patrimonio que le fija es de 158.700 UVT (unos \$ 5.650.830.900 para el 2020) cuando se trata de autorización inicial.

Sobre este requisito patrimonial para las agencias de aduanas de Nivel 1, llama la atención la atenuación que la misma norma establece en cuanto que fija un menor valor como requisito patrimonial, no por los elementos a considerar para la atención sino porque la opción solo tiene apertura para quienes ya son agencias de aduanas en los niveles diferentes al 1 y no para empresas nuevas por la imposibilidad material de su aplicación (como se explica más adelante), mientras tanto la atenuación se da en la medida que la agencia de aduanas acredite simultáneamente:

- a. Mayor experiencia, es decir, tiempo de permanencia ejerciendo la actividad.
- b. Que haya ejecutado operaciones aduaneras cuya cuantía excede un valor FOB determinado.
- c. Que dichas operaciones las haya ejecutado dentro de los 12 meses inmediatamente anteriores a la fecha en que presenta la solicitud.

Primer esquema de atenuación: para quienes hayan ejercido la actividad por espacio de 10 años y hayan atendido operaciones dentro de los 12 meses inmediatamente anteriores que excedan 9.303.317 UVT (USD \$ 88.822.418 para el 2020), entonces el valor del patrimonio exigido será de 42.082 UVT (Unos \$1.498.413.774 para el 2020) una disminución bien importante al requisito patrimonial.

Segundo esquema de atenuación: para quienes hayan ejercido la actividad por espacio de 14 años y hayan atendido operaciones dentro de los 12 meses inmediatamente anteriores que excedan 5.799.470 UVT (USD \$ 55.467.783 para el 2020) entonces el valor del patrimonio exigido será de 42.082 UVT (Unos \$1.498.413.774 para el 2020) una disminución también notoria al requisito patrimonial.

Tercer esquema de atenuación: para quienes hayan ejercido la actividad por espacio de 18 años y hayan atendido operaciones dentro de los 12 meses inmediatamente anteriores que excedan 3.624.669 UVT (USD \$ 34.606.137 para el 2020) entonces el valor del patrimonio exigido será de 29.457 UVT (Unos \$ 1.048.875.399 para el año 2020), la más alta disminución al requisito patrimonial en este caso.

Revisado los esquemas de la atenuación al requisito patrimonial y tal como se mencionó previamente, llama fuertemente la atención que la vía para acceder a la autorización como agencia de aduanas de nivel 1 mediante la prerrogativa de un menor patrimonio opera solamente para quienes ya son agencias de aduanas en otros niveles (2, 3 o 4) y no para nuevas empresas con deseos de convertirse como tal considerando esta prerrogativa. Se llega a esta conclusión en virtud de que la condición de haber presentado operaciones por un valor FOB que exceda el monto para cada esquema de atenuación, esto implica que la sociedad interesada ya debe contar con acto administrativo de autorización como agencia de aduanas so pena de no haber podido actuar como declarante durante el tiempo inmediatamente anterior para poder demostrar el monto de las operaciones a menos que el legislador haya pensado que se abre esta oportunidad para quienes pueden actuar directamente ante la autoridad aduanera, como el caso de los importadores y exportadores, aunque el listado es un poco más amplio pero si ya pueden actuar como declarantes no hace mucho sentido esta interpretación.

Para sociedades que por primera vez quieran obtener la autorización como agencia de aduanas de Nivel 1, tendrán que acreditar el requisito pleno sin la prerrogativa de la reducción del requisito patrimonial, puesto que la condición de haber presentado operaciones durante los 12 meses anteriores por el monto para cada esquema ya es una limitante, además de la demostración de la experiencia. Dos artículos del estatuto aduanero soportan esta tesis, el artículo 124 del decreto 1165 de 2019 que establece que la vigencia de los registros de inscripción, autorización o habilitación son indefinidos, lo que forzosamente indica que ya debió ser agencia de aduanas de otro nivel para que haga sentido la norma. El otro artículo que da cuenta de esta interpretación es el artículo 768 que claramente manifiesta que para la entrada en vigencia del decreto 1165 de 2019, quienes ya contaban con un registro de inscripción, autorización o habilitación, lo mantendrán con la única condición de mantener la póliza vigente

¿Cuál es la razón del esquema de atenuación si las nuevas y las antiguas tienen las mismas tareas, responsabilidades y régimen sancionatorio?

A continuación, las normas que se acaban de enunciar:

Artículo 124. Vigencia de las inscripciones, autorizaciones o habilitaciones. Las inscripciones, autorizaciones y habilitaciones que otorgue la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), a los usuarios aduaneros tendrán un término indefinido, salvo lo establecido para los Usuarios Aduaneros Permanentes, los Usuarios Altamente Exportadores y los depósitos privados de carácter transitorio.

Cuando los usuarios aduaneros estén sujetos a concesión o autorización por parte de otras autoridades, deberán presentar la renovación de la respectiva concesión o autorización de tales autoridades como requisito para mantener la vigencia indefinida ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

La vigencia de que trata el presente artículo está sujeta al mantenimiento de los requisitos y, en especial, a la vigencia, renovación y certificación de las garantías exigibles.

Parágrafo. La autoridad aduanera podrá en cualquier momento verificar el mantenimiento de los requisitos exigidos para la inscripción, autorización o habilitación y tomar las acciones correspondientes en caso de incumplimiento. Esta verificación no aplicará para el requisito señalado en el numeral 1.4 del artículo 96 de este Decreto.

[...] **Artículo 768. Vigencia de los registros aduaneros.** Los registros, autorizaciones, inscripciones y habilitaciones que se encuentren vigentes a la fecha en que entre en vigencia el presente decreto, continuarán vigentes, siempre y cuando se mantenga la vigencia, renovación y certificación de las garantías exigibles, en los términos previstos en el presente decreto. (Decreto 1165, 2019)

Es importante mencionar que el requisito patrimonial al que se ha hecho referencia corresponde al patrimonio líquido al que se le han deducido los pasivos de la sociedad y considerando que aquellos activos que no guardan relación alguna con el objeto social de la agencia de aduanas no pueden formar parte del patrimonio.

Es una obligación de la agencia de aduanas mantener el requisito patrimonial durante la vigencia de su autorización, si por alguna circunstancia el patrimonio se ve reducido esta disminución no podrá ser mas allá del 20% y tendrá la obligación de restablecerlo en un tiempo no superior a los 2 meses, transcurrido ese periodo o una disminución superior dará lugar a la cancelación de la autorización como agencia de aduanas sin perjuicio que le sea impuesta la infracción y sanción pecuniaria correspondiente al 1% sobre el valor FOB de las operaciones que haya ejecutado en el periodo de incumplimiento.

Cada nivel o categoría, además de la exigencia diferente del patrimonio, en cuanto al campo geográfico de actuación también resulta ser distinto, de manera tal

que las agencias de Nivel 1 podrán actuar en todo el territorio aduanero nacional, lo mismo que las agencias de aduanas de Nivel 2 respecto de operaciones sobre las cuales no exista limitación alguna para ejercer el agenciamiento aduanero, que de paso sea oportuno manifestar que la autoridad aduanera no ha impuesto hasta el momento limitación alguna y el patrimonio exigido para las agencias de Nivel 2 es de 19.869 UVT (Unos \$ 708.727.230 para el 2020), creando de esta manera la legislación aduanera una discriminación injustificada es decir, no hay motivación alguna de calificarse como agencia de aduanas de Nivel 1, cuando su requisito es mucho mayor y el asunto se convierte en el análisis de mercado básicamente.

Los otros dos niveles para las agencias de aduanas son el Nivel 3 con un patrimonio mínimo exigible de 6.461 UVT (Unos \$ 230.463.870 para el 2020) y el Nivel 4 con un patrimonio mínimo exigible de 1.995 UVT (Unos \$ 71.161.650 para el 2020). Estos dos niveles de agencias de aduanas, tienen limitación de cobertura y solo podrán actuar en las jurisdicciones para las que han sido autorizadas.

Así por ejemplo indica el artículo 41 del decreto 1165 de 1999:

Artículo 41. Cobertura para el ejercicio de la actividad de agenciamiento aduanero. Las agencias de aduanas deberán ejercer la actividad de agenciamiento aduanero de la siguiente manera:

1. Agencia de aduanas Nivel 1. Deberá ejercer su actividad en todo el territorio nacional respecto de la totalidad de las operaciones de comercio exterior.
2. Agencia de aduanas Nivel 2. Deberá ejercer su actividad en todo el territorio nacional respecto de operaciones sobre las cuales no exista limitación alguna para ejercer el agenciamiento aduanero.
3. Agencia de aduanas Nivel 3. Deberá ejercer su actividad exclusivamente en una sola de las jurisdicciones aduaneras de las administraciones de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) de Bucaramanga, Cartago, Cúcuta, Ipiales, Maicao, Manizales, Pereira, Riohacha, Santa Marta, Urabá o Valledupar, y demás administraciones que establezca dicha entidad, respecto de operaciones sobre las cuales no exista limitación alguna para ejercer el agenciamiento aduanero.
4. Agencia de aduanas Nivel 4. Deberá ejercer su actividad exclusivamente en una sola de las jurisdicciones aduaneras de las administraciones de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas

Nacionales (DIAN) de Arauca, Inírida, Leticia, Puerto Asís, Puerto Carreño, San Andrés, Tumaco o Yopal y demás administraciones que establezca dicha entidad, respecto de operaciones sobre las cuales no exista limitación alguna para ejercer el agenciamiento aduanero.

El tercer requisito para las agencias de aduanas tiene que ver con el régimen de inhabilidades e incompatibilidades en un contexto distinto al construido para los servidores públicos, que es de donde proviene la figura jurídica de la inhabilidad e incompatibilidad. Este requisito resulta ser discutible dado que las agencias de aduanas se constituyen de acuerdo con la ley comercial y la relación entre ésta y sus trabajadores se rigen por las normas del código sustantivo del trabajo, las cuales no imponen un régimen de inhabilidades e incompatibilidades.

Lo anterior, en la potestad de configuración del legislador aduanero, incluyó como requisito para que las agencias de aduanas puedan ser autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, que quien tenga interés en ser autorizado como agencia de aduanas no puede encontrarse incurso en ninguna de las causales de inhabilidad e incompatibilidad de sus socios, representantes legales y agentes de aduanas, fijando en este sentido las siguientes causales:

1. Haber sido condenado dentro de los cinco (5) años inmediatamente anteriores a la presentación de la solicitud, por delito sancionado con pena privativa de la libertad, excepto cuando se trate de delitos políticos o culposos que no hayan afectado a la administración pública.
2. Hallarse en interdicción judicial, privado de la libertad, inhabilitado por una sanción disciplinaria o penal, suspendido en el ejercicio de su profesión o excluido de esta.
3. Ser cónyuge, compañero permanente, pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o primero civil de funcionarios que desempeñen cargos directivos en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).
4. Ser funcionario público.
5. Ser socio, accionista, representante legal o agente de aduanas de otra agencia de aduanas.
6. Haber sido funcionario de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) durante el año inmediatamente anterior a la solicitud de autorización.

7. Haber sido socio, representante legal o agente aduanero de una Agencia de Aduanas que haya sido sancionada con la cancelación de su autorización durante los cinco (5) años anteriores a la presentación de la solicitud, o siendo auxiliar o dependiente de la misma, haber participado en la comisión del hecho que dio lugar a la sanción.

Parágrafo. Tampoco podrán obtener la autorización como agencias de aduanas las sociedades que hayan sido sancionadas con la cancelación de su autorización durante los cinco (5) años anteriores a la radicación de la respectiva solicitud (Decreto 1165, 2019).

Precisamente, al estar las agencias de aduanas reguladas por las normas de derecho privado, la relación laboral con sus trabajadores llevan consigo igualmente un régimen del código sustantivo del trabajo, llama la atención que ciertas inhabilidades e incompatibilidades violan derechos individuales como el derecho al trabajo, así deriva la sanción de quienes hayan sido condenados a penas privativas de la libertad pues no pueden vincularse laboralmente con una agencia de aduanas en cualquiera de las calidades que da cuenta de la prohibición, es decir, mantienen una sanción de al menos los 5 años que establece este régimen de inhabilidad e incompatibilidad.

Este mismo efecto se predica de las causales 2, 3 y 5 que no permiten entonces la inversión de socios ni los representantes legales que por su conocimiento, experiencia y experticia de dirección empresarial puedan ser el actuar como tales en una agencia de aduanas.

Ahora bien, respecto de la causal 7 resulta además complejo que una agencia de aduanas quiera contratar los servicios de un agente de aduanas, representante legal o auxiliar de aduanas, y confirmar previamente si ellos han participado en la comisión del hecho que dio lugar a la sanción de cancelación de la agencia de aduanas de donde provengan; se convierte nuevamente en un régimen violatorio de derechos y de los principios pues en la práctica conlleva a que la agencia de aduanas contratante deniegue su vinculación pues no habría forma de realizar tal verificación, entre otras cosas, porque se expone igualmente a una sanción de cancelación de la autorización como agencia de aduanas, según lo establece el numeral 1.7 del artículo 622 del decreto 1165 de 2019.

Como concepto de inhabilidad e incompatibilidad nos apoyaremos para su entendimiento lo establecido por la corte constitucional en sentencia C-903 de 2008, que valga la pena aclarar corresponde una visión desde el sector público.

Las inhabilidades son aquellas circunstancias creadas por la Constitución o la ley que impiden o imposibilitan que una persona sea elegida, o designada para un cargo

público [...] y tienen como objetivo primordial lograr la moralización, idoneidad, probidad, imparcialidad y eficacia de quienes van a ingresar o ya están desempeñando empleos públicos, en tanto que las incompatibilidades consisten en una prohibición dirigida al titular de una función pública a quien, por ese hecho, se le impide ocuparse de ciertas actividades o ejercer, simultáneamente, las competencias propias de la función que desempeña y las correspondientes a otros cargos o empleos, en guarda del interés superior que puede verse afectado por una indebida acumulación de funciones o por la confluencia de intereses poco conciliables y capaces, en todo caso, de afectar la imparcialidad y la independencia que deben guiar las actuaciones de quien ejerce la autoridad en nombre del Estado. (Corte Constitucional, Sentencia C- 903, 2008)

El cuarto requisito de carácter especial para las agencias de aduanas de Nivel 1 se relaciona con la exigencia de contar con un comité de control y auditoría. No se comprende este requisito discriminatorio puesto que las actuaciones de las agencias de aduanas cualquiera sea el nivel al que pertenezcan, se refieren a la invocación de los regímenes aduaneros de manera que sus efectos son los mismos. El artículo 46 del estatuto aduanero indica que:

[...] como mecanismo de control interno que garantice el ejercicio transparente de su actividad, un comité de control y auditoría que evalúe los sistemas de control interno, garantizando que sean los adecuados y que se cumpla con la finalidad del agenciamiento aduanero. (Decreto 1165, 2019)

Los otros niveles o categorías de las agencias de aduanas deben actuar igualmente conforme lo indica este primer inciso, pues de otra forma estaría obteniéndose un resultado diferente a lo que busca el derecho aduanero y no se comprende la fijación de un requisito solo para el Nivel 1 en las agencias de aduanas cuando el conjunto de las normas aduaneras (la ley marco de aduanas) se encaminan a que la finalidad del agenciamiento aduanero sea acorde con presupuestos de celeridad, transparencia y cumplimiento del régimen aduanero y más aún cuando se repasan las funciones de este comité se confirma la falta de sentido y discriminación, estas funciones son:

1. Verificar que se esté dando estricto cumplimiento a las obligaciones derivadas de la actividad de agenciamiento aduanero.
2. Verificar que los accionistas, administradores, representantes legales, agentes de aduanas y auxiliares sean personas de reconocida solvencia moral.
3. Verificar que los agentes de aduanas y auxiliares autorizados para actuar ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) permanentemente se actualicen y capaciten en relación con el conocimiento técnico para el ejercicio de las actividades propias del agenciamiento aduanero.

4. Verificar que existan y se apliquen los controles adecuados y eficientes para el conocimiento de las personas naturales o jurídicas que contraten sus servicios de agenciamiento aduanero, de forma tal que se garantice la transparencia y la legalidad en las operaciones de comercio exterior que realicen.

5. Verificar que se cumpla con la obligación de reportar ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o a las autoridades competentes las operaciones sospechosas relacionadas con evasión, contrabando, lavado de activos e infracciones cambiarias que se detecten en desarrollo del ejercicio de la actividad de agenciamiento aduanero. (Decreto 1165, 2019)

Otro de los requisitos especiales para las agencias de aduanas Nivel 1 se refiere a la obligación de contar con un sitio web en el cual se garantice el acceso a la información financiera, los servicios que ofrece y la identificación de representantes legales y agentes de aduanas con un extracto de las hojas de vida. La consecuencia jurídica por tener dicho sitio web sin los requisitos exigidos, produce una sanción desproporcionada, la cual debería ser apelada a la luz del post-positivismo y el principio de equidad, teniendo en cuenta que si bien es cierto existe una falla en cuanto a la falta de información que debe ser suministrada, tampoco se permite la flexibilidad para subsanar la misma.

Obligaciones de las agencias de aduanas

Conviene ahora realizar una revisión de las obligaciones establecidas en el estatuto para las agencias de aduanas. En este acápite también se hará referencia a aquellas obligaciones que resultan ser de mayor relevancia y que a juicio de este autor tiene algunos reparos.

El artículo 51 del decreto 1165 de 2019 relaciona 27 numerales como obligaciones de las agencias de aduanas y este listado no debe considerarse taxativo sino más bien enunciativo, puesto que la actuación como declarantes le viene otra serie de obligaciones; de hecho los mismos requisitos para ser autorizados como agencia de aduanas por la Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales se convierten en obligaciones que incluso derivan en infracciones y sanciones como lo veremos en el capítulo siguiente.

Artículo 51. Obligaciones de las agencias de aduanas. Las agencias de aduanas en ejercicio de su actividad, a través de sus representantes legales, administradores, agentes de aduanas o auxiliares tendrán las siguientes obligaciones:

1. Actuar de manera eficiente, transparente, ágil y oportuna en el trámite de las operaciones de comercio exterior ante la autoridad aduanera.

2. Prestar los servicios de agenciamiento aduanero, de acuerdo con el nivel de agencia de aduanas, a los Usuarios de comercio exterior que lo requieran.
3. Suscribir y presentar las declaraciones y documentos relativos a los regímenes de importación, exportación y tránsito aduanero, en la forma, oportunidad y medios señalados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) de conformidad con la normatividad vigente.
4. Responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, exportación, tránsito aduanero y demás documentos transmitidos electrónicamente o suscritos en desarrollo de su actividad, en los términos establecidos en el artículo 53 del presente decreto.
5. Liquidar y cancelar los tributos aduaneros y sanciones a que hubiere lugar, de acuerdo con lo previsto en la normatividad aduanera.
6. Contar al momento de presentar las declaraciones de importación, exportación o tránsito, con todos los documentos soporte requeridos.
7. Conservar a disposición de la autoridad aduanera copia de las declaraciones de importación, exportación o tránsito aduanero, de los recibos oficiales de pago en bancos y de los documentos soporte, durante el término previsto en el 177 del presente decreto.
8. Cuando se trate de declaraciones manuales, registrar el número y fecha de levante, inmediatamente obtenido, en el original de cada uno de los documentos soporte de la declaración de importación, así como el número y fecha de presentación y aceptación de la declaración de importación.
9. Asistir a la práctica de las diligencias previamente ordenadas y comunicadas por la autoridad aduanera y permitir, facilitar y colaborar con la práctica de las mismas.
10. Informar a la autoridad aduanera y al importador sobre los excesos o sobrantes de mercancías encontrados con ocasión de la inspección previa de las mismas, respecto de las relacionadas en los documentos de transporte, en la factura y demás documentos soporte, o sobre mercancías distintas de las allí consignadas, o con un mayor peso en el caso de las mercancías a granel.
11. Suministrar copia o fotocopia de los documentos soporte que conserve en su archivo, a solicitud del respectivo importador o exportador que lo requiera.
12. Vincular a sus empleados de manera directa y formal cumpliendo con todas las obligaciones laborales, aportes parafiscales incluidos los aportes a la seguridad social por salud, pensiones y riesgos profesionales.

13. Reportar a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o a las autoridades competentes, las operaciones sospechosas que detecten en el ejercicio de su actividad, relacionadas con evasión, contrabando, lavado de activos e infracciones cambiarias.

14. Presentar y aprobar las evaluaciones de conocimiento técnico realizadas por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

15. Expedir el carné a todos sus agentes de aduanas y auxiliares según las características y estándares técnicos que señale la autoridad aduanera, el cual podrá ser utilizado únicamente para el ejercicio de la actividad autorizada. Además, deberán exigir a sus agentes de aduanas y auxiliares el porte del carné cuando se realicen los trámites correspondientes.

16. Exigir a sus agentes de aduanas que refrenden con su firma cualquier documento relacionado con los trámites de comercio exterior indicando el código de registro asignado por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

17. Informar dentro de los tres (3) días hábiles siguientes a que esta se produzca, la desvinculación o retiro de sus agentes de aduanas o auxiliares, vía correo electrónico o por correo certificado a la dependencia competente de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

18. Contar con la infraestructura de computación, informática y comunicaciones debidamente actualizada conforme con la tecnología requerida por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), a efectos de garantizar la debida transmisión electrónica en los regímenes aduaneros y los documentos e información que la entidad determine.

19. Eliminar de la razón o denominación social la expresión “agencia de aduanas” dentro del mes siguiente a la fecha de firmeza de la resolución por medio de la cual se cancela la autorización o se deja sin efecto.

20. Cumplir a cabalidad los acuerdos de pago celebrados con la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

21. Actualizar en el Registro Único Tributario (RUT) de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), el cambio de dirección de su domicilio social principal y el de sus agencias, dentro del término establecido en el artículo 1.6.1.2.14 del Decreto 1625 de 2016 o la norma que lo modifique o reemplace.

22. Mantener los requisitos exigidos para el ejercicio de la actividad de agenciamiento aduanero.

23. Garantizar que los agentes de aduanas y auxiliares que actúen ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) se encuentren debidamente vinculados por la agencia de aduanas. Igualmente, que los agentes se encuentren registrados ante dicha entidad.

24. Entregar a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o al importador o exportador la documentación que están obligadas a conservar de conformidad con la legislación aduanera, máximo dentro de los cinco (5) días siguientes a su liquidación o cancelación.

25. Asistir a la diligencia de inspección física de mercancías en la hora programada por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y demás entidades de control ubicadas en los puertos, aeropuertos y pasos de frontera.

26. Informar a la autoridad aduanera sobre la inspección previa de las mercancías que vaya a realizar y asistir a la misma.

27. Las demás que establezca este Decreto y las que señale la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) dentro del ejercicio de sus competencias y funciones. (Decreto 1165, 2019)

En este sentido llama la atención la obligación enunciada en el numeral 5 de la norma en cita frente a cancelar los tributos aduaneros cuando la realidad de la operación de importación es que es el importador, por cuenta de quien la agencia de aduanas actúa, es el que debe pagar los tributos aduaneros que se liquidan en las declaraciones de importación, pues el titular de los derechos de propiedad de la mercancía que se introduce al país es el importador, luego esta obligación resulta ser desconectada con la naturaleza de su gestión en el agenciamiento de aduanas: “(5) Liquidar y cancelar los tributos aduaneros y sanciones a que hubiere lugar, de acuerdo con lo previsto en la normatividad aduanera” (Decreto 1165, 2019).

Otra de las obligaciones versa sobre la conservación de los documentos originales que soportan la operación de comercio exterior por espacio de 5 años de acuerdo con el numeral 7 del artículo 51 y el artículo 177 del decreto 1165 de 2019. El importador y exportador son los propietarios de la mercancía que se importa o que se exporta y no la agencia de aduanas, por tanto son ellos los llamados a conservar dichos documentos. El régimen aduanero le carga una obligación a la

agencia de aduanas que representa un costo de almacenamiento para conservarlos y documentación que, por acreditar la legal introducción y exportación de la mercancía, es el titular de los derechos de propiedad quien debe contar con ellos cuando la autoridad aduanera los requiera.

7. Conservar a disposición de la autoridad aduanera copia de las declaraciones de importación, exportación o tránsito aduanero, de los recibos oficiales de pago en bancos y de los documentos soporte, durante el término previsto en el 177 del presente decreto.

Artículo 177. Documentos soporte de la declaración de importación. Para efectos aduaneros, el declarante está obligado a obtener antes de la presentación y aceptación de la Declaración y a conservar por un período de cinco (5) años contados a partir de dicha fecha, el original de los siguientes documentos que deberá poner a disposición de la autoridad aduanera, cuando esta así lo requiera. (Decreto 1165, 2019)

Capítulo tres. Análisis de las infracciones y sanciones de las agencias de aduanas

En este capítulo se abordará las consecuencias jurídicas para las agencias de aduanas en su calidad como declarante, es decir cuando ejercen el agenciamiento aduanero en cualquiera de los regímenes aduaneros.

Para una mejor comprensión del régimen de las infracciones y sanciones en la que puede incurrir la agencia de aduanas, se hará una mirada panorámica al título 14 denominado régimen sancionatorio del estatuto aduanero.

Introducción

De acuerdo con el título 14, el estatuto realiza una clasificación de las sanciones por las infracciones cometidas por los usuarios responsables:

1. Multas de contenido pecuniario.
2. Suspensión de la actividad como usuario aduanero.
3. Cancelación de la actividad como usuario aduanero.
4. Medida cautelar de suspensión provisional.

Ahora bien, las infracciones se caracterizan por el grado de perjuicio denominándolas de la siguiente manera:

1. Gravísimas.
2. Graves.
3. Leves.

Además se fija la figura de la gradualidad de las sanciones que reviste importancia en la dosificación de las mismas, estableciendo que:

- a) Si con un mismo hecho u omisión se incurre en más de una infracción, se aplicará la sanción más grave, es decir se prefiere la de cancelación frente a la de multa.
- b) Si todas fueren sancionadas con multa, entonces se aplicará la más alta o siendo del mismo valor, en ambos casos será incrementada en un 20%.
- c) Si el mismo usuario es sancionado mediante acto administrativo o que haya aceptado la comisión de la infracción mediante allanamiento en un periodo de los últimos 5 años, tendrá un incremento sucesivo del 20%.

El estatuto aduanero también permite la reducción del monto de la sanción de multa, la cual está sujeta a la etapa procesal en la que se encuentre. Así, cuando no ha sido notificado requerimiento especial aduanero, la sanción podrá reducirse al 20%. Cuando la DIAN ha notificado requerimiento especial aduanero, la sanción se podrá reducir al 40%. Por último, se podrá reducir al 60% dentro de los términos

para interponer el recurso de reconsideración con la cual se agota la discusión en sede administrativa.

Resulta importante hacer mención que en el estatuto aduanero se encuentra un tipo de carga pecuniaria denominada rescate (DIAN, Concepto 5693, 2015) que no figura dentro del régimen sancionatorio sino desarrollada en los regímenes aduaneros, su reducción no está permitida con allanamiento, puesto que estos beneficios son exclusivos de las sanciones catalogadas como multa, tal como lo indica la normatividad, a saber:

Artículo 610. Allanamiento. El infractor podrá allanarse a la comisión de la infracción, **en cuyo caso las sanciones de multa establecidas en este decreto** se reducirán a los siguientes porcentajes, sobre el valor establecido en cada caso. (Decreto 1165, 2019)

Igualmente ha sido reiterado por la doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sobre la inviabilidad de poderse reducir la carga pecuniaria por concepto de rescate que desde el año 2002 en vigencia del decreto 2685 de 1999 y resolvió la consulta así:

Problema jurídico

¿Respecto de cuáles sanciones es procedente la aplicación de la norma que contempla la reducción de las mismas por reconocimiento voluntario?

Tesis jurídica

La reducción de las sanciones procede respecto de todas las catalogadas como multa. (DIAN, Concepto 084, 2002)

Si bien es cierto se trata de una doctrina anterior al Decreto 1165 de 2019, los presupuestos no han cambiado y por eso se mantiene vigente, tal como se transcribe a continuación la norma anterior, que reza:

Artículo 521. **Reducción de la sanción de multa** por infracción administrativa aduanera.

Sin perjuicio del decomiso de la mercancía cuando hubiere lugar a ello, **las sanciones de multa establecidas en este Decreto** se reducirán a los siguientes porcentajes sobre el valor establecido en cada caso. (Decreto 2685, 1999)

El anterior artículo creó a su vez una formalidad para que la reducción de la sanción por concepto de multa tenga lugar y en este sentido el infractor deberá proceder de la siguiente manera:

- i. Mediante escrito manifestar haber cometido la infracción.

- ii. Acreditar el pago mediante recibo oficial.
- iii. Demostrar el cumplimiento del trámite u obligación que incumplió.

También resulta importante hacer mención al fenómeno de la caducidad la cual tuene lugar en tres (3) años que se cuentan a partir de la fecha en que se cometió la infracción.

El acaecimiento de la caducidad tiene como efecto inmediato la firmeza de la declaración aduanera, es decir que sobre ella no podrá practicarse una liquidación oficial de corrección que implique una infracción aduanera; en este caso la DIAN habrá perdido la competencia (DIAN, Concepto 11682, 2018).

La estructura que tuvo en cuenta el estatuto aduanero para señalar las infracciones y sanciones se desprende en dos categorías básicamente:

- a) Las infracciones y sanciones administrativas para los usuarios en consideración a los regímenes aduaneros, es decir, importaciones; exportaciones; tránsito aduanero y las operaciones especiales.
- b) Las infracciones y sanciones administrativas para los usuarios en consideración a su calidad de ser autorizado, habilitado, reconocido e inscrito.

Como último elemento para resaltar en este acápite introductorio a las infracciones y sanciones para las agencias de aduanas se encuentran los 5 años de prescripción para hacer efectivo el cumplimiento de las sanciones establecidas para todo el régimen sancionatorio.

Régimen de infracciones y sanciones

El catálogo de infracciones y sanciones para las agencias de aduanas es extenso y no se limita únicamente a la calidad de agencia de aduanas, es decir en la categoría cuya consideración es la de ser autorizado, sino que se extiende a la comisión de las infracciones y sanciones por su intervención en la categoría cuya consideración corresponde a la invocación de los diferentes regímenes aduaneros como declarante, tal como lo indica el inciso primero del artículo 622 del decreto 1165 de 2019, que a la letra dice:

Artículo 622. Infracciones aduaneras de las agencias de aduanas y sanciones aplicables. **Además de las infracciones aduaneras y sanciones previstas en los artículos 615, 617 y 619 del presente decreto las agencias de aduanas** y los almacenes generales de depósito cuando actúen como agencias de aduanas, serán sancionados por la comisión de las siguientes infracciones aduaneras. (Decreto 1165, 2019)

De este primer inciso se desprende lo antes mencionado, refiriendo a que en las agencias de aduanas descansa un régimen sancionatorio, por un lado en calidad de su autorización como operador aduanero, y por el otro como declarante de los diferentes regímenes. Se convierte en una carga pesada pues el abanico de comisiones de infracciones es asfixiante y exige altísimos niveles de perfección.

Esto implica para las agencias de aduanas un sometimiento de elevada presión que provoca el ejercicio de las actividades a marcha forzada, pues por un lado le deviene compromisos con sus clientes en términos de inmediatez, y por el otro, las cuantiosas sanciones por la inobservancia al pie de la letra (exigencia milimétrica) del régimen aduanero.

Para la evaluación del cumplimiento de los principios establecidos en el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019 en relación con las infracciones y sanciones para las agencias de aduanas se comenzó por indagar sobre dos elementos de relevancia. El primero radica en tratar de identificar el bien jurídico que se tutela en cada una de las infracciones. El segundo en el procedimiento que siguió la autoridad aduanera para fijar la cuantía de las sanciones.

Para los fines antes mencionados se revisó la exposición de motivos de la norma aduanera, sin embargo en ella no se consignó nada al respecto. Razón por la cual se elevó un derecho de petición al Ministerio de Hacienda, Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, así como a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

El 07 de septiembre de 2020, el Director de Gestión de Fiscalización de la DIAN, el doctor **LUIS CARLOS QUEVEDO CERPA** da respuesta en los siguientes términos:

En atención a su petición, mediante la cual pregunta cuál es el bien jurídico tutelado en las infracciones aduaneras de las agencias de aduanas establecidas en el artículo 622 del Decreto 1165 de 2019, de manera atenta le informo que esta disposición legal no tiene carácter penal, no obstante el Estado busca proteger que las agencias de aduanas, que son auxiliares de la función aduanera, cumplan a cabalidad con sus obligaciones, contenidas en la norma sustantiva del Decreto 1165 de 2019, so pena de ser sancionados en la forma que establece dicha disposición legal.

En lo que se refiere a la cuantía o tasa de sanción de las infracciones contenidas en el artículo 622 del Decreto 1165 de 2019, de manera atenta le informo que las tasaciones de las sanciones hacen parte de la política de fiscalización de la Entidad y es así como se tienen en cuenta entre otros aspectos el tipo de usuario aduanero, sus responsabilidades, las actividades que realiza en razón a la autorización, y al

impacto del posible incumplimiento de sus obligaciones. De otro lado, es del caso tener en cuenta que el Decreto 1165 de 2019, realizó una armonización normativa, agrupando las disposiciones vigentes del Decreto 2685 de 1999 y 390 de 2016, con el fin de generar certeza jurídica y no contar con diversas disposiciones normativas vigentes. Es así como el artículo 485 numeral 2.3 del Decreto 2685 de 1999 era sancionado con 100 SMMLV y al ser convertido a UVT, pasó en el artículo 622 numeral 2.3, del Decreto 1165 de 2019 a 2416 UVT. (Comunicación personal con Luis Carlos Quevedo Cerpa, 2020)

Teniendo en cuenta que el derecho de petición no fue respondido según lo consultado y dada la importancia concedida a estos dos elementos como presupuestos iniciales para el objetivo general de investigación, se insistió en la misma el 07 de septiembre de la siguiente manera:

Respetado Dr. Quevedo

Gracias por atender este tipo de consultas, que sé de antemano, consumen energía necesaria para el cúmulo de asuntos de carácter operativo y de otra naturaleza que son propias de la división que usted dirige.

Le ruego, con el más elevado respeto, ampliar las respuestas a ambas consultas, toda vez que no satisfacen el contenido del interrogante.

Para mayor contexto, la expresión bien jurídico que se tutela con las sanciones contenidas en el artículo 622 del decreto 1165, es de género y no referida al ámbito penal en donde tiene esta expresión mayor connotación en el lenguaje. Sino más bien como aquella cosa material o inmaterial en cuanto objetos de derecho y en este sentido, cada sanción qué es lo que protege para exigir el cumplimiento de las obligaciones de las agencias de aduanas.

Ahora bien, respecto de la forma como se determinó la cuantía de cada sanción, es el enfoque de la consulta, la conversión de los salarios mínimos a la Unidad de Valor Tributario, es importante saberlo como acaba de indicarlo, no obstante, la consulta lo que busca es saber la metodología utilizada para arribar al quantum de la sanción, por ejemplo, se hizo un estudio económico. (Comunicación personal con Luis Carlos Quevedo Cerpa, 2020)

Con fecha, 16 de septiembre de 2020, el Director de Gestión de Fiscalización de la DIAN, el doctor **LUIS CARLOS QUEVEDO CERPA** da respuesta a la nueva consulta en los siguientes términos:

En atención a su reiteración de la petición, mediante la cual pregunta "... qué es lo que protege para exigir el cumplimiento de las obligaciones de las agencias de aduanas.", de manera atenta le informo que el artículo 34 del Decreto 1165 de 2019,

define las Agencias de Aduanas como las personas jurídicas autorizadas por la Entidad, para ejercer el agenciamiento aduanero, actividad auxiliar de la función pública aduanera de naturaleza mercantil y servicio, orientada a garantizar que los usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios cumplan con las normas legales existentes en materia de importación, exportación y tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades.

De acuerdo con lo expuesto, las agencias de aduanas son auxiliares de la función pública, que deben garantizar que los usuarios que utilicen sus servicios cumplan con las normas aduaneras vigentes, razón por la cual tienen una responsabilidad mayor al resto de obligados aduaneros, en el sentido de conocer y garantizar la aplicación de la normatividad aduanera vigente.

En cuanto al estudio económico para realizar la tasación de la sanción, como se lo manifesté en la respuesta anterior, las tasaciones de estas sanciones devienen de la armonización normativa que se realizó en Decreto 1165 de 2019, mediante el cual se incorporaron las disposiciones vigentes del Decreto 2685 de 1999 y 390 de 2016, con el fin de generar certeza jurídica y no contar con diversas disposiciones normativas vigentes. Es así como el artículo 485 numeral 2.3 del Decreto 2685 de 1999 era sancionado con 100 SMMLV y al ser convertido a UVT, pasó en el artículo 622 numeral 2.3, del Decreto 1165 de 2019 a 2416 UVT. Es decir, como se ha manifestado, en este caso la tasación no varió, únicamente se trasladó la sanción de salarios mínimos a UVT, siendo la cuantía de la tasación dineraria, el resultado de la ponderación del hecho tipificado realizada en su momento frente a la consecuencia determinada, atendiendo criterios tales como la gravedad de la falta, la calidad del sujeto destinatario de la misma enmarcados en una norma general validada mediante su vigencia en el tiempo. (Comunicación personal con Luis Carlos Quevedo Cerpa, 2020)

Lo anterior permite colegir que las cuantías de las sanciones establecidas no cuentan con un estudio técnico que las sustente y como bien jurídico que se protege se comprende únicamente la garantía del cumplimiento de la normatividad aduanera, según lo expresó el Doctor Quevedo, alto funcionario de la DIAN en su respuesta.

Esta manera de crear y poner en marcha un régimen sancionatorio es claramente arbitraria y corre el riesgo de alejarse de los principios contenidos en el artículo 2 del decreto 1165 de 2019 tal como se evidencia desde el planteamiento del problema jurídico y su contexto.

En el catálogo de infracciones y sanciones para las agencias de aduanas en sus dos categorías, considerando su autorización y como declarantes en los diferentes regímenes aduaneros, serán analizados aquellos que a juicio del autor

no cumplen con los principios de manera que sobre los que nada se indique es porque se consideran ajustados a dichos principios.

En este sentido se comenzará con los de la primera categoría como agente autorizado, según el artículo 622 del decreto 1165 de 2019, establece:

1. Gravísimas¹

[...]

1.5. No cancelar la totalidad de los tributos aduaneros liquidados exigibles. La sanción aplicable será la de cancelación de la autorización como agencia de aduanas. (Decreto 1165, 2019)

La infracción establecida en el numeral 1.5, referida a la consecuencia de cancelación de la autorización como agencia de aduanas por el no pago de la totalidad de los tributos aduaneros le endilga una responsabilidad a la agencia de aduanas sin ningún tipo de condición. Los tributos aduaneros se liquidan y se pagan sobre el valor aduanero de la mercancía que se importa al país, por tanto en quien descansa dicha obligación es en el generador de la carga o importador, pues los tributos aduaneros los causa la importación de la mercancía y en este sentido la agencia de aduanas es el mandatario del importador en la invocación de la modalidad de importación pero quien dispone de los recursos económicos es el mismo importador, considerando dicho rubro como un costo para la viabilidad económica de la operación de comercio exterior.

Frente al pago de los tributos aduaneros, la gestión operativa y logística de la agencia de aduanas consiste en:

- a) Elevar una solicitud al importador con fundamento en un acto técnico de liquidación considerando las normas de valoración aduanera, las tarifas aplicables en función de la posición arancelaria y la modalidad de importación. Se envía bien el recibo oficial de pago de tributos o la declaración aduanera al importador para que éste realice el respectivo pago.
- b) La otra opción es que, con base en la liquidación presentada al importador de los tributos aduaneros, éste transfiera los recursos a la agencia de aduanas para que realice en su nombre el respectivo pago.

En la alternativa del literal b) que se acaba de indicar sí podría ser responsable la agencia de aduanas por no cancelar la totalidad de los tributos aduaneros en la medida que el importador haya hecho el traslado de los recursos. Es por esta razón que la redacción de la infracción resulta ser muy abierta y sin

¹ De las infracciones Gravísimas 1.1 a la 1.4 y de la 1.6 a la 1.15 se consideran ajustadas a los principios, razón por la cual nada se dice frente a ellas.

ningún tipo de condición, puesto que no hace distinción alguna abriendo la posibilidad interpretativa de que como el legislador no hizo distinción alguna no es procedente al intérprete hacerla, según la regla del artículo 27 del código civil, y en este sentido trasladarle una responsabilidad a la agencia de aduanas que no tiene.

2. Graves²

[...]

2.3 No contar con un sitio Web que contenga la información mínima señalada en el numeral 3 del artículo 37 del presente decreto. La sanción aplicable será de multa de dos mil cuatrocientas dieciséis (2.416) Unidades de Valor Tributario (UVT). (Decreto 1165, 2019)

La infracción establecida en el numeral 2.3, que tiene como consecuencia la sanción de 2.416 UVT, por el hecho de no contar con una página web o de contar con ella, no contenga unos elementos mínimos establecidos por la norma (información financiera, identificación de representantes legales, gerentes, administradores, agentes de aduanas, auxiliares, junto con el extracto de la hoja de vida de todos estos y los servicios que ofrece). Puesto en términos monetarios para el año 2020, una Unidad de Valor Tributario UVT tiene un valor de \$ 35.607 (Resolución 084, 2019), es decir que la agencia de aduanas tendría que pagar una cifra aproximada de \$ 86 millones de pesos.

Respecto de esta sanción por no contar con el sitio web resulta ser desproporcionada en términos monetarios y más aún cuando ni tan siquiera tiene un fundamento que permita identificar el bien jurídico que se tutela, lo cierto es que los elementos mínimos que exige son de por sí de conocimiento por parte de la autoridad aduanera, pues tanto auxiliares como agentes de aduanas son previamente vinculados por esta entidad y no tienen reserva legal para que cualquiera pueda elevar una solicitud pidiendo información; una situación similar ofrece los representantes legales, los estados financieros y frente a los servicios, pues la misma normatividad condiciona la actividad de las agencias de aduanas ya que al ser regulado el agenciamiento aduanero se fija en el mismo estatuto aduanero.

También resulta ser desconcertante que la infracción y sanción de este numeral 2.3 solo le es aplicable a la categoría de agencia de aduanas de Nivel 1, como se dio a conocer en el capítulo anterior de esta investigación, situación que no resiste el análisis de la razón para provocar una discriminación.

²De las infracciones y sanciones Graves 2.1 y 2.2 se consideran ajustadas a los principios, razón por la cual nada se dice frente a ellas.

2. Graves

[...]

2.4 Adelantar trámites o refrendar documentos ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) utilizando un código diferente al asignado a la agencia de aduanas. La sanción aplicable será de multa de dos mil cuatrocientas dieciséis (2.416) Unidades de Valor Tributario (UVT). (Decreto 1165, 2019)

Otra conclusión de desproporcionalidad se encuentra en la infracción del numeral 2.4 que sanciona a la agencia de aduanas en la misma cuantía del numeral 2.3 que se acaba de exponer, por el hecho de equivocarse al refrendar los documentos de trámites con un código diferente al asignado; ¿Quién no se ha equivocado al registrar su número de cédula en algún documento?, existen otros elementos para determinar con precisión quién adelantó el trámite, no solo como persona natural en representación de la agencia de aduanas sino la misma persona jurídica. Por eso resulta importante conocer de la autoridad aduanera el bien jurídico que se tutela para cada infracción, pero pareciera que el establecimiento de la sanción es una obra de mera creatividad legislativa, pues tener en cuenta únicamente la norma sin dar campo a la interpretación del contexto y el error humano es desconocer el principio de equidad.

Ahora, estas dos sanciones pecuniarias (numerales 2.3 y 2.4) resultan ser más onerosas desde la óptica pecuniaria que el homicidio culposo de que trata el artículo 109 de la ley 599 de 2000, la tasación inferior de este delito en el código penal es de 20 SMMLV.

2. Graves

[...]

2.5 No vincular a sus empleados de manera directa y formal o incumplir con las obligaciones laborales, aportes parafiscales incluidos los aportes a la seguridad social por salud, pensiones y riesgos profesionales. La sanción aplicable será de multa de dos mil cuatrocientas dieciséis (2.416) Unidades de Valor Tributario (UVT). (Decreto 1165, 2019)

La infracción del numeral 2.5 relacionada con el incumplimiento de las obligaciones laborales gozan de la vigilancia y protección de otras entidades como por ejemplo la UGPP, el Ministerio del Trabajo, luego resulta ser una excesiva facultad de la autoridad aduanera de imponer sanciones por esta infracción.

Más razonable es que la autoridad aduanera reporte a las entidades de control y vigilancia que ostentan estas facultades para que procedan según el régimen aplicable en materia laboral y de seguridad social. Sin embargo, la autoridad aduanera se abroga la facultad de imponer una exagerada sanción. Al

comparar la que deviene del régimen laboral, por ejemplo cuando un empleador no realiza el pago oportuno de aportes a la seguridad social, las consecuencias son el pago de la obligación con la respectiva mora, mientras que el régimen aduanero que regula materias de naturaleza diferente: le impone a la agencia de aduanas una sanción que supera en términos monetarios los \$ 86 millones, cuantía que resulta ser arbitraria que ni siquiera guarda correlación con las que imponen las entidades de vigilancia y control propias de la naturaleza de estos incumplimientos.

2. Graves

[...]

2.6 Hacer incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios, en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la imposición de sanciones, el decomiso de las mercancías o la liquidación de mayores tributos aduaneros.

La sanción aplicable para la falta grave señalada en el numeral 2.6 será de multa equivalente al veinte por ciento (20%) del valor de la sanción impuesta, del valor de la mercancía decomisada o del mayor valor a pagar determinado en la liquidación oficial, incluida la sanción. (Decreto 1165, 2019)

Ahora, frente a la infracción y sanción del numeral 2.6 determinada por hacer incurrir al mandante en una sanción resulta ser excesivamente arbitraria, pues la DIAN no tiene facultades para dirimir un eventual conflicto privado sobre la responsabilidad contractual de mandato entre el usuario (importador-exportador) y la agencia de aduanas para determinar si efectivamente ésta lo hizo incurrir en una sanción será la jurisdicción ordinaria la que determine ese litigio e imponga las consecuencias según las pretensiones que allí se concedan.

3. Leves³

3.1. No expedir, una vez quede en firme el acto administrativo de autorización, los carnés que identifican a sus agentes de aduanas y auxiliares o expedirlos sin las características técnicas establecidas por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), o utilizarlos indebidamente o no destruirlos una vez quede en firme el acto administrativo mediante el cual se haya impuesto sanción de suspensión o cancelación de la autorización como agencias de aduanas. La sanción aplicable será de multa equivalente a cuatrocientas ochenta y tres (483) Unidades de Valor Tributario (UVT). (Decreto 1165, 2019)

³ De las infracciones y sanciones Leves 3.2 a 3.4, párrafos 1 y 2 se consideran ajustadas a los principios, razón por la cual nada se dice frente a ellas.

La infracción y sanción contenida en el numeral 3.1 referida a la no expedición o hacerlo sin los requisitos establecidos para los carnés como documento que identifica a los agentes y auxiliares de aduanas. La cuantía de la sanción igualmente desproporcionada y supera el monto con la que se sanciona conductas de mayor relevancia e impacto social, como la señalada en el artículo 131 de la ley 769 de 2002, en la que por no usar el cinturón de seguridad se le impone una multa al infractor por valor de 1.5 SMMLV \$ 1.316.700, mientras que por no cumplir un requisito en el carné la sanción es de 483 UVT, aproximadamente 17 millones de pesos. Es claro que las consecuencias de las conductas de tránsito que se quieren desestimular son de entidad muy superior frente a las del régimen de aduanas.

Hasta este momento se ha analizado las infracciones y sanciones de las agencias de aduanas en la categoría de su autorización. Sin embargo, es importante recordar que por su intervención en los regímenes aduaneros (importación, exportación y tránsito aduanero), las agencias de aduanas también incurren en otras infracciones y sanciones, tal como en los párrafos anteriores se indicó.

Es decir que ahora nos ocuparemos del análisis de aquellas infracciones y sanciones contenidas en los artículos 615, 617 y 619 que se refieren a las conductas por la intervención de las agencias de aduanas en calidad de declarante y por mandato del importador o exportador. Se aclara nuevamente que no se hará una transcripción del catálogo de las infracciones y sanciones de esta categoría (por la intervención), sino el análisis de aquellas que son consideradas, a juicio de quien investiga, que no cumplen con los principios fijados en el artículo 2 del estatuto aduanero⁴.

Respecto de las infracciones y sanciones en el régimen de importaciones

2 Graves⁵

[...]

2.4 No conservar a disposición de la autoridad aduanera los originales o las copias, según corresponda, de las Declaraciones de Importación, de Valor y de los documentos soporte, durante el término previsto legalmente. La sanción aplicable será de multa equivalente a setecientos siete (707) Unidades de Valor Tributario (UVT) por cada infracción.

2. Graves del artículo 617 régimen de exportación

[...]

⁴ De las infracciones Gravísimas artículo 615 régimen de importaciones, se consideran ajustadas a los principios, razón por la cual nada se dice frente a ellas.

⁵ De las infracciones Graves, numerales 2.1 a 2.3 del artículo 615, se consideran ajustadas a los principios, razón por la cual nada se dice frente a ellas.

2.4 No conservar a disposición de la autoridad aduanera original o copia, según corresponda, de las Declaraciones de Exportación y demás documentos soporte, durante el término previsto en el artículo 349 del presente decreto. La sanción será de multa equivalente a doscientas unidades de valor tributario (200 UVT). (Decreto 1165, 2019)

La infracción relacionada con la obligación de conservar los documentos originales en los diferentes regímenes (importación y exportación) en cabeza de la agencia de aduanas y como consecuencia por su incumplimiento una sanción de 707 UVT para importaciones y de 200 UVT en exportaciones. Es decir que llevado a pesos son más de 25 millones para importaciones y más de 7 millones de pesos para exportaciones. No solo resulta ser desproporcionado sino que la obligación no es connatural al objeto social de la agencia de aduanas, pues en su calidad de mandatario sus actos son de trámite del agenciamiento aduanero y la disposición de la mercancía queda siempre en cabeza del generador de la carga (importador) y no del mandatario, este último no tiene idea de la suerte que la mercancía tiene una vez ha sido surtido el proceso de desaduanamiento. Lo más lógico es que la obligación repose en el mandante porque es quien tiene los derechos de propiedad y derechos accesorios sobre la mercancía y no la agencia de aduanas.

Tampoco se comprende la diferencia en la cuantía de la sanción cuando la obligación es la misma. Es decir, fijar una sanción de más de 25 millones de pesos cuando se trata de importaciones y una de más de 7 millones de pesos cuando se trata de exportaciones no se explica desde el análisis de la razón la diferencia y peor aun cuando no se tiene claro el bien jurídico que se tutela-

2 Graves

[...]

2.6. No presentar la declaración anticipada, cuando ello fuere obligatorio, en las condiciones y términos previstos en este decreto. La sanción a imponer será de multa equivalente a trescientas unidades de valor tributario (300 UVT), que deberá liquidarse en la declaración de importación correspondiente. No habrá lugar a la sanción cuando el transportador anticipa su llegada, sin informar sobre tal circunstancia. (Decreto 1165, 2019)

La infracción vinculada a la no presentación de la declaración de importación tipo anticipada cuando las normas aduaneras así lo exigen, si bien es cierto que la agencia de aduanas es quien presenta la declaración de importación tipo anticipada también lo es que para que se pueda cumplir con dicha obligación el importador debe hacer entrega a la agencia de aduanas de los documentos soporte

de la operación, puesto que sin ellos no podrá presentarse la declaración de importación. De manera que la sanción radicada únicamente en el declarante (la agencia de aduanas), resulta ser injusta en aquellos casos en donde el importador no entregó oportunamente la documentación para realizar la actividad. Por eso la redacción de infracción en cuanto al sujeto requiere de un condicionamiento que dé alcance para las diferentes situaciones que acaecen en la logística y la operación de comercio exterior⁶, puesto que hay hechos que no pueden ser previstos pero tampoco se está dando la oportunidad de subsanar el error con información más certera en términos alcanzables, lo que resulta como una falla en la aplicación de los principios de justicia y eficiencia.

Respecto de las infracciones y sanciones del régimen de exportación⁷

2 Graves⁸

[...]

2.2 Declarar mercancías diferentes a aquellas que efectivamente se exportaron o se pretendan exportar. La sanción será de multa equivalente al tres por ciento (3%) del valor FOB de las mercancías diferentes o, cuando no sea posible establecer dicho valor, la multa equivaldrá a doscientas cincuenta unidades de valor tributario (250 UVT). (Decreto 1165, 2019)

En exportaciones, en el numeral 2.2. se le impone una infracción y sanción a la agencia de aduanas por el hecho de declarar mercancías diferentes a aquellas que efectivamente se exportaron o se pretende exportar. Se olvida que la agencia de aduanas en muchos casos no tiene contacto con la mercancía, pues su intervención como declarante o de agente aduanero es en principio documental y el contacto con la mercancía deviene únicamente cuando para la autorización de embarque se requiere de una inspección física por parte del funcionario inspector de turno de la DIAN y en este caso la presencia de la agencia de aduanas.

3 Leves⁹

[...]

3.2 No presentar dentro del plazo previsto en este decreto, la Declaración de Exportación con datos definitivos, cuando la Autorización de Embarque se haya diligenciado con datos provisionales. La sanción será de multa equivalente a cien unidades de valor tributario (100 UVT).

⁶ Respecto de las demás infracciones leves en el régimen de importación se consideran ajustadas a los principios, razón por la cual nada se dice frente a ellas.

⁷ De las infracciones Gravísimas artículo 617 régimen de exportaciones, se consideran ajustadas a los principios, razón por la cual nada se dice frente a ellas.

⁸ De las infracciones Graves, numerales 2.1, 2.3, 2.5 y 2.6 del artículo 617 régimen de exportaciones, se consideran ajustadas a los principios, razón por la cual nada se dice frente a ellas.

⁹ De las infracciones Leves, numerales 3.1, 3.4 y 3.5 del artículo 617 régimen de exportaciones, se consideran ajustadas a los principios, razón por la cual nada se dice frente a ellas.

3.3 No presentar dentro del plazo previsto en este decreto, la declaración de exportación definitiva, cuando el declarante haya efectuado embarques fraccionados con cargo a un mismo contrato, consolidando la totalidad de las autorizaciones de embarque tramitadas en el respectivo período. La sanción aplicable será de multa equivalente a ciento sesenta y cinco (165) Unidades de Valor Tributario (UVT) por cada infracción. (Decreto 1165, 2019)

En el mismo régimen de exportaciones, se observan infracciones y sanciones en los numerales 3.2 y 3.3 para la agencia de aduanas por el hecho de no presentar la declaración de exportación definitiva al haber declarado la provisionalidad de los datos o con embarques fraccionados. Esta situación, como ocurre con la anterior, no es una obligación atribuible exclusivamente a la agencia de aduanas, pues volver la operación de exportación definitiva depende que el exportador acredite la documentación con los datos finales. De manera que esta sanción podría ser aplicable a la agencia de aduanas ante la negligencia de surtir el trámite una vez el exportador ha provisto oportunamente y en debida forma los documentos, so pena que la agencia de aduanas se vea forzada al cumplimiento. Teniendo en cuenta los principios de eficacia y de economía, estas sanciones resultan arbitrarias y violan los principios mencionados ya que al declararse la provisionalidad se tiene un estimado sobre un factor que puede variar según negociaciones con el importador extranjero. Cuando hablamos del principio de eficacia debemos tener en cuenta el objetivo al que va encaminada la norma (aquí también entra a jugar el principio de economía), pues estos dos buscan el desarrollo comercial del país con la menor cantidad de obstáculos posible, entorpeciendo y sancionando desmesuradamente sin tener en cuenta el proceso y las variables para exportación, generando también zozobra y desconfianza en los clientes internacionales.

Respecto de las infracciones en el régimen de Tránsito Aduanero artículo 619¹⁰

Graves¹¹

1. Incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las Declaraciones de Tránsito Aduanero, cuando tales inexactitudes o errores conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles, en caso de que las mercancías se sometieran a la modalidad de importación ordinaria. La sanción aplicable será de

¹⁰ En el régimen de Tránsito Aduanero no existen infracciones y sanciones gravísimas.

¹¹ Las otras infracciones Graves, numerales 2 y 3 del artículo 619 régimen de tránsito aduanero, se consideran ajustadas a los principios, razón por la cual nada se dice frente a ellas.

multa equivalente a setecientos siete (707) Unidades de Valor Tributario (UVT). (Decreto 1165, 2019)

Esta infracción y su correspondiente sanción establecida en el numeral 1 del artículo 619 es claramente arbitraria y su causa carece de fundamento técnico y normativo. Una de las características del régimen de tránsito aduanero es la suspensión del pago de tributos aduaneros, pues por definición es una modalidad de transporte que permite el traslado de una mercancía de una aduana de partida a otra de llegada. Esto implica que la mercancía no ha sido sometida a una modalidad de importación en la cual se determina la base gravable sobre la cual se van a liquidar y pagar los tributos aduaneros. Sobre la declaración aduanera de tránsito no puede predicarse una liquidación oficial por acto administrativo de la autoridad aduanera para corregir errores que afecten los tributos aduaneros, tal como lo establece el artículo 673 del decreto 1165 de 2019, que a la letra reza:

Artículo 673. Clases. La liquidación oficial es el acto administrativo mediante el cual la ***autoridad aduanera modifica la declaración aduanera de importación, para corregir las inexactitudes que ella presente***. La liquidación oficial reemplaza la declaración aduanera correspondiente; y puede ser de corrección o de revisión.

No en vano, este régimen aduanero exige la constitución de una garantía a cargo del declarante para que respalde el pago de los tributos aduaneros según el numeral 1 del artículo 436 del estatuto aduanero. No tiene asidero legal ni lógica que se le imponga semejante sanción a la agencia de aduanas por el hecho de consignar un eventual error de elementos de valoración aduanera de naturaleza provisional y transitoria, pues la verdadera autoliquidación de la confesión fiscal se hace en la declaración aduanera de importación en la cual se invoca una cualquiera de las modalidades previstas y no en la declaración aduanera de tránsito aduanero; luego imponer una consecuencia jurídica por esta situación es violatoria de los principios de que trata el artículo 2 del decreto 1165 de 2019.

Una mirada de conjunto de los principios en relación con las infracciones y sanciones

Sea lo primero manifestar que como se indicó en el capítulo primero de esta investigación sobre los principios, éstos no se excluyen entre sí sino que se ponderan cuando se contraponen derechos uno frente a otro para resolver una situación fáctica que supone un principio detrás de cada derecho. En el caso que nos ocupa, tal situación no parece ocurrir habida cuenta que el bien jurídico que se tutela no es conocido ni tan siquiera por el legislador, que al consultarle su respuesta fue básicamente que las infracciones y sanciones han sido concebidas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones impuestas a las agencias de aduanas.

Lo que sí puede ocurrir en este análisis es que una infracción y su respectiva sanción puede dar lugar a que se incumplan más de un principio. En este sentido, el discurso se hará desde el principio concebido normativamente hacia la infracción y sanción establecida para las agencias de aduanas, de tal manera que permita concluir su cumplimiento o no del principio. También resulta pertinente mencionar que, frente a este régimen de infracciones y sanciones (de carácter sustancial en el estatuto aduanero), el catálogo de los principios que inicialmente resultan ser afectados y contrastados se ubican en la misma categoría de norma sustantiva, es decir, los principios se asocian y se ubican detrás de cada norma por ejemplo, la inmediación, el acceso a la justicia, concentración entre otros, son de corte prioritariamente de norma procesal y que resultan en desgaste cuando aquellos que devienen de la categoría de la normatividad sustantiva, como es el caso del régimen de infracciones y sanciones.

El artículo 2 del decreto 1165 de 2019, establece lo siguiente:

Artículo 2°. Principios generales. Sin perjuicio de los principios constitucionales y los previstos en el artículo 3° del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, de la Ley 1609 de 2013 y del Código General del Proceso, las disposiciones contenidas en este Decreto se aplicarán e interpretarán teniendo en cuenta los siguientes. (Decreto 1165, 2019)

El estatuto aduanero está iluminado por un extenso catálogo de principios y comienza con los de más elevado rango, es decir los de contenido constitucional que son normas de mandato y enunciados que actúan como normas jurídicas (Quinche, 2015). La Corte Constitucional en sentencia C-1287 de 2001 manifestó sobre los principios constitucionales lo siguiente:

Los principios Constitucionales, a diferencia de los valores que establecen fines, consagran prescripciones jurídicas generales que suponen una delimitación política y axiológica reconocida y, en consecuencia, restringen el espacio de interpretación, lo cual hace de ellos normas de aplicación inmediata, tanto por el legislador como por el juez constitucional. (Corte Constitucional, Sentencia, C-1287, 2001)

Las aplicaciones de estos principios conducen a la realización de los valores jurídicos como la justicia, la equidad, el bien común y la seguridad (Laborde, 2000), teniendo como meta alcanzar los fines del estado contenidos en el artículo 2 de la Carta Política de 1991.

Es cierto que alcanzar los fines del estado social democrático y de derecho implica una mayor intervención de las entidades públicas con un incremento de funciones, incluyendo entre otras las de inspección, control y vigilancia, de manera que:

Esto conlleva la expedición de normas legales que faciliten al Estado contar con las herramientas necesarias para hacerlas cumplir, incluso con facultades para imponer sanciones de naturaleza administrativa. (Laverde, 2016, p.2)

Esta potestad pública y en particular sancionatoria (en este caso del régimen de infracciones y sanciones), no es en modo alguno el ejercicio de la voluntad estatal soberana como la antigua expresión monárquica. Hoy, esta potestad sancionatoria tiene límites: los fines esenciales del Estado apoyados en el catálogo de principios y valores jurídicos, tal como antes se mencionó y han sido concebidos en el estatuto aduanero.

Uno de los principios constitucionales que se ve afectado es el de **lesividad o antijuridicidad material** porque el legislador no establece cuál es el bien jurídico que se tutela con la conducta que constituye una infracción al régimen aduanero, teniendo en cuenta que algunas conductas no tienen una entidad suficiente como para poner en riesgos ninguno de los objetivos fijados por el artículo 3 de ley 1609 de 2013 (Ley marco de Aduanas), que a la letra dice:

- a) Facilitar el desarrollo y la aplicación de los Convenios y Tratados Internacionales suscritos y vigentes para Colombia, y la participación en los procesos de integración económica.
- b) Adecuar las disposiciones que regulen el Régimen de Aduanas a la política comercial del país, al fomento y protección de la producción nacional a los acuerdos, convenios y tratados suscritos y vigentes para Colombia, a los principios y normas del derecho Internacional. En ejercicio de esta función también tendrá en cuenta las recomendaciones que expidan organismos internacionales de comercio.
- c) Facilitar y agilizar las operaciones de comercio exterior, para garantizar la dinámica del intercambio comercial, el acceso de los productos y servicios a los mercados internos y externos y la competitividad de los productos y servicios colombianos en el mercado internacional.
- d) Fomentar el uso de tecnologías y medios de comunicación modernos y ambientalmente sostenibles, que cumplan con las necesidades y las buenas prácticas reconocidas por la legislación internacional.
- e) Propender por la adopción de procedimientos simplificados que contribuyan a la facilitación y agilización de las operaciones de comercio exterior.

La potestad sancionadora del Estado debe considerar que:

[...] entre la conducta típica y la respuesta punitiva debe darse una relación de proporcionalidad, ya que la mayor o menor gravedad de las penas depende de la gravedad o levedad de la infracción. (Corte Constitucional, sentencia, C-070, 1996)

Tampoco se observa con claridad en las conductas consideradas como infracción que se ponga en riesgo la seguridad de la cadena de suministro o que

faciliten el contrabando, el lavado de activos, la proliferación de armas masivas e incluso la financiación del terrorismo. Fijar una conducta como infracción y su correspondiente sanción fundamentado exclusivamente en la potestad reglamentaria y la potestad sancionatoria es crear una carga administrativa no solamente para el Estado sino para el mismo operador aduanero (en este caso las agencias de aduanas), desviando la atención de lo sustancial y convirtiendo el régimen aduanero en una barrera para el intercambio comercial, la creación de fuentes de empleo y desincentivando la prosperidad general, uno de los fines del Estado.

El principio de proporcionalidad y Razonabilidad es otro de los preceptos constitucionales que no cumplen algunas de las sanciones impuestas por el régimen aduanero, las cuantías de las mismas no cuentan con un soporte técnico o un estudio económico por parte de la autoridad. De hecho, la respuesta que aduce el alto funcionario de la DIAN que arriba se señaló, indica que las sanciones son el resultado de una equiparación de sanciones de la unidad de medida de salarios mínimos mensuales a la Unidad de Valor Tributario.

Tal como se mencionó, la cuantía de algunas sanciones no guardan o no se equiparan a la conducta considerada como infracción. En este sentido, son numerosas las sentencias de la Corte Constitucional en las que manifiesta que se debe alcanzar un equilibrio entre la sanción y la finalidad de la norma; indica la corte que:

Dentro de un Estado Social de Derecho, el contenido de toda decisión discrecional de las autoridades administrativas, de carácter general o particular, debe corresponder, en primer término, a la ley, ajustarse a los fines de la norma que la autoriza, ser proporcional a los hechos que le sirven de causa o motivo y responder a la idea de la justicia material. (Corte Constitucional, Sentencia T-429, 1994)

Desde el ordenamiento internacional, en el artículo 8 de la Declaración Universal de los Derechos del Hombre se sostiene que las normas deben establecer penas que respondan a una estricta necesidad, creando un límite a la potestad sancionatoria. En este sentido el profesor Jaime Ossa postula:

Lo que hay que censurar a la administración es que cuando ejerce su poder de policía se valga de los excesos, las desproporciones, las inequidades y las pretensiones desequilibradas que destruyen la moderación de una gestión sana. La acción, en suma, no debe ir más allá de lo necesario para cumplir el fin perseguido con la medida que se adopta. (Ossa, 2009, p.267)

De acuerdo con lo anterior, la corte constitucional ha sostenido que el principio de proporcionalidad recoge tres preceptos que no se cumplen en las infracciones y sanciones que se analizan, a saber:

El concepto de proporcionalidad comprende tres conceptos parciales: la adecuación de los medios escogidos para la consecución del fin perseguido, la necesidad de la utilización de esos medios para el logro del fin (esto es, que no exista otro medio que pueda conducir al fin y que sacrifique en menor medida los principios constitucionales afectados por el uso de esos medios), y la proporcionalidad en sentido estricto entre medios y fin, es decir, que el principio satisfecho por el logro de este fin no sacrifique principios constitucionalmente más importantes. (Corte Constitucional, Sentencia C-022, 1996)

Otro de los principios que se ve afectado es el de la **personalidad de las sanciones**, no porque las infracciones carezcan de un sujeto pasivo sino porque las agencias de aduanas en algunas de dichas infracciones no se les debe imputar tal conducta, toda vez que la logística de las operaciones de comercio exterior dan cuenta de otros intervinientes con dominio del hecho. Tal es el caso en el régimen de exportaciones cuando se declara la provisionalidad de los datos en las declaraciones de exportación (cuyo pasivo aduanero de convertir los datos declarados en definitivos), no depende la agencia de aduanas sino del exportador que entregue a aquella la factura comercial con la información definitiva, so pena que la agencia de aduanas no pueda cumplir tal obligación.

En el acápite de las infracciones ya se hizo referencia a otras infracciones y su correspondiente sanción no es atribuible a las agencias de aduanas, como cuando el importador no entrega los documentos soporte oportunamente para presentar la declaración de importación tipo anticipada.

Olvida el legislador que la culpa es un elemento importante a la hora de ejercer la potestad sancionatoria, de manera que la respectiva sanción se le imponga al verdadero infractor y no una responsabilidad extendida a las agencias de aduanas que por el rol de declarantes en los diferentes regímenes se expone a infracciones que no son consecuencias de su actuación. En sentencia del 12 de octubre de 2012, el Consejo de Estado se refirió a este principio en los siguientes términos:

La culpa se constituye en el factor exclusivo de atribución en el ámbito sancionatorio. Por contera, la posibilidad de declarar responsabilidad depende en todo momento de la necesaria realización de un juicio de reprochabilidad que implica que sólo actúa culpablemente aquella persona que de acuerdo con el ordenamiento jurídico podía proceder de otra manera; por consiguiente, luego de este juicio genérico de culpabilidad si procede aplicar técnicas concretas para su determinación (imputación propiamente dicha) precisando (de acuerdo con el injusto) si el comportamiento se realizó a título de dolo o culpa. [...] salvo disposición expresa en contrario, al operador administrativo corresponde constatar la existencia del elemento culpabilidad y para ello debe acreditar tres componentes: 1. La imputabilidad, toda vez que debe establecer que el sujeto pasivo del poder punitivo

tiene la capacidad de responder; 2. La relación psíquica entre el administrado sobre el que recae la sanción y el hecho descrito como infracción administrativa. En otros términos, debe establecer la intención y determinar si se actuó a título de dolo o culpa, y; 3. La no existencia de supuestos facticos que excluyan la responsabilidad. [...] la exigencia de culpabilidad tiene como manifestación en el derecho administrativo sancionatorio el principio de personalidad de las sanciones, mediante el cual se impone un límite al ius puniendi del Estado comoquiera que la responsabilidad derivada del ilícito administrativo no puede extenderse a un sujeto distinto del infractor, llegar a una conclusión distinta supondría suprimir la exigencia de dolo o culpa en la realización del supuesto de hecho prohibido en la norma. (Consejo de Estado, Sentencia, 20738, 2012)

El Principio de seguridad y facilitación en la cadena logística de las operaciones de comercio exterior se ve asaltado por un régimen de infracciones y sanciones que por un lado no busca desincentivar conductas que afecten la seguridad en las cadenas de suministros, ya que las infracciones se encuentran lejos de afianzar la seguridad. Por otro lado, siendo las agencias de aduanas un operador de relevancia la misma normatividad le ha otorgado el título de auxiliar de la función pública y le impone una enorme carga con un régimen asfixiante que desvía la atención de facilitar la cadena de suministros.

Un régimen sancionatorio con un catálogo de infracciones inocuas es claramente una reglamentación que viola **los principios de eficiencia, celeridad y eficacia** del derecho aduanero que no contemporiza con los compromisos de Colombia en el marco de la política económica de integración a través de los diferentes esquemas propuestos a nivel regional por la ALADI y en el panorama global por la OMC.

La prevalencia del derecho sustancial como principio rector se desvirtúa con la imposición de infracciones y sanciones que escapan a la realidad operativa, logística y aduanera, pero más aún desconectadas con los objetivos planteados por la ley marco de aduanas. El modelo de gestión jurídica establecido mediante la circular No. 30 de julio de 2018 con sus tres nobles propósitos se ven como un saludo a la bandera en donde el papel aguanta todo con una aparente justicia formal y no material (Acosta, 2012, p.15).

Como se hizo mención al comienzo de este acápite, los principios se conjugan y los efectos entre ellos son recíprocos con más impacto unos que en otros según la infracción y sanción que se analice, pero lo dicho hasta el momento se considera de mayor evidencia en los principios que se acaban de exponer y que obviamente tienen efectos en los otros y por supuesto en los valores jurídicos como la justicia, la seguridad jurídica y la equidad.

Ahora bien, la teoría de los principios hace referencia a las funciones que estos tienen dentro de un ordenamiento jurídico; en el caso particular el derecho aduanero objeto de la presente investigación da cuenta que el régimen sancionatorio en su formación desconoció la función creativa que los principios aportan dado que varias de las infracciones y sanciones arriba analizadas no resolvieron de fondo la problemática, sino que al contrario generó injusticia y una desproporción en el quantum de las sanciones que afectan el patrimonio de las agencias de aduanas. Las empresas son generadoras de empleo y las agencias de aduanas además de imprimir una dinámica al comercio exterior son generadoras de muchos empleos igualmente.

Aunque esta investigación no cuenta con datos estadísticos del número de requerimientos especiales aduaneros que formula la DIAN a las agencias de aduanas, es cierto que la mayoría cuentan con departamentos jurídicos y especialistas en derecho aduanero para la defensa de sus intereses. Esto se explica porque la función interpretativa de los principios para el razonamiento de la entidad de control y fiscalización (DIAN) escapa en su modelo de decir el derecho aduanero dando aplicación a un derecho objetivo tal como se encuentra tipificado el catálogo de infracciones y sanciones. En sede administrativa resulta casi impensable la resolución de un conflicto jurídico aduanero sustentado en la función interpretativa de los principios, como por ejemplo en el caso de la declaración anticipada: la sanción la debe pagar la agencia de aduanas y no el importador aún con medios de pruebas que acreditan que la agencia de aduanas no contaba con los documentos soporte. El razonamiento silogístico es que se trata de una sanción aplicable única y exclusivamente al declarante toda vez que así lo establece el régimen sancionatorio.

Siguiendo con el ejemplo anterior, es el imperio de la ley en sentido restringido en aplicación de la teoría del profesor Javier Tamayo Jaramillo quien le hace la crítica fuerte a la teoría de los principios, tal como quedó mencionado en el capítulo 1 como marco teórico para el presente trabajo.

Por su parte, la función integradora que cumplen los principios no hay lugar a la interpretación simplemente porque no hay vacíos para llenar y la norma aduanera en materia de infracciones y sanciones con objetividad establece el sujeto pasivo de la obligación, la conducta y el quantum sin importar la riqueza de situaciones de la operación de comercio exterior.

En este sentido, la finalidad de los principios que se encaminan como dice el profesor Valencia Restrepo “Evitar, tanto la arbitrariedad y el subjetivismo como la imprevisibilidad en la creación, interpretación e integración del derecho” (Valencia, 2007), se ve excluida del razonamiento del funcionario aduanero de las divisiones de gestión de la operación aduanera, fiscalización, liquidación y jurídica de la DIAN.

Breve análisis de los efectos económicos

El análisis de los efectos económicos sobre el régimen de las infracciones y sanciones para las agencias de aduanas va a favorecer la investigación en cuanto a resultados que bien pudieran ser útiles.

Tal como se ha podido apreciar del análisis jurídico de las infracciones y sanciones, algunas no cumplen con los principios consagrados en el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019. Hay que decir desde ya que el derecho a la libertad de empresa también resulta afectado por la excesiva intervención estatal por las siguientes razones:

Primera razón, eleva los costos de transacción: Es claro que las empresas constituyen una inversión para producir renta con miras a una mayor acumulación de riqueza de los inversionistas. Las sanciones liquidadas y pagadas por las agencias de aduanas castigan los estados de resultados de las mismas lo que provoca que su recuperación se gestione por la vía del precio, al menos como estrategia inicial y de inmediata aplicación. El efecto de este aumento de precio hace que los generadores de la carga paguen más por el servicio y estos a su vez lo hagan en el mercado por la misma vía del precio afectando a los consumidores del bien final.

Sin duda alguna que esta primera razón requiere mayor estudio de profundización del mercado de agencias de aduanas para saber el nivel de competencia de dicho mercado y cómo pueden influir en los precios, competencia perfecta o la competencia imperfecta con sus diferentes fallos en el mercado (Samuelson, 2010).

Segunda razón, riesgos de afectar el empleo: Si las agencias de aduanas no pueden recuperar las sanciones por la vía del precio porque se ubican en un tipo de mercado, quizás no de competencia perfecta pero sí con menos fallos del mercado y por tanto no puede influir en el precio o modificarlo a su antojo, que es una característica de este tipo de mercados (Pindyck, 2009, p.280), entonces el mercado lo expulsa y en este sentido los empleos allí generados se pierden. Para el inversionista no hace sentido poner recursos en aquellos mercados que no le permiten recuperar su inversión y obtener ganancias, propio de un modelo capitalista (Ekelund, 2005, p. 301).

Tercera razón, se crea una barrera de entrada: El régimen sancionatorio asfixiante y sin una fundamentación clara, sobre todo que no ha sido construida desde los objetivos planteados por la ley marco de aduanas, incluso considerando la política comercial de Colombia de apertura hacia los mercados extranjeros (Analdex, 2019), crea una barrera de entrada de inversionistas al mercado de agencias de aduanas que es contraria a una política de libre competencia de que

trata el artículo 333 de la constitución política de 1991. En sentencia C-032 de 2017, la Corte Constitucional indicó lo siguiente:

La libertad de competencia acontece cuando un conjunto de empresarios o de sujetos económicos, bien se trate de personas naturales o jurídicas, dentro de un marco normativo y de igualdad de condiciones, ponen sus esfuerzos o recursos a la conquista de un mercado de bienes y servicios en el que operan otros sujetos con intereses similares. Se trata propiamente de la libertad de concurrir al mercado ofreciendo determinados bienes y servicios, **en el marco de la regulación y en la ausencia de barreras u obstáculos que impidan el despliegue de la actividad económica lícita que ha sido escogida por el participante.** (Corte Constitucional, Sentencia C-032, 2017)

Tal como lo menciona la Corte Constitucional, la ausencia de barreras se encamina a que los empresarios puedan desplegar la actividad económica sin que esto signifique correlativamente una ausencia de regulación. De hecho, en la misma definición sobre la libre competencia hace referencia a la regulación.

Cuarta razón, aumento de una carga burocrática: Para llevar a cabo el control y vigilancia el estado a través de la DIAN requiere de una mayor disponibilidad de recursos técnicos y humanos. Esto implica destinar recursos económicos hacia un catálogo de infracciones para exigir su cumplimiento por la vía de requerimientos especiales aduaneros y la imposición de sanciones, desviando la atención de los fines del Estado y aumentando la carga burocrática innecesariamente.

Todas estas razones tienen un efecto negativo para la economía sin desconocer que se trata de una porción pequeña, pero que finalmente hace parte del conjunto de sumas y esfuerzos pequeños para aportar a la demanda agregada, que bien se sabe el componente de comercio exterior es una de las variables refiriéndose a la balanza comercial como exportaciones netas (Larrain, 2002, p.393).

Así las cosas, desde el análisis microeconómico del derecho aporta información que resulta ser útil a la hora de establecer un régimen de infracciones y sanciones. Su mirada económica enfocada al crecimiento y desarrollo de las naciones que incluye en este caso, los efectos en la teoría del productor y en la del consumidor de los servicios de agenciamiento aduanero. Sin que solo sean esos los efectos ya se esbozó que también tiene efectos en variables macroeconómicas como el empleo.

Conclusiones

Los principios generales del derecho contenidos en el artículo 2 del Decreto 1165 se cumplen de manera precaria en relación con el régimen de infracciones y

sanciones. Las agencias de aduanas soportan algunas infracciones que no le corresponden, por otro lado, las cuantías de algunas sanciones son desproporcionadas frente a las conductas sancionables.

Los principios generales del derecho cumplen una función de suma importancia que el derecho aduanero desconoce al imponer a las agencias de aduanas un régimen sancionatorio asfixiante que las afecta severamente en materia patrimonial y que ocupa una gran parte del esfuerzo administrativo de la DIAN orientando talento humano a la obtención de recaudo por esta vía, cual si las agencias fueran per se un objetivo de la gestión de ingresos.

Con ocasión de la expedición de la constitución política de 1991, el razonamiento jurídico se ha modificado por cuenta del estado social y democrático de derecho, haciendo que los principios generales del derecho recuperen sus funciones principales (creativa, interpretativa, integrativa y limitativa), lo no que no parece venerarse en el régimen que nos ocupa afectando directamente los fines del Estado.

La constitucionalización del derecho es una realidad en todas los campos y ramas del derecho, los principios son precisamente parte de este cuerpo constitucional que deben ser tenidos en cuenta por la autoridad que ostenta la potestad sancionatoria, no como meros enunciados como aparecen el Decreto 1165 de 2019 que no se materializan en la práctica, sino como una verdadera fuente de derecho.

Respecto a un eventual conflicto de principios no resulta claro el ejercicio de ponderación, al menos desde el referente teórico, habida cuenta que la normatividad aduanera en su régimen sancionatorio para las agencias de aduanas no determina el bien que se protege, hecho que haría mucho más fácil el razonamiento jurídico ante un caso concreto para resolver desde la aplicación de los principios y ofrecer una solución que los optimice, tal como la teoría sugiere y como en la actualidad los altos tribunales lo realizan, en especial la Corte Constitucional.

Si bien es cierto que los principios son un instrumento utilizado con frecuencia por las altas cortes para resolver problemas sociales mediante el uso de la ponderación, también lo es que su aplicación puede generar fallos polémicos pues el test de razonabilidad implica una fuerte carga argumentativa y no puede olvidarse o dejarse de un lado la fragilidad humana para sostener permanentemente el concepto de razonabilidad y que en la práctica también se leen jurisprudencias con salvamento de voto.

Con base en este nuevo modelo de razonamiento jurídico la investigación arroja que las agencias de aduanas están sometidas a elevadas cargas de regulación desde su autorización, obligaciones y régimen sancionatorio.

No se identifica con claridad el bien jurídico que se tutela con las conductas que se pretenden desincentivar ni tampoco existe un estudio técnico que haya determinado el quantum de las sanciones, lo que hace que estas violen principios tales como: proporcionalidad y razonabilidad, lesividad o antijuridicidad material, personalidad de las sanciones de tal manera que no se contribuye al logro de los principios fundamentales del derecho como la justicia y equidad.

A las agencias de aduanas se le atribuyen una serie de responsabilidades que no guardan estrecha relación con sus obligaciones y que tampoco han consultado la realidad de la gestión logística, razón por la cual algunas las infracciones y sanciones no cumplen con los principios contenidos en el Decreto 1165 de 2019.

El derecho administrativo (y en particular el derecho aduanero), debe construirse sobre una realidad operativa y logística que regule de acuerdo con los objetivos de la ley marco de aduanas, considerando la intervención de cada usuario aduanero de tal manera que el régimen sancionatorio en cuanto a infracciones y sanciones se refiere no sea el resultado de un trabajo del arbitrio del funcionario legislador que solo se apalanca en su poder de configuración normativa sin el apoyo de reglas y criterios claros con desconocimiento de los principios contenidos en el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019.

De acuerdo con el inciso anterior y lo analizado en el capítulo de infracciones y sanciones para las agencias de aduanas, cobra vigencia y se justifica la discusión teórica de las reglas frente a los principios del positivismo frente al nuevo derecho lo peligroso que resulta para un orden justo la excesiva confianza en el legislador. En el caso objeto de investigación establece infracciones y consecuencias jurídicas a las agencias de aduanas sin que estas puedan tener dominio de algunos actos de la operación logística y de comercio exterior para endilgarle responsabilidad.

Las cuantías de algunas sanciones resultan ser mucho más elevadas que las consecuencias pecuniarias del régimen penal para algunos delitos cuyos bienes jurídicos que allí se tutelan son obviamente de mayor trascendencia que las conductas que el régimen de aduanas pretende desestimular.

Las infracciones fueron redactadas sin un conocimiento empírico más amplio que permitiera una conexión de la realidad en la gestión aduanera y logística con el sujeto interviniente o ejecutor de la actividad, de tal forma que las obligaciones y su consecuencia por el incumplimiento resultara no solamente lógico sino ajustado a los principios de que trata el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019.

Todo régimen de infracciones y sanciones que afecten a los agentes deben contar con estudio técnico que justifique el quantum de las mismas, y las infracciones deben estar alineadas con los bienes jurídicos que se pretenden

desincentivar. En el caso de las agencias de aduanas y el régimen aduanero en general deberían evaluarse a la luz de los objetivos fijados por la ley 1609 de 2013 como ley marco de aduanas.

Una inclinación en el enfoque de entender el derecho es la combinación de reglas o normas con los principios y no una postura de extremos. La presencia de ambos instrumentos, reglas o normas y principios para regular la actividad de las agencias de aduanas en el derecho aduanero resulta ser mucho más conveniente aunque aquí se haya concluido que las actuales infracciones y sanciones no cumplan con los principios por ella contenidos no se quiere significar que se prefieran los principios a las reglas o normas, sino que precisamente por la falta de asumir una postura que combine ambos criterios se sacrifica uno de los dos, en este caso los principios.

La enseñanza del derecho debe avanzar para incorporar asignaturas relacionadas con la principalística de tal manera que pueda dotar a los futuros profesionales de más herramientas para el ejercicio del derecho y sobre todo aportar a los valores jurídicos que maximizan la condición humana, reiterando que no es una propuesta al desplazamiento de la norma sino un complemento que combine los dos esquemas.

El breve análisis microeconómico expuesto entrega información de resultados que pueden apoyar la estrategia en la estructuración de un régimen de infracciones y sanciones que vaya en línea con los asuntos de política económica de país.

Referencias bibliográficas

- Acosta, F. (2012). Filosofía del Derecho Privado. Cuarta Edición. Editorial Biblioteca Jurídica DIKE.
- Alexy, R. (2002). Teoría de los derechos fundamentales. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. Tercera reimpresión.
- Arango, R. (2004). Derechos, Constitucionalismo y Democracia. Primera Edición. Editorial Universidad Externado de Colombia.
- Asociación Colombiana de Comercio Exterior, ANALDEX 2019. Política Comercial para el Cuatrienio 2018-2022. <https://www.analdex.org/2019/04/01/la-politica-comercial-para-el-cuatrienio-2018-2022/>
- Atienza, M. (1991). Sobre Principios y Reglas. Revista DOXA No. 10. <file:///C:/Users/directorimpo/Downloads/sobre-principios-y-reglas-0.pdf>
- Bernal, C. (2005). El Derecho de los derechos. Primera Edición. Editorial Universidad Externado de Colombia.
- Bobbio, N. (2012). Teoría general del Derecho. Tercera ed. Editorial Temis
- Bureau Veritas (2009). Logística Integral. Fundación Confemetal.
- Camargo, J. M. (2009). Derecho Aduanero Colombiano. Editorial Legis.
- Congreso de la República. (24 de agosto de 1887). Ley 153. DO: [LEY 153 DE 1887 \(suin-juriscol.gov.co\)](http://www.suin-juriscol.gov.co)
- Congreso de la República. (29 de diciembre de 1998). Ley 489. DO: [Ley 489 de 1998 - EVA - Función Pública \(funcionpublica.gov.co\)](http://www.funcionpublica.gov.co)
- Congreso de la República. (18 de enero de 2011). Ley 1437. DO: [Ley 1437 de 2011 - EVA - Función Pública \(funcionpublica.gov.co\)](http://www.funcionpublica.gov.co)
- Congreso de la República. (12 de julio de 2012). Ley 1564. DO: [LEY 1564 DE 2012 \(suin-juriscol.gov.co\)](http://www.suin-juriscol.gov.co)

Congreso de la República. (2 de enero de 2013). Ley 1609. DO: [Ley 1609 de 2013 - EVA - Función Pública \(funcionpublica.gov.co\)](#)

Constitución Política de Colombia [CP]. (1991). (2.a ed.). Legis.

Consejo de Estado, Sala Contenciosa Administrativa. (18 de noviembre de 1999). Sentencia ACU 1016 [M.P: Giraldo, M.].

Consejo de Estado, Sentencia 20738 del 18 de noviembre de 1999.

Corte Constitucional, (13 de abril de 1994). Sentencia T-429. DO: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1994/T-429-94.htm>

Corte Constitucional, (22 de febrero de 1996). Sentencia C-070. DO: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1996/C-070-96.htm>

Corte Constitucional, (23 de enero de 1996). Sentencia C-022. DO: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2001/C-1287-01.htm>

Corte Constitucional, (5 de diciembre de 2001). Sentencia C-1287. DO: [C-1287-01 Corte Constitucional de Colombia](#)

Corte Constitucional, (4 de febrero de 2003). Sentencia C-067. DO: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/c-067-03.htm>

Corte Constitucional, (17 de septiembre de 2008). Sentencia C-903. DO: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2008/C-903-08.htm>

Corte Constitucional, (24 de agosto de 2011). Sentencia C-634. DO: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2011/C-634-11.htm>

Corte Constitucional, (13 de mayo de 2015). Sentencia C-284. DO: <https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2015/C-284-15.htm>

Corte Constitucional, (25 de enero de 2017). Sentencia C-032. DO: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2017/C-032-17.htm>

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (4 de junio de 2002). Concepto No. 084. DO: http://www.avancejuridico.com/actualidad/documentosoficiales/2002/44838/cpto_dian_a00084_2002.html

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (21 de noviembre de 2009).
Concepto No. 5688. DO:
https://www.redjurista.com/Documents/concepto_5688_de_2008_dian_-_direccion_de_impuestos_y_aduanas_nacionales.aspx#/

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (24 de febrero de 2015). Concepto
No. 5693. DO:
<http://www.pongasealdia.com/Normatividad/2017/PDF/DIAN/dian5693.pdf>

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (24 de mayo de 2018). Concepto
No. 11682.

Dworkin, R. (2010). Los derechos en serio octava ed. Editorial Ariel S. A., Barcelona.

Ekelund, R. (2005). Historia de la Teoría Económica y de su Método. Tercera
Edición. Editorial McGrawHill.

Estrada, S. (2016). Los principios generales del derecho en el artículo 230 de la
Constitución Política. ¿Normas morales o normas jurídicas? Revista Opinión
Jurídica Universidad de Medellín.
<http://www.scielo.org.co/pdf/ojum/v15n30/1692-2530-ojum-15-30-00047.pdf>

Fazio, F. (2018). La Teoría de los Principios. Un estado de la cuestión. Revista
Lecciones y Ensayos No. 100. Universidad de Buenos Aires
<http://www.derecho.uba.ar/publicaciones/lye/revistas/100/la-teoria-de-los-principios.pdf>

García de Enterría, E. (1991). La Constitución como norma y el Tribunal
Constitucional, Madrid, Civitas

Hernandez, A. (2008). Las Ideas Políticas en la Historia. Universidad Externado de
Colombia.

Hierro, L. (1996). El imperio de la ley y la crisis de la ley. Revista DOXA 1996 No.
19 https://rua.ua.es/dspace/bitstream/10045/10482/1/doxa19_15.pdf

Laborde, R. (2000). Introducción General al Derecho. Tercera Edición. Universidad
Sergio Arboleda.

Larrain, F. (2002). Macroeconomía en la Economía Global. Primera Edición. Editorial Pearson Prentice Hall.

Laverde, J. (2016). Manual de Procedimiento Administrativo Sancionatorio. Primera Edición. Editorial Legis.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (28 de diciembre de 1999). Decreto 2685. DO:
<https://www.dian.gov.co/impuestos/sociedades/ESAL/Documents/MINISTERIO%20DE%20HACIENDA%20Y%20CREDITO%20P%C3%A9BLICO%20-%20DECRETO%202685%201999.pdf>

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (17 de junio de 2015). DO:
<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=67855>

Ministerio de Hacienda y Crédito Público, (2 de julio de 2019). Decreto 1165. DO:
<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=30036618>

Nava, A. (2015). La Institucionalización de la Razón. La filosofía del Derecho de Robert Alexy. Anthropos Editorial. Universidad Autónoma Metropolitana.

Ossa, J. (2009). Derecho Administrativo Sancionador. Segunda Edición. Editorial Legis.

Pindyck, R. (2009). Microeconomía. Séptima Edición. Editorial Pearson Prentice Hall.

Popper, K. (1991). Conjeturas y Refutaciones. El Desarrollo del Conocimiento Científico. Editorial Paidós.

Quinche, F. (2015). Derecho Constitucional Colombiano. Sexta Edición. Editorial Temis.

Rodriguez, L. (2015). Derecho Administrativo. General y colombiano. Decimonovena Edición. Editorial Temis.

Ruibal, H (1994). Gestión Logística de la Distribución Física Internacional. Grupo Editorial Norma.

- Salcedo, M. (2008). Historia de las Ideas Políticas. Ediciones Doctrina y Ley Ltda.
- Samuelson, P. (2010). Economía. Con Aplicaciones a Latinoamérica. Decimonovena Edición. Editorial McGrawHill.
- Suárez-Rodríguez, J. J. (2012). El argumento de los principios en la teoría contemporánea del derecho: un alegato antipositivista. Civilizar. Ciencias Sociales y Humanas, 12(22), <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=1002/100224190004>
- Secretaría Distrital de Desarrollo Económico, Resolución 046 de 2019.
- Tamayo, J. (2011). La Decisión Judicial. Naturaleza, Hermenéutica y Aplicación del Derecho. Editorial Biblioteca Jurídica DIKE.
- Valencia, H. (2007). Nomoárquica, Principialística jurídica o Filosofía y Ciencia de los Principios Generales del Derecho. Cuarta. Ed. Comlibros & Cia Ltda.
- Villar, L. (2007). Estado de derecho y Estado social de derecho. Revista Derecho Del Estado No.20. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/derest/article/view/705>