



100208192-424

Bogotá, D.C., 6 de junio de 2024

Tema: Pago consolidado - Alcance

Descriptores: Prerrogativas Usuario Aduanero con Trámite Simplificado y Operador Económico Autorizado tipo importador

Fuentes formales: Artículos 2º, 18; párrafo del artículo 189; párrafo 3º del artículo 296, artículo 773-4 del Decreto 1165 de 2019, adicionado por el artículo 75 del Decreto 360 de 2021. Numeral 2.2 artículo 29 Decreto Ley 920 de 2023.

Cordial saludo,

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

¿Se tipifica la sanción de que trata el numeral 2.2. del artículo 29 del Decreto Ley 920 de 2023³ en el evento que un Usuario Aduanero con Trámite Simplificado (en adelante UATS) o un Operador Económico Autorizado tipo importador (en adelante OEA) presenten declaración de corrección por inexactitud o error al liquidar un menor valor por concepto de tributos aduaneros en las declaraciones aduaneras iniciales que cuenten con autorización de levante y respecto de las cuales no se haya realizado el pago de los tributos aduaneros?

TESIS JURÍDICA

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

³ Cfr. Numeral 2.2 del artículo 29 del Decreto Ley 920 de 2023: "(...) 2.2. *Incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las declaraciones de importación, cuando tales inexactitudes o errores conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles. La sanción aplicable será de multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de los tributos aduaneros dejados de cancelar. (...).*" (Énfasis intencional).



De conformidad con el numeral 2.2 del artículo 29 del Decreto 1165 de 2019, SI procede la sanción de multa equivalente al 10% del valor de los tributos aduaneros dejados de cancelar, en el evento que un UATS o un OEA, proceda a presentar sin necesidad de autorización previa por parte de la DIAN la declaración de corrección por inexactitud o error que conllevó a la liquidación de un menor valor por concepto de tributos aduaneros, respecto de aquellas declaraciones de importación iniciales que cuenten con autorización de levante durante el mes inmediatamente anterior al que deben realizar el pago consolidado de los tributos aduaneros, intereses, sanciones y valor del rescate.

FUNDAMENTACIÓN

Para sustentar la tesis propuesta, este despacho se pronuncia en los siguientes términos:

1.- De los beneficios que otorga la normatividad aduanera a los UATS y OEA.

Entre las prerrogativas que tienen estos usuarios aduaneros, se encuentran:

- i. Efectuar el pago consolidado de los tributos aduaneros, sanciones, intereses y valor del rescate, a que haya lugar, el cual se deberá realizar dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes respecto de las declaraciones aduaneras que cuenten con autorización de levante durante el mes inmediatamente anterior.
- ii. Corregir las declaraciones de importación presentadas durante el mes sin necesidad de autorización de la autoridad aduanera.

Precisado lo anterior, se tiene que conforme al artículo 18 del Decreto 1165 de 2019, el pago consolidado de los tributos aduaneros, intereses, sanciones y valor del rescate, procederá en las importaciones efectuadas por un usuario que tenga la calidad de OEA y en las efectuadas por un UATS, el cual se debe realizar dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes respecto de las declaraciones aduaneras que cuenten con autorización de levante durante el mes inmediatamente anterior.

Así mismo, el artículo 773-4 del Decreto 1165 de 2019 -adicionado por el 143 del Decreto 360 de 2021-, consagra que, “(...) Dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes, los UATS estarán obligados a realizar el pago consolidado de los tributos aduaneros a la importación, sanciones, intereses y valor del rescate de las declaraciones que cuenten con autorización de levante durante el mes inmediatamente anterior (...)”. (Subraya intencional).

De otra parte, el numeral 3º del artículo 189 del Decreto 1165 de 2019, señala que, no producirá efecto alguno la declaración de importación, entre otros eventos, cuando en la declaración de corrección se liquide un menor valor a pagar por concepto de tributos aduaneros, norma que se debe armonizar con su parágrafo, el cual dispone:

“(...) Parágrafo. Lo dispuesto en el numeral 3º no se aplicará cuando se trate de la declaración de corrección autorizada por la autoridad aduanera, conforme con lo establecido en el artículo 296 del presente decreto, que implique la liquidación de un menor valor a pagar por concepto”



de tributos aduaneros, siempre que la declaración inicial hubiere obtenido levante y no se haya realizado el pago de los tributos aduaneros liquidados.” (Énfasis intencional).”

A su vez, el artículo 296 del Decreto 1165 de 2019, dispone que:

“(…) Siempre que se presente Declaración de Corrección, el declarante deberá liquidar y pagar, además de los mayores tributos e intereses a que haya lugar, las sanciones establecidas en el Título 14 de este decreto, según corresponda, pudiendo acogerse a la reducción de la sanción de multa a que se refiere el artículo 610 del presente decreto.

“(…) Parágrafo 3°. Tratándose de Operadores Económicos Autorizados tipo importador o usuarios aduaneros con trámite simplificado, se podrán corregir las declaraciones de importación de conformidad con lo previsto en el parágrafo del artículo 189 del presente decreto, sin necesidad de autorización de la autoridad aduanera. (Énfasis intencional)

Ahora, el numeral 2.2 del artículo 29 del Decreto Ley 920 de 2023, establece como infracción grave de los declarantes en el régimen de importación, así como su sanción aplicable, lo siguiente: “(…) 2.2. Incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las declaraciones de importación, cuando tales inexactitudes o errores conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles. La sanción aplicable será de multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de los tributos aduaneros dejados de cancelar. (…)” (Énfasis intencional).

De la lectura armónica de las normas antes citadas, cabe concluir que, sin perjuicio de los beneficios y/o prerrogativas de los UATS y los OEA, estos usuarios aduaneros se encuentran obligados a realizar el pago consolidado de los tributos aduaneros, intereses y sanciones a que haya lugar, y no por el hecho de poder diferir el pago de estos emolumentos a los primeros cinco (5) días hábiles del mes siguiente al que hicieron la presentación de las declaraciones que obtuvieron levante, quiera ello decir que no se tipifique la infracción establecida en el numeral 2.2 del artículo 29 del Decreto Ley 920 de 2023 cuando incurran en inexactitud o error en los datos consignados en las declaraciones de importación que conlleven un menor pago de tributos aduaneros legalmente exigibles.

2.- De la declaración de corrección en los términos del parágrafo 3º del artículo 296 del Decreto 1165 de 2019, adicionado por el artículo 75 del Decreto 360 de 2021.

Conforme al inciso 5º del artículo 296 del Decreto 1165 de 2019, “(…) Siempre que se presente Declaración de Corrección, el declarante deberá liquidar y pagar, además de los mayores tributos e intereses a que haya lugar, las sanciones establecidas en el Título 14 de este Decreto, según corresponda, pudiendo acogerse a la reducción de la sanción de multa a que se refiere el artículo 610 del presente Decreto (…)” (Énfasis intencional).

Así mismo, en el parágrafo 3º del artículo 296 del Decreto 1165 de 2019 -adicionado por el artículo 75 del Decreto 360 de 2021- se estableció que, cuando se trate de Operadores Económicos Autorizados tipo importador o Usuarios Aduaneros con Trámite Simplificado, se podrán corregir las declaraciones de importación de conformidad con lo previsto en el parágrafo del artículo 189 del Decreto 1165 de 2019, sin necesidad de autorización de la autoridad aduanera.

Ahora, respecto de la doctrina citada por el Solicitante (Concepto Aduanero 019 del 12 de marzo



de 2003 de la SNyD), se debe precisar que el mismo se profirió en un contexto que difiere sustancialmente con el del caso que nos ocupa, ya que el asunto allí discutido, versaba respecto de una importación temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación - Exportación, “(...) en los que no hay lugar al pago de tributos aduaneros (...)”, como se indica textualmente en la doctrina citada; mientras que en el contexto normativo de la consulta bajo análisis, **existe plena certeza del momento en que se debe realizar el pago** (Art. 18 del Decreto 1165 de 2019), independientemente si el OEA o el UATS, hacen uso o no, del beneficio del pago consolidado.

De otra parte, el inciso 5º del artículo 296 del Decreto 1165 de 2019, que versa sobre la “Declaración de Corrección”, no establece ninguna salvedad, regla especial o trato diferenciado dirigido a liberar del pago de la sanción de que trata el numeral 2.2 del artículo 29 del Decreto Ley 920 de 2023, en los eventos que un OEA o un UATS presenten una declaración de corrección por inexactitud o error en la declaración inicial que conllevo la liquidación de un menor valor por concepto de tributos aduaneros dejados de cancelar.

Respecto a la estructura típica de la infracción prevista en el numeral 2.2. del artículo 29 del Decreto Ley 920 de 2023, se observa que contiene taxativamente los elementos objetivos para que se estructure y/o tipifique la infracción y consecuentemente la sanción de multa, en los siguientes términos:

- *Sujeto Activo: El Declarante, en el régimen de importación.*
- *Sujeto Pasivo: El Estado, a través de la UAE-DIAN.*
- *Acción u omisión - **Verbo Rector:** Incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las declaraciones de importación, cuando tales inexactitudes o errores conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles.*
- *Consecuencia jurídica – **Sanción:** La sanción aplicable será de multa equivalente al diez (10%) del valor de los tributos aduaneros dejados de cancelar.*

Fíjese como la norma al usar la expresión “conlleven” que es un verbo transitivo que significa implicar o suponer⁴, condiciona la tipificación de la infracción y la imposición de la sanción a que la inexactitud o error en los datos consignados en las declaraciones de importación acarreen un menor pago de tributos aduaneros, y no al supuesto de hecho de que se pague antes o dentro del término establecido para el pago consolidado, de suerte que, si dicha inexactitud o error no implica menor pago de tributos aduaneros, se debe concluir que no se estructura típicamente la infracción.

En lo concerniente al principio de tipicidad en materia del derecho administrativo sancionador, la Sentencia C-181 de 2016 (M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado), precisó: “(...) *Este tribunal desarrolló el contenido de dicho principio e identificó los siguientes elementos: (i) la conducta sancionable debe estar descrita de manera específica y precisa, bien porque está determinada en el mismo cuerpo normativo o sea determinable a partir de la aplicación de otras normas jurídicas; (ii) debe existir una sanción cuyo contenido material lo define la ley, y (iii) la obligatoria correspondencia entre la conducta y la sanción*”.

⁴ Cfr. Diccionario Panhispánico de Dudas. Real Academia Española de la Lengua.



Así las cosas, es de concluir que:

- i. El beneficio del pago consolidado le permite a los OEA y a los UATS, postergar el pago de los tributos aduaneros liquidados en la declaración inicial, así como los que se liquiden en la declaración de corrección, cuando se incurra en inexactitud o error que conlleve a la liquidación de un menor valor por concepto de tributos aduaneros, así como respecto de las sanciones e intereses a que haya lugar.
- ii. No obstante lo anterior, el hecho de que el pago se pueda diferir a los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes, respecto de las declaraciones aduaneras que cuenten con autorización de levante durante el mes inmediatamente anterior, no significa que, en los eventos en que se deba presentar declaración de corrección no se deba liquidar y pagar la sanción de que trata el numeral 2.2 del artículo 29 del Decreto Ley 920 de 2023; aun si no se hace uso del beneficio del pago consolidado, en los términos del artículo 18 del Decreto 1165 de 2019.
- iii. La infracción consagrada en el numeral 2.2 del artículo 29 del Decreto Ley 920 de 2023, discrimina cada elemento de la conducta de manera puntual, asociando la conducta a incurrir en inexactitud o error, concretamente en los datos que se incorporen en la declaración de importación, incluyendo un condicionamiento a cuando éstos conlleven un menor pago de tributos, independientemente de que el pago se realice en un momento posterior, determinado con toda precisión en la misma norma aduanera, en aplicación de la prerrogativa que tienen estos OEA y UATS de realizar el pago por concepto de mayores tributos a pagar, intereses y sanciones mediante la figura del pago consolidado.

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

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica – Nivel Central

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Bogotá, D.C.

Proyectó: Juan Eduardo Díaz Cardona / Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Comité de Normativa y Doctrina del 31/05/2024

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)