



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

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Bogotá, D.C., treinta (30) de agosto de dos mil dieciséis (2016).

Radicación: 250002327000200700180-01
No. Interno: 18385
Demandante: CREACIONES SHADIA & COMPAÑÍA ILIMITADA
Demandado: MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO
Asunto: CERT

Grado jurisdiccional de consulta

F A L L O

La Sala estudia el grado jurisdiccional de consulta a la sentencia del 18 de febrero de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que resolvió:

“PRIMERO: DECLÁRENSE no probadas las excepciones propuestas por la demandada en su escrito de contestación, de conformidad con la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: DECLÁRESE la nulidad de las Resoluciones Nos. 0204 del 31 de marzo de 2003, 0824 del 15 de agosto de 2003 y 0616 del 4 de abril de 2007,

expedidas por el MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO, de conformidad con la parte motiva de esta providencia.

TERCERO: En consecuencia, y a título de restablecimiento del derecho **ORDÉNESE** al MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO que proceda a reconocer a favor de la sociedad accionante el incentivo tributario CERT a la tasa de cambio representativa vigente para las siguientes declaraciones de importación:

SOLICITUD DE CERT DECLARACIONES DE EXPORTACIÓN
6513 DE 9 DE MAYO DE 1991
2719 DE 8 DE MARZO DE 1991
2718 DE 8 DE MARZO DE 1991
2723 DE 8 DE MARZO DE 1991
2725 DE 8 DE MARZO DE 1991
4950 DE 19 DE ABRIL DE 1991
3529 DE 21 DE MARZO DE 1991
3530 DE 21 DE MARZO DE 1991
6513 DE MAYO DE 2001
3531 DE 21 DE MARZO DE 1991
3528 DE 21 DE MARZO DE 1991
6512 DE 9 DE MAYO DE 1991
6758 DE 14 DE MAYO DE 1991
6611 DE 10 DE MAYO DE 1991
4948 DE 19 DE ABRIL DE 1991
4951 DE 19 DE ABRIL DE 1991
4949 DE 19 DE ABRIL DE 1991
6506 DEL 9 DE MAYO DE 1991
6508 DE 9 DE MAYO DE 1991
6507 DE 9 DE MAYO DE 1991
6511 DE 9 DE MAYO DE 1991
6759 DE 14 DE MAYO DE 1991
6760 DE 14 DE MAYO DE 1991
6761 DE 14 DE MAYO DE 1991
6762 DE 14 DE MAYO DE 1991

CUARTO: En firme esta providencia, **ARCHÍVESE** el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen.”

1. ANTECEDENTES PROCESALES

1.1. LA DEMANDA

La sociedad Creaciones Shadia y Cía Ltda., por intermedio de apoderado judicial, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho



instaurada contra el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, formuló las siguientes pretensiones:

“1. Pido a usted declarar nulas las siguientes resoluciones:

a. La Resolución No. 0204 del 31 de marzo de 2003, proferida por la Dirección de Comercio Exterior del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, mediante la cual resolvió negar el reconocimiento del incentivo tributario CERT a la sociedad CREACIONES SHADIA & CIA LTDA.

b. La Resolución No. 0824 del 15 de agosto de 2003, proferida por la Dirección de Comercio Exterior del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, mediante la cual resolvió el recurso de reposición interpuesto contra la Resolución No. 0204 del 31 de marzo de 2003, decidiendo no reponer la resolución impugnada.

c. La Resolución No. 0616 del 4 de abril de 2007, expedida por el Ministro de Comercio, Industria y Turismo, mediante la cual decidió no acceder a las peticiones del apelante y por lo tanto confirmar la Resolución No. 0204 del 31 de marzo de 2003.

*2. Solicito que como consecuencia de la nulidad de las mencionadas resoluciones, se ordene al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo o a la entidad competente para el efecto en el momento de ser proferida la sentencia, la expedición y reconocimiento de los siguientes Certificados de Reembolso Tributario -CERT- a favor de la Sociedad CREACIONES SHADIA & CIA LTDA, por el equivalente en pesos colombianos a un valor total sumado de **UN MILLÓN DOSCIENTOS TREINTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE DÓLARES CON SESENTA CENTAVOS (60/100) DE DÓLAR** (US \$ 1.239.999,60), así:*

*a. **5440 de 09-jul-91**, relacionada con los siguientes registros de exportación: No. 6513 de 09-may-91, por valor de CUARENTA Y DOS MIL SEISCIENTOS VEINTISEIS DÓLARES (US \$ 42.626); No. 2719 de 08-mar-91, por valor de CUARENTA Y CINCO MIL DÓLARES (US \$ 45.000); y No. 2718 de 08-mar-91, por valor de CUARENTA Y CINCO MIL DÓLARES (US \$ 45.000), **para un total de CIENTO TREINTA Y DOS MIL SEISCIENTOS VEINTISEIS DÓLARES** (US \$ 132.626).*

*b. **5439 de 09-jul-91**, relacionada con los registros de exportación: No. 2723 de 08-mar-91, por valor de CINCUENTA MIL DÓLARES (US \$ 50.000); No. 2725 de 08-mar-91, por un valor de CINCUENTA MIL DÓLARES (US \$ 50.000); y No. 4950 de 19-abr-91, por un valor de CINCUENTA Y CINCO MIL DÓLARES (US \$*

55.000), **para un total de CIENTO CINCUENTA Y CINCO MIL DÓLARES** (US \$ 155.000).

- c. **5908 de 29-jul-91**, relacionada con los registros de exportación: No. 3529 de 21-mar-91, por un valor de CINCUENTA Y CINCO MIL DÓLARES (US \$ 55.000); y No. 3530 de 21-mar-91, por un valor de CINCUENTA MIL DÓLARES (US \$ 50.000), **para un total de CIENTO CINCO MIL DÓLARES** (US \$ 105.000).
- d. **5907 de 29-jul-91**, relacionada con los registros de exportación: No. 6513 de 09-mav-91, por valor de DOCE MIL TRESCIENTOS SETENTA Y CUATRO DÓLARES (US \$ 12.374), No. 3531 de 21-mar-91, por un valor de VEINTISIETE MIL SEISCIENTOS VEINTISEIS DÓLARES (US \$ 27.626); y No. 3528 de 21-mar-91, por un valor de CINCUENTA Y CINCO MIL DÓLARES (US \$ 55.000), **para un total de NOVENTA Y CINCO MIL DÓLARES** (US \$ 95.000).
- e. **5909 de 29-jul-91**, relacionada con el registro de exportación No 3531 de 21-mar-91, por un valor de DOCE MIL CUATROCIENTOS DÓLARES (US \$ 12.400), **para un total de DOCE MIL CUATROCIENTOS DÓLARES** (US \$12.400).
- f. **6602 de 28-ago-91**, relacionada con los registros de exportación: No. 6512 de 09-mav-91, por un valor de CINCUENTA MIL VEINTISEIS DÓLARES (US \$ 50.026); y No. 3531 de 21-mar-91, por un valor de NUEVE MIL NOVECIENTOS SETENTA Y CUATRO DÓLARES (US \$ 9.974), **para un total de SESENTA MIL DÓLARES** (US \$ 60.000).
- g. **6615 de 29-ago-91**, relacionada con los registros de exportación: No. 6758 de 14-may-91, por un valor de CUARENTA MIL VEINTISEIS DÓLARES (US \$ 40.026); No. 6611 de 10-mav-91, por un valor de CINCUENTA Y CINCO MIL DÓLARES (US \$ 55.000); y No. 6512 de 09-mav-91, por un valor de CUATRO MIL NOVECIENTOS SETENTA Y CUATRO DÓLARES (US \$ 4.974), **para un total de CIEN MIL DÓLARES** (US \$ 100.000).
- h. **6614 de 29-ago-91**, relacionada con los registros de exportación: No. 4948 de 19-abr-91, por un valor de VEINTIUN MIL SEISCIENTOS CUATRO DÓLARES CON UN CENTAVO (1/100) DE DÓLAR (US \$ 21.604.01); y No. 6758 de 14-mav-91, por un valor de CATORCE MIL NOVECIENTOS SETENTA Y CUATRO DÓLARES (US \$ 14.974), **para un total de TREINTA Y SEIS MIL QUINIENTOS SETENTA Y OCHO DÓLARES**

CON UN CENTAVO (1/100) DE DÓLAR (US \$ 36.578,01).

- i. **7711 de 17-oct-91**, relacionada con los registros de exportación: No. 4951 de 19-abr-91, por un valor de CINCUENTA Y CINCO MIL DÓLARES (US \$ 55.000); y No. 4949 de 19-abr-91, por un valor de CINCO MIL DÓLARES (US \$ 5.000), **para un total de SESENTA MIL DÓLARES (US \$ 60.000).**
- j. **8094 de 08-nov-91**, relacionada con el registro de exportación: No. 6506 de 09-may-91, por un valor de CUARENTA Y OCHO MIL TRESCIENTOS DOCE DÓLARES (US \$ 48.312), **para un total de CUARENTA Y OCHO MIL TRESCIENTOS DOCE DÓLARES (US \$ 48.312).**
- k. **9183 de 18-nov-91**, relacionada con los registros de exportación: No. 4948 de 19-abr-91, por un valor de TREINTA Y TRES MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y CINCO DÓLARES CON NOVENTA Y NUEVE CENTAVOS (99/100) DE DÓLAR (US \$ 33.395,99); No. 4949 de 19-abr-91, por un valor de NUEVE MIL QUINIENTOS VEINTITRES DÓLARES CON SESENTA CENTAVOS (60/100) DE DÓLAR (US \$ 9.523,60); y No. 6506 de 09-may-91, por un valor de MIL SEISCIENTOS OCHENTA Y OCHO DÓLARES (US \$ 1.688), **para un total de CUARENTA Y CUATRO MIL SEISCIENTOS SIETE DÓLARES CON CINCUENTA Y NUEVE CENTAVOS (59/100) DE DÓLAR (US \$ 44.607,59).**
- l. **9772 de 17-dic-91**, relacionada con los registros de exportación: No. 6508 de 09-may-91, por un valor de CINCUENTA MIL DÓLARES (US \$ 50.000); No. 6507 de 09-may-91, por un valor de CINCUENTA MIL DÓLARES (US \$ 50.000); No. 4949 de 19-abr-91, por un valor de CUARENTA MIL CUATROCIENTOS SETENTA Y SEIS DÓLARES CON CUARENTA CENTAVOS (40/100) DE DÓLAR (US \$ 40.476,40); y No. 6511 de 09-may-91, por un valor de TREINTA Y NUEVE MIL QUINIENTOS OCHO DÓLARES CON SESENTA CENTAVOS (60/100) DE DÓLAR (US \$ 39.508,60), **para un total de CIENTO SETENTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y CINCO DÓLARES (US \$ 179.985).**
- m. **9773 de 17-dic-91**, relacionada con los registros de exportación: No. 6511 de 09-may-91, por un valor de QUINCE MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y UN DÓLARES CON CUARENTA CENTAVOS (40/100) DE DÓLAR (US \$ 15.491,40); No. 6759 de 14-may-91, por un valor de CINCUENTA Y CINCO MIL DÓLARES (US \$ 55.000); y No. 6760 de 14-may-91, por un valor de CUATRO MIL CUATROCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO DÓLARES CON SESENTA CENTAVOS (60/100) DE DÓLAR (US \$ 4.454,60), **para un total de SETENTA Y CUATRO MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y SEIS DÓLARES (US \$ 74.946).**

n. **3812 de 04-sep-92**, relacionada con los registros de exportación: No. 6760 de 14-may-91, por un valor de CINCUENTA MIL QUINIENTOS CUARENTA Y CINCO DÓLARES CON CUARENTA CENTAVOS (40/100) DE DÓLAR (US \$ 50.545,40); No. 6761 de 14-may-91, por un valor de TREINTA Y CUATRO MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE DÓLARES CON SESENTA CENTAVOS (60/100) DE DÓLAR (US \$ 34.999,60); y No. 6762 de 14-may-91, por un valor de CINCUENTA MIL DÓLARES (US \$ 50.000), **para un total de CIENTO TREINTA Y CINCO MIL QUINIENTOS CUARENTA Y CINCO DÓLARES** (US \$ 135.545).

3. Solicito que como consecuencia de la nulidad de las mencionadas resoluciones, se ordene al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo o a la entidad competente para el efecto en el momento de ser proferida la sentencia, que para la liquidación de los CERT solicitados en el numeral anterior, se emplee la tasa de cambio de dólares americanos a pesos colombianos representativa del mercado vigente para el día del reconocimiento de dichos CERT, de conformidad con la respectiva certificación expedida por el Banco de la República, o la entidad competente.

4. Solicito que se ordene el cumplimiento de la sentencia dentro del término establecido por el artículo 176 del Código Contencioso Administrativo.

PRETENSIONES SUBSIDIARIAS

Primera Pretensión Subsidiaria de la Tercera Principal. En caso de que el Honorable Tribunal decida no acoger la pretensión 3 principal, solicitamos que sea condenado el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, a pagar a la Sociedad CREACIONES SHADIA & CIA LTDA. intereses moratorios calculados con la tasa de mora más alta permitida por la ley, calculados a partir del momento en el cual el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, o la entidad competente, debió proceder al reconocimiento y entrega de los CERT solicitados en la pretensión 2 principal, hasta el momento en el cual tales CERT sean efectivamente reconocidos y entregados.

Segunda Pretensión Subsidiaria de la Tercera Principal. En caso de que el Honorable Tribunal decida no acoger la pretensión 3 principal, ni la primera pretensión subsidiaria de la 3 principal, solicitamos que se ordene al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo o a la entidad competente para el efecto en el momento de ser proferida la sentencia, que para la liquidación de los CERT solicitados en la pretensión 2 principal, que emplee la tasa de cambio a la que se refiere el parágrafo del artículo 3 del decreto 636 de 1984, esto es: **(i)** en los casos en los cuales el reintegro de divisas se efectuó dentro del plazo máximo consignado en el formulario único de exportación, se aplique la tasa de cambio mensual que fija el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para la liquidación de gravámenes de aduana ad-valorem, que estaba vigente en el momento de efectuarse el reintegro de divisas, o **(ii)** en los casos en los cuales el reintegro de divisas se efectuó con posterioridad al plazo máximo consignado en el formulario único de exportación, el CERT se liquide mediante la aplicación de la tasa de cambio mensual que haya fijado el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para la

liquidación de gravámenes de aduana ad-valorem, que esté vigente en la fecha de expiración del plazo indicado. Solicitamos se ordene al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo o a la entidad competente que, una vez aplicadas las tasas de cambio anteriores, reconozca intereses moratorios a la tasa más alta permitida por la ley, a partir de la fecha de cada una de las tasas de cambio aplicadas y hasta el momento en el cual los CERT sean efectivamente reconocidos y entregados.

Tercera Pretensión Subsidiaria de la Tercera Principal. *En caso de que el Honorable Tribunal decida no acoger la pretensión 3 principal, ni la primera pretensión subsidiaria de la 3 principal, ni la segunda pretensión subsidiaria de la 3 principal, solicitamos que se ordene al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo o a la entidad competente para el efecto en el momento de ser proferida la sentencia, que para la liquidación de los CERT solicitados en la pretensión 2 principal, emplee la tasa de cambio a la que se refiere el parágrafo del artículo 3 del decreto 636 de 1984, esto es: (i) en los casos en los cuales el reintegro de divisas se efectuó dentro del plazo máximo consignado en el formulario único de exportación, se aplique la tasa de cambio mensual que fija el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para la liquidación de gravámenes de aduana ad-valorem, que estaba vigente en el momento de efectuarse el reintegro de divisas, o (ii) en los casos en los cuales el reintegro de divisas se efectuó con posterioridad al plazo máximo consignado en el formulario único de exportación, el CERT se liquide mediante la aplicación de la tasa de cambio mensual que haya fijado el Ministerio de Hacienda para la liquidación de gravámenes de aduana ad-valorem, que esté vigente en la fecha de expiración del plazo indicado. Solicitamos se ordene al Ministerio que, una vez aplicadas las tasas de cambio anteriores, actualice las sumas correspondientes de conformidad con el índice de precios al consumidor -IPC- certificado por el DANE, a partir de la fecha de cada una de las tasas de cambio aplicadas y hasta la fecha de la sentencia.”*

1.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como disposiciones violadas los artículos 11 y 18 del Decreto 636 de 1984.

1.1.2. Concepto de la violación

La demandante propuso el cargo de nulidad por violación de normas superiores, que explicó de la siguiente manera:



Sostuvo que el artículo 11 del Decreto 636 de 1984 establece las condiciones que deben cumplirse para que surja la obligación a cargo de una autoridad competente para expedir y entregar el CERT. Dijo que esos requisitos fueron cumplidos por la sociedad, pues:

- Se adelantó el reintegro de las divisas de la exportación y se entregó la copia de los formularios.
- Se remitió copia de los formularios únicos de exportación expedidos por la Dirección General de Aduanas.
- A la fecha de terminación de las investigaciones administrativas adelantadas contra la sociedad, no se desvirtuó la legalidad o efectividad de las exportaciones que sirvieron como sustento para la solicitud de CERT que se reclaman.
- La solicitud de entrega de los CERT se hizo en el término de seis meses, siguientes a la fecha en que se reintegraron las divisas, según la norma.

Indicó que el supuesto ingreso ilegal de divisas, que fundamentó el rechazo de reconocimiento de los CERT, corresponde a liquidaciones de reintegro completamente diferentes a las que soportaron la solicitud de CERT.

Dijo que el reconocimiento y entrega de los CERT debe proceder, toda vez que se cumplieron los requisitos y, además, la legalidad y efectividad de las exportaciones no fue desvirtuada por la administración de aduanas.



Sostuvo que se vulneró el artículo 18 del Decreto 636 de 1984, pues no corresponde al Ministerio de Industria y Comercio definir si una exportación es ilegal o ficticia, o verificar si se vulneró el régimen de cambios, o adelantar investigaciones.

Indicó que la jurisprudencia de esta Corporación ha sostenido que a dicho Ministerio sólo le corresponde reconocer el incentivo tributario (CERT) o suspenderlo. Que, en consecuencia, la entidad demandada actuó ilegalmente y, por contera, vulneró los derechos de la sociedad, en tanto usurpó competencias de otras autoridades y estableció de manera errada unas *supuestas dudas* sobre la legalidad y efectividad de las exportaciones, basada en deducciones probatorias propias.

Dijo que las pruebas que fundaron las resoluciones objeto de demanda no fueron correctamente valoradas y carecen de conducencia, pertinencia y utilidad, toda vez que los argumentos esgrimidos para negar la expedición y entrega de los CERT al demandante, decían que la DIAN había impuesto una multa a la demandante por haber cometido una infracción cambiaria y dicha sanción fue impuesta a unas liquidaciones de divisas completamente diferentes de las que soportaron las solicitudes de CERT.

Que, por lo anterior, la censura del Ministerio no tiene fundamento, pues las solicitudes de CERT de la demandante no han sido objeto de investigación administrativa o penal, razón por la que no existe soporte para negar el reconocimiento del beneficio tributario.



Adujo que, en ninguna de las etapas del procedimiento administrativo, el Ministerio cuestionó los formatos únicos de exportación expedidos por la DIAN y que el análisis probatorio es impertinente, habida cuenta de que se efectuó sobre ciertas facturas que no son títulos valores, correspondientes a transacciones entre el exportador y algunos de sus proveedores, lo que nada tiene que ver con la legalidad o efectividad de las exportaciones que el Ministerio pretendía desvirtuar. Que, además, esa prueba es inútil, toda vez que se refiere a hechos que no tenían relación con el problema jurídico objeto de discusión en la resolución No. 0204 de 2003 y, posteriormente, en las resoluciones No. 824 de 2003 y 0616 de 2007.

Que, adicionalmente, las constancias de recibo de mercancía de los supuestos importadores no reúnen los requisitos exigidos por la ley y, en consecuencia, carecen de validez probatoria, por no haberse acreditado el recibo por parte del importador y por no existir certificación de la dirección.

Que, por todo lo anterior, deben anularse las resoluciones demandadas.

1.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, por intermedio de apoderado judicial, contestó la demanda en los siguientes términos:

Presentó las excepciones de inexistencia de la demandante y de indebida representación legal de la demandante. La primera, por cuanto, de la lectura del Certificado de Existencia y Representación Legal expedido por la Cámara



de Comercio de Barranquilla, del 1 de agosto de 2007, se evidencia que la constitución de la sociedad llegaba hasta el 20 de abril de 2000. Que, no obstante, la misma sociedad certificó que su última renovación se efectuó el 15 de mayo de 1991, de lo que se desprende que la sociedad no cumple con las formalidades para gozar de personalidad jurídica. La segunda, fundada en que la demandante no ha nacido a la vida jurídica, en tanto, debió someterse a liquidación y el poder del apoderado debía ser otorgado por el liquidador de la sociedad, lo que no ocurrió en este caso.

Dijo que no se configuró la violación del Decreto 636 de 1984. Que el concepto de violación se planteó de forma equívoca, pues el parágrafo del artículo 11 de dicho decreto le otorga al Ministerio la facultad de decretar y practicar las pruebas que considere necesarias para demostrar la legalidad y efectividad de la exportación objeto de reclamación del CERT.

Indicó que para el reconocimiento del CERT no basta con que se cumplan los requisitos del artículo 2 del Decreto 636 de 1984, sino que se debe acreditar ante la entidad que la exportación se realizó de manera legal y efectiva, hecho que debe estar plenamente probado por parte del exportador y por parte de la administración.

Sostuvo que, en la demanda, la actora sostiene que la DIAN investigó a la sociedad por la comisión de faltas que presuntamente vulneraban el régimen establecido por el Decreto 444 de 1967 y que, por ende, el Ministerio consideró que la exportación no cumplió con las normas que regulaban la operación de comercio exterior. Sobre el particular, sostuvo que para



considerar que una exportación se realizó de manera legal, debe entenderse que cumplió con la totalidad de las normas que, de una u otra forma, inciden en el proceso de exportación, pues el cumplimiento de todos los requisitos de la exportación deben conducir a demostrar que se acataron las exigencias del orden legal.

Del cuestionamiento de la valoración probatoria, sostuvo que la demandante olvida que entre las entidades estatales debe existir una colaboración armónica, y que, por esa razón, la entidad tuvo en cuenta las pruebas trasladadas, que fueron debidamente decretadas, practicadas y valoradas por entidades del Estado y que soportaron la decisión que se cuestiona.

Finalmente, citó jurisprudencia del Consejo de Estado¹ para concluir que el Banco de la República es el que tiene la atribución legal de entregar los certificados, pues los incentivos tributarios no pueden ser declarados ni por la Superintendencia de Control ni por la DIAN. Que de ello se deduce que la competencia para la entrega de los CERT sí recae en el Ministerio demandado.

Por todo lo anterior, consideró que los actos administrativos demandados fueron expedidos por la autoridad competente, con observancia de los preceptos constitucionales y legales respectivos. Que, en consecuencia, deben negarse las pretensiones de la demanda.

1.3. LA SENTENCIA CONSULTADA

¹ Sentencias del 17 de abril de 1984. M.P. Enrique Low Murtra, del 26 de abril de 1996 con radicado No. 7653 y del 25 de agosto de 1995 con radicado No. 7185, M.P. Julio Enrique Correa Restrepo.



El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, mediante sentencia del 18 de febrero de 2010, accedió a las pretensiones de la demanda.

En relación con las excepciones planteadas por el Ministerio demandado, sostuvo que la legislación colombiana no ha establecido ninguna sanción a los comerciantes por el hecho de no inscribirse en el registro mercantil o por no renovar la inscripción. Que, en ese sentido, no es acertado afirmar que la falta de renovación de la matrícula mercantil deviniera necesariamente en la terminación de la existencia de la sociedad demandante. Que las causales de disolución y liquidación de las sociedades están establecidas en el artículo 218 del Código de Comercio y que en estas no aparece el hecho de no haberse renovado la inscripción en la matrícula mercantil. Que, además, la matrícula mercantil es un medio de información y publicidad que no afecta la capacidad de la actora para comparecer al proceso.

Luego de un recuento de la normativa que regula el reconocimiento y expedición de los CERT y de los hechos probados en el proceso, el Tribunal concluyó que si bien existieron varias causas para que el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo no reconociera los CERT a la sociedad demandante, lo cierto es que esas causas obedecieron a que la DIAN adelantó un proceso en contra de la sociedad Creaciones Shadia y Cía. Ltda., en el que ésta última resultó sancionada por una infracción cambiaria.



Sostuvo que si bien el artículo 11 [literal c] del Decreto 636 de 1984 establece como requisito para el reconocimiento de los CERT que *“no debe cursar investigación administrativa o penal alguna, relacionada con la autenticidad o legalidad de las respectivas exportaciones”*, y que el Ministerio suspendió el proceso de reconocimiento de los CERT en cabeza de la demandante hasta que no se decidiera un proceso sancionatorio que la DIAN adelantaba en su contra, lo cierto es que dicho proceso se refiere a declaraciones de exportación diferentes a las que son objeto de la solicitud de reconocimiento del CERT.

Que, en efecto, el acto administrativo por medio del cual el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo negó el reconocimiento de los CERT se fundó en pruebas recaudadas por la DIAN en el proceso sancionatorio adelantado en contra de la demandante, pero por unas declaraciones de exportación diferentes a las que originaron la solicitud cuya negatoria ahora se discute, tanto que las facturas y recibos a las que se refiere el Ministerio ni siquiera obran en el expediente. Que, por el contrario, sí aparecen pruebas de las exportaciones objeto de solicitud de reconocimiento de reembolso tributario, las constancias de reintegro de divisas al Banco de la República y los formularios únicos de exportación expedidos por la Dirección General de Aduanas, pruebas que no fueron desvirtuadas ni en vía gubernativa ni judicial.

Que, frente a esa circunstancia, en la contestación de la demanda el Ministerio guardó silencio, razón por la que procedía el reconocimiento de las pretensiones de la demanda. En consecuencia, el Tribunal anuló los actos



administrativos acusados y reconoció el incentivo tributario CERT a la tasa de cambio representativa vigente, respecto de las declaraciones relacionadas en la sentencia.

1.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado judicial de Creaciones Shadia & Cía. Ltda. presentó recurso de apelación de manera extemporánea, razón por la que fue rechazado mediante auto del 8 de abril de 2010.

1.5. GRADO JURISDICCIONAL DE CONSULTA

Mediante escrito radicado el 31 de mayo de 2010, el apoderado judicial del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo pidió que se *decrete la nulidad de la notificación por EDICTO del fallo proferido dentro del proceso de la referencia, y que se complemente el fallo calendado el 18 de febrero del año en curso a fin de que se advierta en su texto, que de no apelarse el mismo se proceda surtir la consulta tal como lo prescribe el artículo 184 del Código Contencioso Administrativo.*

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante auto del 17 de junio de 2010, no anuló el edicto ni complementó la sentencia, pero sí remitió el proceso al Consejo de Estado para que se surta el grado jurisdiccional de consulta.



Precisó que era procedente el grado jurisdiccional de consulta porque la parte demandada es una entidad pública que no interpuso recurso de apelación, y la sentencia condenó al Estado a reconocerle a la demandante el incentivo tributario CERT en cuantía de UN MILLÓN DOSCIENTOS TREINTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE DÓLARES CON SESENTA CENTAVOS, suma que, según precisó, supera con suficiencia los trescientos (300) salarios mínimos mensuales legales.

1.6. LOS ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes no alegaron de conclusión.

El **Ministerio Público** no rindió concepto en este caso.

2. CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide el grado jurisdiccional de consulta de la sentencia del 18 de febrero de 2010, proferida por la Sección Cuarta – Subsección B del Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

2.1. Asunto preliminar. De las sentencias que son objeto del grado jurisdiccional de consulta

2.1.1. Sentencias condenatorias

Previo a resolver el asunto de fondo, es menester precisar qué se entiende por sentencia condenatoria, pues es sobre estas que recae el grado jurisdiccional de consulta.

Pues bien, el artículo 184 del Decreto 01 de 1984 establece:

“ARTÍCULO 184.² *Las sentencias que impongan condena en concreto, dictadas en primera instancia a cargo de cualquier entidad pública que exceda de trescientos (300) salarios mínimos mensuales legales o que hayan sido proferidas en contra de quienes hubieren estado representados por curador ad litem, deberán consultarse con el superior cuando no fueren apeladas.*

Las sentencias que impongan condena en abstracto sólo serán consultables junto con el auto que las liquide, en los eventos del inciso anterior.

En los asuntos contenciosos de carácter laboral, solamente se consultarán las sentencias dictadas en primera instancia que impongan condena a cargo de la entidad pública, cuando de la respectiva actuación se deduzca que la demandada no ejerció defensa alguna de sus intereses.

La consulta se tramitará y decidirá previo traslado común por cinco (5) días para que las partes presenten sus alegatos por escrito y se entenderá siempre interpuesta a favor de las mencionadas entidades o del representado por curador ad litem. El agente del Ministerio Público, antes del vencimiento del término aquí previsto podrá solicitar traslado especial que se concederá, sin necesidad de auto que así lo disponga, por el término de cinco (5) días, contados a partir de la entrega del expediente que se efectúe una vez concluido el traslado común.

La providencia sujeta a consulta no quedará ejecutoriada mientras no se surta el mencionado grado.” (Subraya la Sala)

Sea lo primero precisar que la sentencia es la decisión del órgano judicial que pone fin al proceso. En esta se resuelve el fondo de la cuestión

² Modificado por el art. 57, Ley 446 de 1998.

plantada, en la instancia respectiva y con la aplicación del ordenamiento jurídico correspondiente al caso.

La sentencia se clasifica en estimatoria o desestimatoria, según acceda o no a las pretensiones de las partes.

A su vez, la sentencia estimatoria de las súplicas de la demanda puede ser declarativa, constitutiva o de condena.

La sentencia declarativa es la que confirma la existencia de un derecho o de una situación o estado jurídico existente; implica el reconocimiento de una situación jurídica preexistente³. **La constitutiva** es la que modifica o extingue una situación jurídica existente y crea una nueva que no existía⁴. **La de condena**, por su parte, es la que impone el cumplimiento de una obligación de dar, hacer o no hacer. Es declarativa porque, declara el derecho preexistente y ordena, además, el efectivo cumplimiento de la prestación⁵.

Vale la pena anotar que la sentencia declarativa, en tanto que tiene por objeto la pura declaración de la existencia de un derecho, no produce el efecto de crear, modificar o extinguir una situación jurídica, característica de la sentencia constitutiva.

³ COUTURE, Eduardo; "Fundamentos de Derecho procesal civil", pág. 315, n° 199.

⁴ Como es el caso de la declaratoria de nulidad de una decisión administrativa, que extingue con carácter retroactivo la situación jurídica originada por el anterior pronunciamiento de la Administración.

⁵ HUTCHINSON, Tomás; "La pretensión de interpretación; una defensa del particular" en VVAA "La protección jurídica del ciudadano. Estudios en Homenaje al profesor Jesús González Pérez", ed. Civitas, Madrid, 1993, t. III, pág. 2219.



De acuerdo con la sentencia C-153 de 1995 de la Corte Constitucional, en la que se estudió la constitucionalidad del texto original del artículo 184 del C.C.A.⁶, la consulta tiene por objeto garantizar la revisión por parte del juez superior de la providencia desfavorable al patrimonio de las entidades públicas, por imponer una condena a cargo del erario. Para la Corte, la norma citada no se refiere a cualquier sentencia adversa a la administración, *sino a aquella que le imponga una condena económica*.

La doctrina jurídica ha adoptado criterios para distinguir las sentencias que **declaran** la existencia o inexistencia de una relación jurídica; diferentes de las sentencias **de condena** que son las que imponen al demandado una obligación de dar, de hacer, o de no hacer; y las **constitutivas** que crean, modifican o extinguen por sí mismas un estado jurídico, introduciendo una estructura o situación jurídica nueva.

El Consejo de Estado, de su parte, ha dicho que⁷ <<*En el campo de la jurisdicción de lo contencioso administrativo, la doctrina cita como ejemplos de*

⁶ “**Artículo 184.- Consulta.** Las sentencias y los autos sobre liquidación de condenas en abstracto dictados en primera instancia que impongan una obligación a cargo de cualquier entidad pública, deberán consultarse con el superior, cuando no fueren apelados por la administración.”

La consulta se tramitará y decidirá previo un término común de cinco (5) días para que las partes presenten sus alegatos por escrito.

La consulta se entenderá siempre interpuesta a favor de las mencionadas entidades. La providencia sujeta a consulta no quedará ejecutoriada mientras no se surta el mencionado grado.” (Subraya la Sala).

⁷ Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Radicado: 11001031500020010009101 (REV) Recurso extraordinario de revisión, Sentencia del 2 de marzo de 2010. Citada también en “*Las Sentencias de Jurisprudencia y el mecanismo de Extensión de la Jurisprudencia*”, publicación realizada por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, Primera Edición, 2014, p. 166. Citada en Sentencia C-451 de 2015.

sentencias declarativas las que se limitan a declarar la nulidad de un acto administrativo en el contencioso de anulación y las que deniegan una pretensión de cualquier clase. Como ejemplo de sentencias constitutivas se alude a las que deciden favorable en los procesos electorales y las que revisan cartas de naturaleza; y como ejemplos de sentencias condenatorias las sentencias favorables dictadas en los procesos de restablecimiento en general, precisando que “las sentencias en el contencioso de nulidad y restablecimiento tendrán un doble carácter: declarativas en cuanto constatan o definen que el acto impugnado se ajusta o no al ordenamiento jurídico; y de condena, cuando, como consecuencia de la nulidad del acto, se impongan obligaciones de dar, hacer o no hacer a la administración”⁸>>.

Así mismo, la Sala Plena de la Sección Tercera, en la sentencia del 9 de febrero de 2012 [expediente 21060], en la que se estudió la competencia del juez *ad quem* para pronunciarse en el grado jurisdiccional de consulta, se precisó lo siguiente⁹:

“2.2. (...)

Pues bien, el artículo 184 del Código Contencioso Administrativo establece los presupuestos que deben concurrir para que proceda el grado jurisdiccional de consulta respecto de la sentencia de primera instancia:

“Art. 184.- Consulta.

⁸ Betancur Jaramillo, Carlos. Derecho Procesal Administrativo. Sexta edición. Señal Editora. Bogotá, 2002.

⁹ Consejo de Estado, Sección Tercera, sentencia del 9 de febrero de 2012, expediente. 21060, radicación No.:500012331000199706093 01 (21.060), actor: Reinaldo Idárraga Valencia y otros, demandado: Nación – Ministerio de Defensa – Ejército, C.P. Mauricio Fajardo Gómez referencia: Sentencia de Unificación Jurisprudencial. En reiteración de esta jurisprudencia véase: Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección C, Consejero Ponente: Enrique Gil Botero, 11 de julio de 2013, radicación número: 19001-23-31-000-2001-00757-01(31252), actor: Luis Alberto Quilindo Alegría, demandado: Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario – Inpec, referencia: acción de reparación directa.

(...)"

Del tenor de la norma transcrita se desprende que los requisitos cuya concurrencia se precisa a efectos de que deba tramitarse el grado jurisdiccional de consulta en relación con la sentencia de primera instancia, son los siguientes:

- 1. Que el proceso tenga vocación de doble instancia, en razón de su cuantía;*
- 2. Que la condena impuesta por el a quo en la sentencia, a cargo de una entidad pública, sea superior a trescientos (300) salarios mínimos legales mensuales o que la sentencia se haya proferido en contra de una persona que hubiere sido representada en el proceso judicial por curador ad litem y*
- 3. Que la sentencia de primera instancia no haya sido apelada.*

La tercera de las exigencias en cuestión es aquella en la cual la Sala habrá de centrar su atención en esta oportunidad a efectos de dilucidar si no habiendo presentado recurso de apelación la entidad demandada –y condenada en primera instancia–, debe surtir el grado jurisdiccional de consulta a pesar de que contra el fallo del Tribunal Administrativo del Meta hubiere sido interpuesto, debidamente sustentado y, en su momento, admitido el recurso de alzada por parte del extremo demandante.

En este punto resulta de la mayor importancia destacar que el mencionado requisito fue modificado por el artículo 57 de la Ley 446 de 1998, comoquiera que antes de la mencionada reforma, el artículo 184¹⁰ del Código Contencioso Administrativo establecía que toda sentencia o auto sobre liquidación de condenas a cargo de la Administración debían ser consultados, aún cuando no fueran apeladas por la entidad pública condenada, sin embargo parte de la modificación que se introdujo a la norma en examen consistió en suprimir el requisito de que no hubiere sido “la administración” la que hubiere interpuesto el recurso de apelación para que se debiere tramitar el correspondiente grado jurisdiccional de consulta y, por tanto, la exigencia legal se amplió para efectos de puntualizar entonces que a dicha revisión oficiosa del fallo de primer grado únicamente habría lugar cuando la sentencia respectiva no hubiere sido apelada.

Y en relación con este asunto, la Sala reitera la postura que en ocasión anterior ha sostenido –y alrededor de la cual ahora unifica su Jurisprudencia– en el sentido de que cuando la sentencia de primera instancia por la cual se impone una condena superior a 300 SMLMV a cargo de una entidad pública ha sido apelada por alguna de las partes, no procede tramitar el grado jurisdiccional de consulta, después de la entrada en vigor de la modificación introducida al artículo

¹⁰ “Así se evidencia con claridad del examen comparativo de los textos legales en mención: (...)”



184 del Código Contencioso Administrativo por el artículo 57 de la Ley 446 de 1998.

“(...)”.

*Síguese de lo anterior que en **el asunto sub examine**, toda vez que la sentencia de primera instancia fue apelada por la parte actora, no procede surtir el grado jurisdiccional de consulta. Ello se traduce en que la Sala en principio solo tiene competencia para revisar el fallo del a quo en relación con los aspectos objeto del recurso interpuesto y no respecto de todos los elementos que dieron lugar a la imposición de la condena en contra de la entidad demandada y a favor de esta, de suerte que no procede modificar dicho pronunciamiento sin limitación alguna, aun agravando la situación del apelante, dado que el trámite exclusivo del recurso de alzada impone la aplicación del aludido principio de la non reformatio in pejus en favor del impugnante único, en virtud de lo preceptuado por el artículo 357 del Código de Procedimiento Civil.”*

2.1.2. De si es condenatoria la sentencia del 18 de febrero de 2010 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho iniciado por Creaciones Shadia & Cia Ltda contra el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

Creaciones Shadia presentó demanda en acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo para que se anulen los actos administrativos que le negaron el reconocimiento del certificado de reembolso tributario -CERT.

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca anuló los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, dispuso lo siguiente (se transcribe nuevamente):

TERCERO: En consecuencia, y a título de restablecimiento del derecho **ORDÉNESE** al MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO que proceda a reconocer a favor de la sociedad accionante el incentivo tributario CERT a la tasa de cambio representativa vigente para las siguientes declaraciones de importación:

SOLICITUD DE CERT DECLARACIONES DE EXPORTACIÓN
6513 DE 9 DE MAYO DE 1991
2719 DE 8 DE MARZO DE 1991
2718 DE 8 DE MARZO DE 1991
2723 DE 8 DE MARZO DE 1991
2725 DE 8 DE MARZO DE 1991
4950 DE 19 DE ABRIL DE 1991
3529 DE 21 DE MARZO DE 1991
3530 DE 21 DE MARZO DE 1991
6513 DE MAYO DE 2001
3531 DE 21 DE MARZO DE 1991
3528 DE 21 DE MARZO DE 1991
6512 DE 9 DE MAYO DE 1991
6758 DE 14 DE MAYO DE 1991
6611 DE 10 DE MAYO DE 1991
4948 DE 19 DE ABRIL DE 1991
4951 DE 19 DE ABRIL DE 1991
4949 DE 19 DE ABRIL DE 1991
6506 DEL 9 DE MAYO DE 1991
6508 DE 9 DE MAYO DE 1991
6507 DE 9 DE MAYO DE 1991
6511 DE 9 DE MAYO DE 1991
6759 DE 14 DE MAYO DE 1991
6760 DE 14 DE MAYO DE 1991
6761 DE 14 DE MAYO DE 1991
6762 DE 14 DE MAYO DE 1991

Como se puede apreciar, el numeral 3 de la parte resolutive de la sentencia del 18 de febrero de 2010 no precisó una cuantía determinada, pero sí determinable, por las razones que pasan a exponerse.

Mediante la Ley 48 de 1983¹¹ se creó el certificado de reembolso tributario – CERT, que es un título valor¹² que sirve de instrumento de apoyo a las

¹¹ **ARTÍCULO 2o. DEL CERTIFICADO DE REEMBOLSO TRIBUTARIO, CERT.** Créase el Certificado de Reembolso Tributario, CERT, y elimínase el Certificado de Abono Tributario, CAT.



exportaciones. Es un instrumento flexible cuyos niveles¹³ fija el gobierno nacional en cualquier momento de acuerdo a los productos exportados y a las condiciones de los mercados a que se exporten¹⁴.

Conforme con el artículo 4 de la Ley 48 de 1983¹⁵, a través del certificado de Reembolso tributario –CERT, se estimulan las exportaciones mediante la

El Gobierno Nacional contratará con el Banco de la República la expedición y entrega de Certificados de Reembolso Tributario, CERT, a los exportadores, en las condiciones previstas en esta ley y en los decretos que la desarrollen.

Los Certificado de Reembolso Tributario, CERT, serán documentos creados y libremente negociables.

PARAGRAFO 1o. Para los efectos de esta ley, el Gobierno Nacional determinará quiénes se consideran exportadores.

¹² El artículo 1º del Decreto 636 de 1984, que reglamentó la Ley 48 de 1983, dispone lo siguiente:

Artículo 1º De los Certificados de Reembolso Tributario. Los Certificados de Reembolso Tributario, CERT, serán documentos al portador, libremente negociables y podrán ser utilizados para el pago de impuestos, tasas y contribuciones, una vez sean entregados por el Banco de la República.

¹³ Decreto 636 de 1984. Artículo 9º. De la vigencia de los niveles del Certificado de Reembolso Tributario. Los niveles del Certificado de Reembolso Tributario podrán ser modificados en todo tiempo y, en todo caso, no podrán tener un término de vigencia inferior a tres (3) meses.

¹⁴ **ARTICULO 3º. Del Certificado de Reembolso Tributario, CERT, como instrumento de apoyo a las exportaciones.**

El Certificado de Reembolso Tributario, CERT será un instrumento flexible de apoyo a las exportaciones cuyos niveles fijará el Gobierno Nacional en cualquier momento de acuerdo a los productos, y a las condiciones de los mercados a que se exporten. El Gobierno regulará la utilización del certificado consultando la realidad del comercio exterior, con el propósito de estimular la producción de bienes y servicios.

PARAGRAFO 1o. En casos debidamente justificados el Gobierno podrá garantizar el mantenimiento de niveles del CERT durante un periodo determinado mediante celebración de contratos de exportación con personas naturales y jurídicas. Los contratos se celebrarán con el Instituto Colombiano de Comercio Exterior o con la entidad que haga sus veces, y se regirá por las disposiciones del Código de Comercio.

PARAGRAFO 2o. El Gobierno para otorgar el Certificado de Reembolso Tributario, CERT, a las exportaciones de servicios, deberá estructurar previamente mecanismos administrativos y sistemas de control que eviten fraudes e irregularidades, todo con el propósito de asegurar el cumplimiento de los objetivos que se persiguen con la creación del CERT.

¹⁵ **ARTICULO 4o.** De la devolución de sumas equivalentes a impuestos indirectos y de la promoción de exportaciones a través del Certificado de Reembolso Tributario, CERT.

A través del Certificado de Reembolso Tributario, CERT, el Gobierno podrá:

1o. Estimular las exportaciones mediante la devolución de sumas equivalentes a la totalidad o una proporción de los impuestos indirectos, tasas y contribuciones pagados por el exportador.

devolución de sumas equivalentes a la totalidad o una proporción de los impuestos indirectos tasas y contribuciones pagados por el exportador.

El artículo 10 del Decreto 636 de 1984 dispone qué obligaciones pueden pagarse con los certificados de reembolso tributario –CERT, así:

Artículo 10. De la utilización del Certificado de Reembolso Tributario. Para los efectos del artículo 1º, los Certificados de Reembolso Tributario, podrán ser utilizados por su valor nominal para el pago de:

- a) Impuestos sobre la renta y complementarios;
- b) Gravámenes arancelarios;
- c) Impuesto a las ventas, y
- d) Otros impuestos, tasas o contribuciones a condición de que el pago de los mismos, mediante el Certificado de Reembolso Tributario, se acepte por las entidades que los perciben previo el acuerdo que, para tal fin, celebren estas con el Banco de la República.

Parágrafo. Para efectos de lo previsto en el presente artículo el Certificado de Reembolso Tributario será redimido por el Banco de la República¹⁶

2o. Promover, sobre la base del valor exportado, aquellas actividades que tiendan a incrementar el volumen de las exportaciones.

PARAGRAFO 1o. Según las conveniencias del desarrollo del sector externo de la economía, del equilibrio fiscal y del sano manejo monetario, el Gobierno señalará los plazos de redención del Certificado de Reembolso Tributario, CERT, así como los impuestos, tasas y contribuciones que puedan ser cancelados con él.

PARAGRAFO 2o. El Gobierno Nacional establecerá los requisitos para expedir, recibir y negociar los Certificados de Reembolso Tributario, CERT, y el tiempo de caducidad de los mismos.

PARAGRAFO 3o. El Gobierno Nacional, en desarrollo de lo previsto en este artículo, establecerá las normas para determinar las sumas equivalentes a los impuestos, tasas y contribuciones que haya de recibir el exportador.

¹⁶ **Decreto 636 de 1984. Artículo 3º De la liquidación del Certificado de Reembolso Tributario.** El Banco de la República liquidará el monto del Certificado de Reembolso Tributario sobre el valor FOB de la exportación. Cuando se trate de los Sistemas Especiales de Importación - Exportación contemplados en el Capítulo X del Decreto-ley 444 de 1967 y de las exportaciones de bienes producidos en zonas francas, el valor del Certificado se liquidará sobre el valor agregado nacional.

Parágrafo. El Certificado de Reembolso Tributario se liquidará en moneda colombiana mediante la aplicación de la tasa de cambio mensual que fija el Ministerio de Hacienda para la liquidación de gravámenes de aduana ad-valorem y que esté vigente en el momento de efectuarse el reintegro de divisas de la exportación. Si el reintegro de divisas



El artículo 3º del Decreto 636 de 1984 dispone las condiciones en que se redime el CERT, así:

Artículo 3º De la liquidación del Certificado de Reembolso Tributario. El Banco de la República liquidará el monto del Certificado de Reembolso Tributario sobre el valor FOB de la exportación. Cuando se trate de los Sistemas Especiales de Importación - Exportación contemplados en el Capítulo X del Decreto-ley 444 de 1967 y de las exportaciones de bienes producidos en zonas francas, el valor del Certificado se liquidará sobre el valor agregado nacional.

Parágrafo. El Certificado de Reembolso Tributario se liquidará en moneda colombiana mediante la aplicación de la tasa de cambio mensual que fija el Ministerio de Hacienda para la liquidación de gravámenes de aduana ad-valorem y que esté vigente en el momento de efectuarse el reintegro de divisas de la exportación. Si el reintegro de divisas se efectúa con posterioridad al plazo máximo consignado en el formulario único de exportación, el Certificado de Reembolso Tributario se liquidará mediante la aplicación de la tasa de cambio mensual que haya fijado el Ministerio de Hacienda para la liquidación de gravámenes de aduana ad-valorem y que esté vigente en la fecha de expiración del plazo indicado. El nivel del Certificado de Reembolso Tributario aplicable será el vigente en el momento del embarque de la exportación correspondiente

De lo expuesto se colige que la sentencia del 18 de febrero de 2010, que profirió el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho iniciado por Creaciones Shadia y Cia Ltda contra el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, es declarativa como de condena. Declarativa porque parte de reconocer que la demandante tiene derecho al certificado de reembolso tributario, y de condena porque

se efectúa con posterioridad al plazo máximo consignado en el formulario único de exportación, el Certificado de Reembolso Tributario se liquidará mediante la aplicación de la tasa de cambio mensual que haya fijado el Ministerio de Hacienda para la liquidación de gravámenes de aduana ad-valorem y que esté vigente en la fecha de expiración del plazo indicado. El nivel del Certificado de Reembolso Tributario aplicable será el vigente en el momento del embarque de la exportación correspondiente.



para hacer efectivo ese derecho es menester que el gobierno expida los correspondientes certificados de reembolso tributario que, como se precisó, son títulos valores que pueden ser utilizados para el pago de impuestos.

Precisado lo anterior, la Sala considera pertinente avocar el conocimiento del grado jurisdiccional de consulta de la sentencia del 18 de febrero de 2010.

2.2. Asunto de Fondo

2.2.1. Problema Jurídico

En los términos del Decreto 636 de 1984, la Sala debe determinar si la sociedad Creaciones Shadia y Cía. Ltda. tiene derecho a los certificados de reembolso tributario –CERT por las exportaciones realizadas en el año 1991.

Esta Sala considera que la sociedad demandante no tiene derecho a que le sean reconocidos y expedidos los certificados de reembolso tributario –CERT por las exportaciones realizadas en el año 1991, por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho.

2.2.2. De los requisitos para tener derecho al certificado de reembolso tributario. Reiteración de jurisprudencia¹⁷

Conforme se precisó anteriormente, el Certificado de Reembolso Tributario-CERT es un incentivo a las exportaciones, que se concreta en la devolución de la totalidad o de una parte de los impuestos indirectos, tasas y contribuciones que el exportador haya pagado, con el ánimo de incentivar la exportación (Artículo 5 del Decreto 636 de 1984¹⁸).

De conformidad con el artículo 2º del Decreto 636 de 1984¹⁹, las exportaciones “*legal y efectivamente realizadas*”, el reintegro de las divisas correspondientes y la solicitud formalmente presentada otorgan el derecho a reclamar los Certificados de Reembolso Tributario. Cumplidos esos requisitos, surge, en principio, la obligación, para la autoridad pública encargada, de expedir y entregar tales certificados²⁰.

¹⁷ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 23 de enero de 2011. Expediente No. 17334. M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹⁸ Artículo 5º Del Certificado de Reembolso Tributario como instrumento de devolución de impuestos. Mediante el Certificado de Reembolso Tributario el Gobierno devolverá al exportador la totalidad o una porción de los impuestos indirectos, tasas y contribuciones que éste hubiere pagado y promoverá la actividad exportadora.

¹⁹ Artículo 2º Del derecho al Certificado de Reembolso Tributario. Las exportaciones legal y efectivamente realizadas, el reintegro de las divisas correspondientes y la respectiva solicitud formalmente presentada por el exportador originarán la obligación, a cargo del Banco de la República, de expedir y entregar al exportador los Certificados de Reembolso Tributario.

²⁰ De conformidad con los artículos 1 de la Ley 48 de 1983 y 11 del Decreto 636 de 1984, la facultada para reconocer y expedir era del Banco de la República. Con la expedición del Decreto 546 de 1997, esa facultad se radicó en el INCOMEX, entidad que se suprimió y, en virtud del Decreto 2682 de 1999, esa función la asumió el Ministerio de Comercio Exterior, hoy Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

En todo caso, el artículo 2° mencionado debe interpretarse armónicamente con el artículo 11²¹ *Ibídem*, que establece los requisitos para la expedición y entrega de los CERT.

De acuerdo con el artículo 11 *ibídem*, los requisitos que se deben cumplir para el reconocimiento y expedición de los CERT son:

“Artículo 11. De los requisitos. El Banco de la República expedirá y entregará los Certificados de Reembolso Tributario una vez se hayan cumplido los siguientes requisitos:

- a) Que se hayan reintegrado al Banco de la República las divisas correspondientes;*
- b) Que la Dirección General de Aduanas haya entregado al Departamento de Fiduciaria y Valores del Banco de la República la copia del formulario único de exportación que esa dependencia expide;*

²¹ Artículo 11. De los requisitos. El Banco de la República expedirá y entregará los Certificados de Reembolso Tributario una vez se hayan cumplido los siguientes requisitos:

- a) Que se hayan reintegrado al Banco de la República las divisas correspondientes;
- b) Que la Dirección General de Aduanas haya entregado al Departamento de Fiduciaria y Valores del Banco de la República la copia del formulario único de exportación que esa dependencia expide;
- c) Que no curse investigación administrativa o penal alguna relacionada con la autenticidad o legalidad de las respectivas exportaciones;
- d) Que la solicitud de entrega de los Certificados de Reembolso Tributario se presente dentro de un plazo máximo de seis (6) meses contados a partir de la fecha del respectivo reintegro de divisas.

Parágrafo 1° Antes del vencimiento del término señalado en el literal d), el Banco de la República podrá prorrogarlo hasta por un plazo de seis (6) meses. A tal efecto, el interesado deberá presentar una solicitud debidamente sustentada.

Parágrafo 2° - Para los fines previstos en este artículo el Banco de la República podrá exigir, según el caso, los siguientes documentos adicionales: guía aérea o marítima refrendada por la empresa transportadora; conocimiento de embarque; Planilla Única del Instituto Nacional de Transporte -INTRA- refrendada por la autoridad aduanera en la frontera; factura comercial; certificación y factura del proveedor; certificación sobre dirección de proveedor y del destinatario de la mercancía; constancia de recibo del importador de la mercancía; registro de la Cámara de Comercio.”

c) Que no curse investigación administrativa o penal alguna relacionada con la autenticidad o legalidad de las respectivas exportaciones;

d) Que la solicitud de entrega de los Certificados de Reembolso Tributario se presente dentro de un plazo máximo de seis (6) meses contados a partir de la fecha del respectivo reintegro de divisas.

Parágrafo 1º Antes del vencimiento del término señalado en el literal d), el Banco de la República podrá prorrogarlo hasta por un plazo adicional de seis (6) meses. A tal efecto, el interesado deberá presentar una solicitud debidamente sustentada.

Parágrafo 2º Para los fines previstos en este artículo el Banco de la República podrá exigir, según el caso, los siguientes documentos adicionales: guía aérea o marítima refrendada por la empresa transportadora; conocimiento de embarque; planilla única del Instituto Nacional de Transporte, INTRA, refrendada por autoridad aduanera en la frontera; factura comercial; certificación y factura del proveedor; certificación sobre dirección del proveedor y del destinatario de la mercancía; constancia de recibo del importador de la mercancía; registro de la Cámara de Comercio.”

Conforme con lo anterior, las exportaciones que dan lugar al derecho al reconocimiento de los CERT son las real y efectivamente realizadas, esto es, las que se efectúen con el cumplimiento de todos los requisitos legales.

De su lado, la autoridad competente para el reconocimiento del CERT, que, en este caso, es el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, tiene la facultad para verificar la realidad de la operación comercial, y, para el efecto, puede solicitar la documentación correspondiente, de acuerdo con el artículo 11 del Decreto 636 de 1984 y el parágrafo 2 de dicho artículo.

Una vez verificados los requisitos de procedencia y soportada la solicitud con la documentación correspondiente, procede la expedición del CERT.

2.2.3. Hechos probados

- a. La Sociedad Creaciones Shadia & Cía. Ltda. radicó ante el Banco de la República, por intermedio del Banco Real de Colombia y del Banco de Estado, las siguientes solicitudes del CERT:

Solicitud de Cert		Doc de Exportación		B.R.	
No.	FECHA	N.	Fecha	VLR US \$	FOLIO
5440	10-Jul-91	6513	09-May-91	42.626.00	180
		2719	08-Mar-91	45.000.00	
		2718	08-Mar-91	45.000.00	
5439	10-Jul-91	2723	08-Mar-91	50.000.00	181
		2725	08-Mar-91	50.000.00	
		4950	19-Abr-91	55.000.00	
5908	30-Jul-91	3529	21-Mar-91	55.000.00	182
		3530	21-Mar-91	50.000.00	
5907	30-Jul-91	6513	09-May-91	12.374.00	183
		3531	21-Mar-91	27.626.00	
		3528	21-Mar-91	55.000.00	
5909	30-Jul-91	3531	21-Mar-91	12.400.00	184
6602	29-Ago-91	6512	09-May-91	50.026.00	185
		3531	21-Mar-91	9.974.00	
6615	30-Ago-91	6758	14-May-91	40.026.00	186
		6611	10-May-91	55.000.00	
		6512	09-May-91	4.974.00	
6614	30-Ago-91	4948	19-Abr-91	21.604.01	187
		6758	14-May-91	14.974.00	
7711	17-Oct-91	4951	19-Abr-91	55.000.00	188
		4949	19-Abr-91	5.000.00	
8094	08-Nov-91	6506	09-May-91	48.312.00	189
9183	19-Nov-91	4948	19-Abr-91	33.395.99	190
		4949	19-Abr-91	9.523.60	
		6506	09-May-91	1.688.00	
9772	18-Dic-91	6508	09-May-91	50.000.00	191
		6507	09-May-91	50.000.00	
		4949	19-Abr-91	40.476.40	
		6511	09-May-91	39.508.60	
9773	18-Dic-91	6511	09-May-91	15.491.40	192
		6759	14-May-91	55.000.00	
		6760	14-May-91	4.454.60	
3812	04-Sep-92	6760	14-May-91	50.545.40	193
		6761	14-May-91	34.999.60	
		6762	14-May-91	50.000.00	

- b. Mediante Requerimientos Nos. 1297 del 11 de julio de 1991, 1480 del 20 de agosto de 1991, 1638 del 4 de septiembre de 1991 y 2597 del 20 de diciembre de 1991, el Banco de la República informó al Banco Real de Colombia, intermediario financiero, que las solicitudes de CERT presentadas por Creaciones Shadia no podían tramitarse hasta que se cumpliera con la presentación de documentos como guías aéreas, facturas del exportador, facturas de proveedores, etc.
- c. En Oficio No. A-469 del 30 de julio de 1991, la DIAN – Seccional Barranquilla- informó al Banco de la República que se había sometido a la sociedad Creaciones Shadia a una investigación tributaria por concepto de devolución de IVA, razón por la que se suspendía el término para el reconocimiento de los CERT hasta que no fuera posible determinar si se configuró la conducta materia de sanción.
- d. Mediante Comunicación del 1º de octubre de 1991, la Superintendencia de Control de Cambios informó al Banco de la República que había abierto una investigación administrativa contra la sociedad demandante, en relación con las operaciones de exportación realizadas en el periodo comprendido entre el segundo semestre de 1989 y el primero de 1991, el Banco de la República informó al Banco Real de Colombia que se suspendía el reconocimiento de los CERT a dicha sociedad hasta que se emitiera un pronunciamiento de fondo sobre la investigación.

- e. Conforme con el Decreto 2116 de 1992, en concordancia con los Decretos 2117 de 1992 y 1271 de 1993, la DIAN asumió las funciones asignadas a la Superintendencia de Control de Cambios en materia de importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a operaciones de comercio exterior y financiación de importaciones y exportaciones.
- f. El 23 de mayo de 1995, mediante Acto No. 55, la DIAN formuló cargos contra la sociedad demandante, por posible violación al artículo 246 del Decreto Ley 444 de 1967, por los reintegros efectuados con las liquidaciones No. 5989 del 2 de octubre de 1991, 6258 del 17 de octubre de 1991, 3986 del 27 de junio de 1991, 4447 del 19 de julio de 1991, 4496 del 23 de julio de 1991, 4773 del 2 de agosto de 1991, 5006 del 15 de agosto de 1991, 5168 del 23 de agosto de 1991, 6626 del 7 de noviembre de 1991, 3939 del 13 de agosto de 1992 y 6981 del 22 de noviembre de 1991, entre otras.
- g. Mediante Resolución No. 128 del 17 de octubre de 1995²², la DIAN sancionó a Creaciones Shadia por el ingreso ilegal de divisas descrito en las liquidaciones No. 5989 del 2 de octubre de 1991, 6258 del 17 de octubre de 1991, 3986 del 27 de junio de 1991, 4447 del 19 de julio de 1991, 4496 del 23 de julio de 1991, 4773 del 2 de agosto de 1991, 3939 del 13 de agosto de 1992 y 6981 del 22 de noviembre de 1991, entre otras [cuadro que se transcribe a continuación], decisión

²² Folios 111 al 119 c.a.

confirmada mediante Resolución No. 00032 del 29 de diciembre de 1995²³.

LIQ. N°	FECHA	VALOR US\$	TASA DE C.	VALOR \$ COL
2445	90-06-21	20.000.00	502.39	10.047.800.00
3944	90-10-11	26.000.00	545.61	14.185.860.00
3801	90-10-02	50.000.00	545.61	27.280.500.00
4696	90-12-11	288.000.00	568.73	163.794.240.00
5102	90-12-20	96.000.00	568.73	54.598.080.00
5148	90-12-21	96.000.00	568.73	54.598.080.00
4745	90-12-05	48.000.00	568.73	27.299.040.00
4897	90-12-11	45.000.00	568.73	25.592.850.00
5989	91-10-02	60.000.00	679.3	40.758.000.00
6258	91-10-17	48.312.00	679.3	32.818.341.60
3986	91-06-27	287.3626.00	628.82	180.864.981.32
5075	90-12-19	111.100.00	568.73	63.185.903.00
149	91-01-10	12.504.00	578.96	7.239.315.84
4447	91-07-19	200.000.00	639.37	127.874.000.00
4496	91-07-23	12.400.00	639.37	7.928.188.00
4773	91-08-02	60.000.00	652.11	39.126.600.00
5006	91-08-15	100.000.00	652.11	65.211.000.00
5168	91-08-23	36.578.00	652.11	23.852.879.58
1743	91-03-21	300.000.00	598.46	179.538.000.00
6626	91-11-07	44.607.59	694.7	30.988.892.77
3969	92-08-13	135.545.00	694.28	94.106.182.60
6891	91-11-22	179.985.00	694.7	125.035.579.50
4073	90-10-19	96.000.00	545.61	52.378.560.00
TOTALES		2.353.657.59		1.448.302.874.21

- h. Que la sociedad Creaciones Shadia, mediante apoderado, presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra el Banco de la República – Sucursal Barranquilla, de la que conoció el Tribunal Administrativo del Atlántico, que, en sentencia del 13 de septiembre de 2000 [Exp. 7811-D], denegó las súplicas de la demanda interpuesta contra los actos fictos presuntos negativos de la petición de

²³ Folios 155 al 158 c.a.

reconocimiento del CERT a que alude este proceso²⁴. La decisión no fue objeto de recurso.

- i. Mediante auto No. 268 del 26 de noviembre de 2001²⁵, la Dirección General de Comercio Exterior decidió continuar con la suspensión de la actuación administrativa, tendiente al reconocimiento de los CERT hasta que se conociera el resultado de las investigaciones adelantadas por la DIAN y por el Tribunal Administrativo del Atlántico.
- j. Mediante auto No. 291 del 11 de diciembre de 2002²⁶, la Dirección General de Comercio Exterior decidió incorporar al expediente administrativo No. 93 de reconocimiento de los CERT y valorar las pruebas trasladadas del expediente No. 15763 de la DIAN y del Tribunal Administrativo del Atlántico, del expediente No. 7811-D en las investigaciones cursadas contra la demandante y, además, reanudó la actuación administrativa.
- k. El 31 de marzo de 2003, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo expidió la Resolución No. 204²⁷ [acto demandado], por medio de la que negó el reconocimiento del incentivo tributario CERT a la sociedad Creaciones Shadia, con fundamento en que (i) las facturas presentadas para amparar las operaciones investigadas no podían tenerse como válidas, toda vez que no cumplen con la totalidad de los requisitos mencionados y, (ii) las constancias de recibo de las

²⁴ Folios 235 al 263 c.a.

²⁵ Folios 22 y 23 c.a.

²⁶ Folios 1425 al 144 c.a.

²⁷ Folios 191 al 200 c.a.

mercancías no cumplían con los requisitos de ley. En esa resolución se concluyó:

“El despacho considera que los hechos irregulares evidenciados en la documentación aportada por la sociedad investigada y las pruebas obtenidas en su momento por la DIAN y que fueron incorporadas mediante Auto No. 291 del 11 de diciembre de 2002 afectan negativamente la efectividad de las supuestas operaciones de exportación que sirvieron de fundamento a las referidas solicitudes CERT, conforme a la valoración efectuada sobre las pruebas trasladadas en materia administrativa y según la jurisprudencia antes citada.

La DIAN, conforme a la investigación adelantada en contra de la sociedad peticionaria, profirió Acto No. 055 de 23 de mayo de 1995 y la Resolución 128 del 17 de octubre de 1995 en las cuales concluyó ‘...lo que se realizaron fueron operaciones simuladas soportadas en una empresa que se creó con el objeto de encubrir un ingreso ilegal de divisas al país’. También adujo ‘...que el ingreso al país de las divisas por parte de la sociedad investigada no tiene un sustento legal. Las irregularidades encontradas en todo el conjunto de documentos que rodean la operación de exportaciones realizadas por la sociedad en comento, son indicios que permiten deducir que estas operaciones de comercio exterior que las sustentó sólo sirvió de medio para encubrir una entrada ilegal de divisas al país y efectuar un canje no autorizado por moneda nacional’ (folio 134 B)

En dicha investigación, la DIAN concluyó respecto del pago de la mercancía y destino final de la suma reintegrada, que el primero proviene de países diferentes al de destino de la mercancía y domicilio comercial del importador y que las utilidades no fueron obtenidas por la sociedad CREACIONES SHADIA & CÍA. LTDA., como sería lo normal, sino que ingresaron al patrimonio de personas totalmente ajenas a la supuesta exportación. En efecto, el producto de los reintegros muestra como beneficiarios a personas totalmente ajenas a las operaciones, ya que no son los socios de la empresa ni aquellos que pudieran haber sido proveedores de las mercancías presuntamente exportadas, ni estuvieron dirigidas a cancelar el endeudamiento que hubiera podido contraer la sociedad exportadora.

Tal violación al Estatuto Cambiario fue tan evidente, que la DIAN confirmó la sanción mediante Resolución No. 032 del 29 de diciembre de 1995.

Adicionalmente, del análisis realizado por este Despacho de la documentación aportada por el peticionario, se puede establecer en relación con las facturas de los supuestos exportador y proveedores, que estas no cumplen con los requisitos establecidos en la normatividad vigente, y por tanto se considera que no tienen validez y como consecuencia, pierden su capacidad probatoria para demostrar la efectiva realización de las transacciones comerciales que se llevaron a cabo en el marco de la reseñada operación.

Igualmente en relación con las constancias de recibo de la mercancía del presunto importador, que son documentos que tienen por finalidad dar certeza sobre la existencia real de los compradores en el exterior y constatar que dichos compradores hayan recibido la mercancía supuestamente exportada, tampoco reunieron los requisitos mínimos exigidos por la ley para este tipo de documentos expedidos en el extranjero, con lo cual carecen de validez y por tanto de fuerza probatoria.”

- I. Contra la anterior resolución, el apoderado de Creaciones Shadia presentó recurso de reposición y, en subsidio, de apelación, resueltos mediante las Resoluciones No. 0616 del 4 de abril de 2007²⁸ y 824 del 15 de agosto de 2003²⁹, en sentido negativo.

2.2.4. De la solución al caso concreto

De acuerdo con las pruebas que aparecen en el expediente y los hechos anteriormente relacionados, es claro que el Ministerio de Industria y Turismo rechazó las solicitudes de reconocimiento de CERT a Creaciones Shadia y Cía. Ltda., porque la DIAN adelantó un proceso contra la sociedad, del que ésta resultó sancionada por la comisión de una infracción cambiaria.

En el caso particular, como ya se dijo, la demandante alegó que sí cumplió con los requisitos necesarios para la expedición de los CERT y que, como estaban demostradas tanto la legalidad como la efectividad de las exportaciones, no había fundamento legal para negar el reconocimiento.

²⁸ Folios 296 a 304 c.a.

²⁹ Folios 264 al 271 c.a.



La demandante también se mostró inconforme con la valoración probatoria que se hizo en los actos demandados y, en especial, cuestionó el hecho de que la administración hubiera trasladado y valorado las pruebas de las investigaciones cambiaria y tributaria que adelantó la DIAN.

Para la Sala, contra lo alegado por la sociedad demandante, sí está desvirtuada la legalidad de las exportaciones. En efecto, está probado que la demandante incurrió en la infracción cambiaria consistente en ingreso ilegal de divisas, en relación con las exportaciones realizadas en los meses de marzo, abril y mayo de 1991. Esa infracción fue sancionada con la Resolución 204 de 2003.

De ahí que, las exportaciones en cuestión fueron objeto de investigación administrativa por parte de la DIAN, en la que se concluyó que existieron irregularidades cambiarias que afectaban la legalidad y la efectividad de las exportaciones que motivaron la solicitud de los CERT. Es decir, esas circunstancias, por sí solas, demostraban que no se cumplía el requisito previsto en el literal c) del artículo 11 del Decreto 636 de 1984 y, por ende, se imponía negar la expedición de los CERT.

Para mayor ilustración, la Sala relacionará en un cuadro comparativo las declaraciones de exportación que originaron la imposición de la sanción cambiaria y las que originaron la solicitud del CERT. Para el efecto, la Sala cruzó la información que figura en el cuadro reseñado en el literal a. del acápite de hechos probados [2.2.2.] con la información obtenida de las

liquidaciones oficiales de reintegro, extraída de los actos administrativos reseñados en el literal g del acápite de hechos probados [2.2.2.]:

DECLARACIONES DE EXPORTACIÓN QUE SE TUVIERON EN CUENTA EN EL PROCESO SANCIONATORIO CAMBIARIO (INFORMACIÓN EXTRAÍDA DE LAS RESOLUCIONES 128 DEL 17 DE OCTUBRE DE 1995 Y 00032 DEL 29 DE DICIEMBRE DE 1995)	DECLARACIONES DE EXPORTACIÓN QUE SE TUVIERON EN CUENTA EN LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA QUE DENEGÓ EL RECONOCIMIENTO DE LOS CERT
2445 DE 21 DE JUNIO DE 1990	
3944 DE 11 DE OCTUBRE DE 1990	
3801 DE 2 DE OCTUBRE DE 1990	
4696 DE 11 DE DICIEMBRE DE 1990	
5102 DE 20 DE DICIEMBRE DE 1990	
5148 DE 21 DE DICIEMBRE DE 1990	
4745 DE 5 DE DICIEMBRE DE 1990	
4897 DE 11 DE DICIEMBRE DE 1990	
5075 DE 19 DE DICIEMBRE DE 1990	
5989 DE 2 DE OCTUBRE DE 1991	4951 DE 19 DE ABRIL DE 1991 4949 DE 19 DE ABRIL DE 1991
6258 DE 17 DE OCTUBRE DE 1991	6506 DEL 9 DE MAYO DE 1991
3986 DE 27 DE JUNIO DE 1991	6513 DE 9 DE MAYO DE 1991 2719 DE 8 DE MARZO DE 1991 2718 DE 9 DE MARZO DE 1991 2723 DE 8 DE MARZO DE 1991 4950 DE 19 DE ABRIL DE 1991
149 DE 10 DE ENERO DE 1991	6758 DE 14 DE MAYO DE 1991
4447 DE 19 DE JULIO DE 1991	3529 DE 21 DE MARZO DE 1991 3530 DE 21 DE MARZO DE 1991 6513 DE 9 DE MAYO DE 2001 3531 DE 21 DE MARZO DE 1991 3528 DE 21 DE MARZO DE 1991
4496 DE 19 DE JULIO DE 1991	3531 DE 21 DE MARZO DE 1991
4773 DE 2 DE AGOSTO DE 1991	6512 DE 9 DE MAYO DE 1991

	3531 DE 21 DE MARZO DE 1991
5006 DE 15 DE AGOSTO DE 1991	6512 DE 9 DE MAYO DE 1991 6758 DE 14 DE MAYO DE 1991 6611 DE 10 DE MAYO DE 1991
5168 DE 23 DE AGOSTO DE 1991	4948 DE 19 DE ABRIL DE 1991 6758 DE 14 DE MAYO DE 1991
1743 DE 23 DE AGOSTO DE 1991	
6626 DE 7 DE NOVIEMBRE DE 1991	6506 DE 9 DE MAYO DE 1991 4948 DE 19 DE ABRIL DE 1991 4949 DE 19 DE ABRIL DE 1991
3969 DE 13 DE AGOSTO DE 1991	6760 DE 14 DE MAYO DE 1991 6761 DE 14 DE MAYO DE 1991 6762 DE 14 DE MAYO DE 1991
6891 DE 22 DE NOVIEMBRE DE 1991	6508 DE 9 DE MAYO DE 1991 6507 DE 9 DE MAYO DE 1991 4949 DE 19 DE ABRIL DE 1991 6511 DE 9 DE MAYO DE 1991
4037 DE 19 DE OCTUBRE DE 1991	
	6759 DE 14 DE MAYO DE 1991

Ahora bien, en el expediente no se encontró correspondencia entre la declaración de exportación No. 6759 del 14 de mayo de 1991 y las declaraciones de exportación que originaron la sanción por la comisión de las infracciones cambiarias. Sin embargo, la Sala considera que no procede el reconocimiento del CERT por esa declaración de exportación, por las siguientes razones:

Como se precisó inicialmente, de conformidad con el artículo 11 del Decreto 639 de 1984, el Banco de la República expedirá y entregará los Certificados de Reembolso Tributario una vez se hayan cumplido los siguientes requisitos:

- a) Que se hayan reintegrado al Banco de la República las divisas correspondientes;*
- b) Que la Dirección General de Aduanas haya entregado al Departamento de Fiduciaria y Valores del Banco de la República la copia del formulario único de exportación que esa dependencia expide;*
- c) Que no curse investigación administrativa o penal alguna relacionada con la autenticidad o legalidad de las respectivas exportaciones;*
- d) Que la solicitud de entrega de los Certificados de Reembolso Tributario se presente dentro de un plazo máximo de seis (6) meses contados a partir de la fecha del respectivo reintegro de divisas, o de su prórroga.*

Para el caso de la declaración de exportación 6759, la Sala advierte que en la demanda, Creaciones Shadia solicitó que se oficiara al Ministerio de Comercio para que allegara la copia de la declaración de exportación y la prueba del reintegro de las divisas.³⁰

Mediante auto de pruebas del 21 de noviembre de 2008, el *a quo* decretó la prueba.³¹ Mediante oficio No. Rh 08-07-0180 A, se ofició al Ministerio de Comercio para que allegara las pruebas³². Y mediante oficio del 29 de enero de 2009, el Ministerio de Comercio informó que remitió los documentos solicitados en 52 folios, pero que, además, se tuviera en cuenta que los antecedentes de la actuación administrativa que se inició para imponer sanción cambiaria fueron allegados al proceso.

³⁰ Folio 45 c.p.

³¹ Folios 135 a 137 c.p.

³² Folio 138 c.p.



Vistas esas pruebas, la Sala advierte que en el expediente reposa la copia simple de la Declaración de Exportación 6759³³, pero no figura por ninguna parte la prueba del reintegro de las divisas. En consecuencia, la Sala considera que respecto de esta declaración no se acreditaron los requisitos formales de ley para tener derecho al CERT.

Adicionalmente, y respecto de todas las declaraciones de exportación que fundamentaron la solicitud del CERT, la Sala considera que en los casos en que se decide sobre el reconocimiento de ese beneficio, la competencia del Ministerio de Industria, Comercio y Turismo no debe limitarse a una verificación automática de los requisitos previstos en el mencionado artículo 11. La administración cuenta con una amplia potestad para indagar a otras autoridades públicas y verificar la realidad y efectividad de las exportaciones.

La sola presentación de la solicitud y de los documentos necesarios no obliga al reconocimiento de los CERT, como equivocadamente lo cree la parte demandante, pues dicho reconocimiento está supeditado a que se acredite, además, la legalidad y la efectividad de las exportaciones.

De otra parte, la Sala no ve problema en que los actos acusados se hubieran expedido con base en pruebas trasladadas de las actuaciones administrativas que adelantó la DIAN. Justamente, esas pruebas se incorporaron, mediante auto 291 del 11 de diciembre de 2002, con audiencia de la sociedad demandante, conforme lo exige el artículo 185 C.

³³ Folio 214 c.p.

P.C.³⁴, aplicable en las actuaciones administrativas por remisión del artículo 57 C.C.A.³⁵, lo que significa que podían valorarse y servir de fundamento para expedir los actos aquí demandados.

En todo caso, en la actuación administrativa la sociedad demandante bien pudo ejercer el derecho de contradicción para desvirtuar las pruebas aducidas en su contra o bien para pedir las pruebas necesarias para probar la legalidad y efectividad de las exportaciones en cuestión.

Empero, según advierte la Sala, la parte actora no desplegó las actividades probatoria y argumentativa necesarias para demostrar la efectividad y legalidad de las exportaciones que dieron lugar a la solicitud de los CERT en cuestión. Esto es, la demandante no cumplió con la carga de demostrar que las exportaciones se realizaron de manera legal y efectiva y que, contrario a lo expresado en los actos acusados, le asistía el derecho al reconocimiento de los CERT reclamados.

Lo visto en el proceso, se insiste, demuestra que ni en sede administrativa ni en sede jurisdiccional la demandante probó la efectividad y la legalidad de las exportaciones. Por el contrario, las pruebas recabadas en las actuaciones que adelantó la DIAN por la infracción cambiaria en que incurrió la parte

³⁴ Artículo 185. Las pruebas practicadas válidamente en un proceso podrán trasladarse a otro en copia auténtica, y serán apreciables sin más formalidades, siempre que en el proceso primitivo se hubieren practicado a petición de la parte contra quien se aduce o con audiencia de ella.

³⁵ Artículo 57. Serán admisibles todos los medios de prueba señalados en el Código de Procedimiento Civil. (...)



actora, desvirtuaron la legalidad y la realidad de las operaciones de comercio exterior en cuestión.

Conforme con lo anterior, la Sala considera procedente revocar la condena impuesta por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en la sentencia del 18 de febrero de 2010, objeto de consulta y, en su lugar, denegar las pretensiones de la demanda.

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

F A L L A

REVÓCASE la sentencia del 18 de febrero de 2010, proferida por la Sección Cuarta, Subsección B del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. En su lugar,

DENIÉGANSE las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho presentada por la Sociedad Creaciones Shadia y Cía. Ltda. contra el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.



Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sala

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ