



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

CONSEJERA PONENTE: CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

Bogotá D.C., quince (15) de septiembre de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Solicitud de Unificación de jurisprudencia
Radicación: 11001-03-27-000-2026-00010-00 (30954)
Demandante: British American Tobacco Colombia S.A.S
Demandada: Departamento de Antioquia

Temas: Sentencia de unificación por importancia jurídica- Alcance del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. Sanción por no radicar tornaguías para su legalización

SENTENCIA DE UNIFICACIÓN CE-SUJ-4-001-2026

La Sala de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, en ejercicio de la facultad prevista en los artículos 270 y 271 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo -CPACA-, en concordancia con el artículo 14 del Acuerdo 080 de 2019, procede a unificar la jurisprudencia en relación con el alcance de la conducta sancionable prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, específicamente, para determinar si «la radicación extemporánea» de las tornaguías para su legalización configura la infracción allí prevista por su «no radicación». Así mismo, se resuelve el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 6 de marzo de 2025, proferida por el Juzgado Treinta y Seis Administrativo Oral del Circuito de Medellín, que resolvió:

«**PRIMERO: DECLARAR** probada la excepción de legalidad de los actos administrativos propuesta por la entidad demandada y, en consecuencia, **DENEGAR** las pretensiones de la demanda instaurada por **BRITISH AMERICAN TABACO COLOMBIA S.A.S.** contra el **DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA**, por lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: Sin condena en costas».

ANTECEDENTES

Actuación Administrativa

El 22 de enero de 2022 se expidió en Bogotá D.C. la tornaguía de movilización y tránsito nro. 11-100287, que amparaba mercancías con destino al departamento de Antioquia, sujetas al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado de origen extranjero, respecto de las cuales **British American Tobacco Colombia S.A.S.** tenía la calidad de sujeto pasivo. Según la Administración, el término para legalizar la tornaguía vencía el 11 de febrero de 2022. La solicitud de legalización fue radicada el 27 de abril de 2022, bajo el nro. 2022010172628.

El 21 de junio de 2022 (antes de que se proferiera el requerimiento especial), la sociedad presentó escrito con radicado nro. 2022010260720, mediante el cual reconoció la infracción derivada de la «radicación extemporánea» de la tornaguía y manifestó acogerse a la reducción de la sanción por allanamiento prevista en el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019. Para el efecto, efectuó un pago de **\$26.223.000**, correspondiente al 20 % de la sanción que estimó aplicable.



El 23 de septiembre de 2022, el Director Operativo de la Subsecretaría de Ingresos del Departamento de Antioquia profirió el Auto nro. 2022080104709 (requerimiento especial), mediante el cual propuso imponer a la sociedad una sanción de **\$131.114.000** por «no radicar» la tornaguía para su legalización dentro del término previsto para ello. Para determinar ese monto, la administración estableció un retardo de 75 días y aplicó la multa de 46 UVT por cada día transcurrido prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. El requerimiento fue notificado por correo electrónico el 29 de septiembre de 2022.

La sociedad respondió oportunamente el requerimiento especial e insistió en que debía aceptarse el allanamiento presentado el 21 de junio de 2022, reconocer la reducción de la sanción al 20 %, con fundamento en el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019, y dar por terminado el procedimiento sancionatorio.

Mediante la Resolución nro. 2022060377539 del 26 de diciembre de 2022, el Director Operativo de la Subsecretaría de Ingresos aceptó el allanamiento de la sociedad respecto de la comisión de la infracción prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 (no radicar) y reconoció como pago parcial de la sanción la suma de \$26.223.000 previamente cancelada. Sin embargo, consideró que la Ley 1762 de 2015 no contemplaba el allanamiento parcial pretendido por la contribuyente y, en consecuencia, impuso una multa de \$131.114.000, de la cual descontó el valor pagado y fijó un saldo a cargo de \$104.891.000.

El 6 de enero de 2023, la sociedad interpuso recurso de reconsideración, radicado con el nro. 2023010002791, en el que insistió en la procedencia del allanamiento y de la reducción de la sanción, con fundamento en los artículos 609 y 610 del Decreto 1165 de 2019 y en la remisión efectuada por el artículo 25 de la Ley 1762 de 2015 al procedimiento sancionatorio aduanero.

Mediante la Resolución nro. 2023060051427 del 20 de abril de 2023, la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Departamento de Antioquia resolvió el recurso de reconsideración y confirmó íntegramente la Resolución nro. 2022060377539 del 26 de diciembre de 2022.

DEMANDA Y CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

Pretensiones y normas violadas

Mediante apoderado judicial y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, la sociedad British American Tobacco Colombia S.A.S. (en adelante BAT) formuló las siguientes pretensiones¹

«1.1. Primera: Que se declare la nulidad de la resolución sanción nro. 2022060377539 del 26 de diciembre de 2022 (en adelante la “Resolución Sanción”), proferida por parte de la Secretaría de Hacienda de la Gobernación de Antioquia (en adelante la “Secretaría” o la “Administración”).

1.2. Segunda: Que se declare la nulidad de la resolución nro. 2023060051427 del 20 de abril de 2023, expedida por la Secretaría (en adelante la “Resolución Recurso”).

1.3. Tercera: Que, como consecuencia de lo anterior y, a título de restablecimiento del derecho, se declare que BAT no incurrió en la conducta sancionable descrita en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, y por ende no está obligada al pago de la sanción impuesta en los actos administrativos que se anulan.

¹ Samai CE, índice 18, folios 1 a 2 de la demanda.



1.4. Cuarta: Que, en consecuencia de lo anterior, la Secretaría proceda a devolver el pago que BAT realizó por valor de COP \$26.223.000 dentro de la oportunidad legal dispuesta para ello, junto con los correspondientes intereses moratorios que se causen, por concepto del pago de la sanción en los términos del artículo 610 del Decreto 1165 de 2019, dentro del proceso sancionatorio administrativo de conformidad con lo establecido en los artículos 187 y 192 del CPACA.

1.5. Quinta: Que subsidiariamente y en caso que no procedan las tercera y cuarta petición, se confirme que procede el allanamiento y consecuentemente se acepte el pago que BAT realizó dentro del proceso sancionatorio administrativo de conformidad con lo establecido en los artículos 187 y 192 del CPACA, respectivamente y, por consiguiente, no se hace acreedora del cobro de la sanción por no radicar tornaguías para su legalización, relacionadas en los actos administrativos que se demandan.

1.6. Sexta: Que, al amparo de lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA, se condene a la Gobernación de Antioquia-Secretaría de Hacienda por el valor de las costas y las agencias en derecho en las cuales ha incurrido o incurrirá mi representada en relación con este proceso.»

Indicó como normas vulneradas los artículos 29 y 228 de la Constitución Política; artículos 22 y 25 de la Ley 1762 de 2015; artículos 609 y 610 del Decreto 1165 de 2019.

Concepto de violación y oposición

Los cargos del concepto de violación expuestos por la demandante y las correspondientes oposiciones formuladas en la contestación se resumen así:

Primer cargo: «Violación de los principios de legalidad y tipicidad»

1. La sociedad **demandante** sostuvo que la sanción prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 únicamente procede cuando se omite la radicación de la tornaguía para su legalización y no por su presentación extemporánea, por lo que, en su criterio, la administración extendió el supuesto sancionable a una conducta distinta de la expresamente prevista por el legislador, desconociendo los principios de legalidad y tipicidad.

Explicó que la falta absoluta de presentación y la presentación por fuera del plazo constituyen conductas diferentes y que, en materia sancionatoria, no es admisible extender por interpretación el ámbito de aplicación de una infracción. Por ello, como la tornaguía sí fue radicada, aunque por fuera del plazo, la conducta no encuadraba en la infracción descrita en la norma, de allí que resultara atípica frente al artículo 22 de la Ley 1762 de 2015.

Agregó que cumplió la obligación sustancial relacionada con el impuesto al consumo, pues declaró y pagó correctamente el tributo correspondiente a las mercancías amparadas por la tornaguía y, además, esta finalmente fue legalizada. A su juicio, esas circunstancias demostraban que no existió ánimo evasivo o defraudatorio ni afectación a la finalidad de control perseguida por la norma.

Invocó como respaldo un pronunciamiento del Tribunal Administrativo de Cundinamarca según el cual el hecho sancionable del artículo 22 consiste en la no radicación, sin que pueda equipararse a esta la entrega tardía de la tornaguía. Así, concluyó que la administración vulneró los principios de legalidad, tipicidad y taxatividad al sancionar una conducta que no encuadraba en el supuesto legal.

2. El **Departamento de Antioquia** se opuso al cargo y señaló que la finalidad de la tornaguía es permitir el control sobre la movilización de mercancías gravadas con el impuesto al consumo y garantizar la trazabilidad de los productos que ingresan o transitan por el territorio departamental.



Indicó que el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 debe interpretarse de manera sistemática con la Ley 223 de 1995 y el Decreto 3071 de 1997, normas que regulan el sistema de control de transporte de productos gravados con impuesto al consumo y establecen un término para la legalización de las tornaguías.

Afirmó que la obligación de radicación está sometida a un límite temporal, de modo que, vencido ese plazo sin que el documento haya sido presentado, se configura la omisión sancionable. Añadió que, aceptar la tesis de la demandante permitiría que el responsable determinara libremente cuándo cumplir la obligación y privaría de eficacia al mecanismo de control fiscal. Así, la medida respeta el principio de tipicidad y responde a la finalidad de proteger el control fiscal y las rentas departamentales.

En cuanto a los precedentes judiciales invocados por la demandante, el Departamento sostuvo que no resultaban aplicables al asunto, pues no existía jurisprudencia unificada sobre la materia y las providencias citadas no fueron aportadas con la demanda, circunstancia que, a su juicio, impedía conocer sus particularidades y determinar la *ratio decidendi* para establecer su identidad fáctica y jurídica con el caso concreto.

Segundo cargo: «Procedencia del allanamiento y vulneración del debido proceso por su rechazo»

1. La sociedad **demandante** sostuvo que el artículo 25 de la Ley 1762 de 2015 remite expresamente al procedimiento sancionatorio aduanero para la imposición de las multas previstas en sus artículos 20 a 22, razón por la cual resultaba aplicable el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019, que permite al infractor allanarse y obtener la reducción de la sanción cuando reconoce voluntariamente la conducta y cumple las condiciones allí previstas.

Explicó que, antes de la notificación del requerimiento especial, reconoció la infracción y pagó el 20 % de la multa, equivalente a \$26.223.000, por lo que consideró satisfechos los presupuestos para acceder a la reducción. En consecuencia, afirmó que la administración debió aceptar el allanamiento y dar por terminado el procedimiento sancionatorio, en lugar de considerar el valor pagado como un simple abono frente a la sanción total.

Añadió que, aun si el Departamento estimaba improcedente la solicitud, debía resolverla mediante el auto previsto en el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019, contra el cual procede recurso de reposición. Sin embargo, la entidad continuó la actuación y únicamente en la resolución sancionatoria reconoció el pago efectuado, pero lo imputó como parcial, lo que, a juicio de BAT, constituyó un rechazo implícito del allanamiento y desconoció el procedimiento legalmente establecido.

Señaló que esa actuación vulneró su derecho al debido proceso y defensa, pues le impidió controvertir de manera autónoma la negativa al allanamiento. Asimismo, sostuvo que resultaba contradictorio reconocer el pago efectuado con fundamento en esa figura y, al mismo tiempo, continuar el procedimiento hasta imponer la sanción por su valor total, cuando la aceptación del allanamiento debía conducir a la terminación y archivo de la actuación.

2. Frente a este cargo, **el Departamento de Antioquia** sostuvo que la remisión prevista en el artículo 25 de la Ley 1762 de 2015 se refiere únicamente al procedimiento para la imposición de la sanción y no permite trasladar a las multas establecidas en esa ley los beneficios sustanciales contemplados para las infracciones previstas en el Decreto 1165 de 2019.



Así, indicó que el artículo 610 del régimen aduanero circunscribe la reducción a las sanciones de multa establecidas en ese mismo decreto, mientras que la impuesta a BAT deriva directamente del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, norma que no contempla reducción por allanamiento. En su criterio, aceptar la posición de la demandante implicaría desconocer el principio de inescindibilidad normativa, al combinar el supuesto sancionatorio previsto en una regulación con un beneficio establecido en otra.

Finalmente, frente a la vulneración al debido proceso, el Departamento negó que estuviera obligado a resolver la petición de BAT mediante el auto previsto en el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019, pues dicho trámite presupone que la figura del allanamiento sea jurídicamente aplicable. Como, en su criterio, la reducción prevista en esa disposición no procedía frente a la sanción del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, el escrito de BAT únicamente podía entenderse como una confesión o reconocimiento de los hechos constitutivos de la infracción y no como una solicitud susceptible de producir la terminación del procedimiento.

Añadió que tampoco se vulneraron los derechos de defensa y contradicción, pues BAT tuvo oportunidad de controvertir la decisión administrativa mediante el recurso de reconsideración, que fue efectivamente interpuesto y resuelto por la Administración.

SENTENCIA APELADA Y RECURSO DE APELACIÓN DE LA PARTE DEMANDADA

El Juzgado negó las pretensiones de la demanda, al considerar probada la legalidad de los actos administrativos demandados. Los motivos del fallo impugnado y los argumentos de la alzada son los siguientes:

Primer cargo: “Legalidad y tipicidad de la sanción por la legalización extemporánea de la tornaguía”

1. El **a quo** señaló que la sociedad demandante legalizó la tornaguía de movilización una vez vencido el término de 15 días previsto, por lo que consideró procedente la sanción establecida en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. Afirmó que dicha disposición debe interpretarse sistemáticamente con el artículo 10 del Decreto 3071 de 1997, que regula las condiciones y el plazo para la legalización de las tornaguías. En ese sentido, concluyó que la expresión «*no radiquen las tornaguías (...) para que sean legalizadas*» comprende el incumplimiento del término legal de radicación, de modo que la legalización extemporánea configura la conducta sancionable prevista por el legislador.

Por lo anterior, el a quo consideró que no se vulneraron los principios de legalidad y tipicidad, y en consecuencia el Departamento de Antioquia no se extralimitó en el ejercicio de su potestad sancionatoria, al considerar que la sanción impuesta se encontraba fundamentada en la Ley 1762 de 2015 y en el Decreto 3071 de 1997, incorporado mediante la Ordenanza 029 de 2017.

2. Frente a este razonamiento, **la parte demandante** reiteró que la sanción prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 solo es aplicable ante la omisión de radicar la tornaguía para su legalización, mas no cuando esta se presenta de forma extemporánea. Sostuvo que en la sentencia de primera instancia se amplió de manera indebida el alcance del tipo sancionatorio mediante una interpretación extensiva y analógica, en desconocimiento de los principios de legalidad y tipicidad. Insistió en que BAT radicó y legalizó la tornaguía, de manera que su comportamiento no podía subsumirse en la falta de radicación prevista en el artículo 22.



También invocó la regulación expedida con posterioridad a los hechos —Decreto 162 de 2024—, que estableció expresamente que, vencido el término sin que se hubiera presentado la solicitud de legalización, procede la sanción del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. Aunque aclaró que no pretendía su aplicación retroactiva, consideró que esa regulación evidenciaba la necesidad de establecer expresamente la consecuencia derivada del incumplimiento del plazo.

Además, reiteró el criterio del Tribunal Administrativo de Cundinamarca según el cual la radicación extemporánea constituye un incumplimiento objetivo del término, pero no corresponde al hecho sancionable descrito en el artículo 22, que se refiere a la falta de radicación. Asimismo, citó una sentencia del Juzgado Veinticinco Administrativo del Circuito de Medellín que distinguió entre ambas conductas y señaló que el propio Estatuto de Rentas de Antioquia las contemplaba separadamente, con sanciones diferentes.

A su vez, sostuvo que el juzgado se apartó injustificadamente de decisiones previas proferidas por el mismo despacho en casos con identidad de partes y supuestos fácticos, sin exponer razones para el cambio de criterio. A su juicio, ello vulnera los principios de igualdad, seguridad jurídica, confianza legítima y debido proceso. Asimismo, solicitó tener en cuenta una sentencia proferida por el Juzgado 25 Administrativo de Medellín, según el cual la radicación extemporánea de tornaguías no configura la conducta sancionable prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015.

Segundo cargo: «Procedencia del allanamiento y debido proceso»

1. El Juzgado examinó la figura del allanamiento regulada en el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019 que permite reducir la sanción al 20% cuando el infractor reconoce voluntariamente la conducta antes de la notificación del requerimiento especial y satisface las demás condiciones previstas en la norma. No obstante, destacó que el párrafo del artículo 610 excluía la reducción respecto de la sanción de multa cuando no fuera posible aprehender la mercancía.

El a quo tuvo por cierto que la mercancía amparada por la tornaguía discutida no era susceptible de aprehensión, circunstancia que, según indicó, no fue controvertida en el proceso. Por esa razón, concluyó que BAT se encontraba comprendida en la excepción prevista en el párrafo del artículo 610 y que, en consecuencia, no tenía derecho a la reducción de la sanción pretendida.

Así, mantuvo la legalidad de los actos administrativos y negó tanto las pretensiones principales como la subsidiaria relacionada con el allanamiento. Concluyó que en el trámite administrativo se garantizaron los derechos de defensa y contradicción de la demandante, quien pudo conocer la actuación, presentar argumentos, aportar y controvertir prueba e interponer recursos, por lo que desestimó la vulneración del debido proceso, consideró improcedente el allanamiento y negó las pretensiones de la demanda.

2. Frente a este cargo, la parte demandante insistió en que el artículo 25 de la Ley 1762 de 2015 remite al procedimiento sancionatorio aduanero y que, por tanto, la administración debía aplicar las reglas que integraban ese procedimiento, entre ellas el allanamiento previsto en los artículos 609 y 610 del Decreto 1165 de 2019.

Señaló que el régimen aduanero permitía terminar anticipadamente el procedimiento cuando se aceptara el allanamiento y que cumplió las condiciones para acogerse a esa figura, pues reconoció la infracción y efectuó el pago reducido antes de la notificación del requerimiento especial.



Alegó, además, que el Departamento desconoció el procedimiento previsto en el artículo 610, porque no resolvió expresamente la solicitud de allanamiento mediante el auto susceptible de recurso de reposición que contempla esa disposición. En cambio, continuó la actuación y expidió la resolución sancionatoria, lo que, a su juicio, comportó un rechazo tácito de la solicitud y le impidió ejercer oportunamente los derechos de defensa y contradicción.

Reprochó, en ese sentido, que se considerara suficiente la posibilidad de controvertir posteriormente la resolución sancionatoria, pues el régimen aduanero establecía un recurso específico contra la decisión negativa del allanamiento. Por ello, sostuvo que la Administración aplicó incorrectamente el procedimiento sancionatorio y vulneró el debido proceso.

Por último, cuestionó que la sentencia de primera instancia desconoció el precedente horizontal del propio despacho, pues había conocido previamente otros dos procesos en los que concurrían las mismas partes y supuestos fácticos y había adoptado decisiones favorables a la sociedad, pero en este asunto modificó su posición sin justificar de manera expresa y suficiente el apartamiento.

Trámite Procesal

Por auto del 24 de abril de 2025, el Juzgado 36 Administrativo de Medellín concedió el recurso de apelación, el cual, fue admitido por el Tribunal Administrativo de Antioquia en auto del 27 de mayo de 2025².

Estando el proceso en conocimiento del Tribunal Administrativo de Antioquia, BAT radicó directamente ante la Sección Cuarta del Consejo de Estado solicitud de unificación jurisprudencia, señalando la existencia de dos pronunciamientos emitidos por esta Sección que acogían interpretaciones contradictorias³.

Mediante auto del 26 de marzo de 2026, el Despacho avocó el conocimiento del proceso con fines de unificar jurisprudencia, al advertir la existencia de criterios divergentes en la Sección respecto de la interpretación del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, específicamente, sobre si la sanción allí prevista comprende únicamente la falta absoluta de radicación de las tornaguías o también su presentación extemporánea. La Sala consideró satisfechos los requisitos del artículo 271 del CPACA y estimó necesaria la unificación ante la incidencia de esa divergencia en los principios de legalidad, tipicidad, igualdad, seguridad jurídica y confianza legítima; en consecuencia, ordenó al Tribunal Administrativo de Antioquia remitir el expediente para continuar su trámite ante esta Corporación⁴.

CONCEPTO DE ORGANIZACIONES Y EXPERTOS

Dentro del trámite de la solicitud de unificación, se recibieron conceptos de terceros interviniendo y del Ministerio Público, en los que se expusieron distintas posturas sobre el alcance del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. A continuación, se sintetizan los argumentos presentados:

1. El Centro de Estudios Tributarios - CETA⁵ señaló que el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 tipifica exclusivamente la «omisión de radicar la tornaguía» para su legalización, sin que sea posible extender dicho supuesto a la “radicación

² Samai Tribunal Índice 5.

³ Samai CE, Índice 1.

⁴⁴ Samai CE, Índice 7.

⁵ Samai CE, Índice 20.



extemporánea” mediante la integración de disposiciones reglamentarias. Indicó que la norma describe como conducta sancionable la falta de radicación y no su presentación tardía, y que, cuando el legislador ha querido sancionar conductas extemporáneas, lo ha previsto de manera expresa, lo cual a su juicio no ocurre en este caso.

Asimismo, sostuvo que los términos establecidos en las normas reglamentarias para la legalización de las tornaguías no pueden emplearse para ampliar el alcance del tipo sancionatorio previsto en la ley ni para incorporar conductas infractoras no contempladas por el legislador. Añadió que, en materia sancionatoria, los principios de legalidad, tipicidad y reserva de ley impiden que los elementos esenciales de la conducta infractora sean definidos o complementados por normas de inferior jerarquía.

2. La Academia Colombiana de Jurisprudencia⁶ señaló que el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 presenta deficiencia de técnica legislativa, al no establecer de manera expresa el elemento temporal de la conducta sancionable, lo que ha dado lugar a interpretaciones jurisprudenciales divergentes sobre la sanción frente a la radicación extemporánea de las tornaguías.

Indicó que este vacío no puede suplirse mediante interpretaciones sistemáticas ni por integración con normas reglamentarias, pues en materia sancionatoria las remisiones deben ser expresas y precisas. En consecuencia, concluyó que la interpretación que limita la sanción a los eventos de «no radicación» se ajusta mejor a los principios de legalidad y tipicidad, al evitar extensiones analógicas del tipo sancionador.

3. El Ministerio Público⁷ consideró que en el presente caso se encuentran satisfechos los requisitos legales y jurisprudenciales para la procedencia de la solicitud de unificación, por lo que estimó procedente que el Consejo de Estado asumiera el conocimiento del asunto para fijar un criterio uniforme sobre la materia objeto de controversia. Asimismo, señaló que el cargo relativo a la atipicidad de la sanción puede ser estudiado por la Corporación, aun cuando no hubiera sido planteado expresamente en sede administrativa, por tratarse de un argumento jurídico orientado a sustentar la misma pretensión de nulidad.

En cuanto al fondo, indicó que las disposiciones invocadas por la entidad territorial no prevén expresamente la «radicación extemporánea» como conducta sancionable y que la remisión al Decreto 3071 de 1997 no permite ampliar el alcance del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. En consecuencia, concluyó que, en aplicación de los principios de legalidad y tipicidad, la radicación extemporánea de tornaguías no puede sancionarse mediante interpretaciones extensivas o analógicas.

4. El Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero – ICDT⁸ sostuvo que la sanción prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 corresponde a una sanción asociada a la «radicación tardía de la tornaguía y no exclusivamente a su falta de presentación».

Explicó que la disposición establece una multa de 46 UVT por cada día de retardo, sin que exceda el 200% del valor de la mercancía, de manera que el monto de la sanción varía en función del tiempo transcurrido sin que se realice la legalización. En su criterio, esta forma de determinación permite inferir que la conducta sancionada es el incumplimiento tardío de la obligación, debido a que la sanción se incrementa progresivamente a medida que se prolonga el retardo.

⁶ Samai CE, índice 21.

⁷ Samai CE, índice 22.

⁸ Samai CE, índice 28.



CONSIDERACIONES DE LA SALA

Competencia.

De conformidad con el artículo 150 del CPACA, corresponde a esta Corporación conocer del presente litigio en segunda instancia, en concordancia con los artículos 271 del mismo código y 14, numeral 2, del Reglamento Interno del Consejo de Estado (Acuerdo 080 de 2019).

Problemas jurídicos

En los términos de los artículos 287, 320 y 328 del CGP, compete a esta Sala resolver los siguientes problemas jurídicos:

- (i) ¿La radicación de una tornaguía con posterioridad a la oportunidad prevista para el cumplimiento de ese deber configura la conducta sancionable de «no radicar las tornaguías para que sean legalizadas», prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, pese a que la tornaguía haya sido finalmente radicada, o esta última circunstancia determina que la conducta resulte atípica?
- (ii) ¿La remisión al procedimiento sancionatorio aduanero efectuada por el artículo 25 de la Ley 1762 de 2015 comprende el allanamiento y la reducción de la sanción previstos en el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019 y, por consiguiente, el reconocimiento de la conducta y el pago efectuados por la demandante antes del requerimiento especial daban lugar a la reducción de la multa prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015?

Estado de la jurisprudencia y justificación de la unificación

Primera línea jurisprudencial (Exp. 28209, CP Stella Jeannette Carvajal Batso)

La Sala consideró que el deber de radicar la tornaguía para su legalización está sometido al término previsto en el Decreto 3071 de 1997 que, en su artículo 10, regula el término para legalizar las tornaguías. Vencido dicho término sin que la tornaguía hubiere sido radicada para ese propósito, se configura la conducta sancionable del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. En otras palabras, esta línea delimita el hecho sancionable como la conducta de «no radicar la tornaguía en el término oportuno para su legalización». Ocurred tal premisa, el hecho sancionable ya se configuró; por tanto, la radicación extemporánea no subsana la conducta. La radicación tardía únicamente pone fin a la conducta sancionable y permite determinar el número de días para la cuantificación de la multa.

Segunda línea jurisprudencial (Exp. 28110, CP Wilson Ramos Girón)

La Sala concluyó que la conducta sancionable descrita por el artículo 22 ibídem consiste exclusivamente en la falta de radicación de la tornaguía, entendida como la omisión absoluta. Por tanto, su presentación posterior tendría dos efectos: (i) eliminar la tipicidad de la conducta, lo que enerva la sanción; y, (ii) desactiva el dispositivo sancionatorio, porque la presentación extemporánea es un supuesto distinto, no previsto expresamente por el legislador como hecho sancionable. Para arribar a tal conclusión, se descarta integrar el artículo 22 en análisis con el artículo 10 del Decreto 3017 de 1997. En particular, porque el artículo 10 fija un término para que el funcionario de destino legalice las tornaguías y no un plazo dirigido al obligado a radicarlas.



Las referidas providencias parten de una misma disposición normativa, analizan supuestos fácticos sustancialmente semejantes y alcanzan conclusiones incompatibles respecto de la configuración de la infracción prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. Mientras una posición entiende que el hecho sancionable se configura con «la no radicación en término» (exp. 28209), la otra considera que se configura con «la no radicación en términos absolutos» (exp. 28110).

La divergencia identificada compromete principios estructurales del derecho administrativo sancionador como la legalidad, tipicidad, igualdad, seguridad jurídica y confianza legítima, debido a que frente a supuestos sustancialmente idénticos puede conducir a soluciones opuestas respecto de la procedencia misma de la sanción.

La presente sentencia consiste en unificar el criterio, para lo cual se debe definir cuál de las dos líneas expuestas interpreta de mejor manera el texto normativo; esto es, si el hecho sancionable es «la no radicación en tiempo» o la «no radicación en términos absolutos». En consecuencia, se descarta cualquier interpretación que derive en una infracción autónoma que no derive o modifique el contenido normativo del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. Sin embargo, se anticipa que el principio de legalidad, propio del derecho administrativo sancionador, no se reduce la actividad interpretativa al método literal, siendo admisible cualquier método interpretativo que permita reconstruir el contenido de la norma sin crear nuevos supuestos de hecho sancionables y preserven su efecto útil.

Primer cargo: Legalidad y tipicidad de la sanción prevista en el artículo 22 de la ley 1762 de 2015

Antes de entrar al fondo del asunto, debe admitirse –como lo señaló la Academia Colombiana de Jurisprudencia en su intervención- que el texto normativo sujeto a análisis adolece de técnica legislativa. En efecto, la disposición no describe de manera completa el supuesto de hecho sancionable, pues únicamente alude a la «no radicación» de las tornaguías. Luego, regula la forma de cuantificar la multa con base en los días transcurridos, sin definir el momento a partir del cual se configura el incumplimiento que da lugar a la sanción. Esa falta de correspondencia entre la descripción de la conducta y la regla de dosificación deriva en cierto grado de oscuridad interpretativa. Sin embargo, tal deficiencia de técnica legislativa no conduce a la inaplicación de la disposición ni impide identificar su verdadero alcance.

Corresponde al intérprete, en este caso la Sección Cuarta en uso de sus facultades Constitucionales y legales, como Tribunal Supremo de lo Contencioso Administrativo y en desarrollo de su competencia de unificar la interpretación del ordenamiento jurídico (arts. 237 de la CN, 34 Ley 270 de 1996, modificado por el art. 14 de la Ley 2430 de 2024 y los arts. 270 y 271 del CPACA), reconstruir el contenido normativo de la regla mediante los métodos de interpretación jurídicamente admisibles, de manera que se preserve el principio de legalidad y, al mismo tiempo, se otorgue efecto útil a todas las expresiones empleadas por el legislador.

Veamos el texto normativo sujeto a análisis:

“ARTÍCULO 22. SANCIÓN DE MULTA POR NO RADICAR TORNAGUÍAS PARA LEGALIZACIÓN.⁹ El transportador encargado de radicar ante las autoridades la tornaguía de productos con respecto a los cuales deba pagarse impuesto al consumo del que trata la Ley 223 de 1995, y el sujeto pasivo del impuesto al consumo generado por la mercancía transportada por el transportador, serán sancionados cada uno con multa equivalente a cuarenta y seis (46) UVT por día transcurrido, sin que el monto sobrepase el doscientos

⁹ Esta norma fue declarada exequible de manera condicionada con la Sentencia C-094/2021: Declarar EXEQUIBLE el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, “por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal”, en el entendido de que la sanción al sujeto pasivo es aplicable solo en el evento en que este sea responsable de movilizar los productos gravados con el impuesto al consumo.



por ciento (200%) del valor comercial de la mercancía transportada, cuando no radiquen las tornaguías de movilización de la mercancía correspondiente para que sean legalizadas por la autoridad competente, salvo casos de fuerza mayor o caso fortuito.

El hecho sancionable: «no radicar tornaguías para legalización» - «no radiquen las tornaguías de movilización de la mercancía correspondiente para que sean legalizadas por la autoridad competente».

La sanción y su magnitud: «multa equivalente a cuarenta y seis (46) UVT por día transcurrido».

Las dos premisas adolecen de un elemento: la definición de la oportunidad para radicar las tornaguías para la legalización. Este hecho detona dos aspectos: el momento en que nace la infracción y desde el cual se computan los días para sancionar.

El problema a resolver es el siguiente: ¿la falta de determinación en la norma del elemento temporal desactiva el dispositivo sancionador?; o, ¿es posible la lectura integradora para determinar el contenido temporal que integra la conducta típica, preservando simultáneamente el principio de legalidad y el efecto útil de la disposición?

1.1. Deber de radicar, oportunidad de cumplimiento. Incumplimiento

Para resolver el primer cargo, la Sala considera necesario distinguir entre el deber jurídico impuesto al obligado, la oportunidad prevista para cumplirlo y el momento en que se configura su incumplimiento. Aunque estos elementos están relacionados, cumplen funciones distintas y no deben confundirse con los criterios que el legislador haya establecido para determinar la sanción derivada de la inobservancia del deber.

En términos generales, cuando el ordenamiento impone la realización de una conducta dentro de una oportunidad determinada, el incumplimiento solo puede predicarse una vez esta ha vencido sin que el obligado haya ejecutado la actuación exigida. Mientras el término se encuentre en curso, conserva la posibilidad de cumplir oportunamente y, por tanto, no puede afirmarse que haya omitido el deber a su cargo.

Esta distinción encuentra apoyo, como criterio general sobre la estructura temporal de las obligaciones, en el artículo 1551 del Código Civil, según el cual el plazo es «la época que se fija para el cumplimiento de la obligación». La referencia a esta disposición resulta útil únicamente para diferenciar el **contenido** del deber de la **oportunidad** prevista para satisfacerlo: el plazo no modifica la conducta debida, sino que permite determinar hasta cuándo puede cumplirse oportunamente y, por consiguiente, desde qué momento puede predicarse su inobservancia.

Esta consideración tiene especial relevancia cuando se trata de un deber de hacer. En estos casos, la identificación de la conducta exigida no siempre permite establecer, por sí sola, cuándo se configura su omisión. Para ello también es necesario determinar la oportunidad dentro de la cual debía ejecutarse. De lo contrario, si el deber pudiera cumplirse en cualquier momento, no sería posible precisar cuándo dejó de ser oportunamente exigible su ejecución y comenzó el incumplimiento.

Lo anterior no supone trasladar al derecho administrativo sancionador las reglas ni las consecuencias propias del incumplimiento de las obligaciones civiles. En este ámbito, la conducta sancionable y la consecuencia jurídica deben respetar los principios de legalidad y tipicidad y, por tanto, no pueden ser creadas ni ampliadas por la administración o por el juez. La referencia al plazo cumple aquí una función diferente: permite determinar cuándo se incumple un deber previamente establecido por el ordenamiento, pero no define por sí misma una conducta sancionable ni autoriza a extender el supuesto previsto por el legislador.



De igual manera, debe distinguirse entre la **oportunidad** para cumplir el deber y el criterio previsto para **cuantificar** la sanción. La primera permite establecer el momento a partir del cual puede predicarse el incumplimiento; el segundo determina la magnitud de la consecuencia jurídica una vez configurada la conducta sancionable. Se trata, por tanto, de cuestiones diferentes.

Finalmente, el cumplimiento posterior del deber no significa que el incumplimiento anterior no haya existido. Cuando una conducta se ejecuta después de vencida la oportunidad prevista para realizarla, el deber finalmente se cumple, pero no de manera oportuna. Si el ordenamiento atribuye consecuencias jurídicas al período durante el cual permaneció insatisfecho, la ejecución posterior puede poner fin a la omisión, pero no elimina el incumplimiento ya producido.

1.2. El deber de radicar la tornaguía para su legalización y su oportunidad de cumplimiento

A partir de las anteriores precisiones, corresponde establecer **el contenido del deber** cuya inobservancia sanciona el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 y determinar si el régimen jurídico de las tornaguías permite identificar la oportunidad dentro de la cual debe cumplirse.

El artículo 22 sanciona al transportador encargado de radicar la tornaguía y al sujeto pasivo del impuesto al consumo «cuando no radiquen las tornaguías de movilización de la mercancía correspondiente para que sean legalizadas por la autoridad competente». Asimismo, establece una multa equivalente a 46 UVT por cada día transcurrido, sin que exceda el 200 % del valor comercial de la mercancía.

De esta disposición se desprende que el legislador identificó como conducta sancionable la falta de radicación de la tornaguía para su legalización. La referencia a las 46 UVT por cada día transcurrido no define una conducta distinta, sino el criterio previsto para cuantificar la multa. Por ello, mal podría sostenerse que de la forma de tasación de la multa se infiere que la ley tipificó de manera autónoma una sanción por «radicación extemporánea». Lo que si se deriva de la norma es la necesidad imperiosa de determinar cuándo se considera incumplido el deber de radicar expresamente previsto en la norma porque, la ocurrencia de ese solo hecho deriva en: la configuración del hecho sancionable y el punto de partido para el conteo de días para la tasación de la sanción.

Sin embargo, cabe precisar que el hecho de que la conducta típica sea la «no radicación» tampoco permite concluir que esta únicamente se configure ante una omisión absoluta o definitiva de presentar la tornaguía. Tal entendimiento prescindiría de que el deber de radicar, como obligación de hacer sometida a una oportunidad de cumplimiento, necesariamente debe hacerse exigible en un momento determinado. Solo a partir del vencimiento de esa oportunidad, sin que se haya efectuado la radicación, puede afirmarse que el obligado incurrió en la conducta de «no radicar» prevista por el legislador.

Así, la presentación posterior de la tornaguía no transforma la conducta sancionable en una infracción distinta denominada «radicación extemporánea». Lo que evidencia es que la omisión configurada al vencimiento del término cesó cuando finalmente se cumplió el deber de radicar, circunstancia que no elimina el incumplimiento ya producido y que, además, resulta relevante para establecer el período durante el cual se causó la sanción diaria prevista por el legislador.

De esa manera, el artículo 22 no puede interpretarse de manera aislada, pues la Ley 1762 de 2015 no creó la tornaguía ni reguló integralmente su expedición, utilización y



legalización, sino que estableció una consecuencia sancionatoria respecto de un deber inserto en un sistema de control previamente regulado. Por tanto, para identificar las condiciones en las que debía cumplirse el deber de radicación es necesario acudir a las disposiciones que regulaban dicho instrumento.

El Decreto 3071 de 1997¹⁰ definió la tornaguía como el certificado único nacional expedido por las autoridades departamentales y distritales mediante el cual se autoriza y controla la entrada, salida y movilización de productos gravados con impuestos al consumo o sometidos al monopolio rentístico de licores. Dentro de ese sistema, (i) la expedición, (ii) la radicación y (iii) la legalización, corresponden a actuaciones distintas, aunque sucesivas y funcionalmente relacionadas.

La **expedición** de la tornaguía autoriza la movilización de la mercancía (art. 3, 4 y 6 Decreto 3071 de 97); la **radicación** supone la presentación de la tornaguía y de la documentación correspondiente ante la autoridad de destino con el propósito de acreditar la llegada de los productos y permitir su legalización (arts. 9, 13, 24 y 15 ibidem); y, finalmente, la **legalización** corresponde a la actuación de la autoridad competente de la jurisdicción de destino del producto mediante la cual da fe de que las mercancías amparadas llegaron a la entidad territorial indicada (art. 9 y 10 ibidem).

En efecto, el artículo 9 del Decreto 3071 de 1997¹¹ definió la legalización como una actuación del jefe de rentas o del funcionario competente de la entidad territorial de destino y dispuso que, para ese efecto, el transportador debía dejar copia de la factura o relación correspondiente. A su vez, el artículo 10 estableció que toda tornaguía debía ser legalizada dentro de los quince días siguientes a su expedición y fijó un término máximo de diez días para las tornaguías de tránsito.

Ahora bien, si se considera que la «La tornaguía y el acto de legalización de la misma consistirán, físicamente, en un autoadhesivo o rótulo elaborado en papel de seguridad que se adherirá a la factura o relación de productos gravados», según lo señala el artículo 13 del decreto en estudio, necesariamente debe entenderse que para que el funcionario de la entidad destinataria de la mercancía realice la legalización de la tornaguía (segundo autoadhesivo sobre la factura) dentro de los quince días siguientes a la expedición de la tornaguía por el funcionario de la entidad de salida (primer autoadhesivo sobre la factura), se requiere de la entrega de la tornaguía, que no es nada distintito a la factura con el primer autoadhesivo que está en poder del obligado. Así, la obligación se subsume en los términos que el Decreto confiere a las autoridades. Por tanto, la tornaguía (factura con autoadhesivo) debe ser radicada para su legalización, por parte del obligado, desde su emisión y dentro de los quince días siguientes.

Se concluye de lo hasta aquí expuesto, que radicación y legalización no son actuaciones equivalentes. La primera corresponde al obligado y constituye la actuación necesaria para poner la tornaguía y sus documentos a disposición de la autoridad; la segunda compete a esta última. Sin embargo, tampoco son actuaciones independientes, pues la radicación constituye un presupuesto para que la autoridad pueda efectuar la legalización.

¹⁰ Compilado en el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria.

Artículo 3º. Tornaguía. Llámese tornaguía al certificado único nacional expedido por las autoridades departamentales y del Distrito Capital a través del cual se autoriza y controla la entrada, salida y movilización de productos gravados con impuestos al consumo, o que sean objeto del monopolio rentístico de licores, entre entidades territoriales que sean sujetos activos de tales impuestos, o dentro de las mismas, cuando sea del caso.

¹¹ Artículo 9º. Legalización de las Tornaguías. Llámese legalización de las tornaguías la actuación del Jefe de Rentas o funcionario competente de la entidad territorial de destino de las mercancías amparadas con tornaguía, a través de la cual dicho funcionario da fe de que tales mercancías han llegado a la entidad territorial propuesta. Para tal efecto el transportador dejará una copia de la factura o relación al funcionario competente para legalizar la tornaguía.



Esta relación resulta relevante para establecer la oportunidad de cumplimiento del deber previsto en el artículo 22. Ciertamente, el artículo 10 del Decreto 3071 de 1997¹² no dispone literalmente que «el transportador tendrá quince días para radicar», sino que establece que esta debe encontrarse legalizada dentro de ese término contado desde su expedición. Por ello, no corresponde equiparar el término de legalización con un plazo atribuido en su integridad al particular para efectuar la radicación.

Sin embargo, de esa circunstancia tampoco se sigue que el deber de radicación carezca de límite temporal. Si el ordenamiento exige que la tornaguía se encuentre legalizada dentro de un término contado desde su expedición y esa actuación presupone que el obligado la haya presentado previamente ante la autoridad competente, el vencimiento de dicho término sin que siquiera se haya efectuado la radicación permite establecer que el deber previo a cargo del particular no fue satisfecho dentro de la oportunidad prevista por el sistema.

En otros términos, el término de legalización no se convierte por esta vía en un plazo reglamentario autónomo de radicación. Opera como límite temporal máximo del procedimiento dentro del cual necesariamente debe haberse producido la actuación previa que corresponde al obligado. Vencido ese límite sin que la tornaguía haya sido radicada, ya no es posible sostener que el deber de presentarla para su legalización permanezca susceptible de cumplimiento oportuno.

Esta interpretación mantiene diferenciadas las responsabilidades del particular y de la autoridad. No se atribuye al primero la obligación de obtener la legalización dentro de los quince días ni se le hace responsable del tiempo que la administración emplee en efectuarla. Lo que se establece es que, si al vencimiento del término previsto para que la tornaguía estuviera legalizada el obligado ni siquiera había realizado la actuación previa indispensable para iniciar esa actuación, el deber de radicación necesariamente había dejado de cumplirse oportunamente. En este sentido, para la Sala es claro que la infracción prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 se configura cuando, vencido el término legalmente establecido para la legalización de la tornaguía, esta no ha sido radicada ante la autoridad competente.

La Corte Constitucional en la sentencia C-094 de 2021¹³, explicó que una vez llega la mercancía al territorio de destino las tornaguías deben ser legalizadas por el funcionario competente y recordó que, para ese efecto, el transportador debe dejar la documentación correspondiente. Inmediatamente después señaló que toda tornaguía debía legalizarse dentro de los quince días siguientes a su expedición (diez tratándose de tránsito). Esto confirma la comprensión de la legalización como un procedimiento en el que existe una actuación previa del particular necesaria para la posterior actuación de la autoridad.

De este modo, el régimen jurídico permite identificar un momento a partir del cual puede afirmarse que el deber de radicación no fue satisfecho oportunamente. La cuestión que resta por resolver es distinta: si considerar ese marco temporal para determinar cuándo se configura la «no radicación» prevista en el artículo 22 respeta

¹² Artículo 10. Término para la legalización. Toda tornaguía deberá ser legalizada dentro de los quince (15) días siguientes a la fecha de su expedición.

El funcionario competente para efectuar la legalización devolverá las relaciones o facturas objeto de tornaguía, al Jefe de Rentas o de Impuestos de la entidad territorial de origen de las mercancías, dentro de los tres (3) días siguientes a la fecha de la legalización.

El envío a que se refiere el presente artículo podrá ser realizado por correo certificado, por fax o por cualquier medio ágil generalmente aceptado.

Parágrafo. Cuando se trate de tornaguías de tránsito el término máximo para la legalización será de diez (10) días.

¹³ Corte Constitucional, sentencia del 15 de abril de 2021, exp. D13709, MP Paola Andrea Meneses Mosquera.



los principios de legalidad y tipicidad o si, como sostiene la demandante, supone incorporar una conducta que el legislador no estableció como sancionable.

1.3. Principio de legalidad, tipicidad y determinación normativa de las condiciones de cumplimiento del deber sancionado

Establecido que el régimen de tornaguías permite identificar una oportunidad dentro de la cual debe cumplirse el deber de radicación cuya inobservancia sanciona el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, corresponde determinar si acudir a ese marco normativo para establecer cuándo se configura el incumplimiento resulta compatible con los principios de legalidad y tipicidad que rigen la potestad administrativa sancionadora.

El artículo 29 de la Constitución Política dispone que nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, garantía aplicable al ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración. De allí se deriva la exigencia de que la conducta constitutiva de infracción y la consecuencia jurídica asociada a ella se encuentren previamente determinadas por el ordenamiento, de manera que sus destinatarios puedan conocer los comportamientos exigidos o prohibidos y su definición no quede sometida a la apreciación discrecional de la autoridad.

No obstante, la jurisprudencia constitucional¹⁴ ha precisado que la tipicidad en materia administrativa sancionadora no exige que todos los elementos necesarios para aplicar una infracción se encuentren contenidos en una única disposición. La conducta puede estar definida directamente en la norma sancionatoria o ser determinable mediante su integración con otras disposiciones, siempre que la ley contenga los elementos esenciales de la infracción y existan parámetros normativos previos que permitan precisar su alcance sin dejar su configuración al arbitrio de la administración.

En estos eventos, la conducta sancionable continúa teniendo origen legal, mientras que las normas complementarias cumplen la función de precisar aspectos técnicos, operativos o instrumentales necesarios para su aplicación. Lo constitucionalmente inadmisibles es que la remisión autorice a la administración para definir discrecionalmente nuevas conductas infractoras o para modificar los elementos esenciales establecidos por el legislador.

En ese sentido, la Corte Constitucional ha señalado que el principio de tipicidad exige que la conducta sancionable sea específica o determinable normativamente, que la sanción tenga un contenido material definido y que exista correspondencia entre aquella y la consecuencia prevista por el ordenamiento.

De esta forma, las remisiones normativas son admisibles cuando sirven para determinar las condiciones de ejecución, verificación o cumplimiento de un deber previamente definido por el legislador. No ocurre lo mismo cuando la disposición complementaria introduce sujetos, conductas, sanciones o elementos estructurales inexistentes en la regulación legal.

En particular, la sentencia C-699 de 2015¹⁵ distinguió entre la potestad reservada al legislador para establecer las infracciones y la posibilidad de que otras disposiciones desarrollen las condiciones necesarias para hacer operativo el mandato legal. Así, el reglamento no puede determinar por sí mismo qué conducta será sancionada, ni puede crear, modificar o ampliar la infracción prevista por la ley, pero puede complementar

¹⁴ Corte Constitucional, sentencias del 1° de marzo de 2023, exp. D-14.834 (C-044-2023), MP. Antonio Joé Lizarazo Ocampo, 1° de julio de 2015, exp. D-10485 (C412-2015), MP. Alberto Rojas Ríos, 19 de abril de 2017, exp. D-11662 (C219-2017), MP. Iván Humberto Escrucería Mayolo.

¹⁵ Sentencia del 18 de noviembre de 2015, exp. D-10610, MP. Alberto Rojas Ríos



aspectos de un deber previamente definido por la ley cuando exista una materialidad legislativa suficiente que delimite su intervención.

Bajo estos parámetros, la Sala observa que el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 contiene directamente los elementos esenciales de la infracción: identifica a los sujetos responsables, establece la conducta relevante consistente en no radicar las tornaguías para su legalización, fija la sanción correspondiente y determina su límite máximo.

Por consiguiente, el régimen de tornaguías previsto en el Decreto 3071 de 1997 no introduce una conducta infractora nueva ni modifica el contenido del tipo legal. Su función se limita a precisar las condiciones normativas dentro de las cuales debía cumplirse el deber de radicación expresamente previsto por el legislador y, en particular, el marco temporal dentro del cual dicho deber podía ejecutarse oportunamente.

Por consiguiente, la conducta sancionable no proviene del reglamento. Las disposiciones que regulan el sistema de tornaguías cumplen una función distinta: establecen las condiciones en las que debe ejecutarse el deber previamente identificado por el legislador y permiten determinar la oportunidad dentro de la cual debe cumplirse.

La distinción es relevante pues una cosa es incorporar mediante una disposición reglamentaria una conducta que la ley no sancionó y otra, diferente, acudir al régimen jurídico que regula el deber sancionado para establecer las condiciones objetivas en las que debía ser satisfecho. En el primer supuesto se ampliaría el tipo sancionatorio; en el segundo se determina cuándo se incumple el deber que la propia ley identificó como objeto de la infracción.

En este caso ocurre lo segundo. El verbo rector previsto por el artículo 22 continúa siendo «no radicar». La consideración del marco temporal previsto por el régimen de tornaguías no sustituye ese comportamiento por uno diferente ni introduce una infracción autónoma de «radicación extemporánea»; permite establecer el momento a partir del cual puede afirmarse que el deber de radicar para su legalización dejó de cumplirse dentro de la oportunidad jurídicamente prevista.

Así, la Sala no acude al reglamento para crear una infracción de radicación extemporánea, sino para determinar cuándo se entiende incumplido el deber legal de radicar la tornaguía para su legalización.

Ahora bien, esta posibilidad no significa que cualquier condición establecida por vía reglamentaria pueda integrar una disposición sancionatoria. Para que ello resulte compatible con los principios de legalidad y tipicidad, debe tratarse de un parámetro preexistente, objetivo, general y normativamente vinculado con el deber cuya inobservancia sancionó el legislador, de manera que su determinación no dependa de una decisión posterior de la autoridad sancionadora ni altere el contenido material de la conducta establecida por la ley.

En el presente caso, la oportunidad de cumplimiento no fue determinada posteriormente por la administración para efectos de imponer la sanción. El marco temporal hacía parte del régimen general de tornaguías y regulaba previamente el procedimiento dentro del cual debía producirse la actuación del obligado para posibilitar su legalización. Por ello, acudir a ese régimen no atribuye a la autoridad sancionadora la facultad de crear el supuesto de infracción, sino que permite establecer cuándo el deber definido por el legislador dejó de ser satisfecho oportunamente.



Adicionalmente, lo anterior no desconoce el criterio adoptado por la Sección en la sentencia del 24 de agosto de 2023, exp. 26345¹⁶, en la que se distinguió entre la omisión de suministrar información y su presentación extemporánea. En ese asunto, el legislador había previsto ambos comportamientos como infracciones diferenciadas y les había atribuido consecuencias sancionatorias distintas, razón por la cual no resultaba admisible subsumir una conducta en la otra. Por ello, las consideraciones allí efectuadas no resultan trasladables al presente asunto, en el que la controversia se refiere al alcance del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015.

La estructura normativa examinada en este caso es diferente. El artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 no estableció dos infracciones —la falta absoluta de radicación y la radicación extemporánea—, sino una conducta consistente en «no radicar» la tornaguía para su legalización en término y una multa cuya cuantía se determina por cada día transcurrido. Por ello, la presentación de la tornaguía, una vez vencido el término para radicar oportunamente, como se analizará adelante, no desdibuja ni subsana la conducta infractora ya consolidada. Tampoco implica que se esté sancionando la presentación extemporánea. Tal presentación trae como único efecto incidir en la magnitud de la sanción procedente.

En consecuencia, la distinción efectuada en el precedente citado conserva plena aplicación cuando el ordenamiento configura la omisión y la extemporaneidad como infracciones autónomas. No obstante, no impide reconocer que una conducta omisiva sometida a una oportunidad de cumplimiento puede configurarse al vencimiento de esta y cesar cuando posteriormente se ejecuta el deber incumplido.

En esas condiciones, la Sala concluye que considerar el marco temporal previsto por el régimen de tornaguías para establecer cuándo se incumple el deber de radicación no desconoce los principios de legalidad y tipicidad. La conducta sancionada continúa siendo la definida por el legislador -no radicar la tornaguía para su legalización- y las disposiciones reglamentarias únicamente permiten identificar las condiciones temporales en las que ese deber debía cumplirse.

De esta manera, mientras se encuentre vigente la oportunidad prevista para efectuar la actuación, no puede predicarse la omisión sancionada, pues el obligado conserva la posibilidad de cumplir oportunamente. Vencida esa oportunidad sin que se haya efectuado la radicación, se configura el incumplimiento del deber previsto por el ordenamiento, por lo que se configura el hecho sancionable.

Resta establecer cuál es el efecto jurídico de que, configurado ese incumplimiento, el obligado radique posteriormente la tornaguía y, en particular, si esa actuación determina la atipicidad de la conducta o únicamente pone fin a la omisión previamente configurada.

1.4. Efectos de la radicación posterior y cuantificación de la sanción

Establecido que el vencimiento de la oportunidad de cumplimiento sin que se haya efectuado la radicación configura la conducta prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, corresponde determinar qué efecto produce la presentación de la tornaguía por fuera del término fijado en el reglamento.

La ejecución posterior de la conducta debida no modifica el hecho de que, al vencimiento de la oportunidad prevista para su cumplimiento, el obligado no había efectuado la radicación. Desde ese momento se configura la omisión prevista por el legislador. La presentación posterior supone el cumplimiento tardío del deber y pone fin a esa situación, pero no elimina el incumplimiento producido con anterioridad.

¹⁶ CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



Esta distinción permite precisar el alcance de las expresiones «no radicación» y «radicación extemporánea». Esta última describe el hecho de que el deber fue satisfecho después de vencida la oportunidad para cumplirlo, pero no constituye, para efectos del artículo 22, una infracción autónoma distinta de la omisión allí prevista. Por ello, que la tornaguía haya sido finalmente radicada no impide constatar que, durante un período determinado, el obligado dejó de ejecutar la conducta que debía realizar.

En este punto adquiere relevancia la forma en que el legislador determinó la sanción. El artículo 22 establece una multa equivalente a 46 UVT «por cada día transcurrido», sin exceder el 200 % del valor comercial de la mercancía. Esta regla no define el momento en que nace la infracción ni permite, por sí sola, establecer la oportunidad para radicar; su función es cuantificar la consecuencia económica una vez configurado el incumplimiento.

De ahí que deban diferenciarse el nacimiento de la infracción y su duración. La primera cuestión se determina a partir del vencimiento de la oportunidad de cumplimiento sin que se haya efectuado la radicación. La segunda corresponde al período durante el cual permanece insatisfecho el deber y resulta relevante para calcular la multa en los términos previstos por el legislador.

En consecuencia, la referencia a las 46 UVT por cada día transcurrido no transforma la conducta sancionable en una infracción de «radicación extemporánea». Por el contrario, permite cuantificar la sanción durante el tiempo en que subsiste la omisión, hasta que esta cese con la radicación o se alcance el límite máximo previsto por la propia disposición. Este sistema de tasación de la multa tiene implícito un agravamiento por el paso del tiempo sin cumplir el deber a cargo, hasta un tope máximo del 200% del valor comercial de la mercancía.

La anterior interpretación es consistente con el contexto en el que fue expedida la Ley 1762 de 2015. Sus antecedentes muestran que uno de los propósitos del legislador fue fortalecer los instrumentos de control frente al contrabando y la evasión asociados a productos sometidos a impuestos al consumo y establecer medidas sancionatorias respecto del incumplimiento de obligaciones vinculadas con ese sistema de fiscalización.

En particular, durante el trámite legislativo se puso de presente la función de las tornaguías como instrumento para controlar la movilización de mercancías entre entidades territoriales y la dificultad que generaba para dicho control que estas no fueran presentadas para su legalización. En ese contexto se incorporó la sanción que posteriormente quedó contenida en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015.

Estos antecedentes no permiten concluir que el legislador hubiera creado una infracción autónoma de «radicación extemporánea», pues la conducta finalmente incorporada al artículo 22 fue la de «no radicar» la tornaguía para su legalización. Su relevancia consiste en mostrar que esa sanción fue establecida respecto de un deber que ya formaba parte del sistema de control de tornaguías y, por ello, su contenido debe comprenderse en conexión con el régimen jurídico que disciplinaba su cumplimiento.

De lo expuesto, la Sala concluye que el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 sanciona el incumplimiento del deber de radicar la tornaguía para que sea legalizada por la autoridad competente en el término que se deriva del reglamento. La conducta se configura cuando vence la oportunidad normativamente prevista para cumplir ese deber sin que se haya efectuado la radicación. La presentación posterior no da lugar a una infracción autónoma de extemporaneidad ni elimina el incumplimiento ya



configurado, sino que pone fin a la omisión; y la referencia a las 46 UVT por cada día transcurrido constituye el criterio establecido por el legislador para cuantificar la multa durante el período jurídicamente computable, dentro del límite previsto por la propia disposición.

1.5. Razones para apartarse del criterio según el cual la radicación posterior excluye la tipicidad.

La Sala advierte que una línea interpretativa ha considerado que la conducta sancionable descrita en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 se configura únicamente cuando la tornaguía nunca es radicada para su legalización y que, por tanto, la presentación posterior del documento impide subsumir el comportamiento en el supuesto legal. Según esta postura, la radicación extemporánea constituye una conducta distinta a la omisión de radicar y, al no estar expresamente prevista por el legislador, resulta atípica.

Si bien dicha interpretación parte del tenor literal de la expresión “no radicar”, omite considerar que el deber previsto por el legislador se encuentra incorporado a un régimen jurídico que establece condiciones objetivas para su cumplimiento. Una obligación de hacer sometida a una oportunidad temporal no puede evaluarse prescindiendo del momento en que el ordenamiento permite determinar su incumplimiento.

La Sala considera que la conducta de no radicar presenta carácter omisivo. En consecuencia, una vez vencida la oportunidad prevista para cumplir el deber sin que se hubiere efectuado la radicación, el incumplimiento se configura y permanece mientras la obligación continúe insatisfecha. La posterior ejecución de la conducta debida pone fin a la omisión, pero no elimina el incumplimiento previamente producido.

Es cierto que, desde una perspectiva descriptiva, la no radicación y la radicación tardía no son expresiones equivalentes. Sin embargo, la controversia no consiste en determinar si la ley creó una infracción autónoma de radicación extemporánea, sino en establecer si la ejecución tardía de la conducta debida desdibuja, subsana o elimina la conducta omisiva ya configurada, derivando en la pérdida de tipicidad de la conducta desplegada por el obligado. La Sala considera que no.

La interpretación que acoge la Sala no supone transformar la conducta de no radicar en una infracción distinta equivalente a sancionar la radicación extemporánea. La conducta sancionable continúa siendo exactamente la prevista por la ley. Lo único que se determina es el momento a partir del cual el incumplimiento puede tenerse por configurado y el instante en que cesa por cumplimiento posterior.

De haber querido el legislador darle esa connotación al cumplimiento tardío de la obligación, así lo habría expresado en la norma. Por el contrario, el legislador solo le reconoció efecto a la presentación extemporánea para suspender el conteo de los días de incumplimiento para efectos de la tasación de la sanción. Adicionalmente, aceptar esa tesis desvertebraría el sentido de la disposición sancionatoria que, como se explicó, busca reprimir o desestimular el incumplimiento de la obligación de radicar en el término legal para legalizar. Si tal hecho dejara de ser sancionado por la presentación extemporánea, la finalidad de la disposición sería inane.

Por las razones expuestas, la Sala se aparta de la interpretación según la cual la posterior radicación de la tornaguía impide la configuración de la conducta prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. La presentación tardía acredita que el deber fue finalmente cumplido, pero no excluye que, previamente, hubiera permanecido incumplido dentro de una oportunidad temporal jurídicamente determinada.



1.6. Reglas de unificación

En atención a las distintas interpretaciones adoptadas por la Sección sobre el alcance del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 y con fundamento en el artículo 271 del CPACA, la **Sala unifica su jurisprudencia en los siguientes términos:**

Primera regla. La conducta sancionable prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 consiste en no radicar la tornaguía de movilización para que sea legalizada por la autoridad competente.

La infracción prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 se configura cuando, vencido el término legalmente establecido para la legalización de la tornaguía, esta no ha sido radicada ante la autoridad competente.

Segunda regla. El término oportuno para radicar «una copia de la factura o relación al funcionario competente para legalizar la tornaguía» va desde el día de emisión de la tornaguía y hasta el vencimiento del término que tiene el funcionario de la entidad de destino para su legalización, en los términos de los artículos 9, 13 y 14 del Decreto 3071 de 1997.

Tercera regla. La radicación de la tornaguía con posterioridad al vencimiento de la oportunidad prevista para el cumplimiento no elimina la infracción ya configurada, ni elimina el incumplimiento ya producido.

Cuarta regla. La multa de 46 UVT por cada día transcurrido desde que se configuró el incumplimiento corresponde al criterio legal de cuantificación de la sanción durante el período jurídicamente computable, sin que pueda exceder el límite máximo previsto en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015.

Quinta regla. Las reglas fijadas en esta providencia tienen efectos retrospectivos; por tanto, rigen de manera inmediata y hacia el futuro, incluso respecto de los trámites pendientes de resolver en sede administrativa y judicial relativos a la interpretación y aplicación del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. Su contenido carece de efecto sobre situaciones jurídicas consolidadas¹⁷.

Con estas reglas, la Sala precisa el alcance de su jurisprudencia sobre la materia y supera la divergencia que dio lugar a la presente unificación. En consecuencia, no se acoge el criterio según el cual la radicación posterior de la tornaguía determina, por ese solo hecho, la atipicidad de la conducta prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. La presentación posterior acredita que el deber finalmente fue cumplido, pero no impide constatar que, desde el vencimiento de la oportunidad prevista para su cumplimiento y hasta la radicación efectiva, permaneció insatisfecho.

Tampoco se entiende que el artículo 22 sancione una infracción autónoma de «radicación extemporánea». La conducta sancionable continúa siendo la «no radicación» prevista por el legislador; el cumplimiento posterior determina el momento en que termina la omisión y permite delimitar el período relevante para cuantificar la multa.

¹⁷ Sentencias SU-406 del 4 de agosto de 2016, exp. T-5.351.244, MP. Luis Guillermo Guerrero Pérez, T-024 del 6 de febrero de 2024, exp. T-9.407.915 y T.418.800 (acumulados), MP. Paola Andrea Meneses Mosquera, reitera criterio de sentencias T-044 de 2022, T-210 de 2022 y SU-167 de 2023



1.7. Desconocimiento del precedente horizontal

Ahora, frente al cargo relativo al desconocimiento del precedente judicial, la apelante sostiene que el juzgado desconoció el precedente horizontal del propio despacho, pues en procesos anteriores promovidos por la misma sociedad y frente a actos sancionatorios similares habría adoptado una interpretación distinta del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015.

La Sala recuerda que el deber de respeto por el precedente exige verificar, además de la existencia de una regla de decisión previa, la identidad relevante de los supuestos fácticos y jurídicos, así como establecer si la decisión posterior se apartó de dicha regla sin ofrecer una justificación suficiente.

Sin embargo, en el presente asunto no resulta necesario determinar si el juzgado se apartó o no de las decisiones invocadas por la demandante. Precisamente la existencia de criterios divergentes fue la circunstancia que motivó el ejercicio de la facultad de unificación prevista en el artículo 271 del CPACA.

De acuerdo con la regla jurisprudencial que se fija en esta providencia, la interpretación correcta del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 es la aquí establecida. En consecuencia, cualquier divergencia existente entre decisiones anteriores de primera instancia queda superada por el criterio de unificación adoptado por esta Corporación. Por lo tanto, este cargo no está llamado a prosperar.

1.8. Aplicación al caso concreto

En el asunto bajo examen, se encuentra acreditado que la tornaguía nro. 11-100287 fue expedida el 22 de enero de 2022 para amparar la movilización de mercancías sujetas al impuesto al consumo con destino al departamento de Antioquia, respecto de las cuales British American Tobacco Colombia S.A.S. tenía la calidad de sujeto pasivo. Asimismo, la oportunidad para su legalización venció el 11 de febrero de 2022 y la sociedad radicó la solicitud correspondiente el 27 de abril siguiente.

De acuerdo con las reglas de unificación fijadas en esta providencia, la radicación efectuada con posterioridad al vencimiento no excluye la configuración de la conducta prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. Al vencerse la oportunidad para cumplir el deber sin que la tornaguía hubiera sido radicada, se configuró la omisión sancionada por el legislador, sin que la presentación posterior elimine el incumplimiento ya producido.

En este caso, al vencimiento del término señalado —11 de febrero de 2022— la tornaguía no había sido radicada ante la autoridad competente. En consecuencia, desde ese momento se configuró el incumplimiento del deber previsto en el régimen de tornaguías y, con él, la conducta sancionable descrita por el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. La posterior radicación, efectuada el 27 de abril de 2022, determinó el cumplimiento tardío del deber, pero no eliminó la omisión que se había producido desde el vencimiento.

En consecuencia, la circunstancia de que British American Tobacco Colombia S.A.S. hubiera radicado finalmente la tornaguía el 27 de abril de 2022 no torna atípica la conducta. Por el contrario, dicha fecha permite establecer el período durante el cual permaneció incumplido el deber de radicación y, con base en ello, cuantificar la multa conforme con el criterio de 46 UVT por cada día transcurrido previsto en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015.



La administración determinó un período de 75 días y aplicó una sanción diaria de \$1.748.184, correspondiente a 46 UVT para el año 2022, con lo cual obtuvo una multa de \$131.113.800, aproximada a \$131.114.000, valor que no excedió el límite del 200 % del valor comercial de la mercancía transportada.

Así, la Sala concluye que la conducta atribuida a la demandante se subsume en el supuesto sancionatorio previsto en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. En efecto, los actos acusados no impusieron una sanción autónoma por la radicación extemporánea de la tornaguía, sino por el incumplimiento del deber legal de radicarla para su legalización, configurado una vez venció la oportunidad prevista para su cumplimiento sin que la obligada hubiera ejecutado dicha actuación.

La circunstancia de que la tornaguía hubiera sido radicada posteriormente, el 27 de abril de 2022, no modifica la naturaleza de la conducta sancionada ni determina su atipicidad, pues, conforme con las reglas fijadas en esta providencia, esa actuación hizo cesar la omisión previamente configurada y permitió delimitar el período durante el cual permaneció incumplido el deber, relevante para la cuantificación de la multa prevista por el legislador.

En consecuencia, no le asiste razón a la apelante al sostener que la Administración sancionó una conducta de radicación extemporánea no prevista en la ley, pues el reproche administrativo correspondió a la «no radicación» tipificada en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, determinada a partir del vencimiento de la oportunidad jurídicamente prevista para cumplir ese deber. Por tanto, el cargo de apelación no prospera.

Segundo cargo: De la improcedencia del allanamiento y la reducción de la sanción

Superado el cargo relativo a la tipicidad de la conducta, corresponde a la Sala determinar si, como sostiene la apelante, el reconocimiento de la infracción efectuado antes de la expedición del requerimiento especial le otorgaba el derecho a reducir la multa al 20 %, en aplicación del artículo 610 del Decreto 1165 de 2019.

Para resolver, resulta necesario establecer el alcance de la remisión contenida en el artículo 25¹⁸ de la Ley 1762 de 2015 y determinar si esta comprende el mecanismo de allanamiento y la reducción sancionatoria previstos en el régimen aduanero.

El artículo 25 de la Ley 1762 de 2015¹⁹ dispuso que, para la aplicación de las multas previstas en los artículos 20 a 22 de esa ley, debía seguirse el procedimiento sancionatorio establecido en el Decreto 2685 de 1999 y las normas que lo modificaran o sustituyeran. Para la época de los hechos objeto de controversia, dicho régimen había sido sustituido por el Decreto 1165 de 2019.

La Corte Constitucional, al examinar el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 en la sentencia C-094 de 2021, destacó que el artículo 25 determina el procedimiento administrativo sancionatorio aplicable a las infracciones previstas en los artículos 20 a 22 y señaló que, tras la derogatoria del Decreto 2685 de 1999, ese procedimiento se encontraba regulado por el Decreto 1165 de 2019. En ese contexto, la remisión legal permite identificar las reglas conforme con las cuales debe adelantarse la actuación administrativa destinada a establecer la ocurrencia de la infracción e imponer la multa correspondiente.

¹⁸ ARTÍCULO 25. Procedimiento aplicable para la imposición de la sanción de multa. Para la aplicación de las multas de que tratan los artículos 20 a 22 de la presente ley, se seguirá el procedimiento sancionatorio previsto en el Decreto número 2685 de 1999 y las normas que lo modifiquen o sustituyan.

¹⁹



Sin embargo, esa remisión no implica que las infracciones previstas en la Ley 1762 de 2015 adquieran la naturaleza de infracciones aduaneras ni que todas las instituciones sustantivas previstas para estas últimas se incorporen automáticamente al régimen sancionatorio establecido por aquella ley.

En efecto, los artículos 20 a 22 de la Ley 1762 de 2015 contienen directamente los elementos sustanciales de las infracciones allí reguladas. En particular, el artículo 22 identifica los sujetos destinatarios, determina la conducta sancionable, establece la multa correspondiente, fija el criterio para cuantificarla y señala su límite máximo. El artículo 25, por su parte, no remite e al régimen sancionatorio aduanero para definir o modificar esos elementos, sino al procedimiento que debe seguirse para la aplicación de las multas previamente establecidas por el legislador. En otras palabras, el artículo 25 no remitió de manera general al «régimen sancionatorio aduanero» sino de manera específica al «procedimiento sancionatorio» previsto en el Decreto 2685 de 1999 y las normas que lo modificaran o sustituyeran.

De este modo, la remisión permite acudir a las disposiciones que regulan la actuación administrativa sancionatoria -entre otras, las relativas a su iniciación, formulación de cargos, oportunidades de defensa y contradicción, pruebas, decisión y recursos-, pero no comporta, por sí misma, la incorporación integral de las disposiciones sustantivas previstas para las infracciones y sanciones aduaneras.

Esta interpretación es consistente con el alcance que la Corte Constitucional atribuyó al artículo 25 de la Ley 1762 de 2015 en la Sentencia C-094 de 2021. En esa decisión, la Corte destacó que la remisión al procedimiento sancionatorio aduanero pretende que la multa no se imponga de forma automática por la sola verificación del incumplimiento, garantizando que se adelante una actuación administrativa que asegure los derechos de defensa y contradicción y permita determinar la responsabilidad del investigado. Así, la remisión opera como una garantía procedimental para el procedimiento de la imposición de la sanción, sin que de ella pueda inferirse la incorporación de las reglas sustantivas aduaneras sobre determinación, agravación o reducción de las multas.

La sola ubicación de una disposición dentro del régimen sancionatorio aduanero no determina, entonces, que todos sus efectos sean trasladables a las infracciones previstas por la Ley 1762 de 2015. Para ello es necesario atender tanto al alcance de la remisión efectuada por el legislador como al ámbito material que la propia disposición remitida establece para su aplicación.

El artículo 610²⁰ del Decreto 1165 de 2019 regula el reconocimiento voluntario y por escrito de la comisión de una infracción aduanera y establece diferentes efectos según

²⁰ **“ARTÍCULO 610. ALLANAMIENTO.** [Artículo modificado por el artículo 108 del Decreto 360 de 2021.](#) <El nuevo texto es el siguiente> El presunto infractor podrá allanarse y reconocer la comisión de la infracción, en cuyo caso las sanciones de multa establecidas en este decreto se reducirán a los siguientes porcentajes, sobre el valor establecido en cada caso:

1. Al veinte por ciento (20%), cuando el presunto infractor reconozca voluntariamente y por escrito haber cometido la infracción, antes de que se notifique el requerimiento especial aduanero.
2. Al cuarenta por ciento (40%), cuando el presunto infractor reconozca por escrito haber cometido la infracción, después de notificado el requerimiento especial aduanero y hasta antes de notificarse la decisión de fondo.
3. Al sesenta por ciento (60%), cuando el presunto infractor reconozca por escrito haber cometido la infracción dentro del término para interponer el recurso contra el acto administrativo que decide de fondo.

Para que proceda la reducción de la sanción prevista en este artículo, el infractor deberá, en cada caso, anexas al escrito en que reconoce haber cometido la infracción la copia del recibo oficial de pago, con el que canceló los tributos aduaneros, intereses y la sanción reducida, correspondientes.

Así mismo, el infractor acreditará el cumplimiento del trámite u obligación incumplido en los casos en que a ello hubiere lugar.

La dependencia que esté conociendo de la actuación administrativa será la competente para resolver la solicitud de reducción de la sanción de multa, que de prosperar dará lugar a la terminación del proceso y archivo del expediente. Contra el auto que resuelve negativamente sobre la solicitud de allanamiento solo procede el recurso de reposición.



el momento en que se produzca. Cuando el reconocimiento ocurre antes de la notificación del requerimiento especial aduanero, la disposición prevé, bajo las condiciones allí establecidas, la reducción de la sanción al porcentaje correspondiente.

Esta disposición delimita el ámbito de aplicación. Lo anterior por cuanto no prevé la reducción respecto de cualquier multa cuya imposición se tramite mediante el procedimiento sancionatorio aduanero, sino respecto de «las sanciones de multa establecidas en este decreto».

La sanción objeto de este proceso no tiene esa naturaleza ni encuentra su fuente en el Decreto 1165 de 2019, sino en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, disposición que se reitera, establece la conducta sancionable y determina la consecuencia jurídica derivada de su incumplimiento.

En esas condiciones, la remisión efectuada por el artículo 25 al procedimiento sancionatorio aduanero no constituye fundamento suficiente para extender a la multa prevista en el artículo 22 una reducción establecida por el Decreto 1165 de 2019 ni amplía, por sí misma, el ámbito material de aplicación del artículo 610.

Esta conclusión también se apoya en una interpretación sistemática de la Ley 1762 de 2015. El artículo 26 regula expresamente la reincidencia y sus efectos sobre la cuantía de las multas, lo que evidencia que el legislador distinguió entre el procedimiento aplicable para imponer las sanciones, al que se refiere el artículo 25, y las reglas que determinan o modifican sus consecuencias económicas, algunas de las cuales fueron previstas directamente en la propia ley.

En ese contexto, la remisión del artículo 25 al procedimiento sancionatorio aduanero no puede entenderse como la incorporación automática de las disposiciones aduaneras que aumentan o reducen las sanciones. Lo contrario supondría extender a las infracciones de la Ley 1762 de 2015 reglas **sustanciales** previstas para infracciones aduaneras, cuando el legislador remitió únicamente al «**procedimiento sancionatorio**». Por ello, de esa remisión no puede derivarse la aplicación de la reducción prevista en el régimen aduanero.

Esta conclusión no supone que una remisión normativa nunca pueda hacer aplicables mecanismos de reducción o terminación anticipada previstos en otro régimen. Su procedencia dependerá del alcance de la remisión y del ámbito material de la disposición remitida. En este caso, sin embargo, el artículo 25 se limitó a ordenar que las multas se aplicaran mediante el procedimiento sancionatorio aduanero, mientras que el artículo 610 circunscribió el beneficio a las infracciones y sanciones comprendidas en ese régimen.

En el presente asunto está acreditado que, mediante escrito radicado el 21 de junio de 2022, antes de la expedición del requerimiento especial del 23 de septiembre siguiente, British American Tobacco Colombia S.A.S. reconoció la comisión de la infracción relacionada con la tornaguía nro. 11-100287 y manifestó acogerse al allanamiento previsto en el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019. Con ese propósito, efectuó un pago de \$26.223.000, correspondiente al 20 % de la sanción que consideró aplicable.

No obstante, conforme con lo expuesto, la remisión del artículo 25 de la Ley 1762 de 2015 al procedimiento sancionatorio aduanero no hacía extensiva a la multa prevista en su artículo 22 la reducción establecida por el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019.

PARÁGRAFO. Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a los valores liquidados por intereses de mora, ni a la sanción de multa cuando no sea posible aprehender la mercancía, ni a los valores de rescate.”



En consecuencia, el reconocimiento efectuado por la sociedad antes del requerimiento especial no generaba el derecho a reducir al 20 % la multa determinada por la falta de radicación de la tornaguía.

De ahí que la administración estuviera facultada para continuar la actuación sancionatoria, determinar la multa conforme con el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 y reconocer el valor previamente cancelado por la demandante como pago parcial de la obligación.

Tampoco advierte la Sala la contradicción alegada respecto del tratamiento otorgado al escrito presentado por la demandante. Si bien en la parte resolutive de la Resolución nro. 2022060377539 del 26 de diciembre de 2022 la administración utilizó la expresión «aceptar el allanamiento», el alcance de esa determinación no puede establecerse de manera aislada de la motivación y de las demás decisiones contenidas en el mismo acto.

De su lectura integral se desprende que la autoridad no reconoció la procedencia del allanamiento regulado en el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019 ni aplicó la reducción sancionatoria pretendida por la sociedad. Por el contrario, expuso las razones por las cuales consideró improcedente la reducción, determinó la sanción prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 y reconoció los \$26.223.000 previamente cancelados como pago parcial de esa obligación.

En ese contexto, la expresión «aceptar el allanamiento» debe entenderse referida al reconocimiento voluntario de la conducta efectuado por la sociedad y no a la aceptación del beneficio previsto en el artículo 610. Se trata de una imprecisión en la formulación de la parte resolutive que, examinada conjuntamente con la motivación del acto, no altera el contenido de la decisión ni permite concluir que la Administración hubiera reconocido una reducción que consideró improcedente.

Tampoco prospera el cuestionamiento relacionado con el trámite dado a la solicitud. Como se estableció, la multa prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 no se encuentra comprendida en el ámbito material del allanamiento regulado por el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019. Por esa razón, las reglas específicas previstas en esta última disposición para decidir sobre dicho mecanismo, incluido el auto susceptible de recurso de reposición, no resultaban aplicables a la solicitud presentada respecto de la sanción discutida.

Lo anterior no significa que la administración pudiera abstenerse de resolver la petición formulada por la sociedad. La improcedencia de la reducción fue examinada y motivada en la resolución sancionatoria y posteriormente controvertida por la demandante mediante el recurso de reconsideración, al decidir el cual la administración mantuvo su posición. De este modo, la sociedad conoció las razones por las cuales se negó el beneficio y tuvo oportunidad de controvertirlas dentro de la actuación administrativa, como efectivamente ocurrió. En consecuencia, la circunstancia de que la solicitud no hubiera sido decidida mediante el auto previsto en el artículo 610 no comportó, en este caso, la vulneración de los derechos al debido proceso, defensa y contradicción.

En consecuencia, la Sala concluye que la remisión contenida en el artículo 25 de la Ley 1762 de 2015 no hacía aplicable a la multa prevista en su artículo 22 la reducción derivada del allanamiento regulado por el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019. Por tanto, el reconocimiento de la conducta efectuado por la demandante y el pago realizado antes del requerimiento especial no daban lugar a reducir la multa al 20 %, sin perjuicio de que la suma cancelada fuera reconocida como pago parcial de la obligación, como ocurrió en los actos acusados.



En consecuencia, este cargo de apelación tampoco prospera.

Conclusión

De acuerdo con lo expuesto, la Sala concluye que los cargos de apelación no están llamados a prosperar. La sanción impuesta a la demandante corresponde a la conducta prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, pues el deber de radicar la tornaguía no fue cumplido dentro de la oportunidad normativamente prevista. La radicación posterior no eliminó la infracción ya configurada, sino que puso fin a la omisión y delimitó el período considerado para cuantificar la multa.

Tampoco procedía la reducción pretendida con fundamento en el artículo 610 del Decreto 1165 de 2019, dado que la remisión contenida en el artículo 25 de la Ley 1762 de 2015 al procedimiento sancionatorio aduanero no extendió a la multa discutida el beneficio de allanamiento previsto para las infracciones comprendidas en ese régimen. A su vez, el trámite dado al reconocimiento efectuado por la sociedad no vulneró sus derechos al debido proceso, defensa y contradicción, por las razones expuestas.

En consecuencia, se confirmará la sentencia apelada, que negó las pretensiones de la demanda, aunque con fundamento en las reglas de unificación fijadas en esta providencia.

Condena en costas a la parte demandante en esta instancia

La Sala condenará en agencias en derecho a la parte demandante, con un (1) salario mínimo legal mensual vigente, según lo dispuesto por el Acuerdo No. PCSJA25-12355 del 28 de noviembre de 2025²¹ del Consejo Superior de la Judicatura, y en atención a lo establecido por el artículo 365.1 del CGP., en cuanto se confirmó en su totalidad la sentencia de primera instancia.

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

FALLA

1. **Unificar** la jurisprudencia del Consejo de Estado sobre el alcance de la conducta sancionable prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015, conforme con las siguientes reglas:

Primera regla. La conducta sancionable prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 consiste en no radicar la tornaguía de movilización para que sea legalizada por la autoridad competente.

La infracción prevista en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015 se configura cuando, vencido el término legalmente establecido para la legalización de la tornaguía, esta no ha sido radicada ante la autoridad competente.

Segunda regla. El término oportuno para radicar «una copia de la factura o relación al funcionario competente para legalizar la tornaguía» va desde el día de emisión de la tornaguía y hasta el vencimiento del término que tiene el funcionario de la entidad

²¹ "Por el cual se adiciona el artículo 5 del Acuerdo PSAA16-10554 del 5 de agosto de 2016 que establece las tarifas de agencias en derecho".



de destino para su legalización, en los términos de los artículos 9, 13 y 14 del Decreto 3071 de 1997.

Tercera regla. La radicación de la tornaguía con posterioridad al vencimiento de la oportunidad prevista para el cumplimiento no elimina la infracción ya configurada, ni elimina el incumplimiento ya producido.

Cuarta regla. La multa de 46 UVT por cada día transcurrido desde que se configuró el incumplimiento corresponde al criterio legal de cuantificación de la sanción durante el período jurídicamente computable, sin que pueda exceder el límite máximo previsto en el artículo 22 de la Ley 1762 de 2015.

Quinta regla. Las reglas fijadas en esta providencia tienen efectos retrospectivos; por tanto, rigen de manera inmediata y hacia el futuro, incluso respecto de los trámites pendientes de resolver en sede administrativa y judicial relativos a la interpretación y aplicación del artículo 22 de la Ley 1762 de 2015. Su contenido carece de efecto sobre situaciones jurídicas consolidadas.

2. **Confirmar** la sentencia apelada por las razones expuestas en esta providencia.
3. Una vez en firme la presente sentencia de unificación jurisprudencial, la Secretaría de esta Sección, haciendo uso de los medios electrónicos autorizados por la Ley 1437 de 2011, deberá enviar esta providencia a los Tribunales Administrativos del país, para que en el marco de su independencia y autonomía, y de acuerdo con las particularidades de cada caso en concreto, resuelvan las causas similares a las aquí estudiadas atendiendo las reglas jurisprudenciales fijadas en la parte motiva y resolutive de esta sentencia.
4. **Condenar** en costas en esta instancia a la parte demandante, en su modalidad de agencias en derecho, con un (1) salario mínimo legal mensual vigente, de acuerdo con el Acuerdo No. PCSJA25-12355 del 28 de noviembre de 2025 del Consejo Superior de la Judicatura y la parte motiva de esta providencia.

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

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

(Firmado electrónicamente)

LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO **MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**
Presidente

(Firmado electrónicamente)

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN
Salva voto

(Firmado electrónicamente)

CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

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