



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera ponente (E): STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, DC, veintinueve (29) de junio de dos mil diecisiete (2017)

Radicación: 050012333000201300071 01
Número Interno: 20782
Demandante: General Médica de Colombia S.A - Gemedco S.A
Demandado: UAE DIAN
Régimen: Ley 1437
Tema: Tributos aduaneros

F A L L O

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 9 de octubre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que negó las pretensiones de la demanda que más adelante se transcriben.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El 29 de abril de 2011, a través de la Agencia de Aduanas DLI S.A Nivel 2, General Médica de Colombia S.A presentó la declaración de importación 07566270006442, en la que liquidó un arancel del 0 %.
- El 25 de octubre de 2011, mediante el Requerimiento Especial Aduanero 1902384192503, la DIAN propuso modificar la declaración antes referida a efectos de liquidar el arancel a la tarifa del 5 %.
- El 24 de enero de 2012, mediante la Liquidación Oficial de Corrección 190201241063900, la DIAN modificó la declaración de importación 07566270006442, en los términos propuestos en el requerimiento especial.
- El 9 de mayo de 2012, mediante la Resolución 190201236408, la DIAN confirmó la Liquidación Oficial de Revisión 190201241063900 del 24 de enero de 2012.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. La demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho de que trata el artículo 138 de la Ley 1437, General Médica de Colombia S.A –en adelante Gemedco– formuló las siguientes pretensiones:

PRIMERA: *Que se declare la nulidad del acto administrativo contenido en la Resolución de Liquidación Oficial Código 1-90-201-241-0639-00 de 24 de enero de 2012 expedida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Sección de Aduanas de Medellín de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

SEGUNDA: *Que se declare la nulidad del acto administrativo contenido en la Resolución 1 90 201 236 408 del 9 mayo de 2012 proferida por la División de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 1-90-201-241-0639-00 de 24 de enero de 2012.*

TERCERA: *Que como consecuencia de la declaratoria de nulidad solicitada en la primera y segunda pretensión y a título de restablecimiento del derecho, se declare que la sociedad GENERAL MÉDICA DE COLOMBIA SA GEMEDCO S.A. no tiene deudas pendientes por la declaración de importación No. 07566270006442 del 29 de abril de 2011.*

CUARTA: *Que se condene a la demandada a las costas y a las agencias en derecho, de conformidad con lo establecido en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.*

2.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución Política: artículos 29, 83, 84, 95 y 228.
- Decreto 3803 de 2003: artículo 8.
- Resolución 612 de 2005: artículo 1.
- Estatuto Tributario: artículos 638, 742 y 745.

2.1.2. El concepto de la violación

Previo a desarrollar el concepto de la violación, Gemedco explicó que la Agencia de Aduanas DLI S.A, a su nombre, presentó la declaración de importación 07566270006442, que correspondía a la nacionalización de un equipo médico que ingresó al territorio aduanero nacional bajo la modalidad de entrega urgente, de conformidad con lo previsto en el artículo 204 del Decreto 2685 de 1999.

Que la referida declaración de importación se acogió a la exención arancelaria prevista en el literal b) del artículo 9 del Decreto 225 de 1992, efecto para el que fue presentada la solicitud correspondiente ante el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y que esta fue debidamente aprobada.

Dicho lo anterior, la demandante desarrolló el concepto de la violación en los términos que se resumen a continuación.

2.1.2.1. Violación de los principios de confianza legítima, buena fe, equidad y relevancia de la sustancia sobre la forma.

Dijo que, según la DIAN, la declaración de importación objeto de liquidación oficial presentaba una inconsistencia porque liquidó el arancel con la tarifa 0 %, cuando lo procedente era determinarlo a la tarifa del 5 %, pues para tener derecho a la exención debió acreditarse el concepto previo favorable del Ministerio de la Protección Social sobre la necesidad de la importación.

Explicó que según el literal b) del artículo 2 del Decreto 1659 de 1964, están exentas de derechos de importación *«las drogas, vacunas, los sueros, instrumentos y elementos para diagnósticos y tratamientos médicos, odontológicos y hospitalarios, que importen para su uso exclusivo la Cruz*

Roja Nacional y las fundaciones o asociaciones dedicadas exclusivamente a la beneficencia o a la asistencia social, previo concepto favorable que, en cada caso, expida el Ministerio de Salud sobre la necesidad de la importación».

Que, sin embargo, la mencionada certificación no era expedida por el Ministerio de la Protección Social sino que es el Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo la dependencia encargada de verificar los requisitos para la importación bajo el régimen de licencia previa.

Advirtió que así lo informó el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo en el oficio 1-2011-015402 del 18 de mayo de 2011– con fundamento en una consulta formulada ante el Ministerio de la Protección Social– en el que señala que este última cartera ministerial no expide concepto favorable a efectos de obtener la exención arancelaria sino que basta con el visto bueno del Invima.

Que así, de conformidad con el artículo 4 del Decreto 1290 de 1994, la importación de bienes como el que genera la presente controversia requieren del registro sanitario ante el Invima pero no requieren de ninguna actuación ante el Ministerio de la Protección Social.

Dijo que, de acuerdo con lo anterior, la DIAN no podía exigir el cumplimiento de una obligación inexistente y que, en todo caso, no podía derogar una exención so pretexto de no acreditarse un requisito imposible de atender.

De otra parte, sostuvo que según lo previsto en el artículo 84 de la Constitución Política, cuando un derecho o una actividad hayan sido reglamentados de manera general, las autoridades administrativas no

pueden establecer o exigir permisos, licencias o requisitos adicionales para cumplimiento.

Agregó que según la normativa del régimen de licencia previa, la autorización para la importación de mercancías con exención de derechos aduaneros es otorgada por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Que así, de acuerdo con el artículo 3 del Decreto 3803 de 2006, como parte de los bienes sujetos al régimen de licencia previa, están las mercancías sobre las que solicita la exención de gravámenes arancelarios.

Señaló que, en el caso concreto, el Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo expidió la licencia de importación 20777112-12042011, mediante la que autorizó la importación bajo el régimen de licencia previa solicitada por la demandante. Que así, Gemedco asumió, de buena fe, que la importación cumplía con la totalidad de las exigencias legales.

2.1.2.2. Inadecuada valoración probatoria y falsa motivación

Dijo que a pesar de que el Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, mediante el oficio DCE-CIM 069 del 18 de mayo de 2011, informó que la licencia de importación aprobada contaba con el visto bueno del Invima –y que como se explicó previamente, esa situación daba acceso a la exención de tributos aduaneros–, la DIAN interpretó de manera errónea el contenido del referido documento y concluyó que el hecho de haber obtenido la licencia no suponía el cumplimiento de los requisitos que dan lugar a la exención arancelaria del literal b) de artículo 9 del Decreto 1659 de 1964.

2.1.2.3. Violación al debido proceso

Dijo que la DIAN violó el derecho al debido proceso porque, a pesar de que la declaración de importación cumplió con los requisitos establecidos en la ley para la exención de los tributos aduaneros, no reconoció el beneficio.

2.1.2.4. Error en el proceso de fiscalización.

Dijo que según los artículos 1 de la Resolución 612 de 2005 y 8 del Decreto 3803 de 2006, el Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo es la dependencia responsable de administrar y aplicar el régimen importación con licencia previa.

Que, de igual forma, el artículo 3 del Decreto 3803 establece que el régimen de licencia previa le es aplicable a las importaciones en las que sea solicitada la exención de gravámenes arancelarios.

Sostuvo que, por tanto, el Comité de Importaciones tiene a su cargo la verificación del cumplimiento de los requisitos relacionados con la exención arancelaria prevista en el literal b) de artículo 9 del Decreto 1659 de 1964. Que, de esa forma, fue mediante la licencia previa expedida por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo que fue aprobado el beneficio en discusión y que, en consecuencia, la DIAN no podía desconocer ese acto, que estaba revestido de presunción de legalidad.

2.2. Contestación de la demanda

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda.

Dijo que el artículo 8 del Decreto 255 de 1992 derogó de manera expresa las exenciones arancelarias otorgadas a las importaciones, salvo las enlistadas en el artículo 9 de esa norma, entre las que se encuentran *«las destinadas a la salud o educación que de conformidad con las normas vigentes efectúen las personas beneficiarias de las mismas»*.

Que el Decreto 255 de 1992 se remite al Decreto 1659 de 1964, que establece que *«las drogas, vacunas, los sueros, instrumentos y elementos para diagnósticos y tratamientos médicos, odontológicos y hospitalarios, que importen para su uso exclusivo la Cruz Roja Nacional y las fundaciones o asociaciones dedicadas exclusivamente a la beneficencia o a la asistencia social, previo concepto favorable que, en cada caso, expida el Ministerio de Salud sobre la necesidad de la importación»*.

Advirtió que de la norma anteriormente referida se desprende que las exenciones arancelarias previstas para el sector salud se circunscriben, de una parte, a los bienes enumerados en el Decreto 1659 de 1964, y de otra, a los beneficiarios que, de igual forma, enlista la norma.

Que, en consecuencia, cuando esos bienes se importan para el uso exclusivo de las entidades que dispone el decreto, la importación está exenta del pago de aranceles, previo el concepto favorable que en cada caso expida el Ministerio de Salud –ahora Ministerio de la Protección Social.

Sostuvo que, en el caso de la controversia, la mercancía fue importada para prestar servicios de salud pero que General Médica de Colombia S.A no tenía previsto como parte de su objeto social la beneficencia o la asistencia social.

Agrego que Gemedco es una sociedad anónima cuyo objeto social es la «A. *importación, exportación, comercialización y distribución y/o promoción de toda clase de dispositivos y equipos médicos, biomédicos y otros de uso hospitalario industrial, sus partes, accesorios y repuestos. B. La instalación, desinstalación y prestación del servicio de mantenimiento para toda clase de dispositivos médicos*».

Que, en consecuencia, General Médica de Colombia S.A no tiene la calidad exigida por el literal b) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992 para ser beneficiaria de la exención arancelaria, en tanto que no tiene la calidad ni de asociación ni de fundación, en tanto que está constituida como una sociedad con ánimo de lucro. Que, por esa razón, no podía predicarse que se dedicara a la asistencia o beneficencia social.

Manifestó que en el caso concreto, no se cumplían los presupuestos referentes a la calidad del sujeto beneficiario de la exención ni las condiciones establecidas en el literal b) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992.

De otra parte, dijo que los vistos buenos, las aprobaciones, las certificaciones o los conceptos técnicos expedidos por el Invima no suplían la exigencia del concepto favorable sobre la necesidad de la importación que establece el literal b) del artículo 2 del Decreto 1659 de 1964.

Que, de igual forma, los trámites adelantados a través de la Ventanilla Única de Registro de Comercio de Exterior tampoco suplían el requisito previsto en literal b) del artículo 2 del Decreto 1659 de 1964.

Lo anterior, señaló, en razón a que el concepto favorable del Ministerio de Salud es, concretamente, sobre la necesidad de la importación.

De otra parte, dijo que la licencia de importación 20777112-12042011 fue expedida sin el visto bueno del Ministerio de la Protección Social, es decir que se trataba de un documento que no contaba con la totalidad de los requisitos legales para acceder a la exención arancelaria. Que, por tanto, la demandante no podía alegar el desconocimiento del principio de confianza legítima a partir del desconocimiento de un acto ilegal.

Sobre la violación al debido proceso, la inadecuada valoración probatoria y el presunto error en el proceso de fiscalización alegados por la demandante con fundamento en el desconocimiento de la licencia de importación expedida por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, insistió en que fue expedida sin el cumplimiento de los requisitos previstos en el reglamento.

2.3. La sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de Antioquia negó las pretensiones de la demanda.

El Tribunal señaló que, de conformidad con el litigio fijado en la audiencia inicial, *«El problema jurídico a resolver consiste en determinar si la declaración de importación No. 075666270006442 del 29 de abril de 2011, mediante la cual se nacionaliza la mercancía con exención del gravamen arancelario, requiere o no concepto favorable del ministerio de la protección social»*.

Dijo que el artículo 8 del Decreto 3803 del 31 de octubre de 2006 establece que *«El Comité de Importaciones es el órgano del Ministerio de Comercio,*

Industria y Turismo responsable de administrar y aplicar el régimen de licencia previa». Que, asimismo, las funciones del referido comité están previstas en la Resolución 612 de 2005, expedida por ese ministerio.

Advirtió que si bien es cierto que al Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo le corresponde decidir sobre la viabilidad de las importaciones, evaluar y decidir sobre las recomendaciones a las licencias de importación, formular recomendaciones relacionadas con los regímenes de importación y resolver consultas, esas atribuciones no incluyen la de establecer exenciones arancelarias en las importaciones.

Señaló que el Decreto 255 del 11 de febrero de 1992 derogó las exenciones de gravámenes arancelarios a las importaciones pero conservó, entre otras, las correspondientes a las destinadas a la salud o educación que de conformidad con las normas vigentes sobre exenciones, efectúen las personas beneficiarias de las mismas.

Dijo que de conformidad con el Decreto 1659 de 1964, las exenciones arancelarias exigen el concepto del Ministerio de Salud –ahora Ministerio de la Protección Social–, sobre la necesidad de la importación y que, en todo caso, las autorizaciones expedidas por el Invima no suplen esa exigencia.

Advirtió que, en el caso concreto, la demandante no acreditó que el equipo importado estuviera destinado para el uso exclusivo de las fundaciones o asociaciones dedicadas exclusivamente a la beneficencia o asistencia social, ni aportó la certificación expedida por el Ministerio de la Protección Social sobre la necesidad de la importación.

Que, en consecuencia, no estaban acreditados los presupuestos para la exención arancelaria, en los términos del Decreto 1659 de 1964, y que, en

todo caso, el visto bueno para la importación no implicaba, por sí mismo, la exoneración de los gravámenes arancelarios.

Concluyó que si bien el artículo 2 del Decreto 205 de 2003 no le impone de manera expresa al Ministerio de la Protección Social la función de emitir concepto favorable sobre la necesidad de importar determinada mercancía para efectos de la exención arancelaria prevista en el literal b) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992, también lo es que el numeral 33 del referido artículo le asigna «*las demás que le asigne la ley*» y que si el Decreto 1659 de 1964 le asignó esa atribución, no puede entenderse derogada.

2.4. El recurso de apelación

La demandante interpuso recurso de apelación contra la sentencia del tribunal. Para sustentarlo, se remitió a los argumentos expuestos en la demanda.

En síntesis, señaló que la exención arancelaria en la importación objeto de fiscalización no estaba sujeta a aprobación por parte del Ministerio de la Protección Social y que, en todo caso, esa exigencia se tenía por satisfecha con la expedición de la licencia de importación por parte del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, como expresamente lo informó este último mediante el oficio 1-2011-015402 del 18 de mayo de 2011.

2.5. Alegatos de conclusión

2.5.1. De la parte demandante

General Médica de Colombia S.A reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación.

2.5.2. De la parte demandada

La **DIAN** reiteró los argumentos de la contestación de la demanda.

2.6. Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público no rindió concepto.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala debe decidir sobre la nulidad de la Liquidación Oficial de Corrección 1 90 201 236 408 del 24 de enero de 2012, mediante la que la DIAN modificó la declaración del importación 07566270006442 del 29 de abril de 2011, presentada por General Médica de Colombia S.A, y de la Resolución 1 90 201 236 408 de mayo de 2012, que la confirmó.

En concreto, la Sala debe analizar si la demandante tenía derecho a la exención arancelaria prevista en el literal b) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992, de acuerdo con el literal b) del artículo 2 del Decreto 1659 de 1964.

Para el efecto, la Sala hará una referencia general al régimen de importación de licencia previa y a la exención arancelaria prevista en el literal b) del artículo 2 del Decreto 255 de 1992. En ese contexto, analizará el caso concreto.

3.1. Del régimen de importación de licencia previa

La Sala ha señalado que en Colombia pueden realizarse importaciones bajo dos regímenes: **i)** el de libre importación y **ii)** de licencia previa. El régimen de licencia previa hace referencia a la importación de bienes que por sus características pueden tener un impacto negativo en la economía o porque representan algún tipo de riesgo en el orden público, la salubridad, entre otros, o por lo que se requiere realizar sobre ellas un control¹.

Que, por tal motivo, el ordenamiento jurídico somete esta clase de bienes a que previamente obtengan una licencia de importación que autorice su ingreso al territorio colombiano. Que, por su parte, el régimen de libre importación abarca todos los bienes que pueden ser introducidos al país sin restricción y que sólo requieren del registro de importación.

El artículo 3 del Decreto 3808 de 2006², «*Por el cual se establecen disposiciones relacionadas con las solicitudes de registro y licencia de importación*», establece que la licencia previa será obligatoria, entre otros eventos, en las importaciones en las que se solicite exención de gravámenes arancelarios, como la que convoca la presente controversia.

¹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia. Sentencia del 3 de noviembre de 2011. Radicación: 11001-03-27-000-2009-00029-00 (17767).

² **ARTÍCULO 3.** La licencia previa será obligatoria para los bienes incluidos en las listas correspondientes a dicho régimen por las entidades competentes, así como respecto de aquellos bienes objeto de licencia de importación no reembolsable en las condiciones establecidas en el presente decreto; **aquellas en que se solicite exención de gravámenes arancelarios**; las legalizaciones de acuerdo con las normas vigentes aduaneras; las que amparen mercancía usada, imperfecta, reparada, reconstruida, restaurada (refurbished), subestandar, remanufacturada, saldos de inventario; las que utilicen el sistema de licencia anual; las presentadas por las entidades oficiales con excepción de la gasolina, urea y demás combustibles. Las solicitudes de licencia previa de los bienes señalados en el párrafo del artículo anterior, deberán cumplir además con el requisito, permiso o autorización establecido por la autoridad competente.

De igual forma, el artículo 8 del Decreto 3808 de 2006 establece que el Comité de Importaciones es el órgano del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo responsable de administrar y aplicar el régimen de licencia previa.

Las funciones del Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo están previstas en la Resolución 615 de 2005, en los siguientes términos:

Artículo 3°. *El Comité de Importaciones laborará y despachará ordinaria y permanentemente con la participación de los dos empleados públicos del nivel asesor de dedicación exclusiva, los cuales ejercerán las siguientes funciones:*

a) Analizar las solicitudes de importación del régimen de licencia previa y decidir sobre su viabilidad, pudiendo aprobarlas total o parcialmente, aplazarlas o improbarlas;

b) Evaluar y decidir sobre las solicitudes de modificación a licencias de importación aprobadas y a registros de importación, cuando a ello hubiere lugar;

c) Formular recomendaciones relacionadas con los regímenes de importación que se deban adoptar para el buen manejo y ejecución de las políticas del gobierno en materia de importaciones, conforme con las competencias asignadas al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo por medio del Decreto-ley 210 de 2003;

d) Resolver las consultas y las solicitudes que en ejercicio del derecho de petición formulen los usuarios del Régimen de Licencia Previa;

e) Las demás inherentes a su naturaleza.

3.2. De la exención arancelaria prevista en el literal b) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992

El artículo 8 del Decreto 255 de 1992, «*Por el cual se introducen algunas modificaciones en el arancel de aduanas*», derogó las exenciones de gravámenes arancelarios hasta entonces vigentes, en los siguientes términos:

ARTICULO 8º. *Salvo lo dispuesto en tratados y convenios internacionales, deróganse las exenciones de gravámenes arancelarios otorgadas a las importaciones que realicen las personas naturales o jurídicas de derecho privado.*

No obstante lo anterior, el artículo 9 *ibídem* señaló que continuaban exentas de gravámenes arancelarios algunas importaciones, entre estas las destinadas a la salud y a la educación, así:

ARTICULO 9º. *Exceptúanse de lo dispuesto en el artículo anterior y por consiguiente continuarán exentas de gravámenes arancelarios, en los términos señalados en las normas legales que consagran y regulan estas exenciones las siguientes importaciones:*

(...)

b) Las destinadas a la salud o educación que de conformidad con las normas vigentes sobre exenciones, efectúen las personas beneficiarias de las mismas;

(...)

De esa forma, la exención arancelaria prevista en el literal b) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992 está sujeta a tres condiciones, a saber: **i)** que se trate de importaciones con destino a la salud o la educación; **ii)** que sean realizadas por los beneficiarios de esas importaciones y **iii)** que se cumplan las condiciones legales previstas para esa importación.

De lo anterior se desprende que no todas las importaciones con destino a los sectores de la salud o la educación, por ese solo hecho, están exentas del pago de gravámenes arancelarios pues para acceder a ese beneficio, debe estar acreditado el presupuesto personal o subjetivo previsto en la norma –la importación deber ser realizada por el beneficiario de esta–, además del cumplimiento de las exigencias particulares previstas en la regulación que sea aplicada a cada caso concreto.

Por su parte, el Decreto 1659 de 1964, «*Por el cual se reglamentan las exenciones de derechos aduaneros de importación para el sector privado*», al

que se remite el Decreto 255 de 1992, –por ser una norma vigente sobre una exención– establece:

Art. 2°.- *Estarán exentos de derechos de aduana de importación:*

(...)

b. Las drogas, vacunas, los sueros, instrumentos y elementos para diagnósticos y tratamientos médicos, odontológicos y hospitalarios, que importen para su uso exclusivo la Cruz Roja Nacional y las fundaciones o asociaciones dedicadas exclusivamente a la beneficencia o a la asistencia social, previo concepto favorable que, en cada caso, expida el Ministerio de Salud sobre la necesidad de la importación.

La exención arancelaria del literal b) del artículo 2 del Decreto 1659 de 1964, a su vez, está condicionada al cumplimiento de las siguientes presupuestos:

- i)** que se trate de la importación de uno de los bienes enlistados en la norma;
- ii)** que la importación sea efectuada la Cruz Roja o por las fundaciones y asociaciones dedicadas a la beneficencia y asistencia social y **iii)** que exista concepto favorable del Ministerio de Salud sobre la necesidad de la importación.

3.3. Del concepto favorable del Ministerio de Salud

Sea lo primero precisar que la exención a que alude el Decreto 1659 de 1964 se concibió bajo la consideración de que para la época de expedición de ese decreto, el servicio de salud era una actividad eminentemente asistencial, de beneficencia o de «*caridad*»³.

³ Acto Legislativo 01 de 1936. Artículo 16. La asistencia pública es función del Estado. Se deberá prestar a quienes careciendo de medios de subsistencia y de derecho para exigirla de otras personas, estén físicamente incapacitados para trabajar.

La ley determinará la forma como se preste la asistencia y los casos en que deba darla directamente el Estado.

Conforme con el artículo 1 del Decreto Ley 3224 de 1963, la asistencia pública como función del Estado era entendida como la ayuda que éste debe prestar para procurar el bienestar individual, familiar y colectivo, y mediante la prevención y la recuperación de la salud de quienes careciendo de medios de subsistencia y de derecho para exigirla de otras personas, están incapacitados para trabajar”

Es por eso que el Ministerio de Salud cumplía la función de verificar la necesidad que tenían las instituciones que prestaban el servicio de salud de manera asistencial de importar equipos e insumos médicos para el efectivo cumplimiento de su labor.

Dado que en la actualidad ese régimen asistencial se reemplazó por los conceptos modernos de seguridad y protección social, con fundamento en los que, el servicio de salud puede ser prestado por entidades públicas o privadas, de conformidad con la ley y, en todo caso, bajo la dirección, coordinación y control del Estado, con sujeción a los principios de eficiencia, universalidad, solidaridad, integralidad, unidad y participación, pero, así mismo, en un marco de libre mercado y de la libre empresa, es lo común que en la actualidad el servicio de salud se preste por instituciones privadas con fines de lucro.

Sobre el particular, ver: [5 Régimen legal de Loterías, Rifas y Concursos, Federación de Loterías de Colombia —Fedelco—, Ley 64 de 1923, Bogotá, PRAG, 1978, p.3]. Tomado de Leonardo Cañón Ortegón. Una visión Integral de la Seguridad Social. Universidad Externado de Colombia. Volumen I. 2ª edición actualizada. Bogotá, 2007.

“Por iniciativa privada vinieron apareciendo en el país las instituciones de utilidad común, conformadas por fundaciones o corporaciones sin ánimo de lucro, establecidas por particulares que destinan parte de sus bienes a un fin social o a unir esfuerzos para realizar actividades de beneficio social y cuya vigilancia ha estado a cargo del Estado.

Las instituciones de utilidad común estuvieron enmarcadas dentro del concepto de asistencia pública, regulado por el Estado conforme a la Ley 93 de 1938, y son todas aquellas entidades creadas por iniciativa privada y pública inicialmente, y sólo las de origen privado con posterioridad a la reforma administrativa de 1968 [3 Álvaro Tafur G. Establecimientos públicos e instituciones de utilidad común, Bogotá, Ministerio de Salud Pública, 1969, pp.47 y ss.; Ley 93 de 1938 y Decreto ley 3130 de 1968], que destinan un patrimonio a una finalidad social sin ánimo de lucro y sobre las cuales el Estado ejerce control y vigilancia, con la finalidad de que sus bienes se mantengan y cumplan el objeto para el cual fueron establecidas [4 Numeral 19 artículo 120, y artículos 36 y 44 C.P. de 1986; numeral 26 artículo 189 y artículo 36 CPC].

De igual manera, a iniciativa de los departamentos y municipios se crearon las Juntas de Beneficencia, encargadas de recaudar recursos con destino a la financiación de las instituciones de asistencia pública y que ayudaron a la construcción y sostenimiento de establecimientos de beneficencia, en los cuales se atendía a personas con necesidades sociales.

En ese contexto, y dado que las exenciones de tributos en general, y de tributos aduaneros en particular, deben ser interpretadas con carácter restrictivo, para la Sala no puede interpretarse que en el actual esquema de prestación de servicios de salud, la exención puede hacerse extensiva a personas jurídicas que persigan fines de lucro, pues la exención se concibió para aquellos sujetos que no tuvieran ese ánimo.

Por lo anterior, para la Sala resulta irrelevante establecer si se requiere que el Ministerio de Salud o la entidad que haga sus veces conceptúe favorablemente por la importación de los bienes a que alude el literal b) del artículo 2 del Decreto 1659 de 1964, cuando esas importaciones las efectúan personas jurídicas que desarrollan la actividad con fines de lucro.

En ese contexto, se procede a analizar el caso concreto.

3.4. El caso concreto

3.4.1. Hechos probados

Para resolver el caso concreto son relevantes los siguientes hechos.

- General Médica de Colombia S.A es una sociedad mercantil cuyo objeto social principal es *«la importación, exportación, comercialización, distribución y/o comercialización de toda clase de dispositivos y equipos médicos, biomédicos y otros de uso hospitalario e industrial, sus partes, accesorios, repuestos, así como sustancias activas, productos farmacéuticos para uso humano y/o veterinario, equipos de esterilización, irradiadores industriales, lavadoras, selladoras, películas, papel,*

productos destinados a la dotación de hospitales, clínicas centros de salud, etc. y, en general, equipos y dispositivos y bienes destinados al sector de la salud o para uso industrial»⁴.

- El 20 de abril de 2011, el Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo expidió la Licencia 207777112-12042011, al amparo del régimen importación de licencia previa, para la importación de una mercancía descrita como un «*equipo médico marca General Electric , Modelo Sigma HDXT 1.T*»⁵.
- El 29 de abril de 2011, a través de la Agencia de Aduanas DLI S.A Nivel 2, General Médica de Colombia S.A presentó la declaración de importación 07566270006442, para la importación de la mercancía referida en el numeral anterior, en la que registró⁶:

	Liquidación privada
Arancel	\$-
IVA	\$261.470.000
Sanción	\$-
Total	\$261.470.000

- El 18 de mayo de 2011, en respuesta a una petición formulada por Gemedco en el sentido de certificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el Decreto 1659 de 1964 para acceder a la exención arancelaria aprobada mediante la licencia de importación 207777112-12042011, el Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, señaló⁷:

⁴ Folio 3 del CP.

⁵ Folio 229 a 231 del CP.

⁶ Folio 87 del CP.

⁷ Folios 95 y 96 del CP.

Por lo anterior, el Comité en el proceso de revisión de las licencias de importación verifica el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes, entre ellas las que corresponden a determinar la procedencia de aprobar o no las exenciones arancelarias cuando la misma es solicitada. En el caso de las exenciones arancelarias establecidas en el Decreto 255 de 1992, artículo 9, literal b, para el sector de la salud verifica el objeto social del importador, la inexistencia de producción nacional y que estas correspondan a drogas, sueros, vacunas y elementos para tratamientos médicos, odontológicos y de laboratorio. Así mismo verifica el cumplimiento de los vistos buenos a que haya lugar.

Para el caso concreto de la licencia radicada con el número 207777112-12042011, esta fue aprobada sin contar con el visto bueno del Ministerio de la Protección Social, pero contó con el visto bueno del INVIMA, entidad adscrita al Ministerio que ejerce la inspección, vigilancia y control de carácter técnico-científico en los asuntos de su competencia.

Cabe destacar que ante las recientes inquietudes que se han presentado con relación a la aplicación de la exención establecida en el literal b) del artículo 2 del Decreto 1659 de 1964, y sobre el concepto que debe expedir el Ministerio de Salud hoy Ministerio de la Protección Social, el Comité de importaciones efectuó consulta a la Oficina Jurídica del ministerio de la Protección Social, respecto de la necesidad de obtener el visto bueno expedido por el citado Ministerio para las operaciones que cuentan con el visto bueno del INVIMA, quien indicó que si bien el Decreto 1659 de 1964 establece que se requiere concepto favorable sobre la necesidad de la importación de dichos bienes, por parte del Ministerio de Salud, hoy de la Protección Social, también lo es que esta función no se encuentra consignada en el Decreto 205 de 2003 por el cual se determinan los objetivos, la estructura orgánica y las funciones del Ministerio de la Protección Social, lo que conduciría a concluir que esta Entidad no expide la certificación mencionada para obtener la excepción (sic) arancelaria.

Igualmente señaló que: “con la expedición de la Ley 100 de 1993 y la posterior creación del Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos –INVIMA- como establecimiento público adscrito a este Ministerio, muchas de las competencias asignadas a éste, fueron asumidas por la nueva institución, particularmente en el tema objeto de consulta se lee en el numeral 23º del Artículo 4º del Decreto 1290 de 1994:

Artículo 4º. Funciones. En cumplimiento de sus objetivos el INVIMA realizará las siguientes funciones:

(...)

23. Otorgar visto bueno sanitario a la importación y exportación de los productos de su competencia, previo el cumplimiento de los requisitos establecidos en las normas vigentes”.

Concluyen señalando que de la norma transcrita se evidencia que la importación de los bienes enumerados anteriormente requerirán del registro sanitario que expida el INVIMA, sin que se requiera ninguna actuación por parte del Ministerio de la Protección Social”.

- El 25 de octubre de 2011, mediante el Requerimiento Especial Aduanero 1902384192503, la DIAN propuso modificar la declaración antes referida en los siguientes términos⁸:

	Liquidación privada	Liquidación oficial	Mayor Valor
Arancel	\$-	\$81.709.252	\$81.709.252
IVA	\$261.470.000	\$274.543.086	\$13.073.086
Sanción	\$-	\$9.478.234	\$9.478.234
Total	\$261.470.000	\$365.730.572	\$104.260.572

- El 24 de enero de 2012, mediante la Liquidación Oficial de Corrección 190201241063900, la DIAN modificó la declaración de importación 07566270006442 del 29 de abril de 2011, en los términos propuestos en el requerimiento especial⁹.
- El 9 de mayo de 2012, mediante la Resolución 190201236408, la DIAN confirmó la Liquidación Oficial de Corrección 190201241063900 del 24 de enero de 2012¹⁰.

3.4.2. Solución del caso

De los hechos narrados se advierte que la DIAN modificó la declaración de importación por que la demandante no aportó el concepto favorable sobre la necesidad de la importación, expedido por el Ministerio de la Protección Social y, además, porque la mercancía no fue importada por un beneficiario de la exención, esto es, una fundación o una asociación dedicada a la beneficencia.

⁸ Folios 75 al 86 del CP.

⁹ Folios 40 al 57 del CP.

¹⁰ Folios 5 al 14 del CP.

Gemedco, entre tanto, alega que como parte de las funciones del Ministerio de la Protección Social, según lo previsto en el Decreto 205 de 2003, no está la de conceptuar sobre la necesidad de las importaciones, de tal manera que no puede condicionarse el beneficio a la acreditación de un requisito de imposible cumplimiento y que, en todo caso, esa exigencia se tenía por satisfecha con la expedición de la licencia de importación por parte del Ministerio de Industria, Comercio y Turismo y con el visto bueno del Invima.

La Sala observa que Gemedco de Colombia S.A no tiene derecho a la exención porque, según está probado, no se trata de una fundación o una asociación dedicada a la beneficencia sino de una sociedad comercial.

De manera adicional, la casilla 91 –descripción de las mercancías– de la declaración de importación 07566270006442 presentada por la demandante el 29 de abril de 2011, señala:

EXENCIÓN DE DERECHOS ARANCELARIOS DE CONFORMIDAD CON EL DECRETO 255 DE 1992 ART 9 LITERAL B PARA LOS BIENES DESCRITOS EN ESTA DECLARACIÓN DE IMPORTACIÓN QUE SERÁN DE USO EXCLUSIVO DEL INSTITUTO NACIONAL CARDIO-NEURO-VASCULAR COBRIC S.A CON NIT 900.086.896-6 POR SER UNA ENTIDAD PRIVADA AL SERVICIO DE LA SALUD.

De lo señalado en la declaración se advierte que la mercancía objeto de importación sería usada por un tercero, esto es, por un sujeto diferente al beneficiario de la importación, como lo exige el literal b) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992. Esa razón, se agrega para decir que no se satisfacen los presupuestos para acceder la exención arancelaria.

De ahí que, en cuanto a si la demandante debía aportar el concepto favorable del Ministerio de la Protección Social sobre la necesidad de la importación, la Sala precisa que ese requisito resulta irrelevante si se tiene en cuenta que la exención arancelaria, como se precisó, se concibió en favor de personas jurídicas que prestaran los servicios de salud de manera asistencial, y no con fines de lucro, como es el caso de la demandante.

Por lo expuesto, la licencia previa que otorgó el Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo tiene la simple connotación de un acto de autorización de la importación. No puede entenderse como el acto que concede el beneficio de la exención arancelaria, puesto que ese derecho deviene de la ley, y como se precisó, en el caso concreto no se cumplen los requisitos para invocarlo.

Es por eso que el Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, en el oficio DCE-CIM-069 del 18 de mayo de 2011¹¹, no le expidió a la agencia de Aduanas DLI S.A.¹² ninguna certificación sobre el cumplimiento de los requisitos establecidos en el Decreto 1659 de 1964. En ese oficio, el Comité de importaciones se limitó a precisar cuál era su competencia al momento de resolver solicitud de aprobación de licencias previas en los términos del Decreto 3803 de 2006, y a decir que la importación tramitada mediante licencia previa 20777112-12042011 contó con el visto bueno del INVIMA, que es la autoridad que se encarga de otorgar simple y llanamente el visto bueno sanitario a la importación.

Por lo expuesto, la Sala considera que la importación realizada mediante la declaración 07566270006442 del 29 de abril de 2011 no cumple con los

¹¹ Folios 95 y 96 del expediente, citado en el acápite de los hechos.

¹² Agente de aduanas de Gemedco, según consta en la declaración de importación 07566270006442 (folio 201 del expediente)

presupuestos legales para acceder a la exención arancelaria prevista en el literal b) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992 y, por esa razón, los actos demandados, mediante los cuales se formuló liquidación oficial de tributos aduaneros se ajustan a derecho.

Por último, no se condena en costas –gastos o expensas del proceso y agencias del derecho–, en esta instancia, porque en el expediente no se probó su causación, como lo exige el numeral 8 del artículo 365 del CGP, aplicable al caso concreto por expresa remisión del artículo 188 de la Ley 1437¹³.

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

F A L L A

PRIMERO: CONFÍRMASE la sentencia del 9 de octubre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por General Médica de Colombia S.A contra la DIAN.

SEGUNDO: NO SE CONDENA EN COSTAS en la segunda instancia, por no encontrarse probadas.

¹³ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Sentencia del 18 de mayo de 2017. Radicado: 250002337000-2013-00035-01 (21302).

TERCERO. RECONÓCESE personería para actuar en el proceso al abogado Augusto Fernando Rodríguez Rincón, como apoderado de la DIAN.

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

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

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidente de la Sala

MILTON CHAVES GARCÍA

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ
RAMÍREZ**