

REPÚBLICA DE COLOMBIA



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN TERCERA - SUBSECCIÓN B

Bogotá DC, dos (2) de agosto de dos mil veinticuatro (2024).

Consejero ponente: FREDY IBARRA MARTÍNEZ
Radicación: 25000-23-36-000-2014-01104-02 (64.907)
Demandante: GENSOL DE COLOMBIA SAS
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES
Medio de control: REPARACIÓN DIRECTA
Asunto: APELACIÓN DE SENTENCIA - FALLA EN EL SERVICIO
- MORA INJUSTIFICADA EN LA DEVOLUCION DE UN
TÍTULO VALOR (CHEQUE)

Síntesis del caso: la sociedad Gensol de Colombia SAS -antes denominada Cummins de Colombia SA-, en el marco de un procedimiento administrativo cambiario, desde 15 de junio de 2006 solicitó en reiteradas ocasiones a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la devolución del cheque número 5371 por valor de doscientos mil dólares (200.000 USD) con fundamento en que la misma entidad dispuso que los fondos de dicho título valor no serían tenidos en cuenta para descontar el monto de la sanción impuesta por la comisión de una infracción cambiaria, no obstante, dicho título valor solo le fue restituido hasta el 21 de enero de 2013, esto es, luego de haber transcurrido aproximadamente seis años y nueve meses desde el primer requerimiento, lo que trajo como consecuencia perjuicios de tipo económico, por lo cual, la parte actora estima que le asiste responsabilidad patrimonial extracontractual a la DIAN por mora injustificada. La sentencia de primera instancia que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda será modificada.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada (fls. 256 a 260 cdno. apelación) en contra de la sentencia proferida el 21 de agosto de 2019 por la Subsección B de la Sección Tercera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca (fls. 228 a 248 cdno. apelación) que dispuso:

“PRIMERO: Declarar administrativa y extracontractualmente responsable a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN del daño antijurídico ocasionado a Gensol de Colombia SAS por falla del servicio representada en la omisión de devolución no oportuna del cheque No. 5371, de conformidad con lo expuesto en la parte considerativa.

SEGUNDO: CONDENAR a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN a pagar por concepto de perjuicios las sumas de la siguiente manera:

1. Diferencia en tasa de cambio por el valor de ciento dieciocho millones trescientos treinta y cuatro mil pesos (\$118.334.000) (...).

2. Intereses legales por valor de mil setenta y nueve millones doscientos treinta mil cien pesos (\$1.079.230.100) que se liquidan de la siguiente manera:

Capital \$471.882.000

Expediente 25000-23-36-000-2014-01104-02 (64.907)
Actor: Gensol de Colombia SAS
Reparación directa
Apelación sentencia

Intereses causados desde la fecha en que se hizo exigible el crédito, esto es, 18 de octubre de 2006 hasta la fecha de la presente liquidación (...).

Total intereses \$839.251.509,10

Se reconocerán intereses legales por el valor de la diferencia al cambio del cheque desde la fecha de devolución hasta la presente:

Capital \$118.334.000

Intereses causados desde la fecha en que se hizo exigible el crédito hasta el día, esto es, desde el 21 de enero de 2013 hasta la fecha de la presente liquidación (...).

Total intereses \$239.978.590,87

TERCERO: Condenar en costas de primera instancia a la parte demandada Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN que resultó vencida, por cuanto de conformidad con los artículos 188 del CPACA, en concordancia con el numeral 1 del artículo 365 del CGP, dispone que estas proceden contra la parte vencida, por tanto, será condenado a pagar las costas las cuales serán liquidadas por la Secretaría.

Respecto de las agencias en derecho, se reconocen las mismas a favor de la parte demandante de conformidad con lo dispuesto en el Acuerdo 1887 del 26 de junio de 2003, proferido por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura y en la suma de cinco millones novecientos ochenta y siete mil ochocientos veinte pesos con cinco centavos (\$5.987.820,5) que corresponde al 0,5% de las pretensiones reconocidas, suma que será tenida en cuenta al liquidar las costas procesales (...)." (fls. 245 a 248 cdno. apelación - mayúsculas fijas y negrillas del texto original).

I. ANTECEDENTES

1. La demanda

Mediante escrito radicado el 29 de julio de 2014 (fl. 29 cdno. 1), la sociedad Gensol de Colombia SAS -antes denominada Cummins de Colombia SA- a través de apoderado judicial promovió demanda en ejercicio del medio de control jurisdiccional de reparación directa consagrado en el artículo 140 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo CPACA en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) (fls. 3 a 28 cdno. 1) con las siguientes súplicas:

“PRIMERA: La Nación - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, es administrativamente responsable por fallas en el servicio por la conducta evasiva y dilatoria por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, ya que sin fundamentos legales demoró la devolución del cheque No. 5371 por valor de USD 200.000 (\$475.300.000) de fecha 28 de abril de 2006 a nombre de CUMMINIS ENGINE CO, toda vez que la resolución sanción cambiaria No. 2479 del 18 de octubre de 2006, en sus considerandos y resuelve ordenó tenerlo

únicamente como prueba de la infracción cambiaria, pero nunca retenerlo para poder descontarse la sanción como lo afirmaron diferentes funcionarios en diferentes respuestas a derechos de petición radicados ante la DIAN de Barranquilla.

La causa de la falla en el servicio son los hechos y omisiones derivadas de unos derechos de petición para la obtención de la devolución de un cheque en divisas retenida por la DIAN, la cual culminó con la entrega del mismo, pero después de 6 años y 9 meses de insistencia con daños antijurídicos patrimoniales que mi representada no tenía que soportar. Este trámite terminó el día 21 de enero de 2013, con el acta de entrega del cheque solicitado por primera vez en junio del año 2006.

SEGUNDA: Como consecuencia de la anterior declaración, solicito se condene a la Nación - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a pagar a título de indemnización de perjuicios materiales por la suma de \$1.072.758.766 a favor de la sociedad GENSOL DE COLOMBIA SAS (antes Cummins de Colombia SA) así:

Perjuicios materiales: Por la suma de un mil setenta y dos millones setecientos cincuenta y ocho mil setecientos sesenta y seis pesos (\$1.072.758.766), que se detallan a continuación:

2.1 Pérdida por diferencia en tipo de cambio por valor de \$120.256.172, que resulta entre el valor del cheque en divisas comprado al Banco de Occidente el día 28 de abril de 2006 y el valor por el cual se negoció una vez recuperado el cheque el día 23 de enero de 2013 (daño emergente):

Valor compra del cheque No. 5371 USD 200.000	\$475.300.000 (P01)
Menos: valor negociación cheque el 23/enero/2013	\$355.043.828 (P35)
Pérdida por diferencia en tipo de cambio	\$120.256.172

2.2 Mayor valor pagado por la actualización de la sanción cambiaria por valor de \$36.924.000, que resulta entre el valor de la sanción según Resolución No. 2479 del 18 de octubre de 2006 y el valor actualizado a pagar al 31 de enero de 2013 así:

Valor pagado actualizado al 31/enero/2013	\$172.049.910 (P38)
Valor sanción según Resolución 2479/2006	\$135.125.910 (P05)
Mayor valor pagado a la Dian art. 867-1 ET	\$36.924.000

2.3 Lucro cesante: intereses moratorios (artículo 635 y 863 ET) por valor de \$915.578.594 generados entre la fecha de la negativa de la solicitud de la devolución del cheque y la fecha en que físicamente se recibió el mismo así:

Fecha de la primera respuesta negativa de la Dian: 30 de junio de 2006 (P13).

Fecha de entrega del original del cheque: 21 de enero de 2013 (P32).

Días retenido el cheque USD 200.000: 2361 días

Valor en pesos cheque retenido USD 200.000: \$475.300.000 (P01).

Días de retención del cheque: 2361 DÍAS.

Tasa de interés de mora (Oct/Dic 2013): 29.78%

$\$475.300.000 \times 29.78\% / 365 \text{ días} \times 2361 \text{ días} = \$915.578.594$

2.4 RESUMEN DAÑOS MATERIALES:

1. Pérdida por diferencia en cambio \$120.256.172 (daño emergente).

2. Pérdida por actualización sanción \$36.924.000 (daño emergente).

3. Intereses causados (lucro cesante) \$915.578.594 (lucro cesante).

Total a demandar: \$1.072.758.766 (...)." (fls. 4 a 5 cdno. 1 - negrillas y mayúsculas fijas del texto original).

2. Hechos

Como fundamento fáctico de las pretensiones la parte demandante expuso en el escrito contentivo de la demanda, en síntesis, lo siguiente:

1) La sociedad Gensol de Colombia SAS -antes denominada Cummins de Colombia SA- solicitó al Banco de Occidente la expedición de un cheque por la suma de doscientos mil dólares (200.000 USD) pagadero a orden de la sociedad Cummins Engine Co, por consiguiente, el 28 de abril de 2006 la entidad bancaria emitió el título valor número 5371 y, para dichos efectos, debitó de la cuenta corriente de la organización el valor de cuatrocientos setenta y cinco millones trescientos mil pesos (\$475.300.000).

2) El 9 de mayo de 2006, la Policía Fiscal y Aduanera de Barranquilla (Atlántico) retuvo el referido cheque número 5371 porque la sociedad Gensol de Colombia SAS pretendió sacarlo del país sin haber diligenciado el formulario "DIAN 534" y, en consecuencia, lo puso a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

3) El 18 de octubre de 2006, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales profirió la Resolución número 2479 mediante la cual impuso una sanción a la sociedad Gensol de Colombia SAS por la suma de ciento treinta y cinco millones ciento veinticinco mil novecientos diez pesos (\$135.125.910) por el hecho de haber cometido una infracción cambiaria.

4) La sociedad Gensol de Colombia SAS solicitó al Banco de Occidente la reexpedición del mencionado cheque número 5371 para así poder pagar la sanción cambiaria impuesta en su contra, sin embargo, su requerimiento no fue atendido satisfactoriamente.

5) Asimismo, la compañía pidió en repetidas ocasiones a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la restitución del título valor con la finalidad de recuperar los

recursos ante el Banco de Occidente con el fin de cancelar la multa impuesta en su contra, pese a ello sus peticiones fueron denegadas.

6) El 9 de noviembre de 2012, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales consideró viable desglosar el cheque número 5371, de manera que el 21 de enero de 2013 se hizo la entrega material del mismo.

7) El 23 de enero de 2013, la sociedad Gensol de Colombia SAS negoció con el Banco de Occidente la suma de doscientos mil dólares (200.000 USD), producto del valor del cheque número 5371, por la cantidad de trescientos cincuenta y cinco millones cuarenta y tres mil ochocientos veintiocho pesos (\$355.043.828).

8) El 3 de diciembre de 2013, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales actualizó la sanción cambiaria al 31 de enero de 2013 a ciento setenta y dos millones cuarenta y nueve mil novecientos diez pesos (\$172.049.910).

9) La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales es patrimonial y extracontractualmente responsable porque retardó, de manera injustificada, la devolución del cheque número 5371, pues, la misma entidad a través de la Resolución número 2479 del 18 de octubre de 2006 dispuso que los fondos del título valor no serían tenidos en cuenta para descontar el monto de la sanción impuesta por la comisión de la infracción cambiaria y, en esa medida, que no era viable su retención, lo que trajo como consecuencia el detrimento del patrimonio de la sociedad actora (fls. 3 a 27 cdno. 1).

3. Contestación de la entidad demandada

Por auto del 28 de noviembre de 2014, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Tercera, Subsección B admitió la demanda y ordenó la notificación personal del representante legal de la entidad demandada (fls. 31 a 32 cdno. 1).

Mediante escrito radicado el 23 de abril de 2015, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se opuso a las pretensiones de la demanda por considerar que *i)* la retención del cheque número 5371 se hizo con la finalidad de garantizar la originalidad del medio probatorio y el pago de la sanción impuesta en contra de la sociedad Gensol de Colombia SAS en virtud de lo dispuesto por el artículo 35 del Decreto 1092 de 1995; *ii)* el legislador autorizó a la entidad para descontar de los recursos inmovilizados el valor de la multa decretada por la comisión de la infracción cambiaria y; *iii)* la retención

del título valor fue acertada, porque con dicho elemento se materializó una transgresión al régimen cambiario (fls. 44 a 54 cdno. 1).

4. Sentencia de primera instancia

La Subsección B de la Sección Tercera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en providencia del 21 de agosto de 2019 declaró la responsabilidad patrimonial extracontractual de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (fls. 228 a 245 cdno. apelación) con fundamento en que, si bien en el marco del proceso administrativo cambiario iniciado en contra de la sociedad demandante la entidad estatal tenía la facultad para retener el cheque número 5371, así como también para descontar de este el valor de la sanción impuesta en su contra tal como lo dispone el artículo 35 del Decreto 1092 de 1996, lo cierto es que a través de la Resolución número 2479 del 18 de octubre de 2006 se determinó que el título valor sería preservado únicamente para efectos de que obrara como elemento material probatorio, de modo que era viable reproducir copia del mismo para que reposara en el expediente y así entregar el original a la actora, no obstante, como la restitución se hizo efectiva tan solo hasta el 21 de enero de 2013, lo fue de forma tardía e injustificada.

5. Recurso de apelación

Mediante escrito presentado el 10 de septiembre de 2019, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales interpuso recurso de apelación (fls. 256 a 260 cdno. apelación), las razones de inconformidad con el fallo de primera instancia se resumen así:

1) El citado cheque número 5371 no podía ser devuelto a la sociedad demandante hasta tanto la Resolución número 2479 del 18 de octubre de 2006 -por medio de la cual se impuso una multa por la comisión de una infracción cambiaria- quedara en firme, pues, la legalidad del acto administrativo se encontraba en discusión en virtud de una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta por la parte actora.

2) El reintegro del título valor a la sociedad Gensol de Colombia SAS surgió del reconocimiento judicial de la legalidad de la Resolución número 2479 del 18 de octubre de 2006, así como también de la posibilidad de seguir adelante con el proceso administrativo de cobro coactivo.

3) La dilación en la entrega del título representativo de divisas se debió a la conducta

de la parte actora quien, además de cometer una infracción cambiaria, presentó una demanda de nulidad y restablecimiento de derecho en contra de la resolución que le impuso una sanción.

4) En la medida que el cheque número 5371 constituía el elemento material probatorio que acreditaba la comisión de la infracción cambiaria cometida por la sociedad Gensol de Colombia SAS, no era viable su devolución, además, era necesaria su retención para asegurar el pago de la multa impuesta a la parte actora.

5) El *a quo* no debió condenar en costas, porque no se demostró que estas se causaron.

6. Actuación surtida en segunda instancia

Por auto del 6 de octubre de 2020 (fl. 298 cdno. apelación) se admitió el recurso de apelación y el 28 de mayo de 2021 (índice 26 SAMAI) se corrió traslado a las partes para que presentaran los alegatos de conclusión por el término común de diez (10) días y, por el mismo lapso, al Ministerio Público para que emitiera concepto.

En dicha oportunidad procesal, la DIAN sostuvo que es impropio concluir que hubo una mora injustificada en la devolución del cheque número 5371, porque de conformidad con los artículos 718 y 721 del Código de Comercio aquel caducó el 29 de octubre de 2006 y, en esa medida, el título valor ya no era exigible (índice 32 SAMAI).

Por su parte, la sociedad Gensol de Colombia SAS insistió en los argumentos expuestos durante el trámite del proceso; adicionalmente, advirtió que el cheque número 5371 no constituía un título ejecutivo, como equivocadamente lo interpretó la DIAN, por lo tanto, que no había lugar a retenerlo (índice 27 SAMAI).

Finalmente, el Ministerio Público manifestó que se debe confirmar la declaración de responsabilidad patrimonial extracontractual de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales porque, una vez inició el proceso de cobro coactivo, la sanción impuesta en contra de la sociedad Gensol de Colombia SAS ya había prescrito en virtud de lo dispuesto por el artículo 37 del Decreto 1092 de 1996 y, por lo tanto, la multa fue indebidamente recaudada; de otra parte, sostuvo que el término durante el cual se infligió el daño antijurídico lo fue desde el momento en que quedó ejecutoriada la

resolución cambiaría hasta el 13 de febrero de 2014, fecha cuando la parte actora pudo obtener el saldo del cheque que le había sido embargado (índice 31 SAMAI).

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cumplidos los trámites propios del proceso, sin que exista causal alguna de nulidad que invalide lo actuado, procede la Sala a resolver el asunto sometido a consideración con el siguiente derrotero: 1) objeto de la controversia y anuncio de la decisión, 2) análisis de la responsabilidad patrimonial extracontractual, 3) conclusión y, 4) condena en costas.

1. Objeto de la controversia y anuncio de la decisión

Presentada la demanda de manera oportuna¹, corresponde a la Sala determinar si en el presente caso la DIAN es patrimonial y extracontractualmente responsable por un retardo injustificado en la devolución del cheque número 5371 por valor de doscientos mil dólares (200.000 USD), lo cual, aduce el demandante, trajo como consecuencia una serie de perjuicios que deben ser indemnizados.

En ese sentido, se modificará la sentencia de primera instancia que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

¹ El Consejo de Estado en auto del 26 de abril de 2018 (fls. 74 a 83 cdno. 2) confirmó la decisión adoptada en audiencia inicial de que trata el artículo 180 del CPACA celebrada el 26 de abril de 2018 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Tercera, Subsección B, que negó la excepción de caducidad del medio de control propuesta por la parte demandada en los siguientes términos: "(...) Así, es claro que la fuente del daño alegado es la entrega tardía del título (...) sin que lo anterior permita advertir que se busca el estudio de legalidad de los actos administrativos proferidos por la DIAN en el trámite sancionatorio. (...) Por lo anterior, el término de caducidad no puede contarse como lo pretende la recurrente desde la primera negativa de entrega del título valor, pues tal como se evidencia de los hechos, pretensiones y las pruebas obrantes en el expediente, el daño aún no tiene notoriedad para la demandante, pues solo hasta que tiene la facultad para ponerlo a circular en el comercio, es que puede advertir una posible vulneración por la disminución en el valor de su comercialización como consecuencia de la entrega tardía sin justificación jurídica del título valor. De igual forma, el aumento en el monto de la sanción cambiaría que le fue impuesta a Cummins de Colombia SA -hoy Gensol de Colombia SAS- solo pudo advertirse al momento de su actualización; esto es, cuando como consecuencia del canje del título valor se canceló la sanción. (...) Conforme a lo expuesto, el inicio del conteo del término de caducidad es el 22 de enero de 2013, que fue la fecha en que efectivamente se concretó el hecho del cual se pretende la reparación, esto es, la diferencia cambiaria. En consecuencia, al haberse interpuesto el medio de control de reparación directa el 29 de julio de 2014 resulta evidente que se presentó en término". En este contexto, como ya existe un pronunciamiento de la Corporación sobre ese específico tema, la Sala no puede revivir el debate sobre ese punto de derecho que ya fue previamente definido, pues, hacer lo contrario implica atentar contra la seguridad jurídica y el debido proceso.

2. Análisis de la responsabilidad patrimonial extracontractual

2.1 El daño

La parte actora alegó que el daño reclamado consistió en la devolución tardía del cheque número 5371 por valor de doscientos mil dólares (200.000 USD) por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales entre el 30 de junio de 2006 -fecha en la que se denegó por primera vez su restitución²- y el 21 de enero de 2013 -fecha en que se hizo la entrega material del mismo³⁻⁴.

2.2 Estudio del caso concreto

2.2.1 Hechos probados

De conformidad con las pruebas válidamente aportadas al proceso, se encuentran demostrados los siguientes hechos relevantes para la adopción de la decisión de la controversia:

1) El 28 de abril de 2006, la gerente administrativa de la sociedad Cummins de Colombia SA⁵ autorizó al Banco de Occidente debitar de su cuenta corriente la suma de cuatrocientos setenta y cinco millones trescientos mil pesos (\$475.300.000) equivalente a doscientos mil dólares (200.000 USD), en consecuencia, le solicitó elaborar un cheque pagadero a orden de la sociedad Cummins Engine Co con el objeto de cancelar unas obligaciones adquiridas (fl. 1 cdno. pruebas 2).

2) En la misma fecha, la entidad bancaria expidió el cheque número 5371 en favor de la sociedad Cummins Engine Co por valor de doscientos mil dólares (200.000 USD) (fl. 2 cdno. pruebas 2).

² A través de oficio número 80-02-073A del 30 de junio de 2006, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales negó, por primera vez, la devolución del cheque número 5371 a la sociedad Gensol de Colombia SAS -antes denominada Cummins de Colombia SA- (fls. 34 a 35 cdno. pruebas 2).

³ Según acta de entrega que reposa en los folios 82 a 85 del cuaderno de pruebas 2.

⁴ Se advierte que, aunque la DIAN en diversas ocasiones negó, en reiteradas ocasiones, la devolución del cheque número 5371 a la sociedad demandante, lo cierto es que, finalmente, el 9 de noviembre de 2012 ordenó su restitución (fl. 79 cdno. pruebas 2 y fl. 104 cdno. pruebas 3) debido a que la multa decretada como consecuencia de la infracción cambiaria no iba a ser descontada de los fondos de dicho título valor.

⁵ De conformidad con el Certificado de Existencia y Representación de la Cámara de Comercio de Bogotá, la sociedad demandante Gensol de Colombia SAS anteriormente se denominaba Cummins de Colombia SA (fls. 101 a 104 cdno. pruebas 2).

3) El 9 de mayo de 2006, la Policía Fiscal y Aduanera de Barranquilla (Atlántico) puso a disposición de la DIAN el mencionado cheque número 5371 por cuanto la sociedad Cummins de Colombia SA pretendió sacarlo del país sin haber diligenciado el respectivo formulario "DIAN 534". Al respecto, se destaca lo siguiente:

"De manera atenta me permito hacer llegar a su despacho, un título valor (cheque) así:

Cheque (título valor) de fecha 28 de abril de 2006 con número consecutivo No. 5371 y con número de cuenta No. 005371-066007681-1901278758 por valor de 200.000.00 dólares de los Estados Unidos de Norte América, del BANK OF AMÉRICA debidamente firmado y pagadero a CUMMINS ENGINE CO.

El cheque (título valor) fue encontrado en el correo internacional de la empresa transportadora DHL el cual iba con destinatario JOSÉ ALARCÓN con Dirección WESTWARS DRIVE MIAMI SPRINGS 33166 PO BOX 523282 con número de guía 6592599414 remitido por CUMMINS DE COLOMBIA SA dirección Calle 64 AVDA MURILLO No. 6-31 Barranquilla Atlántico Colombia. El cheque se encontraba dentro de la documentación enviada al cual no se le encontró formulario de la DIAN 534, declaración y salida de divisas." (fl. 4 cdno. pruebas 2 – mayúsculas fijas del original).

4) El 11 de mayo de 2006, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en el marco del procedimiento administrativo cambiario con radicación número ISDDA 350606209 iniciado en contra de la sociedad Cummins de Colombia SA, formuló cargos en su contra por motivo de haber cometido una infracción cambiaria consistente en no haber declarado la correspondiente salida de divisas (fls. 32 a 36 cdno. 6).

5) Al mismo tiempo, el Banco de la República constituyó depósito en custodia sobre el cheque número 5371 a solicitud de la DIAN (fls. 4, 7 a 9 cdno. 6).

6) El 15 de junio de 2006, la sociedad Cummins de Colombia SA requirió a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la restitución del cheque número 5371; por otro lado, pidió que se aceptara una póliza de garantía bancaria o de compañía de seguros que cubriera el 100% de la sanción impuesta en su contra, así:

"Nótese que el cheque 5371 por USD 200.000, tiene circulación o negociación restringida, es decir para depósito solamente a favor de su beneficiario y por lo tanto no tiene la convertibilidad a moneda legal colombiana que tienen las divisas o de otro título representativo de las mismas, para efectos de lo establecido en el artículo 35 y 36 del Decreto 1092 del 21 de junio de 1996.

Del anterior argumento prima facie se observa que la Dian no puede ordenar el descuento de la multa impuesta sobre el cheque retenido, como tampoco la conversión del mismo a pesos colombianos, en desarrollo de las facultades otorgadas en los mencionados artículos 35 y 36 del Decreto 1092 de 1996.

Del texto de los artículos 35 y 36 del Decreto 1092 de 1996, se infiere que el Estado se asegura la multa impuesta a los presuntos infractores, con el objetivo de evitar una acción de cobro posterior y por economía procesal.

Así las cosas, el cheque retenido por la Dian no asegura el autopago de la multa, pero si está perjudicando enormemente el giro ordinario de los negocios de mi representada, toda vez que necesitamos entregar el respectivo cheque al proveedor del exterior, para el pago de las importaciones realizadas con el cumplimiento de todos los requisitos legales, máxime que estamos ante una suma relevante de \$475.300.000.” (fls. 29 a 31 cdno. pruebas 2 - mayúsculas sostenidas del original).

7) El 30 de junio de 2006, la DIAN negó el requerimiento de la sociedad Cummins de Colombia SA de la siguiente manera:

“Que el artículo 35 del Decreto 1092 de 1996 en sus apartes reza: el funcionario competente en el mismo acto administrativo ordenará el descuento de la multa impuesta de los valores retenidos hasta cubrir el monto de la sanción, sin que sea necesario la autorización del sancionado.

Que el artículo 36 del Decreto 1092 de 1996 a su vez señala: los funcionarios mencionados o los que bajo su responsabilidad sean comisionados para el efecto, deberán efectuar la conversión de las divisas retenidas a pesos colombianos en el Banco de la República respectivo.

En virtud a lo expuesto, encontramos entonces que la sociedad CUMMINS DE COLOMBIA SA no presentó DECLARACIÓN DE INGRESO - SALIDA DE TÍTULOS REPRESENTATIVOS DE DIVISAS POR USUARIOS DIFERENTES A VIAJEROS (cuantía superior a USD 10.000 o su equivalente en otras monedas) ante autoridad aduanera mediante Formulario 534, antes de la salida del título al exterior, de conformidad con la Resolución Externa 6 del 2004 que modificó el artículo 82 de la Resolución Externa 8 del 2004 y la Resolución 14 del 2005, que dio lugar al acto de formulación de cargos No. 1060 de mayo 11 del 2006.

En conclusión, no es procedente acceder a la solicitud del peticionario (...).” (fls. 34 a 35 cdno. pruebas 2).

8) El 30 de junio de 2006, la sociedad Cummins de Colombia SA solicitó al Banco de Occidente la reexpedición del cheque número 5371, toda vez que este se encontraba en custodia del Banco de la República con ocasión del pliego de cargos formulado en su contra por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, empero, la entidad bancaria negó el requerimiento en los siguientes términos:

“(...) desde el punto de vista legal no es posible para el banco emitir un nuevo cheque sobre la misma provisión de fondos en nuestra cuenta en el exterior, toda vez que ello conllevaría a que en la práctica el banco reponga o sustituya el retenido por la DIAN, lo que no es viable dada la condición actual del título. Consideramos que la nueva expedición de un cheque implica indefectiblemente efectuar una nueva provisión para su pago en nuestra cuenta en el exterior para lo cual deberá afectarse necesariamente nuevos recursos de propiedad de Cummins. Consideramos que al girar un cheque contra la misma provisión del retenido por la DIAN, puede ser considerado por dicha entidad como un mecanismo de dejar sin efectos la medida adoptada por ella, comprometiendo seriamente la responsabilidad del banco, quien adicionalmente quedaría desprotegido frente a una orden eventual de

la DIAN de poner a su disposición los recursos provisionados para el pago del cheque, habiendo ya desaparecido la misma y pagar al beneficiario el cheque emitido por el banco contra dicha provisión.” (fls. 15 a 17, 19 a 20 cdno. pruebas 2).

9) El 18 de octubre de 2006, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales expidió la Resolución Cambiaria número 2479 mediante la cual resolvió imponer a la sociedad Cummins de Colombia SA una multa por valor de ciento treinta y cinco millones ciento veinticinco mil novecientos diez pesos (\$135.125.910) correspondiente al 30% del valor de las divisas que pretendió sacar del país -doscientos mil dólares (200.000 USD)-, sin haberlas declarado tal como lo dispone el artículo 82 de la Resolución Externa 8 de 2000 expedida por el Banco de la República. Esta decisión fue confirmada el 17 de enero de 2007 a través de la Resolución Cambiaria número 002.

En ese sentido, llama la atención la motivación invocada en su momento por la entidad ahora demandada y el contenido de la decisión adoptada:

“CONSIDERACIONES DEL DESPACHO:

(...) La anterior normatividad claramente determina la existencia de una obligación a ser observada cuando de entrada o salida de divisas o títulos representativos de las mismas se trate, siendo este el punto discutido en el caso que nos ocupa y sobre el cual se debe centrar el análisis jurídico y probatorio, por ello, claro es que en el caso sub-lite no se investiga la canalización de las operaciones de importación del investigado, por cuanto la controversia se sitúa exclusivamente en la omisión de CUMMINS DE COLOMBIA SA en el cumplimiento de su obligación de informar a la autoridad aduanera la salida del título representativo de divisas que por valor de USD \$200.000 fue retenido y puesto a disposición de esta entidad, así las cosas, no son de recibo para este despacho las afirmaciones del investigado tendientes a desviar el objeto del actual proceso, llamando la atención sobre el presunto cumplimiento de obligación distinta a la investigada (...).

Claro es que las normas en cita consagran una obligación general ‘que se aplican a todas las personas naturales y jurídicas, públicas o privadas, incluyendo a los intermediarios del mercado cambiario que actúen por cuenta propia o de terceros’, por ello el argumento de errónea adecuación típica, no está llamado a prosperar por cuanto es de recordar que de conformidad con el artículo 27 del Código Civil ‘cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu’, lo cual lleva a este despacho a afirmar que en primer lugar no existe excepción alguna para informar la salida, como en el caso actual, de títulos representativos de divisas a la autoridad aduanera en el formulario que se indique, es decir, el 534 (...).

Teniendo en cuenta que la sociedad CUMMINS DE COLOMBIA SA no presentó DECLARACIÓN DE CAMBIO - SALIDA TÍTULOS REPRESENTATIVOS DE DINERO POR USUARIOS DIFERENTES A VIAJEROS (cuantía superior a USD 10.000 o su equivalente en otras monedas) ante la autoridad aduanera mediante formulario 534), considera este despacho que dicha conducta es violatoria al régimen cambiario, incurriendo en la infracción tipificada en el literal x) del artículo 1º del Decreto 1074 de 1999 que reza ‘por no presentar la declaración de aduanas al ingresar o salir del país dinero o títulos representativos de divisas en los

términos previstos por el régimen cambiario, se impondrá una multa de treinta por ciento (30%) del valor no declarado' (...).

Por su parte, mediante memorando 00457 del 30 de junio de 2005, la Subdirectora de Control Cambiario impartió instrucciones a seguir en las investigaciones cambiarias relacionadas con retención de títulos representativos de dineros, manifestando en uno de sus apartes lo siguiente:

'La oficina jurídica de la DIAN mediante el Concepto 060 de 2004, señaló que no hay en la legislación cambiaria un procedimiento que permita verificar la existencia de fondos de cheques en moneda extranjera ni para monetizarlos, en el evento en que dichos fondos existan. No obstante ello, las normas cambiarias no impiden que en una investigación en la que existan títulos retenidos, una vez proferida la resolución sancionatoria se pueda, de conformidad con el artículo 38 del Decreto Ley 1092 de 1996, adelantar el procedimiento administrativo coactivo de que tratan los Títulos VIII y IX del Libro Quinto del Estatuto Tributario y demás normas que lo complementen, adicionen o reglamenten, con fundamento en el numeral 1º del artículo 68 del Código Contencioso Administrativo, para hacer efectiva la sanción impuesta.

En este orden de ideas, cuando se retengan títulos representativos de dinero se debe adelantar la investigación administrativa cambiaria y proferir resolución sancionatoria que prestará mérito ejecutivo para el cobro de la sanción, de conformidad con el procedimiento administrativo coactivo al que se refiere el artículo 38 del Decreto Ley 1092 de 1996, teniendo en cuenta lo siguiente:

1. En el curso de estas investigaciones debe oficiarse a la Fiscalía General de la Nación, con el fin de establecer si en esa entidad, se adelanta investigación sobre el mismo caso, evento en el cual, en el acto administrativo de fondo se ordenará poner los títulos representativos de dinero a su disposición.

2. Si no existe investigación en la Fiscalía General de la Nación, en la parte resolutive del acto administrativo que decida de fondo la investigación se ordenará la cancelación del depósito en custodia en el Banco de la República que ampare el título y la incorporación de dicho título al expediente como prueba de la comisión de la infracción' (...).

RESUELVE:

ARTÍCULO PRIMERO: Imponer a la Sociedad CUMMINS DE COLOMBIA SA una multa a favor del Tesoro Nacional por la suma de CIENTO TREINTA Y CINCO MILLONES CIENTO VEINTICINCO MIL NOVECIENTOS DIEZ PESOS (\$135.125.910), correspondiente al 30% del valor de las divisas retenidas y de las que da cuenta el actual expediente (...).

ARTÍCULO SEGUNDO: Ordenar que una vez ejecutoriada la presente providencia, se cancele el comprobante de depósito en custodia 13-06-000015 de fecha 11 de mayo de 2006, para que los títulos representativos de dinero que se amparan en el mismo se incorporen como prueba debidamente foliados al expediente ISDDA 350606209 adelantado a CUMMINS DE COLOMBIA SA a cada uno de los títulos incorporados se les debe anotar en tinta la siguiente leyenda: 'incorporado como prueba dentro del expediente ISDDA 350606209, adelantado a CUMMINS DE COLOMBIA SA' (...).

ARTÍCULO QUINTO: Una vez ejecutoriada la presente resolución, remita copia del presente acto administrativo a la División de Cobranzas y Recaudación de esta administración, con el fin de que se

adelante el procedimiento administrativo coactivo de que tratan los Títulos VIII y IX del Libro Quinto del Estatuto Tributario y demás normas que lo complementen, adicionen o reglamenten, con fundamento en el numeral 1 del artículo 68 del Código Contencioso Administrativo, para hacer efectiva la sanción, de conformidad con el artículo 38 del Decreto Ley 1092 de 1996.” (fls. 6 a 14 cdno. pruebas 2, fls. 11 a 24 cdno. pruebas 3 - mayúsculas fijas del original – negrillas adicionales)⁶.

10) El 19 de enero de 2007, la sociedad Cummins de Colombia SA solicitó nuevamente a la DIAN que le restituyera el cheque original número 5371 y, en su lugar, que expidiera una copia del mismo para que obrara en el expediente de cobro coactivo como prueba de la infracción cambiaria o, en su defecto, que fuera anulado, toda vez que, a través de la Resolución número 2479 expedida el 18 de octubre de 2006, que fue confirmada mediante la Resolución número 002 del 17 de enero de 2007, se decidió no tenerlo en cuenta para el descuento de la multa impuesta en su contra. Sobre este punto, se resalta lo siguiente:

“Peticiónes:

1. *Que la administración de Aduanas de Barranquilla, ordene la restitución del cheque 5371 por USD 200.000 a mi representada con base en el artículo 2 de la Resolución 2479 del 18 de octubre de 2006. La Dian puede quedarse con una fotocopia certificada del respectivo título para todos los efectos probatorios del proceso cambiario y anexarlo al expediente ISDDA 350606209.*

2. *Si no es posible lo anterior, les solicitamos una fotocopia del título certificado por la Dian, en donde conste la anulación del respectivo título, acompañada de una certificación dirigida al Banco de Occidente en donde conste, lo consagrado en el mencionado artículo 2 de la Resolución 2479 del 18 de octubre de 2006, para efectos de que la entidad financiera nos expida un nuevo cheque.”* (fls. 37 a 38 cdno. pruebas 2).

11) El 8 de febrero de 2007, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales denegó el anterior el requerimiento con base en el siguiente razonamiento:

“(…) En cuanto a la retención del cheque, como divisa, el literal f) del artículo 8 del Decreto-Ley 1092 de 1996, modificado por el artículo 1 del Decreto-Ley 1074 de 1999, dispone, entre las facultades de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales lo siguiente: ‘retener las divisas o los títulos representativos de las mismas, o la moneda legal colombiana en efectivo que sean puestos a disposición por otras autoridades o fueren hallados en desarrollo de una visita administrativa o en el curso de operativos o diligencias de inspección aduanera, tributaria o cambiaria adelantados por los funcionarios de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y que constituyan posible violación al régimen de cambios’.

⁶ Se advierte que el 29 de mayo de 2007 (fl. 108 cdno. 2), la sociedad Cummins de Colombia SA presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho con el objeto de que se declarara la ilegalidad de las Resoluciones 2479 del 18 de octubre de 2006 y 002 del 17 de enero de 2007 expedidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sin embargo, el 16 de julio de 2008 el Tribunal Administrativo del Atlántico decidió negar las pretensiones, decisión que fue confirmada el 22 de marzo de 2012 por la Sección Primera del Consejo de Estado (fls. 104 a 163 cdno. 2).

De otra parte, el artículo 35 del Decreto-Ley 1092 de 1996 establece el descuento de la sanción, en los siguientes términos: ‘en caso de que se hubieren retenido divisas, títulos representativos de las mismas o moneda legal colombiana en efectivo y la actuación administrativa terminare en resolución sancionatoria ejecutoriada, el funcionario competente en el mismo acto administrativo ordenará el descuento de la multa impuesta de los valores retenidos hasta cubrir el monto de la sanción, sin que sea necesario la autorización del sancionado. El excedente de esta operación, si lo hubiere, se devolverá a su poseedor de acuerdo con las disposiciones vigentes.

En este sentido, el Memorando 00457 del 30 de junio de 2005 de la Subdirección de Control Cambiario y el Concepto 060 de 2004 de la Oficina Jurídica establecieron e interpretaron el procedimiento a seguir en cuanto a la verificación de la existencia de fondos de cheques en moneda extranjera, como también la monetización de los mismos cuando dichos fondos no existan, y el procedimiento de cobro coactivo, al tenor de lo estipulado en el artículo 38 del Decreto-Ley 1092 de 1996 y los Títulos VIII y IX del libro 5 del Estatuto Tributario.

Por lo anterior, y al encontrarse debidamente ejecutoriada la providencia que impuso la sanción, y encontrarse en firme y agotada la vía gubernativa, no es dable la entrega del título, puesto que precisamente este sirve de título ejecutivo para hacer efectivo el cobro de la sanción cambiaria.

Respecto a su solicitud señalada en el numeral 2 del acápite de peticiones, le manifiesto que este despacho le expide fotocopia simple del título valor retenido, dado que el original del mismo se encuentra en custodia del Banco de la República, conforme al comprobante número 13-06-000015 del 11 de mayo de 2006.” (fls. 39 a 41 cdno. pruebas 2 - negrillas de la Sala).

12) El 2 de mayo de 2007, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales pidió al Banco de la República la cancelación del depósito en custodia constituido sobre el cheque número 5371 con el siguiente argumento:

“En cumplimiento del acto administrativo 2479 de fecha octubre 18 de 2006, dentro del expediente ISD-DA35-06-06-209 seguido a la sociedad CUMMINS DE COLOMBIA SA solicitamos respetuosamente la cancelación del título en custodia de la referencia y se haga entrega de los valores en su totalidad -un cheque por USD 200.000 a la funcionaria de la Dian asignada para la diligencia, para que se incorpore como prueba en el expediente ISD-DA 35-06-06-209.

Es de anotar que la Resolución Sanción Cambiaria 2479 del 18 de octubre de 2006, confirmada por la División Jurídica Aduanera mediante Resolución 002 del 17 de enero de 2007 que resolvió el recurso de reposición, por medio de la cual se le impuso la sanción de la actuación administrativa cambiaria seguida con el expediente ISD-DA35-06-06-209 adelantada a la sociedad CUMMINS DE COLOMBIA SA, en el artículo segundo se ordenó la cancelación del título número 11-06-000015 del 11 de mayo de 2006 con el objeto de dar cumplimiento al memorando 00457 del 30 de junio de 2005 de la Subdirección Control Cambiario, por lo anterior se anexa fotocopia de dichos actos administrativos para lo de su competencia (...).” (fls. 110 cdno. 6 - resalta la Sala)

13) Posteriormente, el 9 de mayo de 2009, la sociedad Gensol de Colombia SA -antes denominada Cummins de Colombia SA- solicitó, una vez más, a la DIAN, que le restituyera el cheque número 5371, así:

“La Dian puede quedarse con una fotocopia certificada del respectivo título para todos los efectos probatorios del proceso cambiario y anexarlo al expediente ISDDA 350606209.

Tener en cuenta que con el acto administrativo Resolución 2479 del 18 de octubre de 2006, la Dian argumenta que no puede monetizar el cheque retenido y por lo tanto queda como prueba de la comisión de la infracción y que por lo tanto existen otros mecanismos legales para hacer efectivo el cobro de la sanción cambiaria, como lo es el cobro coactivo a través de la ejecutoria de la Resolución 2479 de 18/octubre/2006.

Por lo anterior, no es equitativo que mi representada tenga que soportar el daño antijurídico por la retención total de los fondos, cuando bien puede la Dian quedarse con una copia autenticada del cheque retenido para todos los efectos tributarios, habida cuenta que no lo puede monetizar, tal como lo expresa la Resolución 2479 del 18/octubre/2006.” (fls. 42 a 44 cdno. pruebas 2 - resalta la Sala).

14) En respuesta a lo anterior, el 3 de junio de 2009, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales desestimó la petición de la siguiente manera:

“(…) la entidad ha fijado su posición oficial, la cual no obedece a una actitud tozuda o caprichosa de los funcionarios, sino al cumplimiento de disposiciones tales como el Memorando 457 del 30 de junio de 2005 emitido por la Subdirección de Cambios, en el cual de manera clara y sin lugar a equívocos se señaló que de no existir investigación en la Fiscalía General de la Nación ‘en la parte resolutive del acto administrativo que decida de fondo la investigación se ordenará la cancelación del depósito en custodia del Banco de la República que ampare el título y la incorporación de dicho título al expediente como prueba de la comisión de la infracción’. También se dispuso que en los respectivos títulos se anotara en tinta la siguiente leyenda: ‘incorporado como prueba dentro del expediente ___ adelantado a ___’, procedimiento este seguido a cabalidad tal y como se observa en el expediente ISSDA 350606209.” (fl. 45 cdno. pruebas 2).

15) El 5 de febrero de 2010, la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla ofició a la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá para que continuara con el procedimiento administrativo de cobro coactivo (fls. 25 a 27 cdno. pruebas 3).

16) El 10 de mayo de 2012, la sociedad Gensol de Colombia SAS solicitó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales que desglosara el cheque número 5371 para que el Banco de Occidente le entregara los recursos inmovilizados para efectos de pagar la sanción cambiaria impuesta en su contra (fls. 48 a 52 cdno. pruebas 2).

17) El 12 de octubre de 2012, la sociedad Gensol de Colombia SAS nuevamente pidió a la DIAN la devolución del cheque número 5371 para pagar la multa impuesta en su contra en virtud del mandamiento de pago decretado el 4 de octubre de 2012 en el marco del proceso de cobro coactivo, así:

“Le informo que en el día de hoy me notificaron el MANDAMIENTO DE PAGO No. 302-4609 del 4 de octubre de 2012, sin que hasta la fecha la DIAN de Barranquilla devuelva el cheque retenido a mi representada.

El cheque es indispensable para proceder al pago de la multa a la Dian, que desde hace seis años está retenido con el argumento equivocado del funcionario Dr. AUGUSTO RÍOS GONZÁLEZ, que constituye el TÍTULO EJECUTIVO. Esto a todas luces es una falla en el servicio por parte de la entidad y por la cual Gensol de Colombia ha sufrido un detrimento y empobrecimiento de su patrimonio a la luz del artículo 90 de la Constitución Nacional (...).

Por lo anterior le ruego informarme si el agente (Dr. Augusto Ríos González) ha dado alguna respuesta sobre la ubicación del cheque retenido con el argumento que constituía el título ejecutivo, a pesar de los múltiples derechos de petición que se le formularon durante estos seis años.” (fl. 67 cdno. pruebas 2 - resalta la Sala).

18) Sin perjuicio de todo lo anterior, el 17 de octubre de 2012, la sociedad Gensol de Colombia SAS realizó las siguientes peticiones a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales:

“1) Que se le dé traslado sobre la petición de la devolución del cheque retenido 5371 por valor de USD 200.000, a la División pertinente de la Dian de Barranquilla, por cuanto la DIAN de Bogotá solo tendría competencia para cobrar el título ejecutivo de la acción de cobro con la Resolución 2479 del 18 de octubre de 2006 y no con el cheque en mención que como quedó establecido solo sirve como prueba del proceso.

2) Que si tiene dudas en cuanto a la División de Gestión de la DIAN de Barranquilla que tiene la competencia para resolver sobre la devolución del cheque retenido, se solicite la decisión al Director Seccional de Impuestos de Barranquilla, o a la División de Gestión Jurídica para resolver de fondo esta petición, que desde el mismo mes de octubre del año 2006 estamos solicitando la devolución del mismo, ya que no constituye el título ejecutivo como equivocadamente el agente del Estado Dr. Augusto Ríos González se ha pronunciado en diferentes respuestas a derechos de petición impetrados, constituyendo presuntamente una falla del servicio a la luz del artículo 90 de la Constitución Política.” (fls. 68 a 71 cdno. pruebas 2).

19) El 1° de noviembre de 2012, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales ordenó el desglose del cheque número 5371 del expediente con radicación número ISSDA 35 06 06 209 para que de sus fondos se descontara el pago de la sanción cambiaria, previa la siguiente motivación:

“(…) se solicita la devolución del cheque No. 5371 de fecha abril 28 de 2006 a nombre de la sociedad CUMMINS ENGINE CO por valor de USD 200.000 BANK OF AMERICA con sello de seguridad 1846.

Expediente 25000-23-36-000-2014-01104-02 (64.907)

Actor: Gensol de Colombia SAS

Reparación directa

Apelación sentencia

Que dicho documento constituyó un elemento probatorio dentro del proceso administrativo cambiario No. EXP ISDDA 350606209, el cual se adelantó contra la sociedad CUMMINS DE COLOMBIA SA (hoy GENSOL DE COLOMBIA SAS) (...).

Mediante oficio 8002-073 A 283 la División de Control Cambiario de la Administración Local Aduanas solicitó al Banco de la República depósito en custodia del referido título valor.

Que se otorgó comprobante 13-06-000015 del 11/05/2006 de depósito en custodia por parte del Banco de la República.

Que mediante providencias emanadas del Tribunal Contencioso Administrativo del Atlántico de primera instancia de fecha 16/07/2008 y del Honorable Consejo de Estado del 22/03/2012 se denegaron las pretensiones de la Sociedad demandante y por ende constituye un fallo a favor de nuestras actuaciones administrativas, susceptible de ser objeto de cobranzas a través de la dependencia competente de la entidad.

(...) este despacho procederá a realizar el desglose del documento CHEQUE BANCO DE OCCIDENTE 5371 de fecha 28/04/2006 y fotocopia comprobante de depósito en custodia 13.06-00015 del 11/05/2006, para que a través de dicha dependencia se gestione lo pertinente en procura que se descuente el pago de la sanción administrativa cambiaria y demás obligaciones vigentes a través de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá en razón al fallo definitivo proferido por la jurisdicción contenciosa administrativa.” (fls. 108 a 110 cdno. pruebas 3 - resalta la Sala).

20) Luego, el 9 de noviembre de 2012, el subdirector de gestión de control cambiario de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales consideró viable hacer la entrega del cheque original número 5371 a la sociedad Gensol de Colombia SAS y, en su lugar, reproducir una copia del mismo para que reposara en el expediente contentivo del procedimiento administrativo cambiario. Al respecto, se destaca lo siguiente:

“A fin de dar una solución de fondo a la solicitud formulada por la sociedad CUMMINS DE COLOMBIA SA (hoy GENSOL DE COLOMBIA SAS), esta Subdirección de Gestión de Control Cambiario, una vez revisados los documentos allegados junto con los escritos presentados como derecho de petición, considera viable adelantar el desglose del cheque No. 5371 del 28 de abril de 2006 del Bank of America de Miami - EEUU, por valor de USD 200.000, el cual obra en original a folio 232 dentro del expediente ISDDA350606209 seguido a la mencionada empresa, actualmente archivado y a cargo del GIT de Documentación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla.

De acuerdo con lo anterior, es pertinente sacar una copia del mencionado cheque e incorporarla al referido expediente, dejando constancia del desglose efectuado, procediendo a efectuar la entrega del original del cheque 5371 del 28 de abril de 2006 a la sociedad CUMMINS DE COLOMBIA SA (hoy GENSOL DE COLOMBIA SAS) a través del apoderado designado para el efecto.” (fl. 79 cdno. pruebas 2 – negrillas adicionales).

21) En esa misma fecha, el subdirector de gestión de control cambiario de la DIAN le comunicó a la sociedad Gensol de Colombia SAS lo siguiente:

Expediente 25000-23-36-000-2014-01104-02 (64.907)

Actor: Gensol de Colombia SAS

Reparación directa

Apelación sentencia

“(...) la Subdirección de Gestión de Control Cambiario una vez revisados los documentos allegados anexos a su derecho de petición, considera viable adelantar el desglose del cheque No. 5371 del 28 de abril de 2006 del Bank of America de Miami - EEUU, por valor de USD 200.000, el cual obra en original dentro del expediente ISDDA 350606209, actualmente archivado.

Lo anterior, para que una vez se obtenga se incorpore copia reconocida de dicho título valor al referido expediente, se efectúe la entrega del original del cheque 5371 del 28 de abril de 2006 a la sociedad CUMMINS DE COLOMBIA SA (hoy GENSOL DE COLOMBIA SAS) o a su apoderado designado para el efecto.” (fl. 104 cdno. pruebas 3 - mayúsculas fijas del original).

22) El 28 de noviembre de 2012, la División de Gestión de Cobranzas de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en el marco del proceso administrativo coactivo, decretó el embargo y la retención de las sumas de dinero que a cualquier título poseyera la sociedad Gensol de Colombia SAS, con el objeto de hacer efectivo el pago de la sanción cambiaria impuesta en su contra por la suma de ciento treinta y cinco millones ciento veinticinco mil novecientos diez pesos (\$135.125.910) más intereses de mora y actualización (fls. 119 a 120 cdno. pruebas 3).

23) Posteriormente, el 21 de enero de 2013, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales entregó el cheque original número 5371 a la sociedad Gensol de Colombia SAS (fls. 82 a 85 cdno. pruebas 2).

24) Como consecuencia de lo anterior, el 23 de enero de 2013, la sociedad Gensol de Colombia autorizó al Banco de Occidente para negociar la suma de doscientos mil dólares (USD \$200.000) producto del referido cheque número 5371, así:

“Con la presente autorizo al BANCO DE OCCIDENTE, para la negociación de USD 200.000 a la tasa representativa del mercado, producto del cheque en dólares No. 5371 del 28 de abril del 2006 a nombre de CUMMINS ENGINE CO del Bank of America, el cual nunca salió a circulación por ser retenido por la Dian.

Del producto de la venta de las divisas, solicito expedir tres cheques en pesos así:

1. Un cheque por valor de \$162.444.000 a favor de la Nación - Dirección de Impuestos Nacionales, para pagar la sanción cambiaria por valor de \$135.125.910 más la actualización de la misma si hay lugar a ello.

2. Un cheque a favor del abogado Dr. OLMEDO PARRA VELÁSQUEZ por valor de \$9.000.000 (nueve millones de pesos) para cubrir los honorarios de la recuperación del cheque.

3. El saldo de la venta de las divisas, debe ser girado a favor de la sociedad GENSOL DE COLOMBIA SAS con CRUCE SENCILLO, es decir no deben colocar el sello del primer beneficiario.” (fl. 22 cdno. pruebas 2).

25) En esa misma fecha, la sociedad Gensol de Colombia SAS suscribió la “*declaración de cambio por importaciones de bienes*” en la que se puso de presente que el Banco de Occidente hizo el cambio del cheque número 5371 de doscientos mil dólares (200.000 USD) por la suma de trescientos cincuenta y cinco millones cuarenta y tres mil ochocientos veintiocho pesos (\$355.043.828), dicho documento cuenta con sello de firma autorizada de la mencionada entidad bancaria (fls. 25 a 26 cdno. pruebas 2).

26) El 31 de enero de 2013, el Banco de Occidente depositó la suma de ciento sesenta y dos millones cuatrocientos cuarenta y cuatro mil pesos (\$162.444.000) en favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por concepto de una “*medida de embargo a Gensol de Colombia SAS.*” (fls. 90 a 91 cdno. pruebas 2).

27) El 3 de diciembre de 2013, la DIAN actualizó la sanción cambiaria al 31 de enero de 2013 -fecha en la que se constituyó el título de depósito judicial en favor de la entidad- a ciento setenta y dos millones cuarenta y nueve mil novecientos diez pesos (\$172.049.910); por otra parte, dispuso que “*este despacho procederá a efectuar la respectiva aplicación del título de depósito judicial 400100003968147, por valor de \$162.444.000, a la sanción cambiaria impuesta mediante Resolución 2479 del 18 de octubre de 2006, por valor actualizado a 31/01/2013 de \$172.049.910, quedando un saldo pendiente de pago por valor de \$9.605.910, valor que deberá ser actualizado nuevamente en caso de no ser cancelado antes del 31 de diciembre del presente año.*” (fls. 92 a 93 cdno. pruebas 2).

28) El 17 de enero de 2014, la sociedad Gensol de Colombia SAS pagó la suma de nueve millones setecientos mil pesos (\$9.700.000) en favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (fl. 94 cdno. pruebas 2).

29) El 13 de febrero de 2014, la DIAN resolvió terminar el proceso administrativo de cobro coactivo iniciado en contra de la sociedad Gensol de Colombia SAS por haber pagado en su totalidad la infracción cambiaria (fls. 222 a 223 cdno. pruebas 3).

30) El 25 de julio de 2014, el revisor fiscal de la sociedad Gensol de Colombia SAS certificó lo siguiente:

“El suscrito revisor fiscal de la sociedad GENSOL DE COLOMBIA SAS (antes Cummins de Colombia SA) certifica que el cheque No. 5371 del 28 de abril de 2006 por valor de USD 200.000, fue negociado ante el Banco de Occidente por un valor final de \$355.043.828, el cual fue pagado por el banco así:

Expediente 25000-23-36-000-2014-01104-02 (64.907)
 Actor: Gensol de Colombia SAS
 Reparación directa
Apelación sentencia

Gastos bancarios \$16.008
 Gastos bancarios \$16.008
 Cheque girado a Gensol de Colombia \$183.551.368
 Cheque girado al abogado por honorarios \$9.000.000
 Gastos bancarios \$36.000
 Cheque girado a la Dian sanción cambiaria \$162.444.444
 Menos devolución en pesos al banco \$20.000
 VALOR RECIBIDO \$355.043.828

(...) Nota: las divisas fueron compradas el 28 de abril de 2006 por valor de \$475.300.000 al Banco de Occidente, originando una pérdida de \$120.256.172.” (fl. 23 cdno. pruebas 2).

31) El contador público Olmedo Parra Velásquez certificó que “la sociedad GENSOL DE COLOMBIA negoció con el Banco de Occidente el cheque No. 5371 por valor de USD 200.000, el cual se compró por la suma de \$475.300.000 el día 28 de abril de 2006 y finalmente negociado a pesos colombianos en la suma de \$355.043.828, del cual el mismo Banco de Occidente me giró un cheque de gerencia por la suma de \$9.000.000 (nueve millones de pesos) por concepto de servicios de recuperación del cheque en la ciudad de Barranquilla (DIAN).” (fl. 28 cdno. pruebas 2).

2.2.2 Análisis del caso concreto

1) En ese contexto fáctico y probatorio, la Sala advierte que la parte actora pretende que se declare la responsabilidad patrimonial extracontractual de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales porque esta no restituyó en tiempo el cheque número 5371 a pesar de que a través de la Resolución número 2479 del 18 de octubre de 2006, confirmada el 17 de enero de 2007, se dispuso que dicho título valor sería tenido en cuenta únicamente como prueba de la infracción cambiaria y que sus fondos no se considerarían para deducir el valor de la multa impuesta, en ese sentido, su devolución, que se hizo tan solo hasta el 21 de enero de 2013, fue tardía lo cual causó una serie de perjuicios de tipo económico.

2) Al respecto, debe ponerse de presente que en virtud de lo dispuesto en el literal f) del artículo 8 del Decreto 1092 de 1996, vigente para la época de los hechos, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tenía la facultad de retener las divisas o los títulos representativos de las mismas que fueran puestas a su disposición por otras autoridades en el curso de operativos o diligencias de inspección aduanera que constituyeran una posible violación al régimen cambiario y, las podía conservar hasta que quedara en firme la resolución sancionatoria o lo que declarara la terminación de la actuación administrativa cambiaria, para lo cual debía constituir un título en custodia ante el Banco de la República, norma cuyo contenido es el siguiente:

“Artículo 8. Facultades. En desarrollo de sus funciones de control y vigilancia sobre el cumplimiento del Régimen Cambiario, y con el fin de prevenir e investigar posibles violaciones a dicho régimen, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá:

(...).

f) Retener las divisas o los títulos representativos de las mismas, o la moneda legal colombiana en efectivo que sean puestos a disposición por otras autoridades o fueren hallados en desarrollo de una visita administrativa, o en el curso de operativos o diligencias de inspección aduanera, tributario o cambiaria adelantados por funcionarios de las divisiones operativas o de fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y que constituyan posible violación del Régimen de Cambios.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales retendrá estos valores procediendo a constituir los respectivos títulos de custodia ante el Banco de la República, hasta que quede en firme la resolución sancionatoria o lo que declare la terminación de la actuación administrativa cambiaria, a menos que se demuestre plenamente el cumplimiento oportuno de las obligaciones establecidas en esta materia por las disposiciones del Régimen de Cambios”.

3) Por su parte, el artículo 35 *ibidem* establece que la referida entidad estatal podía ordenar el descuento de la multa impuesta al infractor de los valores retenidos, siempre y cuando la actuación administrativa terminara con resolución sancionatoria ejecutoriada, de manera que debía disponer la deducción en el mismo acto administrativo:

“Artículo 35. Descuento de la sanción. En caso de que se hubiere retenido divisas, títulos representativos de las mismas o moneda legal colombiana en efectivo, y la actuación administrativa terminare en resolución sancionatoria ejecutoriada, el funcionario competente en el mismo acto administrativo ordenará el descuento de la multa impuesta de los valores retenidos hasta cubrir el monto de la sanción, sin que sea necesaria la autorización del sancionado.

El excedente de esta operación, si lo hubiere, se devolverá a su poseedor de acuerdo con las disposiciones vigentes. Si el valor descontado es insuficiente para cancelar la sanción, el saldo correspondiente se cobrará con sujeción a lo dispuesto en los artículos 37 a 41”.

4) En este caso concreto, se observa que el 18 de octubre de 2006 la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el marco del procedimiento administrativo cambiario iniciado en contra de la sociedad Cummins de Colombia SA -ahora denominada Gensol de Colombia SAS-, profirió una resolución sancionatoria por el hecho de infringir el régimen cambiario y, en consecuencia, le impuso una multa correspondiente al 30% de las divisas que la empresa pretendió sacar del país sin haberlas declarado.

Asimismo, se advierte que en el mencionado acto administrativo se ordenó que, una vez este quedara ejecutoriada, se cancelara el depósito en custodia del cheque

número 5371 constituido ante el Banco de la República para que el título valor fuera incorporado al expediente administrativo cambiario como prueba de la infracción, así como también, que se remitiera copia de la resolución sancionatoria a la División de Cobranzas y Recaudación de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para que se adelantara el trámite coactivo.

5) Si bien el ordenamiento jurídico permitía que la entidad aquí demandada dedujera de los valores retenidos la cuantía de la multa impuesta en contra del infractor cambiario hasta que se cubriera el monto total de la sanción, lo cierto es que en el *sub examine* la entidad demandada se abstuvo de ordenarlo en tal sentido por estimar que no existía un procedimiento para verificar la existencia de fondos de cheques en moneda extranjera, en esa medida, dispuso que la resolución cambiaria sería el documento que prestaría mérito ejecutivo para el cobro de la penalización.

Desde ese punto de vista, en el mencionado acto administrativo se adujo lo siguiente:

“Por su parte, mediante memorando 00457 del 30 de junio de 2005, la Subdirectora de Control Cambiario impartió instrucciones a seguir en las investigaciones cambiarias relacionadas con retención de títulos representativos de dineros, manifestando en uno de sus apartes lo siguiente:

‘La oficina jurídica de la DIAN mediante el Concepto 060 de 2004, señaló que no hay en la legislación cambiaria un procedimiento que permita verificar la existencia de fondos de cheques en moneda extranjera ni para monetizarlos, en el evento en que dichos fondos existan. No obstante ello, las normas cambiarias no impiden que en una investigación en la que existan títulos retenidos, una vez proferida la resolución sancionatoria se pueda, de conformidad con el artículo 38 del Decreto Ley 1092 de 1996, adelantar el procedimiento administrativo coactivo de que tratan los Títulos VIII y IX del Libro Quinto del Estatuto Tributario y demás normas que lo complementen, adicionen o reglamenten, con fundamento en el numeral 1º del artículo 68 del Código Contencioso Administrativo, para hacer efectiva la sanción impuesta.

En este orden de ideas, cuando se retengan títulos representativos de dinero se debe adelantar la investigación administrativa cambiaria y proferir resolución sancionatoria que prestará mérito ejecutivo para el cobro de la sanción, de conformidad con el procedimiento administrativo coactivo al que se refiere el artículo 38 del Decreto Ley 1092 de 1996’ (...).” (fls. 6 a 14 cdno. pruebas 2).

Así las cosas, es dable concluir que no era procedente la retención del cheque número 5371 para asegurar el pago de la sanción impuesta en contra de la sociedad Gensol de Colombia SAS, puesto que la misma Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a través de la resolución cambiaria, determinó que el monto de la multa decretada no sería descontada de los fondos del título valor sino, por el contrario, que se tendría a dicho acto administrativo como el título ejecutivo para el recaudo de la

cuantía de la infracción.

6) Se precisa de igual forma que, aunque en la mencionada resolución cambiaria se dispuso cancelar el depósito en custodia constituido sobre el cheque número 5371 ante el Banco de la República para que este fuera incorporado al expediente contentivo del procedimiento administrativo cambiario como prueba de la infracción, en realidad, resultaba pertinente y conducente ordenar la devolución del original a la sociedad demandante y mantener una copia del mismo en el sumario, tal como lo ordenó la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, pero, años después de haber retenido el título valor.

En efecto, se aprecia que el 9 de noviembre de 2012 el subdirector de gestión de control cambiario de la entidad demandada dispuso hacer una reproducción del cheque para que esta obrara como prueba de la violación del régimen cambiario por parte de la sociedad Gensol de Colombia SAS y así proseguir a la restitución del título original que había sido retenido desde el año 2006.

La Sala considera que, para este caso en concreto, la copia del aludido documento hubiera tenido el mismo valor probatorio que el auténtico si se tiene en cuenta que este no iba a ser reconocido como base del recaudo ejecutivo de la multa prescrita por la violación al régimen cambiario, pues, se reitera, que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales decidió no descontar el valor de la sanción del título representativo de divisas.

7) Si bien no se puede perder de vista que la Resolución Cambiaria número 2479 del 18 de octubre de 2006 fue objeto de una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho por parte de la sociedad Gensol de Colombia SAS, proceso que finalizó con sentencia de segunda instancia proferida el 22 de marzo de 2012 por la Sección Primera del Consejo de Estado mediante la cual se negaron sus requerimientos, lo cierto es que no era imprescindible esperar a que dicho acto administrativo quedara en firme⁷ para ordenar la devolución del cheque número 5371.

Sobre este punto, cabe resaltar que el artículo 8 del Decreto 1092 de 1996 facultaba a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para retener los títulos representativos de divisas hasta que quedara en firme la resolución sancionatoria y

⁷ El artículo 829 del Decreto 624 de 1989, aplicable en este caso concreto en virtud del artículo 38 del Decreto 1092 de 1996, establece que los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro coactivo quedan ejecutoriados cuando las acciones de restablecimiento del derecho se hayan decidido de forma definitiva.

para ello debía constituir un título de custodia ante el Banco de la República, sin embargo, se insiste, en este asunto de la referencia la entidad estatal ordenó precisamente cancelar el depósito de dicha custodia porque el título valor únicamente iba a ser tenido en cuenta como prueba de la infracción cambiaria, la cual podía ser perfectamente reemplazada por una reproducción del mismo, además, se concluyó que sus fondos no serían considerados para descontar el monto de la sanción.

Igualmente, debe repararse en el hecho de que el estudio de legalidad de la resolución cambiaria estuvo dirigido a verificar si la sanción impuesta por la entidad demandada estuvo o no ajustada al ordenamiento jurídico, mas no a analizar si del título valor se debía o no descontar el valor de la penalización.

Sobre esas premisas, la Sala estima que no resultaba oportuna la devolución del cheque número 5371 luego de cobrar ejecutoria la resolución cambiaria.

8) Ahora bien, se observa que la entidad demandada, por otro lado, solicitó que se negaran las pretensiones de la demanda por considerar que no hubo una mora injustificada en la devolución del cheque número 5371 si se tiene en cuenta que para el 29 de octubre de 2006 este había caducado de conformidad con los artículos 718⁸ y 721⁹ del Código de Comercio y, que en esa medida, el mismo ya no era exigible.

Sobre ese particular, es pertinente resaltar que el artículo 729 *ibidem* dispone que la acción cambiaria contra el librador caduca por no haber sido presentado y protestado el cheque en tiempo¹⁰, sin embargo, en este caso en particular el título valor no salió a circulación durante el tiempo en que estuvo retenido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de modo que no podía ser cobrado; además, debe tenerse en cuenta que las referidas normas son aplicables únicamente al beneficiario del cheque número 5371, el cual fue elaborado o expedido a orden de la sociedad Cummins Engine Co.

⁸ "Artículo 718. Presentación de los cheques para su pago. Los cheques deberán presentarse para su pago: 1) Dentro de los quince días a partir de su fecha, si fueren pagaderos en el mismo lugar de su expedición; 2) Dentro de un mes, si fueren pagaderos en el mismo país de su expedición, pero en lugar distinto al de esta; 3) Dentro de tres meses, si fueren expedidos en un país latinoamericano y pagaderos en algún otro país de América Latina, y 4) Dentro de cuatro meses, si fueren expedidos en algún país latinoamericano para ser pagados fuera de América Latina".

⁹ "Artículo 721. Pago del cheque dentro de los seis meses siguientes a su fecha de expedición. Aun cuando el cheque no hubiere sido presentado en tiempo, el librado deberá pagarlo si tiene fondos suficientes del librador o hacer la oferta de pago parcial, siempre que se presente dentro de los seis meses que sigan a su fecha".

¹⁰ "Artículo 729. Caducidad de la operación cambiaria contra el librador y sus avalistas por la no presentación y protesto del cheque a tiempo. La acción cambiaria contra el librador y sus avalistas caduca por no haber sido presentado y protestado el cheque en tiempo, si durante todo el plazo de presentación el librador tuvo fondos suficientes en poder del librado y, por causa no imputable al librador, el cheque dejó de pagarse.

La acción cambiaria contra los demás signatarios caduca por la simple falta de presentación o protesto oportunos".

En ese entendimiento entonces y tomando en consideración que el título valor fue finalmente negociado entre la sociedad Gensol de Colombia SAS y la entidad bancaria que lo expidió, no es de recibo el argumento expuesto por la entidad apelante.

9) Finalmente, no es válido afirmar que la dilación en la devolución del título valor se debió a la conducta de la parte actora por haber cometido una infracción cambiaria y por presentar la demanda de nulidad y restablecimiento de derecho en contra del acto administrativo que le impuso la sanción, puesto que, aunque la sociedad Gensol de Colombia SAS pretendió sacar del país un título representativo de divisas sin haber diligenciado el formulario “DIAN 534” tal como como era su obligación, lo cierto es que ello no guarda relación alguna con la conducta omisiva de la entidad demandada; además, el cuestionar la legalidad de la resolución cambiaria hace parte integral del derecho a acceder a la administración de justicia.

10) En las circunstancias antes descritas se concluye, sin hesitación alguna, que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales no devolvió oportunamente el cheque número 5371 a la sociedad aquí demandante.

2.2.3 Determinación de los perjuicios y su reparación

2.2.3.1 Daño emergente

1) La parte actora solicitó que se reconozca como indemnización el monto de ciento veinte millones doscientos cincuenta y seis mil ciento setenta y dos pesos (\$120.256.172) por concepto de “*pérdida por diferencia en tipo de cambio*”, suma de dinero que resulta de la diferencia entre el valor por el cual se compró el cheque número 5371 -200.000 USD- el 28 de abril de 2006 y el valor por el cual se negoció el título valor con la entidad bancaria luego de haber sido recuperado el 23 de enero de 2013.

2) Al respecto, el *a quo* sostuvo que había lugar a otorgar en favor de la sociedad Gensol de Colombia SAS la cuantía de ciento dieciocho millones trescientos treinta y cuatro mil pesos (\$118.334.000), producto de la diferencia entre el valor de la tasa de cambio al 18 de octubre de 2006 -fecha en que se profirió la resolución cambiaria- y el valor de la tasa de cambio al 21 de enero de 2013 -fecha en que se realizó la devolución del cheque número 5371-, así:

Valor	Valor de cambio	Total
USD \$200.000	2.359,41 ¹¹ (18/10/2006)	\$471.882.000
USD \$200.000	1.767,74 ¹² (21/01/2013)	\$353.548.000
Diferencia		\$118.334.000

3) En ese orden, en relación con este punto de la controversia, la Sala advierte que para la liquidación de este perjuicio se debió tener en cuenta el valor de la tasa de cambio representativa del mercado para la fecha en que la demandante adquirió el cheque, esto es, el 28 de abril de 2006, cuyo valor era de dos mil trescientos setenta y cinco pesos con sesenta y seis centavos (\$2.375,66)¹³, así como también, el valor de la tasa de cambio representativa del mercado para la fecha en que la actora negoció el título valor con el Banco de Occidente, esto es, el 23 de enero de 2013, la cual para ese momento tenía un valor de mil setecientos setenta y seis pesos con noventa y seis centavos (\$1.776,96)¹⁴, de modo que, en un principio sería pertinente conceder en favor de la sociedad Gensol de Colombia SAS la suma de ciento diecinueve millones setecientos cuarenta mil pesos (\$119.740.000) por la pérdida de diferencia en el tipo de cambio, no obstante, en la medida que el *a quo* reconoció un valor menor, esto es, ciento dieciocho millones trescientos treinta y cuatro mil pesos (\$118.334.000) y ello no fue apelado por la parte interesada, hay lugar a confirmar y actualizar dicho monto a la fecha de la presente providencia para no desmejorar la situación de la DIAN quien fue apelante única, lo cual arroja un total de ciento sesenta y cuatro millones seiscientos setenta y siete mil quinientos cincuenta y nueve pesos (\$164.677.559)¹⁵.

4) De otra parte, la sociedad demandante pidió que se conceda la suma de treinta y seis millones novecientos veinticuatro mil pesos (\$36.924.000), como valor correspondiente a la actualización de la sanción cambiaria al 31 de enero de 2013, aspecto que fue negado en primera instancia por estimar que “*ello corresponde a una obligación de la sanción cambiaria impuesta a la demandante y se deriva del término en que incurrió para el pago de la misma*” (fl. 242 cdno. apelación), cuestión que debe ser confirmada por cuanto no fue objeto de impugnación por la parte interesada, circunstancia por la cual su examen escapa a la competencia funcional del *ad quem*.

¹¹ Consultado en tasa representativa de cambio en <http://obieer.banrep.gov.co>

¹² Consultado en tasa representativa de cambio en <http://obieer.banrep.gov.co>

¹³ Según la información brindada por el Banco de la República en su página web:

<https://www.banrep.gov.co/es/estadisticas/trm>

¹⁴ Según la información brindada por el Banco de la República en su página web:

<https://www.banrep.gov.co/es/estadisticas/trm>

¹⁵ $V_p = V_h \frac{\text{índice final}}{\text{índice inicial}}$

Vp: Valor presente de la renta. Vh: capital histórico o suma que se actualiza. Índice final certificado por el Banco de la República a la fecha de esta sentencia, el de junio de 2024: 143,38. Índice inicial: el de la fecha de la sentencia de primera instancia -agosto de 2019-: 103,03.

2.2.3.2 Lucro cesante

Finalmente, la sociedad Gensol de Colombia SAS solicitó se condene a la entidad demandada por la cifra de novecientos quince millones quinientos setenta y ocho mil quinientos noventa y cuatro pesos (\$915.578.594) por concepto de intereses moratorios, generados entre la primera fecha en que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales negó la devolución del cheque número 5371 -30 de junio de 2006- y la fecha en que se hizo la entrega material del mismo -21 de enero de 2013-.

El *a quo* decidió no acceder a dicha pretensión, por estimar que los mismos no se causaron, no obstante, en su lugar, optó por reconocer “*intereses legales*” para lo cual tuvo en cuenta las tasas anuales de créditos de libre inversión certificadas por la Superintendencia Bancaria, así:

a) Intereses sobre el capital de cuatrocientos setenta y un millones ochocientos ochenta y dos mil pesos (\$471.882.000)¹⁶, desde la fecha en que se hizo exigible dicho crédito -18 de octubre de 2006¹⁷ - hasta la fecha de la sentencia de primera instancia -21 de agosto de 2019-, para un total de ochocientos treinta y nueve millones doscientos cincuenta y un mil quinientos nueve pesos (\$839.251.509).

b) Intereses sobre el capital de ciento dieciocho millones trescientos treinta y cuatro mil pesos (\$118.334.000)¹⁸, desde el momento en que se hizo exigible el crédito -21 de enero 2013¹⁹ - hasta la fecha de la sentencia de primera instancia -21 de agosto de 2019-, para un total de doscientos treinta y nueve millones novecientos setenta y ocho mil quinientos noventa pesos (\$239.978.590).

La Sala estima, por una parte, que como la parte interesada no impugnó la decisión del *a quo* que negó el reconocimiento de los intereses moratorios, hay lugar a confirmar ese aspecto y, por otro lado, es procedente revocar la indemnización otorgada por el rendimiento del capital porque ello no fue solicitado en las pretensiones de la demanda.

Es preciso advertir que, en la medida que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales es apelante única e impugnó un aspecto global de la sentencia de primera instancia, esto es, su responsabilidad patrimonial extracontractual, la Sala queda

¹⁶ Suma correspondiente al valor de compra del cheque al 28 de abril de 2006.

¹⁷ Fecha en la que se profirió la resolución cambiaria sancionatoria.

¹⁸ Suma correspondiente al valor de la diferencia entre el valor de la tasa de cambio al 18 de octubre de 2006 -fecha en que se profirió la resolución cambiaria- y el valor de la tasa de cambio al 21 de enero de 2013 -fecha en que se realizó la devolución del cheque número 5371-.

¹⁹ Fecha en la que se hizo la entrega material del título valor cheque número 5371.

habilitada para revisar las particularidades que hacen parte de ese aspecto más general tal como el estudio de los perjuicios otorgados por el *a quo*, así las cosas, toda vez que el reconocimiento de intereses legales no hizo parte de los requerimientos de la demanda, es pertinente revocar dicha condena.

3. Conclusión

En síntesis, se declarará la responsabilidad patrimonial extracontractual de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por motivo de la devolución tardía del cheque número 5371 en favor de la sociedad Gensol de Colombia SAS.

4. Condena en costas

En los términos de los artículos 188 del CPACA y 365 (numeral 3) del CGP, como se desestimó el recurso de apelación de la parte demandada asumirá las costas procesales de la segunda instancia, las cuales deberán ser liquidadas en forma concentrada por el tribunal de primera instancia de conformidad con lo dispuesto en los artículos 365 y 366 del CGP.

Por otro lado, frente a la condena en costas de primera instancia se procederá a confirmar la decisión del *a quo* en la medida que la demandada fue la parte vencida en el proceso de la referencia, no obstante, la fijación de las costas en la segunda instancia, incluidas las agencias en derecho, deberá realizarse en forma concentrada por el tribunal de primera instancia de conformidad con lo dispuesto en el artículo 366 del CGP.

En mérito de lo expuesto, el **CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA, SUBSECCIÓN B**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

F A L L A :

1º) **Modifícase** la sentencia proferida el 21 de agosto de 2019 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Tercera, Subsección B la cual queda así:

PRIMERO: Declárase patrimonial y extracontractualmente responsable a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por el daño antijurídico causado a la sociedad Gensol de Colombia SAS por la devolución tardía del cheque número 5371.

Expediente 25000-23-36-000-2014-01104-02 (64.907)

Actor: Gensol de Colombia SAS

Reparación directa

Apelación sentencia

SEGUNDO: Como consecuencia, **condénase** a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a pagar por concepto de daño emergente, la siguiente suma de dinero:

Para la sociedad Gensol de Colombia SAS la suma de ciento sesenta y cuatro millones seiscientos setenta y siete mil quinientos cincuenta y nueve pesos (\$164.677.559).

TERCERO: Condénase en costas de primera instancia a la parte demandada Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN que resultó vencida, por cuanto de conformidad con los artículos 188 del CPACA, en concordancia con el numeral 1 del artículo 365 del CGP, dispone que estas proceden contra la parte vencida, por tanto, será condenado a pagar las costas las cuales serán liquidadas por la Secretaría.

Respecto de las agencias en derecho, se reconocen las mismas a favor de la parte demandante de conformidad con lo dispuesto en el Acuerdo 1887 del 26 de junio de 2003, proferido por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura y en la suma de cinco millones novecientos ochenta y siete mil ochocientos veinte pesos con cinco centavos (\$5.987.820,5) que corresponde al 0,5% de las pretensiones reconocidas, suma que será tomada en cuenta al liquidar las costas procesales.

CUARTO: Deniéganse las demás pretensiones de la demanda.

2º) Condénase en costas de segunda instancia a la parte demandada en favor de la sociedad Gensol de Colombia SAS, **tásense** de manera concentrada por el tribunal de primera instancia.

3º) En firme este fallo, por Secretaría **devuélvase** el expediente al tribunal de origen para lo de su cargo, previas las constancias de rigor.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

ALBERTO MONTAÑA PLATA
Presidente de la Sala
Magistrado

FREDY IBARRA MARTÍNEZ
Magistrado

Aclara voto
MARTÍN BERMÚDEZ MUÑOZ
Magistrado

Constancia. La presente providencia fue firmada electrónicamente por los magistrados de la Subsección B de la Sección Tercera del Consejo de Estado en la plataforma SAMAI, en consecuencia, se garantiza la autenticidad, integridad, conservación y posterior consulta de conformidad con los artículos 1 y 2 de la Ley 2213 de 2022.