



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

**CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D.C., trece (13) de marzo de dos mil veinticinco (2025)**

<b>Referencia</b>	Nulidad
<b>Radicación</b>	11001-03-27-000-2022-00058-00 (27067)
<b>Demandante</b>	ANDREA OSPINA GARCÍA Y PEDRO ENRIQUE SARMIENTO PÉREZ
<b>Demandado</b>	DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE LA PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA – DAPRE; MINISTERIO DE COMERCIO INDUSTRIA Y TURISMO; MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO; Y DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN.
<b>Temas</b>	Sistema de gestión de riesgo de la DIAN. Procedimiento y criterios de determinación del nivel de riesgo. Actualización y rectificación de información. Habeas data. Derecho al debido proceso y defensa de los contribuyentes y operadores aduaneros.

**SENTENCIA ANTICIPADA**

La Sala decide la demanda de nulidad presentada por Andrea Ospina García y Pedro Enrique Sarmiento Pérez<sup>1</sup>, en contra de algunos apartes de los artículos 87 (parcial) del Decreto 2147 de 2016; 493 (parcial), 494 (parcial) y 495 (total) del Decreto 390 de 2016; 583 (parcial), 584 (parcial) y 585 (total) del Decreto 1165 de 2019; 118 (parcial) y 693 (total) de la Resolución 046 de 2019; 1.6.1.29.2<sup>2</sup> (parcial) del Decreto 1422 de 2019; 32 (parcial) de la Resolución 011 de 2020; 3 (parcial) del Decreto 436 del 2020; y 2 (parcial) del Decreto 1206 del 2020, expedidos por la Presidencia de la República, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN).

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

El Decreto 2147 de 2016<sup>3</sup>, en el artículo 87<sup>4</sup> señaló:

*“Artículo 87. Potestad de la Dirección de Impuestos y Aduana Nacionales. En ejercicio de las funciones que le asigna la ley en materia de control y fiscalización, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales es la entidad competente para vigilar y controlar el tratamiento aduanero, tributario y cambiado (sic) de las operaciones de comercio exterior de los usuarios instalados en las zonas francas. Esta potestad se ejerce sin perjuicio de las funciones y obligaciones que le corresponden al usuario operador o al usuario administrador, según corresponda.*

*La administración aduanera de la jurisdicción de la zona franca asignará el personal necesario para realizar las labores de su competencia, para lo cual el usuario operador, el usuario*

<sup>1</sup> Se pone de presente que, en el auto admisorio de la demanda del 12 de diciembre de 2022, se resolvió rechazar la demanda respecto a las pretensiones de nulidad de los artículos 98 (parcial), y 112 (total) de la Ley 1943 de 2018, los artículos 115 (parcial), y 130 (total) de la Ley 2010 de 2019 y artículo 1 (parcial) del Decreto Legislativo 535 de 2020, debido a que estas normas se consideran materialmente leyes, y por tanto, no son actos administrativos susceptibles de control judicial ante esta Jurisdicción.

<sup>2</sup> Se aclara que el artículo 1 del Decreto 1422 de 2019 adiciona el artículo 1.6.1.29.2. al Decreto 1625 de 2016.

<sup>3</sup> Por el cual se modifica el régimen de zonas francas.

<sup>4</sup> Esta norma fue derogada por el artículo 774 del Decreto 1165 de 2019, y está regulada por el artículo 1 del Decreto 47 de 2024.



administrador y el usuario industrial en las zonas francas permanentes especiales, deberán adecuar oficinas dentro de la zona franca para uso exclusivo de la autoridad aduanera.

En los eventos que en el ejercicio del desarrollo de la potestad de que trata el presente artículo, se encuentre incumplimiento de las obligaciones establecidas en el presente decreto que sean de competencia del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, la autoridad aduanera pondrá en conocimiento los hechos objeto de investigación a dicha entidad y viceversa.

La autoridad aduanera de la jurisdicción de la respectiva zona franca revisará sin restricción alguna la información del sistema de control de inventarios del usuario operador, efectuará inspecciones físicas de las mercancías que se encuentren en las instalaciones de los usuarios, **aplicando los criterios del sistema de gestión de riesgo**, y podrá revisar los vehículos que ingresen y salgan de las instalaciones de la zona franca, entre otros aspectos.

Para efectos de la aplicación de la regulación aduanera, los usuarios de zona franca de que trata el artículo 4° del presente decreto se consideran operadores de comercio exterior. Las obligaciones y formalidades que deben cumplir los usuarios de las zonas francas como operadores de comercio exterior son las establecidas en el presente decreto, y cuando actúen como importador, exportador o declarante serán las expresadas en la regulación aduanera según corresponda.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales realizará el correspondiente registro aduanero como operador de comercio exterior de los usuarios de zona franca, una vez el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y el usuario operador, según corresponda, le remita los correspondientes actos administrativos donde se autorizan o califican, de conformidad con lo establecido en los artículos 50 y 81 del presente decreto, sin que para el efecto dichos usuarios deban realizar trámites adicionales ante dicha entidad, salvo para el caso de los usuarios operadores y los usuarios administradores, quienes deben constituir la garantía a que hace referencia el artículo 88 de este decreto.

**Parágrafo.** El usuario expositor de una zona franca transitoria o de una zona franca permanente especial dedicada a la realización de eventos feriales se exceptúa del registro aduanero a que hace referencia este artículo”

El Decreto 390 de 2016<sup>5</sup>, en los artículos 493, 494 y 495<sup>6</sup>, dispone:

**“Artículo 493. Sistema de Gestión del Riesgo.** La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá utilizar prácticas y procedimientos de gestión de riesgo con el fin de prevenir o combatir el uso o destinación del comercio para fines que atenten contra la seguridad nacional o las disposiciones de carácter aduanero.

**Para ello, y con la debida observancia de las normas sobre habeas data y manejo de información de datos personales, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales utilizará bases de datos que le permitan tener información, entre otros aspectos, sobre las operaciones y sobre las personas que actúan ante la Entidad, para evaluar la seguridad de la cadena logística en comercio exterior.**

En desarrollo del sistema de gestión del riesgo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, para garantizar el cumplimiento de la obligación aduanera, dirigirá sus actividades de control con énfasis sobre las operaciones que representan mayor riesgo, con el propósito de asegurar y facilitar el comercio internacional. En consecuencia, se podrán implementar mecanismos de monitoreo del riesgo, establecer medidas de control en lugares de ingreso y salida de mercancías y utilizar los demás mecanismos internacionales debidamente reconocidos.

En lo concerniente a la defensa del medio ambiente, de la salud, la sanidad agropecuaria, seguridad en fronteras, prevención de la proliferación de armas, el control del lavado de activos y la financiación del terrorismo, se vigilará el movimiento transfronterizo de mercancías de alto riesgo. Este control podrá llevarse a cabo en el marco de los acuerdos multilaterales ratificados por el Gobierno colombiano.

Toda alusión que hagan otras normas aduaneras al sistema de administración de riesgos, deberá entenderse referido al sistema de gestión del riesgo establecido en el presente decreto.

**Parágrafo.** El sistema de gestión de riesgo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá estar coordinado con los sistemas de gestión de riesgo de las otras

<sup>5</sup> Por el cual se establece la regulación aduanera.

<sup>6</sup> Estas normas fueron derogadas por el artículo 774 del Decreto 1165 de 2019.



entidades de control relacionados con las operaciones aduaneras y de comercio exterior, tales como: Migración Colombia, ICA, Invima y Policía Nacional”.

**“Artículo 494. Elementos de la gestión de riesgo.** El sistema de gestión de riesgo identifica, entre otros, los riesgos relacionados con:

1. Las personas que intervienen en la cadena logística de distribución y las características de la operación de comercio exterior.
2. El estado de las obligaciones de pago exigibles en materia tributaria, aduanera o cambiaria, sanciones y demás acreencias a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.
3. Los derivados del incumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias.
4. Los relacionados con la evasión del pago de los derechos e impuestos a la importación por distorsión de los elementos del valor en aduana de las mercancías importadas, de los tratamientos preferenciales derivados de la aplicación de las normas de origen y de los aspectos relativos a la nomenclatura arancelaria.
5. **La solvencia económica para desarrollar las operaciones de comercio exterior y el origen de los fondos.**
6. **La solvencia económica necesaria que asegure el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias.**

Con base en el sistema de gestión de riesgo se calificará con riesgo bajo, medio o alto. **Esta calificación servirá para emitir concepto favorable o desfavorable de los importadores, exportadores, declarantes y operadores de comercio exterior.** En ningún caso se emitirá concepto favorable con base en una calificación de riesgo alto.

Igualmente, el sistema de gestión del riesgo servirá como uno de los instrumentos para definir el alcance del control respecto de las operaciones de comercio exterior, en cualquiera de sus etapas”.

**“Artículo 495. Base de Datos.** Para efectos de control, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dispondrá de una base de datos que le permita medir el riesgo en el cumplimiento de las formalidades aduaneras y obligaciones aduaneras, tributarias y cambiarias, por parte de los declarantes, importadores, exportadores y operadores de comercio exterior.”

El Decreto 1165 de 2019<sup>7</sup>, en los artículos 583, 584<sup>8</sup> y 585 establece:

**“Artículo 583. Sistema de Gestión del Riesgo.** La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) podrá utilizar prácticas y procedimientos de gestión de riesgo con el fin de prevenir o combatir el uso o destinación del comercio para fines que atenten contra la seguridad nacional o las disposiciones de carácter aduanero.

**Para ello, y con la debida observancia de las normas sobre habeas data y manejo de información de datos personales, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) utilizará bases de datos que le permitan tener información, entre otros aspectos, sobre las operaciones y sobre las personas que actúan ante la Entidad, para evaluar la seguridad de la cadena logística en comercio exterior.**

En desarrollo del sistema de gestión del riesgo, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), para garantizar el cumplimiento de la obligación aduanera, dirigirá sus actividades de control con énfasis sobre las operaciones que representan mayor riesgo, con el propósito de asegurar y facilitar el comercio internacional. En consecuencia, se podrán implementar mecanismos de monitoreo del riesgo, establecer medidas de control en lugares de ingreso y salida de mercancías y utilizar los demás mecanismos internacionales debidamente reconocidos.

En lo concerniente a la defensa del medio ambiente, de la salud, la sanidad agropecuaria, seguridad en fronteras, prevención de la proliferación de armas, el control del lavado de activos y la financiación del terrorismo, se vigilará el movimiento transfronterizo de mercancías de alto riesgo. Este control podrá llevarse a cabo en el marco de los acuerdos multilaterales ratificados por el Gobierno colombiano.

<sup>7</sup> Por el cual se dictan disposiciones relativas al Régimen de Aduanas en desarrollo de la Ley 1609 de 2013.

<sup>8</sup> Modificado parcialmente por el artículo 106 del Decreto 360 de 2021.



Toda alusión que hagan otras normas aduaneras al sistema de administración de riesgos, deberá entenderse referido al sistema de gestión del riesgo establecido en el presente decreto.

**Parágrafo.** El sistema de gestión de riesgo de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) podrá estar coordinado con los sistemas de gestión de riesgo de las otras entidades de control relacionados con las operaciones aduaneras y de comercio exterior, tales como: Migración Colombia, ICA, Invima y Policía Nacional”.

**“Artículo 584. Elementos de la Gestión de Riesgo.** El sistema de gestión de riesgo identifica, entre otros, los riesgos relacionados con:

1. Las personas que intervienen en la cadena logística de distribución y las características de la operación de comercio exterior.
2. El estado de las obligaciones de pago exigibles en materia tributaria, aduanera o cambiaria, sanciones y demás acreencias a favor de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).
3. Los derivados del incumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias.
4. Los relacionados con la evasión del pago de los tributos aduaneros por distorsión de los elementos del valor en aduana de las mercancías importadas, de los tratamientos preferenciales derivados de la aplicación de las normas de origen y de los aspectos relativos a la nomenclatura arancelaria.
5. **La solvencia económica para desarrollar las operaciones de comercio exterior y el origen de los fondos.**
6. **La solvencia económica necesaria que asegure el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias.**

Con base en el sistema de gestión de riesgo se calificará con riesgo bajo, medio o alto. **Esta calificación servirá para emitir concepto favorable o desfavorable de los usuarios aduaneros.** En ningún caso se emitirá concepto favorable con base en una calificación de riesgo alto.

Igualmente, el sistema de gestión del riesgo servirá como uno de los instrumentos para definir el alcance del control respecto de las operaciones de comercio exterior, en cualquiera de sus etapas”.

**“Artículo 585. Base de Datos.** Para efectos de control, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) dispondrá de una base de datos que le permita medir el riesgo en el cumplimiento de los trámites aduaneros y obligaciones aduaneras, tributarias y cambiarias, por parte de los usuarios aduaneros.”

La Resolución Nro. 000046 de 2019<sup>9</sup>, dispone en los artículos 118 y 693<sup>10</sup>:

**“Artículo 118. Solicitud de la autorización como exportador autorizado.** De conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 10 del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019, la persona natural o el representante legal de la persona jurídica que pretenda ser autorizada como exportador autorizado, o su apoderado debidamente constituido, deberá presentar solicitud dirigida a la Coordinación del Servicio de Origen de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera de la Dirección de Gestión de Aduanas, o quien haga sus veces, que deberá contener como mínimo lo siguiente: (...)

**Parágrafo 1.** La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) establecerá el formato por medio del cual se deberá presentar la información relacionada en el presente artículo. Mientras se prescribe el formato, se podrán presentar solicitudes mediante escrito cumpliendo con los requisitos antes señalados.

**Parágrafo 2.** La veracidad de la información suministrada conforme a lo establecido en el presente artículo es responsabilidad exclusiva del exportador.

**Parágrafo 3.** El concepto favorable de que trata el numeral 2.4 del artículo 10 del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019 será emitido por la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera y la Coordinación del Servicio de Origen, con base en la calificación de riesgo otorgada por la Coordinación de Administración y Perfilamiento de Riesgo de la Subdirección de Gestión de Análisis Operacional”

<sup>9</sup> Por la cual se reglamenta el Decreto 1165 de 2 de julio de 2019.

<sup>10</sup> Este artículo fue modificado por el artículo 210 de la Resolución DIAN Nro. 039 de 2021.



**“Artículo 693. Disposiciones para el levante automático y el pago consolidado. De conformidad con lo señalado en los artículos 18 y 180 del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019, a partir del 23 de marzo de 2020, aquellos usuarios que con base en el sistema de gestión de riesgo de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), sean calificados de manera unilateral con riesgo bajo, podrán:**

- 1. Obtener el levante automático de la mercancía.**
- 2. Realizar el pago consolidado de los tributos aduaneros, intereses, sanciones y valor de rescate.”**

El Decreto 1422 de 2019<sup>11</sup>, en el artículo 1 adicionó el artículo 1.6.1.29.2. al Decreto 1635 de 2016, así:

**“Artículo 1. Adición del capítulo 29 al título 1 parte 6 del libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria. Adiciónese el capítulo 29 al título 1 parte 6 del libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, así:(...)**

**Artículo 1.6.1.29.2. Quiénes tienen derecho a la devolución automática.** La devolución automática de saldos a favor determinados en las declaraciones tributarias del impuesto sobre la renta y complementario y del impuesto sobre las ventas -IVA, aplica para los contribuyentes y responsables que cumplan las siguientes condiciones:

- 1. No representen un riesgo alto de conformidad con el sistema de análisis de riesgo de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN;**
- 2. Más del ochenta y cinco por ciento (85%) de los costos o gastos y/o impuestos sobre las ventas descontables, según el caso, provengan de proveedores que emitan sus facturas mediante el sistema de facturación electrónica con validación previa;*
- 3. Acrediten el cumplimiento de los requisitos generales y especiales señalados en los artículos 1.6.1.21.13., 1.6.1.21.14., 1.6.1.21.15., 1.6.1.21.16. y 1.6.1.25.7 del presente decreto, según el caso, para la presentación de la solicitud de devolución. Si la solicitud no cumple con los requisitos establecidos en estos artículos, se dará aplicación a lo establecido en el artículo 857 del Estatuto Tributario, para la inadmisión o rechazo, según corresponda.*

**PARÁGRAFO.** Para efectos de la determinación del porcentaje señalado en el numeral 2 del presente artículo, se tendrán en cuenta las operaciones de importación, pagos de nómina y pagos a no responsables de IVA, homologados mediante el sistema de facturación electrónica con validación previa de conformidad con lo previsto en el parágrafo 6 del artículo 616-1 del Estatuto Tributario.”

La Resolución Nro. 00011 de 2020<sup>12</sup>, en el artículo 32 señala:

**“Artículo 32. Modifíquese el artículo 693 de la Resolución 46 de 2019, el cual quedará así:**

**“Artículo 693. Disposiciones para el levante automático, El pago consolidado y la garantía global. De conformidad con lo señalado en los artículos 18, 28 y 180 del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019, a partir del 23 de marzo de 2020, los importadores y/o exportadores que de manera unilateral por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN sean considerados aptos de acuerdo a los criterios de gestión de riesgo de esta Entidad, podrán:**

- 1. Obtener el levante automático de las mercancías importadas bajo cualquier modalidad, sin perjuicio de que la Autoridad Aduanera pueda practicar la inspección previa a levante cuando lo considere conveniente.*
- 2. Realizar el pago consolidado de los tributos aduaneros, intereses, sanciones y valor de rescate, dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes aplicable a las*

<sup>11</sup> Por el cual se reglamenta el parágrafo 5 del artículo 855 del Estatuto Tributario, se adiciona el capítulo 29 al título 1 parte 6 del libro 1 y el parágrafo 2 al artículo 1.6. 1.21. 13. del capítulo 21 título 1 parte 6 del libro 1 y se modifica el artículo 1.6.1.21. 14. del capítulo 21 título 1 parte 6 del libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.

<sup>12</sup> Por la cual se modifica parcialmente la Resolución Nro. 000046 de 2019.



declaraciones aduaneras que cuenten con autorización de levante durante el mes inmediatamente anterior.

Para el uso de lo previsto en los numerales 1 y 2 del presente artículo, deberán presentar y tener aprobada una nueva garantía global, cuyo monto será el dos por ciento (2%) del valor FOB de las importaciones y el uno por ciento (1%) del valor FOB de las exportaciones realizadas durante los doce (12) meses anteriores al otorgamiento de estos beneficios.

La garantía aprobada amparará lo establecido en los numerales 1 y 2, así como las operaciones que realicen con ocasión de los regímenes aduaneros. Esta Garantía no será objeto de las disminuciones previstas en la normatividad aduanera.

En caso de incumplimiento de los términos y condiciones establecidos en el numeral 2, el importador perderá los beneficios aquí señalados.

**Parágrafo 1.** Cuando la entidad considere unilateralmente que el importador y/o exportador no se encuentre apto para continuar accediendo a los beneficios contemplados en el presente artículo, deberá constituir las garantías específicas a que haya lugar, dentro de los diez (10) días siguientes al recibo de la comunicación por parte de la Entidad, so pena de los incumplimientos y sanciones a que haya lugar.

**Parágrafo 2.** La garantía señalada en este artículo se registrará por lo previsto en el artículo 129 del Decreto 1165 de 2019 y en el Capítulo 1 del título 3 de esta Resolución. Esta garantía se deberá presentar y aprobar, sin perjuicio de mantener aprobadas las garantías globales exigidas para los registros aduaneros con los que se cuente.”

El Decreto 436 del 2020<sup>13</sup>, en el artículo 3<sup>14</sup> establecía:

**“Artículo 3. Disposiciones para el levante automático, el pago consolidado y la garantía global.** Los beneficios señalados en el artículo 693 de la Resolución 46 de 2019, empezarán a regir a partir del primero (1) de junio de 2020. Este plazo se extenderá hasta el día siguiente en que termine la emergencia sanitaria y la emergencia económica, social y ecológica establecida de conformidad con el acto administrativo que para el efecto emitan las autoridades competentes.

Los efectos de las garantías presentadas y/o aprobadas para el uso de dichos beneficios, se entenderán suspendidos hasta el treinta y uno (31) de mayo de 2020, o hasta el día en que termine la emergencia sanitaria y económica, social y ecológica, de conformidad con el acto administrativo que para el efecto emitan las autoridades competentes”.

El Decreto 1206 de 2020<sup>15</sup>, en el artículo 2, dispone:

**“Artículo 2. Levante automático, pago consolidado y garantía global en las importaciones y exportaciones de los usuarios aptos. Los importadores y exportadores considerados como “usuarios aptos” por la Unidad Administrativa Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) de acuerdo con los criterios de gestión de riesgo de la mencionada entidad, podrán:**

- 2.1. Obtener el levante automático de la mercancía importada bajo cualquier modalidad, sin perjuicio de que la autoridad aduanera pueda practicar la inspección previa al levante cuando lo considere procedente.
- 2.2. Realizar el pago consolidado de los tributos aduaneros, intereses, sanciones y valor de rescate dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes aplicable a las declaraciones aduaneras que cuenten con autorización de levante durante el mes inmediatamente anterior.

Para obtener el levante automático de la mercancía importada bajo cualquier modalidad y realizar el pago consolidado de que trata el presente artículo, **el usuario apto** deberá presentar y tener aprobada una garantía global, cuyo monto será el dos por ciento (2%) del

<sup>13</sup> Por el cual se adoptan medidas aduaneras transitorias en relación con los usuarios aduaneros permanentes y usuarios altamente exportadores y se dictan otras disposiciones.

<sup>14</sup> Norma derogada por el artículo 4 del Decreto 1206 de 2020.

<sup>15</sup> Por el cual se adoptan medidas aduaneras transitorias en la importación temporal de aeronaves, se autoriza un tratamiento a los usuarios aptos, se modifica el artículo 759 del Decreto 1165 de 2019, y se deroga el artículo 3 del Decreto 436 de 2020.



valor FOB de las importaciones y el uno por ciento (1%) del valor FOB de las exportaciones realizadas durante los doce (12) meses anteriores al otorgamiento de estos beneficios.

La garantía aprobada amparará lo establecido en los numerales 2.1 y 2.2 del presente artículo, así como las operaciones que realicen los usuarios aptos en desarrollo de los regímenes aduaneros y no será objeto de las disminuciones previstas en el artículo 30 del Decreto 1165 de 2019.

En caso de incumplimiento de los términos y condiciones establecidos en el numeral 2.2 del presente artículo, **el usuario apto** perderá el tratamiento de levante automático y pago consolidado aquí señalado.

**Parágrafo 1°. Cuando la Unidad Administrativa Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) considere que el importador y/o exportador no es usuario apto para la aplicación del tratamiento de que trata el presente artículo, le comunicará sobre tal hecho al respectivo usuario.**

Dentro de los diez (10) días siguientes al recibo de la comunicación donde se le informe al usuario que **no es usuario apto** para la aplicación del tratamiento de que trata el presente artículo, el usuario deberá constituir las garantías específicas a que haya lugar.

**Parágrafo 2°. La garantía global de que trata el presente artículo se registrará por lo previsto en los artículos 28 al 31 del Decreto 1165 de 2019. Esta garantía se deberá presentar y aprobar, sin perjuicio de mantener aprobadas las garantías globales exigidas para los demás registros aduaneros vigentes.**

Los usuarios con tratamientos reconocidos que a la fecha de entrada en vigencia del presente decreto hayan obtenido la aceptación de la garantía correspondiente ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) solo tendrán que modificarla conforme con lo previsto en el presente decreto.

**Parágrafo 3°. El tratamiento previsto en el presente artículo solo aplicará para los usuarios que no cuenten con el reconocimiento, inscripción o autorización como Usuarios Aduaneros Permanentes, Usuarios Altamente Exportadores, y Operador Económico Autorizado tipo importador”**

## ANTECEDENTES PROCESALES

### Demanda

En ejercicio del medio de control de simple nulidad, previsto en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones<sup>16</sup>:

*“Se sirva de declarar la nulidad absoluta de los apartes acusados de ilegalidad de los artículos enunciados a continuación, proferidos por la Presidencia de la República, en conjunto con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales transcritos y debidamente subrayados en el acápite “I. TEXTO DE LAS NORMAS ACUSADAS” incorporado en la presente demanda de nulidad simple, a saber:*

- Artículo 87 (parcial) del Decreto 2147 de 2016
- Artículos 493,494 (parcial) y 495 (total) del Decreto 390 de 2016
- Artículos 98 (parcial), y 112 (total) de la Ley 1943 de 2018
- Artículos 583, 584 (parcial), y 585 (total) del Decreto 1165 de 2019
- Artículos 118 (parcial), y 693 (total) de la Resolución 046 de 2019
- Artículos 115 (parcial), y 130 (total) de la Ley 2010 de 2019
- Artículo 1.6.1.29.2. (parcial) del Decreto 1422 de 2019
- Artículo 1 (parcial) del Decreto Legislativo 535 de 2020

<sup>16</sup> Samai, Índice 3, página 14, PDF de la demanda.



- Artículo 32 (parcial) de la Resolución 011 de 2020
- Artículo 3 (parcial) del Decreto 436 del 2020
- Artículo 2 (parcial) del Decreto 1206 del 2020.”

A esos efectos, los demandantes invocaron como **normas violadas** los artículos 15, 29, 150 (literal c del numeral 19) y 209 de la Constitución Política; 1 y 8 de la Ley Estatutaria 1581 de 2012; 3 de la Ley 1437 de 2011; 1 y 4 de la Ley 1609 de 2013. El concepto de la violación se resume así:

## 1. Violación al derecho al habeas data y a los derechos de los administrados

Planteó que los actos acusados vulneran el derecho al habeas data desarrollado en la Ley Estatutaria 1581 de 2012<sup>17</sup>, en la medida que no permiten conocer, ni rectificar y/o actualizar los datos respecto de los cuales la autoridad tributaria y aduanera está tomando decisiones que son fundamentales para los contribuyentes y agentes aduaneros, como son los registrados en la plataforma del sistema de calificación de riesgo.

Puso de presente que, a diferencia de lo previsto en los Estatutos Tributario y Aduanero, que otorgan la oportunidad a los contribuyentes y agentes aduaneros de contradecir las actuaciones de la DIAN, en las disposiciones demandadas se establece un procedimiento de “*indole arbitral y parcial*” en el que la decisión de la autoridad no es sometida al principio de publicidad, y por tanto, no puede ser discutida por el implicado, en contravía del derecho de defensa y contradicción.

## 2. Las normas acusadas no determinan un procedimiento para las actuaciones del sistema de gestión de riesgos

Refirió que, de conformidad con el tenor literal de las normas demandadas, estas no prevén un procedimiento para regular el sistema de gestión de riesgos de la DIAN, por lo cual se vulneran los derechos de los administrados. La única mención respecto de cómo se desarrolla dicho sistema está contenida en los artículos 493 del Decreto 390 de 2016 y 583 del Decreto 1165 del 2019 (acusados), en cuanto al uso de base de datos, sin que en alguna parte se determinen mecanismos que permitan el ejercicio del derecho de defensa.

Señaló que de conformidad con la Constitución Política se requiere un procedimiento reglado, para que la autoridad realice sus funciones, además porque constituye un límite material al poder<sup>18</sup>, del cual carece el sistema de gestión de riesgos de la DIAN, en tanto no prevé una oportunidad para que los administrados se pronuncien acerca de la valoración y/o calificación del riesgo, o de su autorización como “*aptos*”, o que conozcan sus fundamentos fácticos y probatorios. Y cuestionó que los artículos 112 de la Ley 1943 de 2018 y 130 de la Ley 2010 de 2019 prevén que la información y procedimientos del sistema de gestión de riesgos tiene carácter reservado, debido a que ello contraviene los principios de certeza y seguridad jurídica. Por lo anterior, consideró que el sistema no es transparente, ni respeta el principio de igualdad.

Que en “*las gráficas de importación y exportación de Colombia, frente América Latina y el Mundo*”, se puede observar que el comercio exterior en el país sufrió una amplia reducción, lo cual considera que puede obedecer a la aplicación del sistema de gestión de riesgos de la DIAN.

<sup>17</sup> Al respecto citó las sentencias de la Corte Constitucional C 729 de 2002, T-486 de 2003, T-114 de 2018, T-238 de 2018 y C-276 de 2019.

<sup>18</sup> Citó las sentencias de la Corte Constitucional, T-546 del 2000 y T-1341 de 2001.





Sostuvo que la Administración debe notificar a las partes implicadas en cada una de las actuaciones surtidas en los procedimientos de índole sancionatorio, obligación que desconoce la DIAN, en tanto *“está imponiendo una sanción implícita al no otorgar una autorización o determinar un señalamiento de no aptitud sin que el Contribuyente o Agente Aduanero tenga conocimiento del procedimiento por medio del cual se realizó el sistema de calificación de riesgos de la DIAN”*.

### **3. Violación del principio de legalidad. Criterios de calificación del sistema de gestión de riesgos**

Adujo que de conformidad con la línea jurisprudencial de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado, en virtud del principio de legalidad<sup>19</sup> en materia tributaria y sancionatoria *“no hay pena sin ley”*. A partir de esto, discutió que las normas demandadas no establecen los factores de determinación de la clasificación de los contribuyentes en un riesgo alto, medio o bajo. Que por tanto, no es legal ni constitucional *“la aplicación de una sanción que se establece en virtud de una clasificación del riesgo que no se encuentra predeterminada en el ordenamiento jurídico”*.

Afirmó que, si bien, el Decreto 111 de 2010 le otorgó la facultad de regulación a la DIAN del sistema de administración de riesgo, el método usado para determinar el perfil de riesgo no resulta acorde al principio de legalidad.

Reprochó que los artículos 584 del Decreto 1165 de 2019 y 494 del Decreto 390 de 2016 prevean los elementos de gestión de riesgo, en materia aduanera *“5. La solvencia económica para desarrollar las operaciones de comercio exterior y el origen de los fondos”*, sin precisar a qué solvencia hace referencia ni los métodos que la evalúan. Cuestionó que, con ese presupuesto, solo se le brinda aprobación al usuario que cuente con altas sumas de dinero, lo que hace más onerosa y menos expedita la operación de comercio exterior. Y respecto de los asuntos en materia tributaria, anotó que, al ser determinado como usuario de alto riesgo, se anulan los beneficios para el contribuyente o responsables.

Señaló que, si bien, la clasificación realizada por el sistema general de riesgos no es de naturaleza sancionatoria<sup>20</sup>, sí excluye de un beneficio al contribuyente y no resulta determinable por ser reservada, al igual que no permite conocer su fundamento o controvertirlo, trasgrediendo el principio de legalidad, y con ello, al debido proceso, publicidad, defensa y contradicción.

### **4. Nulidad de normas demandadas no vigentes**

Señaló que procede el estudio de legalidad de las normas derogadas acusadas, en la medida que continúan surtiendo efectos en relación con las autorizaciones y calificaciones del sistema de gestión de riesgo emitidas por la DIAN, que se adelantaron en vigencia de estas.

### **Oposiciones de la demanda**

**La DIAN, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo** se oponen a las pretensiones de la demanda en escritos separados, pero con un contenido muy similar. En consecuencia, se resumirán de forma conjunta, así:

<sup>19</sup> Frente a ese tema citó las sentencias de Corte Constitucional C-060 de 2018 y C-602 de 2015 y la sentencia del Consejo de Estado del 24 de septiembre de 2020, exp. 23736 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>20</sup> Hizo referencia a la sentencia C-175 de 2020 que declaró la constitucionalidad del Decreto Legislativo 535 de 2020 (que adoptó medidas para establecer un procedimiento abreviado de devolución y/o compensación de saldos a favor).



Sobre el derecho al **habeas data**, ponen de presente que, el sistema de gestión de riesgo de la DIAN no es una simple base de datos ni archivos de datos personales, sino un proceso estructurado para la identificación, evaluación, clasificación y tratamiento sistemático de los riesgos de incumplimiento tributario, orientado a prevenir y combatir situaciones de fraude, evasión, elusión al contrabando y lavado de activos.

Precisó que en el procedimiento interno de la DIAN “PR-PEC-0242 Planificación de Gestión de Riesgos”, en el numeral 6 se define el sistema como el conjunto de políticas, lineamientos, información, procedimientos y demás instrumentos para la identificación, análisis, valoración, tratamiento y monitoreo de los riesgos que pueden afectar el cumplimiento de obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias.

Refirieron que, contrario a lo señalado por el demandante, el titular de la información incorporada en el sistema de gestión de riesgo, puede conocerla, rectificarla, o actualizarla, considerando que está conformada por la totalidad de los antecedentes tributarios, aduaneros y cambiarios proferidos históricamente con relación a los administrados, que, de hecho, son de conocimiento de éstos.

Igualmente, precisaron que el administrado tiene la posibilidad de solicitar a la entidad, y obtener respuesta dentro del término legal, sobre la totalidad de los actos administrativos de carácter tributario, aduanero y/o de fiscalización cambiaria, en relación con sus obligaciones, acciones, omisiones o infracciones en que haya incurrido o podido incurrir.

Que, otra cosa, son los criterios o parámetros incorporados en el sistema de gestión del riesgo para el perfilamiento de operaciones y de personas, los cuales no pueden ser publicitados, por cuanto no garantizaría la defensa o salvaguarda de ningún derecho de los administrados. Esto, porque constituyen criterios de acción institucional de carácter preventivo.

En cuanto al **procedimiento de gestión de riesgo**, plantearon que se encuentra contemplado en los artículos 493 del Decreto 390 de 2016 y 583 del Decreto 1165 de 2019, y sus lineamientos y condiciones generales, en el “PR-PEC-0242 Planificación de Gestión de Riesgos”. Anotaron que la Administración utiliza el perfilamiento por el sistema de gestión de riesgo como un insumo para la aprobación de “*usuarios exportador autorizado, operador Económico Autorizado o Usuario de Trámite Simplificado*”, categorías que se otorgan a aquellas personas que reportan un historial óptimo de cumplimiento de sus obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias, y que genera ciertos beneficios que la DIAN concede de forma autónoma (obtener un levante automático de mercancía, pago consolidados de tributos, intereses y sanciones, y devolución automática de saldos a favor).

Aclararon que la calificación de riesgo se determina por el artículo 584 del Decreto 1165 de 2019, y se soporta en información y cruces de distintas variables. Y que, además, frente a la información y procedimientos que conforman el sistema de riesgos, el artículo 130 de la Ley 2010 de 2019 consagró una reserva legal, con la finalidad de evitar perjuicios a la entidad, a los titulares de la información, y a la seguridad nacional. No obstante, la información con que se nutre dicho sistema sí es objeto de conocimiento, contradicción, y actualización por parte del titular de los datos. Por tanto, no se presenta la vulneración del derecho al debido proceso y de contradicción alegada por el actor.

Comentaron que no se evidencia o prueba una vulneración al **principio de legalidad** por la existencia del sistema de gestión del riesgo de la DIAN, ni mucho



menos, por la reserva legal de su procedimiento. Además, este sistema no contempla sanciones.

Refirieron que, en cumplimiento de la función prevista en el numeral 3 del artículo 17 del Decreto 4048 de 2008, la DIAN estableció una metodología para construir perfiles de riesgo de incumplimiento, el Modelo de Puntaje Único (MOPU). Explicaron que, este modelo, a partir de variables estadísticas, permite tener una calificación por contribuyente y está compuesto por tres componentes, los cuales cuentan con su propia metodología: i) Consistencia en las declaraciones, ii) comportamiento del contribuyente frente a sus obligaciones, y iii) indicadores directos (conductas indeseables que dan lugar a una calificación de riesgo alto). Y, que el Modelo de Puntaje Único de la DIAN sigue los estándares de gestión de riesgo recomendados por la OCDE y es reconocido por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT.

Adicionalmente, **el Ministerio de Hacienda y Crédito Público** puso de presente que las normas demandadas se expidieron en desarrollo de las competencias constitucionales del presidente para ejercer la potestad reglamentaria<sup>21</sup>.

Por su parte, **la Presidencia de la República** propuso las **excepciones** de “*indebida representación de la Nación*” y de “*falta de legitimación por pasiva*”.

A su vez, se opuso a la declaratoria de nulidad de los actos acusados, bajo el argumento de que la DIAN es la autoridad competente para determinar las **prácticas y procedimientos que permitan hacer la gestión del riesgo** para evitar la afectación de la seguridad nacional o las disposiciones de carácter aduanero. Y, afirmó que la “*validación de información a través del sistema de gestión de riesgos*” no vulnera la ley del habeas data, más cuando se pretende obtener la nulidad de la calificación de usuario apto para obtener el beneficio de levante automático de mercancías sin la respectiva garantía.

### **Conceptos rendidos por entidades convocadas al proceso<sup>22</sup>**

La **Universidad Externado de Colombia** rindió concepto en el sentido de que se declare la legalidad condicionada de las normas acusadas, en cuanto a que “*deben brindarse las garantías suficientes a los usuarios aduaneros y contribuyentes para el ejercicio de su derecho de habeas data y acceso a la información, así como el derecho de defensa y debido proceso en el marco de los procedimientos que establezca la administración y en los cuales la decisión dependa de la calificación autónoma del sistema de gestión de riesgos y la información contenida en las bases de datos que para tales efectos establezca la administración*”.

A esos efectos, puso de presente como antecedentes del sistema de gestión de riesgos de las administraciones tributarias y aduaneras, el Convenio de Kyoto, la Decisión 778 de la CAN, el Marco de Estándares para asegurar y facilitar el comercio del 2005 (Marco SAFE), el Acuerdo de Facilitación del Comercio (AFC), y las notas orientativas de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), y concluyó que, desde la perspectiva internacional, la divulgación, aunque sea de manera general, de los criterios y procedimientos empleados para establecer niveles de riesgo no contradice las mejores prácticas.

Que, en Colombia, la DIAN emplea el Modelo de Puntaje Único con el fin de valorar el riesgo que representan los contribuyentes, así como el grado de supervisión y control que debe aplicar en cada caso. Y, en materia aduanera, el Decreto 1165 de

<sup>21</sup> Al respecto citó la sentencia de la Corte Constitucional C-1005 de 2008, el Auto del Consejo de Estado, Sección Tercera, del 1 de abril de 2009 y el concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, del 14 de septiembre de 2016 Exp. 2291.

<sup>22</sup> La Universidad Nacional de Colombia no allegó concepto.



2019, en los artículos 582 a 585 (aquí demandados, con excepción del artículo 582), establece lo referente a la gestión del riesgo como elemento de control aduanero<sup>23</sup>.

Relató que, en el marco de un proceso de tutela, un juez decidió salvaguardar el derecho a la información y al habeas data de una compañía importadora, ordenando a la DIAN compartir información para que fuera posible recurrir el concepto desfavorable de riesgo medio<sup>24</sup>.

Destacó que, la Administración no permite la apelación de la clasificación como contribuyente de alto riesgo, y tampoco brinda acceso a los detalles específicos que motivaron tal determinación, porque considera que podría revelar a los contribuyentes la forma de evitar los controles.

Aclaró que la normativa relativa a adoptar una calificación de riesgos no tiene un carácter sancionatorio. Y, puso de presente que, si bien, son claros los criterios del sistema señalados en la regulación aduanera (artículos 584 del Decreto 1165 de 2019 y 693 de la Resolución Nro. 046 de 2019), el procedimiento para realizar la calificación de riesgo es cuestionable, dado que no se tiene información al respecto. Que, la falta de un procedimiento regulado que permita el acceso y la contradicción de la información del sistema de riesgos, puede ser violatorio del habeas data, a pesar de que esa información sea objeto de reserva legal.

Que, en efecto, la Corte Constitucional ha señalado que la información considerada bajo reserva tiene dos excepciones: *i*) el titular de la información y *ii*) las autoridades que la soliciten en ejercicio de sus funciones<sup>25</sup>, y también ha aclarado que la salvaguarda de la defensa nacional y la protección al orden público no pueden desconocer el derecho de defensa de los administrados<sup>26</sup>. Además, el Comité impulsor de la iniciativa por los principios de derechos humanos en la política fiscal, establece en la Directriz Nro. 4., la necesidad de limitar el secreto fiscal. Por tanto, concluyó que debe garantizarse la publicidad y contradicción de la información del sistema de gestión de riesgos de la DIAN, aun cuando el procedimiento está orientado a obtener beneficios o tratos diferenciados derivados de la calificación del tipo de usuario, por lo que se debe permitir *“ejercer los recursos de revisión y apelación, así como los medios de control a que haya lugar según la normatividad aduanera, tributaria y CPACA”*

Por su parte, el **Instituto Colombiano de Derecho Tributario** (ICDT), rindió concepto en el sentido de que se declaren nulos los artículos 493 (parcial), 494 (parcial) y 495 del Decreto 390 de 2016, y 583 (parcial), 584 (parcial) y 585 del Decreto 1165 de 2019, en tanto vulneran el principio de legalidad, el derecho de defensa, el debido proceso y el habeas data.

Lo anterior, con fundamento en que el sistema de gestión de riesgos carece de un procedimiento administrativo claro y definido, que permita directamente al interesado conocer y controvertir las pruebas, documentación y criterios que tiene en cuenta la DIAN para emitir la calificación correspondiente. Agregó que, la reserva legal no puede llegar al extremo de hacer nulo el derecho de defensa del directamente interesado<sup>27</sup>, más cuando dependiendo de la calificación que realiza el sistema, el administrado tiene la posibilidad de acceder a ciertos derechos, trámites o beneficios en materia tributaria, aduanera y cambiaria.

<sup>23</sup> Además, citó los Conceptos DIAN Nros. 15774 del 16 de junio de 2017 y 100202208-0545 del 5 de octubre de 2020, emitidos sobre el sistema de gestión de riesgos y su reserva legal.

<sup>24</sup> Sentencia del juzgado 27 Administrativo de Circuito Judicial de Bogotá, del 16 de noviembre de 2017, Exp. AT-201700374-00.

<sup>25</sup> Sentencia T-705 de 2007.

<sup>26</sup> Sentencias C-251 de 2002, C-491 de 2007, C-127 de 2011, C-748 de 2011, y C-559 de 2019.

<sup>27</sup> Citó la sentencia de la Corte Constitucional C-491 de 2007, que fija las reglas sobre el derecho de acceso a la información y documento públicos y la reserva legal.



En cuanto a las demás normas demandadas, manifestó que son legales debido a que corresponden a disposiciones que determinan efectos derivados de la calificación de riesgo, pero no desarrollan de fondo el asunto objeto de debate.

### Trámite para sentencia anticipada

En auto del 5 de diciembre de 2023 se decidió prescindir de la audiencia inicial y aplicar la figura de la sentencia anticipada, dado el cumplimiento de las causales a), b) y c) del numeral 1° del artículo 182A del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Para los anteriores efectos, se fijó el litigio, con base en el cual le corresponde a la Sala “determinar la legalidad de los apartes acusados los artículos 87 (parcial) del Decreto 2147 de 2016; 493 (parcial), 494 (parcial) y 495 (total) del Decreto 390 de 2016; 583 (parcial), 584 (parcial) y 585 (total) del Decreto 1165 de 2019; 118 (parcial) y 693 (total) de la Resolución 046 de 2019; 1.6.1.29.2. (parcial) del Decreto 1422 de 2019; 32 (parcial) de la Resolución 011 de 2020; 3 (parcial) del Decreto 436 del 2020; y 2 (parcial) del Decreto 1206 del 2020. Para estos efectos, se verificará si las disposiciones referidas desconocen el Habeas Data, el derecho al debido proceso y de defensa de los contribuyentes y operadores aduaneros”.

### Alegatos de conclusión

La parte demandante reiteró los cargos planteados en la demanda, y cuestionó que, contrario a lo señalado por las entidades demandadas, el sistema de control de riesgos no tiene un procedimiento que permita conocer y controvertir la información.

La DIAN, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y el DAPRE, insistieron en los argumentos expuestos en la oposición.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público guardó silencio.

### Intervención del Ministerio Público

El agente del Ministerio Público no rindió concepto.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

### 1. Cuestión Previa. Excepción de falta de legitimación por pasiva del DAPRE

La Sala encuentra que, en la contestación a la demanda del DAPRE, se propuso como excepción de fondo, la falta de legitimación en la causa por pasiva, bajo el argumento de que la entidad no expidió la normativa objeto de la presente demanda.

En cuanto a la legitimación en la causa, la Sala ha precisado que es “la posibilidad de que la persona formule o contradiga las pretensiones de la demanda, por ser el sujeto activo o pasivo con interés en la relación jurídica sustancial debatida en el proceso. Como se observa, las personas con legitimación en la causa se encuentran en relación directa con la pretensión, ya sea desde la parte activa, como demandante, o desde la parte pasiva, como demandado”<sup>28</sup>.

Ahora bien, esta Sección analizó los eventos en que el DAPRE está llamado a representar a la Nación en el auto del 4 de mayo de 2022<sup>29</sup>, el cual fue reiterado por

<sup>28</sup> Autos del 20 de septiembre de 2017, exp. 22912, C.P. Milton Chaves García; y del 10 de mayo de 2023, exp. 25387, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>29</sup> Auto del 4 de mayo de 2022, exp. 25083, C.P. Milton Chaves García.



el auto del 23 de agosto de 2023<sup>30</sup>, en el que se concluyó que «la representación judicial de la Nación en los procesos contencioso administrativos solo puede recaer sobre el director del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República cuando la controversia versa sobre actos administrativos que han sido suscritos exclusivamente por el presidente, pues de lo contrario, serán los ministros o directores de los departamentos administrativos, según el caso, los llamados a ejercer esta labor».

Así, debido a que las normas demandadas fueron suscritas por el Ministerio de Comercio Industria y Turismo; el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la DIAN, son éstas las entidades que cuentan con legitimación en la causa por pasiva.

En consecuencia, se declara probada la excepción de falta de legitimación por pasiva respecto del DAPRE.

## 2. Problema jurídico

Corresponde a la Sala establecer si los artículos 87 (parcial) del Decreto 2147 de 2016; 493 (parcial), 494 (parcial) y 495 (total) del Decreto 390 de 2016; 583 (parcial), 584 (parcial) y 585 (total) del Decreto 1165 de 2019; 118 (parcial) y 693 (total) de la Resolución 046 de 2019; 1.6.1.29.2<sup>31</sup>. (parcial) del Decreto 1422 de 2019; 32 (parcial) de la Resolución 011 de 2020; 3 (parcial) del Decreto 436 del 2020; y 2 (parcial) del Decreto 1206 del 2020, vulneran los derechos al debido proceso y al habeas data, y los principios de legalidad, publicidad, defensa y contradicción de los administrados.

Como fue señalado de forma preliminar algunas de las disposiciones demandadas fueron derogadas o modificadas, sin embargo, de conformidad con el criterio de la Sala<sup>32</sup> resulta procedente llevar a cabo su estudio de legalidad, considerando que mientras estuvieron vigentes produjeron efectos jurídicos que pudieron afectar situaciones particulares, y que la finalidad de este medio de control consiste en la protección del ordenamiento jurídico.

## 3. Estudio de legalidad de las normas acusadas

Para los **demandantes**, las disposiciones acusadas vulneran los derechos al debido proceso, de defensa y contradicción, y el habeas data, en la medida que no permiten conocer, rectificar, actualizar los datos registrados en el sistema de riesgos de la DIAN. Así mismo, cuestionan que estas normas no establecen un procedimiento que permita a los administrados pronunciarse acerca de la calificación de riesgos, y controvertir sus fundamentos fácticos y probatorios, no obstante que, imponen una “sanción implícita” que implica la pérdida de ciertos beneficios.

Consideraron que, si bien, la información y procedimiento del sistema tiene reserva legal, esta contraviene los principios de certeza y seguridad jurídica. Y, debatieron que estas regulaciones tampoco establecen los factores de determinación de la clasificación de los contribuyentes en los riesgos alto-medio-bajo. En particular, sobre los artículos 584 del Decreto 1165 de 2019 y 494 del Decreto 390 de 2016, alegaron que no precisan a qué solvencia hacen referencia, ni los métodos que la evalúan, además de que ese presupuesto solo beneficia a los usuarios que cuenten con altas sumas de dinero.

Por su parte, **las entidades demandadas** sostuvieron que, el titular de la información incorporada en el sistema puede conocerla, rectificarla, o actualizarla,

<sup>30</sup> Auto del 23 de agosto de 2023, exp. 27067, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

<sup>31</sup> Se aclara que el artículo 1 del Decreto 1422 de 2019 adiciona el artículo 1.6.1.29.2. al Decreto 1625 de 2016.

<sup>32</sup> Sentencias del 23 de enero de 2014, Exp. 18841, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; y del 17 de septiembre de 2020, Exp. 23936, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez; entre otras.



pues está conformada por la totalidad de los antecedentes -tributarios, aduaneros y cambiarios- proferidos históricamente con relación a los administrados. Agregaron, que los parámetros del sistema de gestión del riesgo no pueden ser publicitados, en tanto constituyen criterios de acción institucional de carácter preventivo.

En cuanto al procedimiento de gestión de riesgo, plantearon que se encuentra contemplado en los artículos 493 del Decreto 390 de 2016 y 583 del Decreto 1165 de 2019, y sus lineamientos generales, en el “PR-PEC-0242 Planificación de Gestión de Riesgos”. Que la calificación de riesgo se determina por el artículo 584 del Decreto 1165 de 2019, y la metodología de los perfiles se establece en el Modelo de Puntaje Único (MOPU).

Además, que la información y procedimientos que conforman el sistema de gestión de riesgos tiene reserva legal, con la finalidad de evitar perjuicios a la entidad, a los titulares de la información, y a la seguridad nacional. Y, que el perfilamiento del riesgo se utiliza como un insumo para la aprobación de “*usuarios exportador autorizado, operador Económico Autorizado o Usuario de Trámite Simplificado*”, categorías que generan ciertos beneficios (obtener un levante automático de mercancía, pagos consolidados de tributos, intereses y sanciones, y devolución automática de saldos a favor), pero que el sistema no contempla sanciones.

De otro lado, **las entidades invitadas**, la Universidad Externado de Colombia y el ICDT, coinciden en señalar que el sistema de gestión de riesgos carece de un procedimiento que permita el acceso y la contradicción de los datos registrados y la clasificación de los contribuyentes. Que si bien, la información y el procedimiento tienen reserva legal, no se puede desconocer el derecho de defensa de los administrados. Y, que la normativa relativa a adoptar una calificación de riesgos no tiene un carácter sancionatorio.

A efectos de resolver el problema jurídico planteado, se pone de presente que el artículo 11 del Decreto 111 de 2010<sup>33</sup>, facultó a la DIAN para “*establecer y utilizar sistemas de administración de riesgo con el fin de prevenir o combatir el uso o destinación del comercio para fines que atenten contra las disposiciones de carácter tributario, aduanero y cambiario*”. Y, a partir de este sistema, la entidad fiscal podía “*dirigir sus actividades de inspección a operaciones de alto riesgo y agilizar el despacho de mercancías de bajo riesgo, implementar mecanismos de monitoreo del riesgo, establecer medidas de control en lugares de ingreso y salida de mercancías y utilizar los demás mecanismos internacionales debidamente reconocidos*”.

Luego, el sistema de gestión de riesgos fue regulado en los artículos 493 a 495 del Decreto 390 de 2016<sup>34</sup> (acusados), y actualmente, de forma similar, en los artículos 583 a 585 del Decreto 1165 de 2019<sup>35</sup> (acusados). Así, el artículo 583 *ibidem* otorga a la DIAN la potestad de utilizar prácticas y procedimientos de gestión de riesgos, con el fin de prevenir o combatir el uso o destinación del comercio a fines que atenten contra la seguridad nacional o las disposiciones aduaneras. Esta normativa prescribe que “*con la debida observancia de las normas sobre habeas data y manejo de información de datos personales, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) utilizará bases de datos que le permitan tener información, entre otros aspectos, sobre las operaciones y sobre las personas que actúan ante la Entidad, para evaluar la seguridad de la cadena logística en comercio exterior*”. Insiste que, en desarrollo del sistema en cuestión, la entidad fiscal dirigirá sus actividades de control con énfasis sobre las operaciones que representan mayor riesgo, con el propósito de asegurar y facilitar

<sup>33</sup> El artículo 11 del Decreto 111 de 2010 adicionó el artículo 475-1 al Decreto 2685 de 1999, que modificó la legislación aduanera.

<sup>34</sup> Por el cual se establece la regulación aduanera.

<sup>35</sup> Por el cual se dictan disposiciones relativas al Régimen de Aduanas en desarrollo de la Ley 1609 de 2013.



el comercio internacional, por lo que podrá implementar mecanismos de monitoreo del riesgo, establecer medidas de control de ingreso y salida de mercancías, entre otros.

En el citado artículo 584, se establecen los riesgos que identifica el sistema de gestión, indicando que son los que se relacionan con las personas que intervienen en la logística de distribución y las características de la operación del comercio exterior; el estado de las acreencias a favor de la DIAN; el incumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias; la evasión; la solvencia económica para desarrollar las operaciones de comercio exterior, el origen de los fondos, y realizar las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias. A su vez, informa que *“Con base en el sistema de gestión de riesgo se calificará con riesgo bajo, medio o alto. Esta calificación servirá para emitir concepto favorable o desfavorable de los usuarios aduaneros”*.

Y, en el artículo 585 ibidem, se establece la base de datos del sistema, para efectos del control y medición del riesgo en el cumplimiento de los trámites aduaneros y obligaciones aduaneras, tributarias y cambiarias.

Por su parte, las demás normas acusadas, establecen la aplicación de los criterios del sistema de gestión de riesgos en las inspecciones físicas de mercancías (artículo 87 del Decreto 2147 de 2016), y disponen tratamientos o beneficios como el concepto favorable en la autorización de exportador autorizado, el levante automático, el pago consolidado y la garantía global (artículo 118 y 693 de la Resolución Nro. 046 de 2019, 32 de la Resolución Nro. 011 de 2020, 3 del Decreto 436 de 2020, 2 del Decreto 1206 de 2020), y el derecho a la devolución automática (artículo 1 del Decreto 1422 de 2019 que adicionó el artículo 1.6.1.29.2 al Decreto 1635 de 2016), que para acceder a los mismos se tiene en cuenta la calificación del sistema de riesgos.

Al respecto, se pone de presente que, en la Ley 1943 de 2018 se contempló que la información y procedimientos del sistema de gestión del riesgo tienen carácter reservado. Sin embargo, la Corte Constitucional, mediante la sentencia C-481 de 2019 declaró inexecutable esta ley por vicios de procedimiento en su formación.

Posteriormente, la Ley 2010 de 2019 establece la reserva del sistema de gestión de riesgo, en los siguientes términos:

***“ARTÍCULO 130. Información del Sistema de Gestión de Riesgos de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. La información y procedimientos que administra el sistema de Gestión de Riesgos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) tienen carácter reservado. Esta reserva especial le será oponible a particulares y a todas las entidades públicas, y solo podrá levantarse por orden de autoridad judicial competente”***.

De acuerdo con esta disposición legal, que se encuentra vigente, la información, criterios, procedimientos y demás instrumentos generados e implementados por la DIAN a través del Sistema de Gestión de Riesgos, tienen el carácter de información confidencial, y solo se puede acceder a estos, por medio de una orden judicial.

Por lo anterior, los criterios, procedimientos y lineamientos generales de calificación de riesgos se encuentran en manuales internos de la DIAN, entre estos, *“PERFILAMIENTO DE RIESGOS PR-IC-0442”* y *“Metodología para implementación del Modelo de Puntaje Único (MOPU) del Sistema de Gestión de Riesgos de Cumplimiento”*.

Sobre el particular, la Corte Constitucional en la sentencia C-175 de 2020, que analizó la constitucionalidad del Decreto Legislativo 535 de 2020<sup>36</sup>, en cuanto al

<sup>36</sup> Expedido en desarrollo del estado de emergencia económica, social, y ecológica por COVID-19.





procedimiento abreviado de devolución y compensación de saldos a favor del impuesto de renta e IVA previsto para los contribuyentes que no sean calificados de riesgo alto, indicó en relación con el sistema:

*“Ahora bien, ni en el procedimiento ordinario ni en el abreviado, la calificación de riesgo alto en materia tributaria es conocida previamente por las personas interesadas en solicitar la devolución o compensación de saldos a favor, por cuanto este dato proviene del Sistema de Gestión de Riesgos de la DIAN, cuya información y procedimientos tienen naturaleza reservada y solo puede levantarse por orden de autoridad judicial competente, de acuerdo con el artículo 130 de la Ley 2010 de 2019, tal como lo recuerdan el Centro Externadista de Estudios Fiscales de la Universidad Externado en su intervención y el Ministerio de Hacienda y la DIAN en el informe allegado a la Corte a través del cual aportan pruebas. (...)*

*Si bien algunos intervinientes reprochan que la información y procedimientos del mencionado sistema tienen carácter reservado y solo puede levantarse por orden de autoridad judicial competente, de acuerdo con el artículo 130 de la Ley 2010 de 2019, la Sala debe recordar que este examen de constitucionalidad se limita a la revisión del Decreto 535 de 2020 y no abarca el estudio de la Ley 2010 de 2019 ni del sistema de gestión de riesgos que allí se consagra, por lo cual, para efectos de esta providencia, basta con verificar que la calificación de riesgo alto en este caso no está sujeta a un criterio individual y autónomo del funcionario que adelanta el trámite, sino a pautas técnicas signadas por información tributaria verificable incluida en el sistema de consulta interno de la DIAN” (Énfasis propio).*

De acuerdo con lo expuesto, la Sala encuentra que el sistema de gestión de riesgos de la DIAN es una herramienta interna que tiene por objeto identificar los perfiles y comportamientos atípicos, analizar y valorar datos, crear mecanismos de control, y alertas, respecto de los posibles incumplimientos en los trámites y obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias. A partir de esto, se realiza una calificación “con riesgo bajo, medio o alto” que permite hacer una selección más efectiva de los usuarios o contribuyentes a controlar, y asignar un tratamiento en función del nivel del riesgo detectado, todo lo cual aumenta la eficacia de las acciones de fiscalización y control.

Teniendo en cuenta que la finalidad del sistema de gestión de riesgo es prevenir y combatir los comportamientos de los contribuyentes o usuarios aduaneros que atenten contra la seguridad nacional o las disposiciones tributarias, aduaneras y cambiarias, es claro que la información que el sistema maneja compromete intereses públicos y del Estado, lo que explica que mediante la Ley 2010 de 2019 se hubiere establecido una reserva sobre su información y procedimientos.

Por lo anterior, la base de datos, las pautas técnicas, los parámetros, criterios, factores, procedimientos, y demás instrumentos que son procesados dentro del sistema de gestión de riesgos de la DIAN, no pueden ser divulgados a los particulares ni a las entidades públicas, a menos que lo ordene un Juez de la República.

De ahí que no es de recibo los argumentos de los demandantes que cuestionan la falta de conocimiento y defensa sobre los datos y factores del sistema, en particular, los relativos a la solvencia económica prevista en los artículos 494 del Decreto 390 de 2016 y 584 del Decreto 1165 de 2019, pues esta es una información de carácter confidencial, y por tanto, la regulación de los elementos y procedimientos del sistema se realiza de manera general en las mencionadas normas.

Ahora, es importante aclarar que la calificación del sistema de riesgos, como lo precisa la Corte Constitucional, no es conocida previamente por las personas interesadas, “por cuanto este dato proviene del Sistema de Gestión de Riesgos de la DIAN”.



Tampoco puede considerarse una sanción, sino una selección que se realiza de los contribuyentes para efectos del control de mitigación de riesgos.

Sin embargo, es diferente cuando la calificación en el riesgo bajo – medio – alto, se toma como fundamento para determinar un tratamiento y/o beneficio en materia tributaria, aduanera o cambiaria, porque en este caso, debe informársele al contribuyente o al usuario aduanero cuál fue su calificación, así como el supuesto y las pruebas que la sustentan, limitándose únicamente a la situación jurídica y particular del titular de la información, sin comprometer los factores, criterios, procedimientos y la base de datos del sistema de gestión de riesgos.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que de conformidad con el artículo 15 de la Constitución Política *“todas las personas (...) tienen derecho a conocer, actualizar y rectificar las informaciones que se hayan recogido sobre ellas en bancos de datos y en archivos de entidades públicas y privadas”, y que “en la recolección, tratamiento y circulación de datos se respetarán la libertad y demás garantías consagradas en la Constitución”*. Esta norma consagra el derecho al habeas data, que ha sido definido por la Corte Constitucional<sup>37</sup> como aquel *“que otorga la facultad al titular de datos personales, de exigir a las administradoras de datos personales el acceso, inclusión, exclusión, corrección, adición, actualización, y certificación de los datos, así como la limitación en la posibilidades de divulgación, publicación o cesión de los mismos, conforme a los principios que informan el proceso de administración de bases de datos personales.”*

En desarrollo del anterior postulado, se expidió la Ley Estatutaria 1581 de 2012, que establece los principios a los que está sujeto cualquier tipo de tratamiento de datos: (i) legalidad, (ii) finalidad, (iii) libertad, (iv) veracidad o calidad, (v) transparencia, (vi) acceso y circulación restringida, (vii) seguridad, y (viii) confidencialidad, los cuales *“buscan impedir el uso abusivo y arbitrario de la facultad informática (...) [y] (...) deben ser interpretados en concordancia con el segundo inciso del artículo 15 de la Carta, que establece que “[e]n la recolección, tratamiento y circulación de los datos se respetarán la libertad y demás garantías consagradas en la Constitución”*<sup>38</sup>.

A su vez, la Corte Constitucional<sup>39</sup> precisó las reglas jurisprudenciales que deben respetar las restricciones al derecho del habeas data y la reserva legal de la información, así:

- i) *La restricción debe estar autorizada por la ley o la Constitución, de manera que donde quiera que no exista reserva legal expresa debe imperar el derecho fundamental de acceso a la información.*
- ii) *La norma que establece el límite debe ser precisa y clara en sus términos de forma tal que no ampare actuaciones arbitrarias o desproporcionadas de los servidores públicos.*
- iii) *La decisión del servidor público que decide ampararse en la reserva para no suministrar una información debe estar motivada por escrito y fundada en la norma legal o constitucional que lo autoriza. En estos casos, la Corte ha considerado que corresponderá al juez que ejerce el control sobre la decisión de no entregar determinada información, definir si tal decisión se encuentra soportada de manera clara y precisa en una ley y si la misma resulta razonable y proporcionada al fin que se persigue.*
- iv) *La ley que establece un límite temporal a la reserva, debe fijar un plazo que ha de ser razonable y proporcional al bien jurídico que se protege. Vencido este plazo, la reserva debe levantarse.*
- v) *Deben existir sistemas adecuados de custodia de la información reservada que permitan su posterior publicidad.*

<sup>37</sup> Sentencia T-143 de 2022, que reitera las sentencias C-1011 de 2008, C-748 de 2011 y T-490 de 2018.

<sup>38</sup> Ibidem.

<sup>39</sup> Sentencia C-559 de 2019.



- vi) *Deben existir controles administrativos y judiciales de las actuaciones o decisiones reservadas. A ese respecto, la Corte ha considerado “que la reserva puede ser oponible a los ciudadanos pero no puede convertirse en una barrera para impedir el control intra o interorgánico, jurídico y político, de las decisiones y actuaciones públicas de que da cuenta la información reservada”. Razón por la cual, en criterio de la Corporación, la exigencia de motivación de la decisión de no entregar una información “reservada” facilita el control judicial de dicha decisión.*
- vii) *La reserva opera respecto del contenido de un documento público pero no respecto de su existencia. Por lo anterior, “el secreto de un documento público no puede llevarse al extremo de mantener bajo secreto su existencia. El objeto de protección constitucional es exclusivamente el contenido del documento. Su existencia, por el contrario, ha de ser pública, a fin de garantizar que los ciudadanos tengan una oportunidad mínima a fin de poder ejercer, de alguna manera, el derecho fundamental al control del poder público (art. 40 de la C.P.)”.*
- viii) *La reserva obliga a los servidores públicos comprometidos pero no impide que los periodistas que acceden a dicha información puedan publicarla.*
- ix) ***La reserva debe sujetarse estrictamente a los principios de razonabilidad y proporcionalidad. Al respecto, se ha considerado que la reserva legal “sólo puede operar sobre la información que compromete derechos fundamentales o bienes constitucionales, pero no sobre todo el proceso público dentro del cual dicha información se inserta”. Igualmente, la reserva legal no puede cobijar información que por decisión constitucional deba ser pública.***
- x) *Deben existir recursos o acciones judiciales para impugnar la decisión de mantener en reserva una determinada información”. (Énfasis propio)*

Así mismo, sobre los límites de la reserva de información, ha precisado la Corte Constitucional<sup>40</sup>:

*“A partir de lo anterior, se deriva que el derecho fundamental al habeas data, faculta a toda persona a tener libre acceso a su propia información que sea de carácter personal y que se encuentre en poder de una autoridad pública o de particulares, lo cual también incluye, como se precisó en la sección anterior, la obtención de certificaciones sobre los documentos que obren en las oficinas públicas. Por lo tanto, la reserva de información no resulta oponible contra el titular de la información, dado que, como se acabó de explicar, el derecho fundamental al habeas data protege al titular de la información personal para que tenga libre acceso a ella.*

*15. En consecuencia, en relación con el problema planteado, la reserva de información es oponible frente a terceras personas que pretendan tener acceso a este tipo de información, exceptuándose de esta regla, i) el titular de la información, dada la protección que tiene esta persona de acceder a estos documentos, en virtud del derecho fundamental al habeas data; ii) las autoridades que soliciten documentos de carácter reservado en ejercicio de sus funciones, según el artículo 20 de la ley 57 de 1985”. (Énfasis propio)*

En particular, sobre la reserva de información para proteger la seguridad nacional, la Corte Constitucional<sup>41</sup> señaló:

*“10) Adicionalmente, la Corte ha considerado que la reserva puede ser oponible a los ciudadanos pero no puede convertirse en una barrera para impedir el control intra o interorgánico, jurídico y político, de las decisiones y actuaciones públicas de que da cuenta la información reservada. En este sentido, la exigencia de motivación de la decisión de no entregar una información reservada tiene como uno de sus propósitos principales, según la Corte, facilitar el control judicial de dicha decisión. (...)*

*En particular la Corte ha señalado que la finalidad de proteger la seguridad o defensa nacional es constitucionalmente legítima y por lo tanto para el logro de tales objetivos puede establecerse la reserva de cierta información. Sin embargo, en cada caso es*

<sup>40</sup> Sentencia T-705 de 2007.

<sup>41</sup> Sentencia C-491 de 2007



***necesario acreditar que tales derechos o bienes se verían seriamente afectados si se difunde determinada información, lo que hace necesario mantener la reserva. En otras palabras, no basta con apelar a la fórmula genérica defensa y seguridad del Estado para que cualquier restricción resulte admisible.”***

Con fundamento en lo expuesto, la Sala considera que, si bien la información del sistema de riesgos es objeto de reserva, cuando la calificación de un determinado contribuyente o usuario aduanero sea utilizada para decidir sobre su situación jurídica particular, en virtud de los derechos fundamentales al debido proceso, derecho de defensa y habeas data, debe ponerse en conocimiento los datos respecto de los cuales estos tengan la titularidad, permitiendo controvertirlos frente a la decisión administrativa que los toma como sustento. Esto, porque la restricción de la información contemplada en la norma opera frente a los documentos, base de datos, criterios, factores, procedimientos y demás herramientas del sistema de gestión de riesgos que comprometen la seguridad nacional, los intereses públicos y del Estado, los cuales existe la prohibición de divulgarse a menos que obre orden judicial, sin embargo, no sucede lo mismo con los datos que conciernen al propio contribuyente pues frente a estos tiene la titularidad de la información.

Así, en los casos en que la Administración tome una decisión administrativa con fundamento en la calificación del sistema, le corresponde informar los datos propios del contribuyente o el usuario aduanero que le sirven de sustento, pero no los que conciernen a la administración y gestión de los riesgos.

Debe tenerse en cuenta que el debido proceso aplica a todas las actuaciones administrativas, y que no es razonable que la reserva de la información se convierta en una restricción que impida el ejercicio del derecho de defensa que tienen los contribuyentes frente a las decisiones que se tomen con fundamento en su propia información.

Al respecto, se pone de presente que, en los casos de improcedencia de la devolución automática, esta Sección<sup>42</sup> ha señalado que debe proferirse un acto administrativo motivado que informe si la causa fue la calificación del riesgo del contribuyente:

***“[s]i bien no se adopta una decisión definitiva relacionada con el derecho a la devolución de los saldos a favor, «se trata de una medida que conlleva un rechazo implícito de la devolución automática y que, por tanto, menoscabaría el derecho a la misma», siendo pertinente que el interesado pueda persuadir a la autoridad tributaria de acceder a ella, demostrando que cumple los requisitos que se tuvieron como no cumplidos. Lo anterior supone que se profiera un acto administrativo con los motivos que conllevan la inaplicación de la medida de reintegro automático pues, de esa forma, se garantiza el principio de publicidad que rige las actuaciones administrativas, conforme al artículo 3.º del CPACA, así como el debido proceso y los derechos de defensa y de contradicción, garantías constitucionales que «deben mantenerse incólumes en los procedimientos administrativos tributarios frente a los actos que los estructuran, incluyendo las expresiones definitivas o de trámite que involucran». Con lo anterior, no se desconoce el principio de reserva que prevé el artículo 130 de la Ley 2010 de 2019 sobre «la información y procedimientos que administra el sistema de gestión de riesgos» de la DIAN, porque, si la calificación del riesgo del contribuyente o responsable se constituye en el motivo que sustenta la decisión de no acceder al reintegro «automático» de los saldos a favor, será suficiente con que así lo indique”.***

<sup>42</sup> Sentencia del 9 de noviembre de 2023, exp. 26662, C.P. Wilson Ramos Girón. En esta providencia se declaró la nulidad de la expresión “sin que se requiera acto administrativo que así lo indique” contenida en el párrafo segundo del artículo 1.6.1.29.3 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 1º del Decreto 963 de 2020. También ver sobre este asunto la sentencia del 17 de febrero de 2022, exp. 24878, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



En esta oportunidad, además se precisa que, en virtud de los derechos al debido proceso, de defensa, y el habeas data, se debe informar al contribuyente los datos del cual es titular y que sustentan la calificación del riesgo, pero no sobre los procesos y base de datos internos del sistema.

En consecuencia, se declara la legalidad condicionada de las normas demandadas, en el entendido que si los tratamientos y/o beneficios en materia tributaria, aduanera y cambiaria se deciden con fundamento en la calificación de riesgos del Sistema de Gestión del Riesgo de la DIAN, debe informarse al interesado cuál fue el rango del riesgo en que fue calificado, garantizándose su contradicción, y suministrarse la información en que se sustenta limitándose únicamente a la situación jurídica y particular del titular de la información, sin comprometer los factores, criterios, procedimientos y la base de datos del sistema de gestión de riesgos.

No se condena en costas al tratarse de un proceso en el que se ventiló un asunto de interés público, según lo prevé el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, no se condena en costas.

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

**PRIMERO.- Declarar** probada la excepción de falta de legitimación por pasiva respecto del DAPRE.

**SEGUNDO.- Declarar** la legalidad condicionada de los apartes acusados de los artículos 87 (parcial) del Decreto 2147 de 2016; 493 (parcial), 494 (parcial) y 495 (total) del Decreto 390 de 2016; 583 (parcial), 584 (parcial) y 585 (total) del Decreto 1165 de 2019; 118 (parcial) y 693 (total) de la Resolución 046 de 2019; 1.6.1.29.2<sup>43</sup>. (parcial) del Decreto 1422 de 2019; 32 (parcial) de la Resolución 011 de 2020; 3 (parcial) del Decreto 436 del 2020; y 2 (parcial) del Decreto 1206 del 2020, en el entendido que si los tratamientos y/o beneficios en materia tributaria, aduanera y cambiaria se deciden con fundamento en la calificación de riesgos del Sistema de Gestión del Riesgo de la DIAN, debe informarse al interesado cuál fue el rango del riesgo en que fue calificado, garantizándose su contradicción, y suministrarse la información en que se sustenta limitándose únicamente a la situación jurídica y particular del titular de la información, sin comprometer los factores, criterios, procedimientos y la base de datos del sistema de gestión de riesgos.

**TERCERO.-** Sin condena en costas.

**CUARTO.- Reconocer** personería jurídica al abogado Fernando Hernández Alemán como apoderado del DAPRE, en los términos y para los fines conferidos en el poder que obra a índice 54 de SAMAI.

**QUINTO.- Reconocer** personería jurídica al abogado Camilo Andrés Perilla López como apoderado de la DIAN, en los términos y para los fines conferidos en el poder que obra a índice 55 de SAMAI.

**Cópiese, notifíquese y comuníquese. Cúmplase.**

<sup>43</sup> Se aclara que el artículo 1 del Decreto 1422 de 2019 adiciona el artículo 1.6.1.29.2. al Decreto 1625 de 2016.



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

*(Firmado electrónicamente)*  
**WILSON RAMOS GIRÓN**  
Presidente

*(Firmado electrónicamente)*  
**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Salvo voto parcial

*(Firmado electrónicamente)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Firmado electrónicamente)*  
**LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO**

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>