



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá D.C., veintidós (22) de mayo de dos mil veinticinco (2025)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2021-00371-01 (29093)
Demandante: Quad Graphics Colombia SAS
Demandada: DIAN

Temas: Sanción aduanera. Caducidad de la potestad sancionadora.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación¹ interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 14 de junio de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que resolvió²:

Primero. Declarar la nulidad de la Resolución 2439 de 20 de agosto de 2020, por medio de la cual se impuso una sanción aduanera a cargo de la demandante por el incumplimiento de los requisitos establecidos en el literal g) del artículo 428 del ET y de la Resolución 143 de 13 de enero de 2021, que resolvió los recursos de reconsideración interpuestos contra el acto anterior.

Segundo. A título de restablecimiento del derecho, declarar que la sociedad Quad Graphics Colombia S.A. no está obligada a pagar suma alguna por concepto de la sanción prevista en el literal g) del artículo 428 del ET.

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

Mediante Resolución 002439, del 20 de agosto de 2020³, la demandada impuso sanción a Quad Graphics Colombia SAS, por valor de \$123.419.000 equivalente al 5% del valor FOB de la maquinaria importada⁴, por incumplimiento de lo previsto en la letra g. del artículo 428 del ET y ordenó el reintegro del IVA más intereses moratorios. Recurrida la decisión, fue confirmada con la Resolución 143, del 13 de enero de 2021⁵.

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones⁶:

¹ Samai tribunal, índice 31, certificado EBAB1DF915052944 2CA1FED12598B84F CD79AB88358771B6 55D02C1798CEFF44 (pdf), pp. 1 a 13.

² Samai tribunal, índice 28, certificado 00AC4751B9D3C51F 1EAED05860DE0FAA DC665F98ADAFD38F 8C1E48E003404F3C (pdf), p. 17..

³ Samai de tribunal, índice 2, certificado 8A526AA6BCC79069 AFE48DD3A0FEB540 802D9414CEBAE59C A1739676F5548D81 (pdf) pp 8 a 48.

⁴ Samai de tribunal, índice 2, certificado 8A526AA6BCC79069 AFE48DD3A0FEB540 802D9414CEBAE59C A1739676F5548D81 (pdf) pp 93 y 110

⁵ Samai de tribunal, índice 2, certificado 8A526AA6BCC79069 AFE48DD3A0FEB540 802D9414CEBAE59C A1739676F5548D81 (pdf) pp 47 a 74.

⁶ Samai de tribunal, índice 2, certificado 5F0CA75131A3EAB8 CBACD762B85F4654 915BE4CF6A236AC2 B9F7E26C38DA25F6 (pdf) pp 5 y 6.



Primera. Que, se declare la nulidad de las siguientes Resoluciones:

(i) Resolución 2439 del 20 de agosto de 2020 mediante la cual la DIAN sancionó a Quad por un valor de ciento veintitrés millones cuatrocientos diecinueve mil pesos MCTE. (\$123.419.000) y solicitó el pago de un IVA por un valor de cuatrocientos cincuenta y tres millones doscientos veintiocho mil cuatrocientos sesenta y un pesos (\$453.228.461), y

(ii) Resolución 143 del 13 de enero de 2021 mediante la cual se resolvieron dos (2) recursos de reconsideración interpuestos en contra de la Resolución 2439 del 20 de agosto de 2020 y se confirmó la sanción, proferidas por la DIAN.

Segunda. Que, como consecuencia de lo anterior a título de restablecimiento del derecho, se le ordene a la DIAN cesar el cobro de la sanción impuesta por esta a Quad mediante la Resolución 2439 del 20 de agosto de 2020, y confirmada por la Resolución 143 del 13 de enero de 2021.

Tercero. Que, como consecuencia de lo anterior, se condene a la DIAN al pago de costas y agencias en derecho.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 138 y 161 del CPACA; artículo 4 de la Ley 1609 de 2013; letra *g.* del artículo 428 del ET (Estatuto Tributario); letra *c.* del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999; artículo 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016; y artículo 1 del Decreto 1165 de 2019, bajo el siguiente concepto de violación⁷:

-Infracción de las normas en las que han debido fundarse las resoluciones 2439 del 20 de agosto de 2020 y 143 del 13 de enero de 2021 por indebida aplicación de la ley. Consideró que los actos administrativos incurrieron en aplicación indebida, en tanto dieron un alcance equivocado a la letra *g.* del artículo 428 del ET y al artículo 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016, al señalar que la actora estaba obligada a presentar el certificado anual de las exportaciones [la Sala advierte que este requisito no fue exigido por la Administración al imponer la sanción], y hacer constar que la maquinaria importada permanecía en su patrimonio, siendo que no estaba obligada a cumplir con el mencionado requisito, ya que esto solo era aplicable a quienes hubiesen sido calificados como usuarios altamente exportadores -en adelante, Altex- en virtud de la letra *b.* del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999.

Luego de citar los artículos 36 del Decreto 2685 de 1999, 428 del ET y 1.3.1.14.11, 1.3.1.14.12 y 1.3.1.14.16 del Decreto 1625 de 2016, concluyó que la letra *g.* del artículo 428 del ET previó tres supuestos bajo los cuales los Altex podían acceder a la exclusión del IVA: (i) haber obtenido la calificación en cumplimiento de los requisitos de las letras *a.* y *b.* del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999; (ii) haberse calificado como tal en observancia de la letra *c.* del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999; o (iii) que la calificación como Altex emanara únicamente del cumplimiento de la condición de la letra *b.* del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999; este último, aparejaba el deber de acreditar anualmente el monto de las exportaciones mediante certificación expedida por contador público o revisor fiscal (artículo 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016). Así, planteó que, la obligación de presentar el mencionado certificado no podía ser exigida a quienes obtuvieron la calificación de Altex bajo supuestos diferentes.

En tal contexto, destacó que si bien la calidad de Altex fue adquirida en cumplimiento de las letras *a.* y *b.*, fue renovada en cumplimiento de la letra *c.* del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999, así que no estaba compelida a aportar el informe anual de exportaciones ni el certificado de permanencia en el patrimonio de la maquinaria importada durante su vida útil. A tales fines, invocó la sentencia del 25 de julio de 2019 (exp. 21683, CP Stella Jeannette Carvajal Basto), proferida en un caso en el que una compañía había obtenido la calificación de Altex bajo la letra *c.* del artículo 36 ídem, en cuyo evento debía acreditar

⁷ Samai de tribunal, índice 2, certificado 5F0CA75131A3EAB8 CBACD762B85F4654 915BE4CF6A236AC2 B9F7E26C38DA25F6 (pdf) p 2.



los requisitos de los artículos 2 y 6 del Decreto 953 de 2003 y no los del artículo 4 *ibidem* (compilado en el artículo 1.3.1.14.13 del Decreto 1625 de 2016), indicó que en esa providencia se concluyó que el requisito de las certificaciones anuales no era exigible a dicha empresa, por haber sido calificada como Altex, conforme a la letra c. del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999.

Argumentó que su contraparte erró al haber tenido en cuenta los requisitos previstos en el inciso tercero de la letra g. del artículo 428 del ET, en concordancia con el artículo 1.3.1.14.14 del DUR 1625 de 2016; esto es, la acreditación anual del cumplimiento del monto de las exportaciones y la certificación de permanencia de la maquinaria importada en el patrimonio del importador durante el tiempo de vida útil, puesto que la autoridad consideró que eran exigibles a todos los Altex para la obtención del beneficio tributario, cualquiera que fuera la forma en que obtuvieron su calificación. Igualmente, fue equívoca la afirmación de la demandada respecto de que los mencionados requisitos eran divisibles, y más aún, que la aportación de la certificación de que la maquinaria permanecía en el patrimonio del importador, debía ser cumplida por aquellos Altex que, como en su caso, obtuvieron esa calificación conforme la letra c. del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999. A su juicio, la anterior conclusión de la Administración carecía de sustento jurídico. Insistió en que, siendo que el origen legal de su calificación como Altex fue el cumplimiento de los requisitos de la letra c. del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999, su caso era equiparable al decidido por el Consejo de Estado en la referida sentencia del 25 de julio de 2019, lo que la eximía de acreditar el requisito exigido.

Por otra parte, expuso que, al resolverse el recurso de reconsideración, la demandada contrarió el contenido del artículo 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016, ya que señaló que el certificado de permanencia de la maquinaria dentro del patrimonio del importador durante su vida útil, debía ser expedido por el representante legal del importador y no por el contador público o revisor fiscal como lo prevé la ley.

-Falsa motivación de las resoluciones 2439 de 20 de agosto de 2020 y 143 del 13 de enero de 2021 por atipicidad de la conducta. Consideró que para acceder al beneficio tributario previsto en el artículo 428 del ET únicamente le era exigible demostrar la utilización del código Altex asignado por la DIAN y la presentación de las certificaciones de no producción nacional de los bienes importados, requisitos que cumplió. Adujo que la sanción prevista en la precitada norma estaba condicionada a que el usuario Altex estuviera obligado a la presentación del certificado sobre el monto de sus exportaciones y la permanencia de la maquinaria importada en el patrimonio del importador; no obstante, como dicha obligación no le asistía, la conducta era atípica, de manera que no incurrió en la infracción sancionable.

Arguyó que, de aceptarse que estaba obligada a presentar las certificaciones la «*infracción no resulta aplicable para sancionar el cumplimiento extemporáneo*», ya que la conducta reprochada estaba prevista únicamente para aquellos casos en los cuales no se presentaba la certificación, y no para eventos en que se entregaba extemporáneamente, acorde con el principio de tipicidad que exigía la formulación del hecho sancionable de forma completa, clara e inequívoca. Indicó que, aun cuando no estaba obligada, atendió el deber de entregar la información el 15 de septiembre de 2020, dando cumplimiento al requisito.

Sobre eso último, puntualizó que existían pruebas suficientes de que cumplió materialmente con su obligación de informar sobre la permanencia de la maquinaria en su patrimonio y la exportación de los bienes manufacturados con la maquinaria importada y beneficiada de la exclusión del IVA -radicado 00E2020012917, del 15 de septiembre de 2020-, conforme se resolvió la situación análoga en la sentencia del 28 de agosto de 2013 (exp. 21683, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), en la cual incluso se advirtió de la



admisibilidad de nuevas pruebas en el juicio.

-Infracción de las normas en las que ha debido fundarse la Resolución 2439 de 20 de agosto de 2020 y 143 de 13 de enero de 2021 por ser violatorias de los principios de justicia, seguridad jurídica e igualdad. Argumentó que la transgresión de los indicados principios se concretó, por cuanto la demandada desatendió el contenido de la mencionada sentencia del 25 de julio de 2019, con base en la cual se podía concluir que no estaba obligada a cumplir con las exigencias del artículo 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016. Además, alegó que, de encontrarse fundada la obligación de presentar la certificación, esa circunstancia no la obligaría a «reintegrar el IVA no pagado» en razón a que las declaraciones de importación se encontraban en firme; sumado a que no se perdía el beneficio ante el cumplimiento extemporáneo del requisito, ya que, si bien el artículo 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016 estableció el procedimiento para la acreditación de los requisitos también lo era que «el señalado artículo no vincula la presentación de la certificación, en cualquier tiempo, a la sanción del literal g del artículo 428 del ET». Iteró que la letra g. del artículo 428 del ET no previó el límite temporal para la presentación de la certificación, en consecuencia, la sanción solo sería aplicable ante la falta de esta y no ante su extemporaneidad.

-Falsa motivación de los actos demandados porque la acción administrativa sancionatoria caducó. Argumentó que la «acción administrativa sancionadora caduca» en el término de tres (3) años contado a partir de la comisión del hecho o de la omisión constitutiva de infracción administrativa, período en el cual la Administración debe expedir y notificar la sanción (artículo 611 del Decreto 1165 de 2019). Adujo que, tal como lo indicó la demandada, existía una fecha cada año para presentar la certificación, siendo la última de estas el 17 de junio de 2019, según lo indicó la Administración en el acto que desató el recurso interpuesto. Argumentó que erraba la DIAN, porque en realidad no tenía la obligación de presentar la mencionada certificación y, aun en el evento en que hubiera estado sometida a presentarla, tal deber debía cumplirse en una fecha cierta, de manera que no podía considerarse como un hecho de ejecución sucesiva, pues de acuerdo con la interpretación de la entidad demandada, la infracción se había configurado en el momento en que se omitió presentar la certificación.

Señaló que en las infracciones administrativas relacionadas con el deber de informar, como correspondía a la presentación de la certificación, el término de caducidad debía contabilizarse desde la fecha en que el presunto infractor presentó o debió presentar la información correspondiente (Consejo de Estado, sentencia de unificación 2019CE-SUJ-4-010, del 14 de noviembre de 2019, exp. 22185, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez). Para el caso, la infracción por el incumplimiento de la presentación de la certificación habría ocurrido el 16 de junio de 2015; en consecuencia, el término de caducidad operó el 16 de junio de 2018, mientras que la resolución sanción fue notificada el 26 de agosto de 2020, lo que evidenciaba que al momento de su expedición la acción sancionatoria había expirado.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora⁸. Al efecto, contextualizó las condiciones de aplicación del beneficio consagrado en la letra g. del artículo 428 del ET y su norma reglamentaria (Decreto 1625 art. 1.3.1.14.11), así como los requisitos para el reconocimiento como Altex para lo cual se refirió a los Decretos 2685 de 1999, 1625 de 2016 y 390 de 2016, destacando que la demandante tenía reconocida la calidad de

⁸ Samai de tribunal, índice 11, certificado A2C94C16D965228B 710CEE65FAEFA0AF 1CBF6A097FF67B6A 7826F9547064A006 (zip), archivo 3, pp. 1 a 21



usuario Altex y que, mediante las declaraciones con autoadhesivos 23831017441085, del 21 de marzo de 2014, y 23831017637433, del 24 de junio de 2014, había importado mercancías acogiéndose al beneficio de la señalada disposición fiscal, teniendo en cuenta la calidad de la mercancía, su destinación y el reconocimiento de ser usuaria Altex. En consecuencia, atendiendo lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 428 letra c del ET, tenía la obligación de acreditar anualmente que la mercancía permanecía en su patrimonio, para cuyos efectos, siguiendo el contenido del artículo 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016, debió entregar el certificado expedido por contador público o revisor fiscal dentro del término de 15 días siguientes al vencimiento de cada año, contado a partir de la ejecutoria del acto administrativo de inscripción como Altex.

Precisó que, respecto del requisito exigido, la norma reglamentaria, Decreto 1625 de 2016, establecía el procedimiento y la forma de acceder al beneficio sin establecer condiciones adicionales o eliminar las previstas en el ET, ya que las exenciones estaban sometidas a reserva legal y su aplicación era de carácter taxativo e interpretación restrictiva. En ese marco, destacó que el demandante no presentó la certificación anual para acceder al beneficio consagrado la letra *g*. ídem, conforme al artículo 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016, omisión sucesiva durante los períodos comprendidos entre el 01 de mayo de 2014 al 30 de abril de 2015, hasta el período que culminó el 30 de abril de 2019; por tanto, le era aplicable la consecuencia derivada del incumplimiento establecida en el último inciso de la letra *g*. *ibidem*, consistente en «reintegrar el impuesto sobre las ventas no pagado más los intereses moratorios a que haya lugar y una sanción equivalente al 5% del valor FOB de la maquinaria importada». Lo que señaló, debía adelantarse con base en el procedimiento del artículo 1.3.1.14.15 del Decreto 1625 de 2016.

Consideró que no incurrió en transgresión de los principios de justicia e igualdad, en la medida en que, contrario a lo argumentado por la demandante, en el asunto no eran aplicables los fundamentos de la decisión adoptada en la sentencia del 25 de julio de 2019 (exp. 21683, CP Stella Jeannette Carvajal Basto), instaurada por Baxter, debido a que se trataba de supuestos fácticos disímiles que implicaban consecuencias jurídicas distintas. Adujo que el análisis de dicha providencia frente al beneficio tributario se fundó en el Decreto 2685 de 1999, vigente para la época; no obstante, el asunto bajo examen quedó regido por el tránsito normativo con ocasión de la expedición del Decreto 390 de 2016, que no mantuvo la calidad de Altex. Con todo, advirtió que esta última disposición previó una norma de carácter transitorio que permitió dar aplicación a la exclusión tributaria siempre que el importador allegara la certificación de permanencia de la mercancía en su patrimonio (artículo 668, ídem). Al hilo de esto, insistió en que no era procedente la aplicación de la mencionada sentencia, por cuanto el análisis debía ceñirse al ordenamiento jurídico vigente (sentencia C-539 de 2011, exp. D-8351, MP: Luis Ernesto Vargas Silva, y T 360, del 10 de junio 2014, exp. T-4.248.813, MP: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub).

Planteó que, no perdió la competencia para imponer la sanción, a tales efectos, señaló que la firmeza de las declaraciones no tenía incidencia en la imposición de la multa. Reiteró que el beneficio del IVA en las importaciones ordinarias de mercancías industriales para transformación de materia prima por parte de los usuarios Altex era procedente siempre que se acreditara anualmente que la mercancía permanecía en el patrimonio por el término de vida útil de la mercancía. De allí concluyó que, si la mercancía se importó en el año 2014, la demandante debió allegar la certificación no solo en el año 2015 siguiente a la importación, sino también en los años 2016, 2017, 2018 y 2019 en razón a que para esa fecha no había pagado el impuesto causado por la operación de comercio exterior. Argumentó que la omisión de la demandante se extendió hasta el año 2019 «toda vez que, el beneficio permanece en el tiempo dependiendo de la vida útil de la mercancía, por lo que es una acción carácter sucesivo» por tanto, la última omisión databa del



año 2019, concretamente del 17 de junio, fecha en la cual se encontraba vigente el artículo 668 del Decreto 390 de 2016, por tanto, la facultad sancionadora caducaría el 17 de junio de 2022, y como la resolución sancionatoria fue expedida el 20 de agosto de 2020, era claro que no había perdido competencia para ello.

Finalmente, argumentó la improcedencia de la condena en costas, debido a que lo debatido en el presente asunto era de interés público – artículo 188 del CPACA –, por estar en discusión el recaudo de un tributo. Acotó también que la condena en costas obedecía a un criterio objetivo valorativo y correspondía al juez determinar su causación.

Sentencia apelada

El tribunal declaró la nulidad de los actos demandados⁹. Al efecto, consideró que la autoridad aduanera disponía de un término de tres años, contados a partir de la ocurrencia del hecho u omisión constitutiva de infracción administrativa, para ejercer la «acción administrativa sancionatoria» (artículo 478 del Decreto 2685 de 1999). Vencido dicho plazo, la autoridad perdía competencia para el ejercicio de su potestad sancionadora.

Explicó que, la conducta endilgada a la actora fue el incumplimiento del requisito previsto en el artículo 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016 [certificación de contador público o revisor fiscal sobre el monto de exportaciones y permanencia de la maquinaria en el patrimonio] dentro del plazo legal establecido para cada anualidad, que para el caso del año 2014, periodo en el que efectuaron las importaciones cobijadas con el beneficio de exclusión de IVA (21 de marzo y 24 de junio de 2014), el plazo vencía el 17 de junio de 2015.

Lo anterior teniendo en cuenta que, acorde con la prenotada disposición reglamentaria del beneficio previsto en la letra g del artículo 428 del E.T, la certificación con la información requerida para el beneficio de exclusión del IVA, debía ser entregada dentro de los quince (15) días siguientes al vencimiento de cada año, contados a partir de la ejecutoria del acto administrativo de inscripción como Altex, lo cual había ocurrido el 24 de mayo de 2011, de manera que para el 2014 el señalado plazo vencía el día 17 de junio de 2015 [sin perjuicio de ello, hizo referencia a la fecha del vencimiento del plazo en cada uno de los años siguientes a la renovación de la inscripción [2012 a 2015].

Así, como el plazo para reportar la información por el año 2014 había vencido el 17 de junio de 2015, a partir del día siguiente inició el término para que la Administración adelantara las gestiones para verificar el cumplimiento de los requisitos que soportaban la exclusión del IVA por las importaciones realizadas en los meses de marzo y junio de 2014; sin embargo, solo hasta el 10 de diciembre de 2018 la Dirección Seccional de Aduanas le informó al área de fiscalización que, la actora había importado maquinaria con el beneficio, oportunidad para la cual, ya había vencido el término para proferir y notificar el requerimiento especial, lo que ocurrió el 18 de junio de 2018, de modo que, para cuando la demandada notificó el Requerimiento Especial Aduanero 455- 001064, esto es el 13 de marzo de 2020, ya había caducado el término sancionatorio, de manera que debían desestimarse las alegaciones de la entidad demandada atinentes a que la infracción cometida era continuada por el hecho de que la actora no hubiera pagado la sanción o reintegrado el IVA en los años siguientes, pues el cuestionamiento del acto en sede administrativa y judicial, evidenciaba que, la demandante no aceptó la sanción, y su pago no era exigible para demandar.

⁹ Samai tribunal, índice 28, certificado 00AC4751B9D3C51F 1EAED05860DE0FAA DC665F98ADAFD38F 8C1E48E003404F3C (pdf), p. 17..



Habiendo concluido que operó la caducidad, se relevó del estudio de los demás cargos de nulidad, y no impuso condena en costas, por no haber sido demostradas.

Recurso de apelación

La demandada recurrió la decisión¹⁰. Adujo que se configuró defecto sustantivo por indebida aplicación del artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, en tanto, la actora fundamentó la caducidad en el artículo 611 del Decreto 1165 de 2019, no obstante lo cual, el tribunal se sustentó en el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, norma que se encontraba derogada al momento de establecerse la comisión de la infracción de la letra g. del artículo 428 del ET. También aseguró que se había incurrido en defecto fáctico, en una dimensión negativa, debido a que se había ignorado la naturaleza de los hechos investigados, la cual era de tracto sucesivo, si se tenía en cuenta que el beneficio tributario estaba condicionado a la acreditación anual de la permanencia de la maquinaria en el patrimonio del importador, por lo cual la caducidad de la potestad sancionadora debía computarse desde el último acto constitutivo de infracción objeto de investigación, esto es, «desde que cesó la conducta u omisión». Además, el tribunal no valoró la realidad probatoria investigada al analizar el cumplimiento de la obligación para los años 2012 a 2015, cuando la importación solo se realizó en el año 2014, de manera que desconoció el periodo que investigó la demandada, esto es, años 2015 a 2019.

-Naturaleza de los hechos investigados por vulnerar el inciso tercero del artículo 428 del ET. Señaló que la letra g. del artículo 428 del ET imponía a los Altex una obligación de hacer, a efectos del beneficio de exclusión de IVA, consistente en acreditar ante la DIAN, de forma periódica anualizada, que la mercancía importada se mantenía en el patrimonio por el término de su vida útil. Si bien el beneficio se otorgaba por una sola vez, la obligación permanecía en el tiempo, por lo que correspondía a un hecho de naturaleza continua o sucesiva. Luego, aludió a que conforme se había señalado en sentencias de esta corporación¹¹, las conductas instantáneas se agotaban en un solo momento, mientras que las de ejecución sucesiva se prolongaban en el tiempo, se derivaban de un comportamiento con unidad de propósito, por lo que la facultad sancionadora debía computarse a partir del último acto de ejecución, según el periodo investigado por la autoridad. Así, como el mencionado precepto establecía la obligación anual por el tiempo que la mercancía permaneciera en el patrimonio, entonces se trataba de una conducta que se prolongaba en el tiempo.

A continuación, describió que la demandante presentó las declaraciones de importación con autoadhesivos 23831017441085 del 21 de marzo de 2014, y 23831017637433 del 24 de junio de 2014, acogiendo al beneficio tributario de la letra g. del artículo 428 del ET [exclusión de IVA], las cuales fueron autorizadas y obtuvieron el levante por parte de la autoridad aduanera. Luego, el requerimiento especial fue proferido el 10 de marzo de 2020 y allí se propuso sancionar a la demandante por el incumplimiento del inciso tercero de la letra g. del artículo 428 ídem, acto administrativo donde se investigaron los periodos de 2015 a 2019, y fue solo hasta el 16 de septiembre de 2020 con ocasión al recurso de reconsideración que la demandante allegó el certificado de permanencia de la mercancía importada en su patrimonio. Explicó que la Administración inició formalmente la investigación con la expedición del requerimiento especial, el 13 de marzo de 2020, y circunscribió la investigación a los periodos anuales comprendidos entre el 16 de junio de 2015 al 17 de junio de 2019, de manera que el último acto investigado fue del 17 de junio de 2019 en que se debió acreditar la procedencia del beneficio por el año 2018 y

¹⁰ Samai tribunal, índice 31, certificado EBAB1DF915052944 2CA1FED12598B84F CD79AB88358771B6 55D02C1798CEFF44 (pdf), pp. 1 a 13

¹¹ Sentencias del 12 de abril de 2018, radicado 2012-00788-01, CP: Carlos Enrique Moreno Rubio, Sección Quinta y del 18 de agosto de 2011, exp. 2007-00013, CP: Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta, Sección Primera.



era desde ese momento que se debía computar el término de caducidad de tres (3) años, el cual expiraba el 17 de junio de 2022 y, como la sanción fue impuesta mediante resolución del 20 de agosto de 2020 no se configuró la pérdida de competencia.

-Configuración de defecto sustantivo por indebida interpretación y aplicación del artículo 478 del Decreto 2685 de 1999. Cuestionó que la sentencia de primera instancia no tuvo en cuenta el inciso final del artículo 478 del Decreto 2685 de 1999 referido a que para los hechos de ejecución sucesiva o permanente, el término de caducidad se cuenta a partir de la ocurrencia del último hecho u omisión. Sin embargo, esto no fue analizado pese a que la defensa había presentado el cargo desde el inicio del proceso, enfatizando que, el hecho objeto de investigación era de ejecución sucesiva; sin embargo, la sentencia no lo desarrolló. Insistió en la configuración de un defecto sustantivo porque el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999 no era aplicable al asunto, porque la actora invocó como vulnerado el artículo 611 del Decreto 1165 de 2019, lo que transgredía el principio de justicia rogada, y planteó que el Decreto 2685 de 1999 en el que se fundó el tribunal, fue derogado por el Decreto 390 de 2016, cuyo artículo 522 reguló la caducidad de la acción sancionatoria, norma que estuvo vigente hasta la entrada en vigor del Decreto 1165 de 2019 (03 de agosto de tal año). Así, como el último hecho investigado ocurrió el 17 de junio de 2019, la norma aplicable era el Decreto 390 de 2016.

-Configuración de defecto fáctico por parte del operador judicial al valorar indebidamente el material probatorio y omitir la realidad probatoria dentro del expediente. Reprochó que el *a quo* analizó las fechas en las que la actora debió presentar la certificación ante la DIAN por el periodo comprendido entre los años 2012 a 2015; sin embargo, la investigación se efectuó por los periodos 2015 a 2019, esto es, los años posteriores a la importación que realizó la actora en 2014, periodos que se precisaron en el requerimiento especial y en la resolución que impuso la sanción, de manera que el análisis del tribunal no reflejaba la realidad de la investigación. Por último, insistió en que, no se tuvo en cuenta el cómputo del término para la caducidad de hechos de ejecución sucesiva.

Pronunciamientos finales

La **demandante**¹² reiteró que no estaba obligada a presentar el certificado que acreditara la permanencia de la mercancía en su patrimonio, en razón de haber obtenido su calificación como ALTEX con fundamento en las letras a y b del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999, ser posteriormente renovada bajo la letra c de esa disposición. Seguidamente, cuestionó la existencia del defecto fáctico que la demandada le endilgó a la sentencia de primera instancia, puesto que el tribunal no desconoció la realidad fáctica del proceso, por el contrario, realizó un estudio detallado del artículo 478 del Decreto 2685 de 2019 y evidenció las distintas circunstancias que demarcaban el inicio del cómputo del término de caducidad.

Señaló que las operaciones de importación objeto de estudio databan del año 2014, esto es, realizadas en vigencia del Decreto 2685 de 1999, de manera que admitir como lo pretende la DIAN que la norma aplicable era el artículo 611 del Decreto 1165 de 2019 conllevaría un reconocimiento tácito del deber de presentar el certificado glosado año por año, lo que no era cierto, como tampoco que dicha obligación fuera de carácter continuado, cuando esta tenía una fecha cierta de cumplimiento. Advirtió que, con todo, el contenido del artículo 611 del Decreto 1165 de 2019 era similar al artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, de manera que, la aplicación de uno u otro no hubiera variado la decisión apelada.

¹² Samai, índice 20, certificado 37ED69190AEF07D1 8E8B86637DE7169D 0618D622E645893C A2D13A69858BC5BD (pdf), pp. 1 a 12.



Consideró errados los argumentos, con lo que la demandada sustentó el defecto fáctico de la sentencia, porque contrario a lo argüido, la supuesta infracción no tenía el carácter de sucesiva. A tales efectos, insistió en que para las infracciones derivadas del deber de informar el término de caducidad se computaba desde que el presunto infractor debió cumplir con la obligación, que para el caso ocurrió el 16 de junio de 2015, por tanto, el término de caducidad se agotó el 16 de junio de 2018 (artículo 611 del Decreto 1165 de 2019 o 478 del Decreto 2685 de 1999). Y porque, según el artículo 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016, la obligación de presentar anualmente la certificación nacía a partir del año siguiente a la ejecutoria del acto administrativo de inscripción como Altex, en este caso 2011, por ello no se equivocó la primera instancia cuando indicó que el primer año de presentación correspondió al 2012 y que para las importaciones del año 2014, venció el 17 de junio de 2015, lo que correspondía a la fecha cierta que marcó el inicio de la contabilización de la caducidad.

El **ministerio público**¹³ señaló como errado el argumento de apelación de la Administración, puesto que los posibles hechos objeto de sanción se presentaron anualmente, cuando el contribuyente no presentó la certificación exigida, por tanto, se trató de una obligación anual, donde la infracción del año puede configurarse vencido el término de quince días dispuesto para presentar la certificación [art. 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 1999]. Además, debía tenerse en cuenta que, el caso versaba sobre declaraciones de importación presentadas en 2014 y la obligación de presentar la certificación, por los años siguientes, entonces *«mal podría entenderse que la misma sanción impuesta por la administración no recaer respecta a hechos ocurridos en su período específico»*.

Luego, se refirió a la caducidad de la acción administrativa aduanera¹⁴, y consideró que la norma aplicable era el Decreto 2685 de 1999, independientemente de que estuviera derogada por el Decreto 1165 de 2019, pues era la norma vigente al momento de presentar las declaraciones de importación en 2014, de lo cual derivó el deber de presentar la certificación para los años siguientes. Advirtió que la inscripción de la demandante como ALTEX estaba vigente para el momento de la imposición de sanción y que los períodos a certificar estaban comprendidos entre los años 2014 y el 2019, por lo que no se entendía por qué el tribunal realizó el estudio de caducidad respecto del período comprendido entre el 1 de mayo de 2014 y el 30 de abril de 2015 cuando según los hallazgos de la DIAN el último período investigado estaba comprendido entre el 01 de mayo de 2018 y el 30 de abril de 2019. Así, sostuvo que, el tribunal debió realizar el estudio de caducidad respecto de los años posteriores [se refiere a 2014], pues tratándose de un incumplimiento que no era sucesivo, como lo señaló el tribunal, era necesario observar la caducidad frente a cada período, de lo que se derivaba que, no se había presentado caducidad respecto de los períodos objeto de investigación, pues el incumplimiento debía verificarse para los años 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019. Por ello, concluyó que, la sentencia de primera instancia debía ser parcialmente revocada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo los cargos de impugnación de la demandada, apelante única, contra la sentencia que anuló los actos demandados.

¹³ Samai, índice 21, certificado EB58DA92A4CFE6CA 0FA9EA07A7CF5C20 E4221810B848B573 6200926B237AF919 (pdf) pp. 1 a 15

¹⁴ Sentencia del 24 de octubre de 2019, exp. 2011-01603-01, CP: Nubia Margoth Peña Garzón.



Problema jurídico

Corresponde establecer si, como lo aduce la demandada, la providencia incurrió en los defectos sustantivo y fáctico; el primero, porque la decisión se fundó en el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, que no fue invocado por la actora y que inclusive se encontraba derogado por el Decreto 390 de 2016 para cuando se estableció la comisión de la infracción sancionada. El segundo, porque, la naturaleza de los hechos daba cuenta de que la infracción era de ejecución sucesiva, por lo que, el cómputo de la caducidad debía efectuarse a partir del último acto objeto de investigación.

Análisis del caso concreto

2- En relación con el primero de los problemas jurídicos, la apelante reprocha que el tribunal fundamentó la providencia en el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, en lugar del artículo 611 del Decreto 1165 de 2019 que fue el señalado por la actora como violado en la demanda, lo que vulneraba el principio de justicia rogada. Además, la indicada norma estaba derogada por el Decreto 390 de 2016 para el momento en que se estableció la comisión de la conducta infractora de la letra *g.* del artículo 428 del ET. Sin perjuicio de ello, adujo que, el tribunal no tuvo en cuenta el inciso final del artículo 478 del Decreto 2685 de 1999 que determinaba que el término de inicio de la «*caducidad de la acción administrativa*» para los hechos de ejecución sucesiva era a partir de la ocurrencia del último hecho u omisión, conforme lo venía defendiendo desde el inicio del proceso, sin que esto hubiera sido desarrollado por el tribunal.

Por su parte, la actora sustentó la caducidad de la potestad sancionadora en el artículo 611 del Decreto 1165 de 2019, argumentando que, en el evento de haber tenido que entregar las certificaciones, su cómputo pendía de una fecha cierta, de manera que no era un hecho de ejecución sucesiva, porque aún, bajo la interpretación de la demandada, la falta se habría configurado cuando se omitió presentar la certificación el 16 de junio de 2015. A tal fin, precisó que conforme se había precisado la Sección en sentencia de unificación¹⁵, tratándose de infracciones administrativas relacionadas con el deber de informar, como era el caso de la presentación de la certificación en cuestión, el término de caducidad debía contabilizarse desde la fecha en que el presunto infractor debió presentar la correspondiente información, lo que para el caso ocurrió el 16 de junio de 2015. En consecuencia, el término de caducidad vencía el 16 de junio de 2018, mientras que la resolución sancionó databa del 26 de agosto de 2020, fecha para la cual ya había operado la caducidad de la potestad sancionadora.

El tribunal avaló la tesis de la actora, pues consideró que no se trataba de una conducta continuada, para lo cual explicó que, la conducta endilgada a la actora fue el incumplimiento del requisito previsto en el artículo 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016 [certificación de contador público o revisor fiscal sobre el monto de exportaciones y permanencia de la maquinaria en el patrimonio] dentro del plazo legal establecido en cada anualidad, que respecto del año 2014, periodo en el que efectuaron las importaciones cobijadas con el beneficio de exclusión de IVA (21 de marzo y 24 de junio de 2014), vencía el día 17 de junio de 2015.

Al hilo de lo anterior, precisó el *a quo* que, habiendo vencido el plazo para reportar la información el 17 de junio de 2015, al día siguiente había iniciado el término para que la Administración adelantara las gestiones para verificar el cumplimiento de los requisitos para la exclusión del IVA por las importaciones realizadas en los meses de marzo y junio de 2014; sin embargo, solo hasta el 10 de diciembre de 2018 la Dirección Seccional de

¹⁵ SU 2019CE-SUJ-4-010, del 14 de noviembre de 2019, exp. 22185, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez)



Aduanas le informó al área de fiscalización que la actora había importado maquinaria con beneficio, fecha para la cual ya había vencido el término para notificar el requerimiento especial, lo que ocurrió el 18 de junio de 2018, de modo que, para cuando la demandada notificó el Requerimiento Especial Aduanero 455- 001064, el 13 de marzo de 2020, ya había caducado el término sancionatorio.

3- Considerado lo expuesto por los extremos de la contienda, advierte la Sala que ciertamente el tribunal aludió al artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, pese a que la norma invocada por la actora y por la misma autoridad en los actos demandados fue el Decreto 1165 de 2019¹⁶; empero, tal circunstancia no tiene la entidad de invalidar la sentencia, en tanto, las citadas disposiciones en materia de prescripción, al igual que el artículo 522 del Decreto 390 de 2016 al que alude la apelante, guardan identidad de contenido. Es así como el término de caducidad de la potestad sancionadora establecido en el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, en el artículo 522 del Decreto 390 de 2016 y en el artículo 611 del Decreto 1165 de 2019, fue determinado en tres años, computables desde la comisión del hecho infractor, o de la omisión constitutiva de infracción administrativa, o de la fecha en que la autoridad hubiera tenido conocimiento cuando no fuera posible establecer el momento de ocurrencia de la infracción o de la omisión. Adicionalmente, prevén que, tratándose de hechos de ejecución sucesiva o permanente, el término de caducidad es computable a partir de la ocurrencia del último hecho u omisión. Por tanto, no prospera el cargo de apelación.

4- El segundo de los reparos de la recurrente versa en que se incurrió en un defecto fáctico; por una parte, porque el tribunal no concretó su análisis en los períodos investigados que estaban comprendidos entre 2015 y 2019, lo que correspondía a los ciclos anuales posteriores a la importación de la mercancía efectuada en el año 2014; períodos que fueron precisados tanto en el requerimiento especial como en la resolución de la sanción.

Adicionalmente, indicó que el tribunal no estudió la naturaleza de la conducta, la que, en su criterio, era de ejecución sucesiva. Al hilo de esto, planteó que, la letra g. del artículo 428 del ET imponía a los Altex una obligación de hacer, que debía cumplirse de forma anualizada con la certificación de que la mercancía se mantenía en el patrimonio del importador por el término de su vida útil. De esa forma, consideró que, si bien el beneficio se otorgaba por una sola vez, la obligación se mantenía en el tiempo y, en consecuencia, se trataba de un hecho de naturaleza continuada; esto es, que se prolongaba de tal forma que la caducidad debía iniciar su cómputo a partir del último acto del comportamiento del investigado, acorde con lo señalado en sentencias del 12 de abril de 2018, radicado 2012-00788-01, CP: Carlos Enrique Moreno Rubio, Sección Quinta y del 18 de agosto de 2011, exp. 2007-00013, CP: Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta, Sección Primera, que señalaban que, en infracciones continuadas, el cómputo iniciaba con la cesación de la conducta investigada.

Bajo tal ilación, describió que las declaraciones de importación fueron presentadas el 21 de marzo de 2014 y el 24 de junio de 2014, de manera que el 17 de junio de 2019 correspondía al último período [se refiere a los investigados] en que debió acreditarse la información para la procedencia del beneficio por el año 2018, por tanto, era a partir de tal momento que debió iniciar la contabilización del término de caducidad de los tres (3) años, el cual expiraba el 17 de junio de 2022, y como la sanción fue impuesta mediante la resolución del 20 de agosto de 2020 no se configuró la pérdida de la competencia. Asimismo, precisó que el 16 de septiembre de 2020 la demandante allegó el certificado

¹⁶ Téngase en consideración que el dispositivo conservó vigencia para la época de los hechos sancionados, pese a su declaratoria de inconstitucionalidad con efectos diferidos hasta el año 2023, conforme a la sentencia C-441 de 2021.



de permanencia de la mercancía importada en su patrimonio.

En contraste, la actora, además de haber argumentado la atipicidad de la conducta, como ya se indicó en el fundamento jurídico 2, adujo que la entrega de las certificaciones en el plazo señalado por la norma reglamentaria determinaba que el cómputo de la caducidad tuviera una fecha cierta, de manera que no se trataba de un hecho de ejecución sucesiva, porque, aún bajo la interpretación de la demandada, la infracción se había configurado cuando se omitió presentar la certificación el 16 de junio de 2015 -año siguiente a la importación efectuada en 2014-.

Por su parte, el tribunal, por las razones que fueron indicadas en el cargo anterior, concluyó que había operado la caducidad de la potestad sancionadora, puesto que no se trataba de una conducta de ejecución sucesiva, sino que la conducta infractora se había configurado al vencerse el plazo en el año 2015, en tanto las importaciones se efectuaron en 2014. Tras ello, se relevó de analizar los demás planteamientos de atipicidad de la conducta propuestos por la actora. Adicionalmente, advirtió que contrario a lo señalado por la demandada, la falta de pago de la sanción o del reintegro del valor del IVA no mutaba el carácter de la infracción a una continuada, ya que los cuestionamientos de la actora al acto administrativo en el procedimiento administrativo y en el proceso judicial evidenciaban que no aceptó la sanción y su pago no era exigible a efectos de demandar.

5- Para dilucidar el debate planteado, la Sala advierte que el cargo atinente a que el tribunal incurrió en defecto fáctico por haber aludido a los años 2012 a 2015, ya que el período objeto de investigación comprendía los años 2015 a 2019, carece de toda entidad para invalidar la sentencia, pues la referencia a tales periodos efectuada por el *a quo* solo se dirigió a ilustrar las fechas de vencimiento -en cada anualidad- del plazo para informar. A tales efectos, mencionó la fecha de cada uno de los años posteriores a la ejecutoria del acto de inscripción como Altex en que vencían los 15 días previstos en la norma reglamentaria del beneficio [art. 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016¹⁷ que compiló el Decreto 953 de 2003]. Considerado lo anterior, a lo sumo resultaría inane la referencia a los años 2012 y 2013, pues en lo que interesa al proceso el tribunal fue claro y preciso al señalar que el plazo para entregar la información por el año 2014, periodo en el que se efectuaron las importaciones, vencía el 17 de junio de 2015, fecha desde la cual debieron contabilizarse los tres años de caducidad, por tratarse de una infracción instantánea. Así, la Sala desestimaré el cuestionamiento de la apelante respecto de que el análisis del tribunal comprendió años anteriores al 2015. No prospera el cargo.

5.1- Precisado lo anterior, pasará la Sala a determinar si la conducta que fue objeto de sanción, tenía el carácter de continuada, como lo sostiene la apelante, o de instantánea, como lo defendió la demandante y lo validó el tribunal. A tales efectos, se advierte que la letra *g.* del artículo 428 del ET consagró un beneficio de exclusión del IVA en la importación que efectuaran los usuarios altamente exportadores, de maquinaria industrial no producida en el país, destinada a transformar materias primas; para cuya procedencia debía acreditarse anualmente el cumplimiento del monto de las exportaciones en el porcentaje previsto en la letra *b.* del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999 y la conservación de la maquinaria importada dentro del patrimonio durante su vida útil. Al mismo tiempo, previno la disposición que, el incumplimiento de lo anterior, comportaría la restitución del IVA exonerado, junto con los intereses de mora, más una multa equivalente al 5% del valor FOB de la mercancía.

¹⁷ La certificación se deberá entregar ante la Subdirección de Comercio Exterior de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), dentro de los quince (15) días siguientes al vencimiento de cada año, contado a partir de la ejecutoria del acto administrativo de inscripción.



A efectos de lo anterior, la disposición reglamentaria Decreto 953 de 2003, compilado en el DUR 1625 de 2016, estableció en el artículo 4 que debía presentarse una certificación emitida por el contador público o revisor fiscal, en el que constara que durante el año inmediatamente anterior, las operaciones de exportación realizadas directamente o por intermedio de una sociedad de comercialización internacional fueron equivalentes al 30% del total de ventas en el período y que los bienes permanecieron dentro del patrimonio del importador, la cual debía entregarse a la Subdirección de Comercio Exterior de la entidad demandada «*dentro de los quince (15) días siguientes al vencimiento de cada año, contado a partir de la ejecutoria del acto administrativo de inscripción*».

5.2- En el marco anterior, para la Sala, la infracción al artículo 428 letra *g.*, así como a su norma reglamentaria, art. 1.3.1.14.14 del Decreto 1625 de 2016¹⁸ que compiló el Decreto 953 de 2003, tiene un carácter instantáneo, en tanto la misma se materializa al no entregarse la certificación anual, para lo cual basta un solo incumplimiento por parte del obligado beneficiado con la desgravación. Resulta suficiente que se falte una sola vez al deber de acreditar la información exigida por la norma tributaria como condición de la exclusión, para incurrir en la causal de pérdida del beneficio y quedar incurso en la sanción. Tanto es así que, los subsiguientes incumplimientos o inclusive la regularización de la conducta -reportándola tardíamente- no modificaría la situación.

Para el caso, no puede perderse de vista que el beneficio de exclusión de IVA al amparo de la letra *g.* del artículo 428 se había concretado en el año 2014, [declaraciones de importación con autoadhesivos 23831017441085, del 21 de marzo de 2014, y 23831017637433, del 24 de junio de 2014], lo que implicaba que anualmente la actora certificara el monto de sus exportaciones en el porcentaje exigido, así como la permanencia de la maquinaria dentro de su patrimonio -por el término de su vida útil-, obligación que incumplió desde el primer año, esto es, desde el 17 de junio de 2015, primera fecha del plazo para informar, por lo que fue en tal momento que se configuró la conducta sancionable. Dicho de otra forma, en la anualidad en que se hubiera omitido suministrar la información requerida durante la vida útil de la maquinaria se perdía el beneficio y el contribuyente se veía abocado a restituir el IVA y a ser sancionado.

Por lo anterior, esta judicatura encuentra carente de asidero jurídico lo planteado por la Administración y por el ministerio público, en el sentido de que se trataba de una conducta continuada, pues se insiste en que bastaba con que se incumpliera el deber en un solo año para que se diera la consecuencia prevista en la norma tributaria, esto es el reintegro del IVA con intereses y la correlativa sanción, lo que se insiste, no se afectaba con los subsiguientes incumplimientos o inclusive cumplimientos tardíos.

En ese orden, considera la Sala acertada la posición del *a quo* al advertir que la conducta infractora sancionable se concretó al vencerse en el año 2015 -período siguiente a las importaciones- el plazo para allegar la información que condicionaba el beneficio, lo que ocurrió el 17 de junio de 2015, de manera que la potestad sancionadora finalizaba el 17 de junio de 2018, fecha para la cual, la Administración no había proferido y notificado el acto sancionador; por el contrario, la resolución sancionatoria fue proferida el 20 de agosto de 2020. No prospera el cargo de apelación.

Conclusión

6- Por lo razonado en precedencia, la Sala fija como criterio de interpretación de esta providencia que, la conducta infractora regulada en la letra *g.* del artículo 428 del ET es

¹⁸ “La certificación se deberá entregar ante la Subdirección de Comercio Exterior de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), dentro de los quince (15) días siguientes al vencimiento de cada año, contado a partir de la ejecutoria del acto administrativo de inscripción”.



de carácter instantáneo, se configura con el primer incumplimiento, esto es, en el año en el cual se omite entregar la información atinente al monto de las exportaciones y a la permanencia de la maquinaria en el patrimonio del importador. Basta un solo incumplimiento para que se incurra en la pérdida del beneficio, con las correlativas consecuencias de reintegro del gravamen y la sanción, sin que los subsiguientes incumplimientos incidan en la formación de la falta regulada por la ley o, inclusive, el cumplimiento posterior no podría desvirtuar la comisión de la infracción. En consecuencia, el cómputo del término de prescripción de la potestad sancionadora debe ser efectuado desde la fecha en que se materializó el incumplimiento, lo que para el caso ocurrió en el primer año.

Costas

7- Acogiendo el criterio mayoritario de interpretación del artículo 365.8 del CGP, en el sentido de solo condenar en costas en la medida que hayan sido acreditadas en el proceso, la Sala se abstendrá de imponerlas en esta instancia.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia apelada, por las razones expuestas en la parte motiva de la providencia.
2. Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Aclara voto

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRIGUEZ MONTAÑO

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>