



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN PRIMERA

Bogotá, D.C., trece (13) de octubre de dos mil dieciséis (2016).

CONSEJERA PONENTE: MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ.

**Ref.: Expediente núm. 08001-23-33-000-2013-00378-01
Recurso de apelación contra la sentencia de 10 de marzo
de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo del
Atlántico – Sala de Oralidad.**

Actora: CARBONE RODRIGUEZ & CIA. ITALCOL S.C.A.

TESIS: EL ARANCEL DE ADUANAS CONTEMPLA LA TOTALIDAD DE MARCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA QUE DEBEN SER SOMETIDAS A NACIONALIZACIÓN, SE ACTUALIZA EN FORMA GRADUAL Y PERIÓDICA DE MANERA QUE RESPONDA A LA DINÁMICA ECONÓMICA, A LOS AVANCES DE LA TÉCNICA E INDUSTRIALIZACIÓN; POR TANTO, EL ACTO ADMINISTRATIVO QUE SE EXPIDE PARA FIJAR LA SUBPARTIDA DE UNO O VARIOS PRODUCTOS, ASÍ SEA A SOLICITUD DE PARTE INTERESADA, QUEDA DEROGADO EXPRESA O TÁCITAMENTE, POR UNO POSTERIOR QUE SE REFIERA AL MISMO PRODUCTO.

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de 10 de marzo de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico – Sala de Oralidad, por medio de la cual denegó las pretensiones de la demanda.

I.- ANTECEDENTES.

I.1- La sociedad **CARBONE RODRIGUEZ & CIA. S.C.A. ITALCOL S.C.A. – ITALCOL S.C.A.**, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, consagrado en el artículo 138 del Código Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - C.P.A.C.A., presentó demanda ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, la cual fue remitida al Tribunal Administrativo del

Atlántico por competencia, tendiente a obtener las siguientes declaraciones:

1. La nulidad de la Resolución núm. **1-03-241-201-639-1-00373** de 15 de febrero de 2012, expedida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, mediante la cual se profirió Liquidación Oficial de Corrección por error en la clasificación arancelaria.

2. La nulidad de la Resolución núm. **1-00-223-10089** de 31 de mayo de 2012, expedida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá que, en respuesta a dos recursos de reconsideración, confirmó la decisión.

3. A título de restablecimiento del derecho se ordene a la DIAN que se mantenga la firmeza de las Declaraciones de Importación con autoadhesivo núms. 07925280130691 y 07925280130682 de 16 de diciembre de 2008; se exonere de toda responsabilidad al importador ITALCOL S.C.A.; se archive el expediente administrativo

y se condene en costas y agencias en derecho a la demandada, de conformidad con el artículo 188 del C.P.A.C.A.

4. Se ordene la devolución de alguna suma que se hubiere pagado antes de la sentencia, junto con sus respectivos intereses, indexaciones, actualizaciones y demás valores a que haya lugar.

I.2- En resumen, la actora esgrimió los siguientes hechos:

Que es una sociedad que tiene por objeto social, entre otras, la importación, fabricación, transformación, distribución, venta y exportación de alimentos con destino al consumo humano y, en desarrollo de este objeto, importó "gluten de maíz" y "gluten de maíz forrajero" en el año 2008, según consta en las Declaraciones de Importación con autoadhesivos núms. 07925280130691 y 07925280130682 de 16 de diciembre de 2008, utilizando como subpartida arancelaria la núm. 23.09.90.90.00, tal y como lo ha señalado la DIAN en diferentes Resoluciones que cita, expedidas en los años 2002 a 25 de mayo de 2005, algunas de ellas expedidas por solicitud de parte interesada; anota que esta subpartida desde

el año 2002 ha tenido una fluctuación que ha variado desde el 0% hasta el 20%.

Que, posteriormente, mediante Resoluciones, que cita, que van desde el 25 de mayo a 15 de septiembre de 2009, el producto fue clasificado por la DIAN en la subpartida **23.03.10.00.00**, algunas de ellas expedidas a solicitud de parte interesada y publicadas.

Que el 25 de junio de 2012 el Consejo de Estado declaró la nulidad de la Resolución de Clasificación Arancelaria núm. 04951 de 2005¹, que dio respuesta a una solicitud de parte interesada, acto que fundamentó los actos acusados.

Sobre los productos que importó, relató que el 8 de marzo de 2010, la Subdirección de Gestión de Análisis Operacional expidió la Instrucción núm. 0000003, por medio de la cual ordenó dar inicio a diferentes Programas de Fiscalización, dentro de los cuales se inició el denominado "Control Posterior sobre mercancías clasificadas en la Subpartida 2309.90.90.00 Arancelaria de Gluten de Maíz, Corn

¹ Expediente 2009-00027-00 (17742), Consejera ponente doctora Martha Teresa Briceño de Valencia.

Gluten Meal, Corn Gluten Feed de septiembre de 2008 a diciembre de 2009” al que se refiere en su escrito como el “Programa”.

Que dentro del Programa se proferieron varios actos administrativos, a saber: el 5 de octubre de 2009 el Memorando 651 por medio del cual se informa a los funcionarios pertinentes que a través de las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 2009 se revocan las Resoluciones de Clasificación Arancelaria que clasificaban el producto importado por la partida 23.09.90.90.00; el 27 de enero de 2011 el Documento denominado “Criterios de Selección Programa de Control Posterior sobre Mercancías clasificadas por la subpartida 23.09.90.90.00” que incluye el “Anexo N° 1 al Programa-consideraciones previas de carácter técnico y normativo”; y el 11 de febrero de 2011 el Memorando 0000051, por medio del cual se determinan los “Lineamientos de Auditoría al Programa “Control a la correcta clasificación arancelaria del ‘Gluten de Maíz’ que está siendo clasificado por la subpartida arancelaria 23.09.90.90.00”.

Anotó que con anterioridad al Programa de Fiscalización no se había expedido Liquidación Oficial alguna por el uso de la subpartida 23.09.90.90.00 al importar el producto y siempre se dio el respectivo levante.

Que dentro del mencionado Programa de Fiscalización se inició el expediente RA-2008-2011-3718, dentro del cual se profirieron los actos administrativos acusados.

I.3- Citó como vulneradas las disposiciones contenidas en los artículos 2º, 6º, 13, 29, 58, 83, 95, numeral 9, 121, 209, 224, 333, 363 y 365 de la Constitución Política; 1º, 3º, 43, 44, 46 y 48 del C.C.A.; 3º, 34, 37, 40, 42, 43, 65, 66, 67 y 73 del C.P.A.C.A.; 119 de la Ley 489 de 1998; 1º de la Ley 57 de 1985; 52 del Código de Régimen Político y Municipal; 95 del Decreto Ley 2150 de 1995; 2º, 236, 511, 512 y 520 del Decreto 2685 de 1999 – Estatuto Aduanero; las Leyes 170 de 1994 (GATT 1947) y 641 de 2001 por medio del cual se aprobó el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías suscrito

en Bruselas en 1986 y el Decreto 4589 de 2006 – Arancel de Aduanas.

También consideró que se violaron los siguientes artículos de normas de carácter reglamentario: 20, 26 y 28 del Decreto 4048 de 2008; 156 y 157 de la Resolución DIAN núm. 4240 de 2000; 7° y 8° de la Resolución núm. 80 de 2000; 42 de la Resolución DIAN núm. 11 de 2008 y la Circular DIAN 175 de 29 de octubre de 2001.

Y además, los Conceptos 61 de 15 de abril y 63 de 10 de noviembre de 2002; los principios generales del derecho, como son la prohibición de aplicación retroactiva de la ley, la confianza legítima y la seguridad jurídica, así como las sentencias de 23 de junio de 2011, Consejero ponente doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 25 de junio de 2012, Consejera ponente doctora Martha Teresa Briceño de Valencia; que se violó el derecho de defensa y de audiencia y hubo una manifiesta desviación de poder.

Expuso el alcance del concepto de violación en extenso escrito, que la Sala resume en los siguientes términos:

1. Que la DIAN fundamenta su decisión de considerar que el producto importado debió ser clasificado por la subpartida núm. **23.03.10.00.00** y no por la núm. **23.09.90.90.00**, que es la que siempre ha utilizado, con los siguientes argumentos: i) las Resoluciones de Clasificación Arancelario núms. 04131 y 04951 de 2005, que presuntamente obligan a que la importación se deba hacer por la subpartida que propone; ii) apoya su Programa de Fiscalización en las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 2009 que hacen obligatoria la subpartida propuesta por la DIAN y, iii) en la aplicación directa del Arancel de Aduanas vigente para el momento de la importación.

Que, contrario a lo anterior, se debe tener en cuenta que:

a) Las Resoluciones de Clasificación Arancelaria núms. 04131 y 04951 de 2005 no son aplicables, por varias razones: la segunda fue declarada nula por el Consejo de Estado; para la fecha de la importación según la Jurisprudencia Contenciosa las Resoluciones de Clasificación Arancelaria que se expedían a solicitud de parte,

eran actos de carácter particular y concreto solamente oponibles a su solicitante; y, además, dichos actos no fueron debidamente publicados en el Diario Oficial.

b) La entidad en su Programa de Fiscalización "Control Posterior sobre mercancías clasificadas en la subpartida 23.09.90.90.00" cuestiona la subpartida utilizada en la importación realizada, por lo cual se configura una aplicación retroactiva de las Resoluciones de Clasificación Arancelaria de 2009.

c) Se dio una indebida aplicación del Arancel de Aduanas al momento de la importación, al desconocer las Normas de Interpretación que concluían que la correcta subpartida era la 23.09.90.90.00, en la medida en que lo importado era una preparación alimenticia y no un producto de la industria de almidón como lo consideró la DIAN.

Manifestó como motivos generales de inconformidad los siguientes: los actos demandados fueron expedidos por diferentes Divisiones con unos análisis técnicos que no estaban dentro de sus funciones y que es una transcripción de una página web mal citada; se

desconoció el derecho de defensa, porque no se tuvo en cuenta la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero; la DIAN durante muchos años aceptó y expidió siete Resoluciones de clasificación Gluten de Maíz y similares con fundamento en la subpartida 23.09.90.90.00; las Resoluciones que se han expedido sobre el particular han inducido en error a la comunidad importadora; la Liquidación de Corrección fue expedida fuera de término por lo que hay lugar a la declaratoria del silencio administrativo positivo.

Consideró que la declaración de nulidad de la Resolución de Clasificación Arancelaria núm. 04591 de 2005, produce efectos "extinctio" respecto de aquellos otros actos que lo tomaron como fundamento, como lo ha manifestado el Consejo de Estado mediante las sentencias de 17 de marzo de 2011, expediente 2000-91177-02 (1385-10), 3 de marzo de 2011, expediente 2001-01193-01 (17741), 23 de junio de 2011, expediente 2006-00032-00 (16090) y en diferentes Autos que cita.

Estimó que solamente a partir del 23 de junio de 2011 se discierne claramente la naturaleza de las Clasificaciones Arancelarias como

Actos Generales oponibles a terceros que han sido publicados en debida forma en el Diario Oficial, pero que para el año 2008 en el que presentaron las Declaraciones de Importación cuestionadas, tal situación no se evidenciaba claramente, tal como se pronunció el Consejo de Estado en la sentencia de 23 de junio de 2011, cuando modificó su Jurisprudencia al considerar que el acto de clasificación arancelaria de un bien o servicio, independientemente de que hubiera sido promovido por un particular o dictado de oficio por la DIAN, es un acto de carácter general y su publicidad se garantiza con la inserción en el Diario Oficial para que sea oponible a toda la comunidad.

Que, en consecuencia, a las importaciones realizadas por la sociedad en el 2008 no les es exigible ni obligatoria la subpartida núm. 23.03.10.00.00 determinada en las Resoluciones de Clasificación Arancelaria núms. 04131 y 04951 de 2005, por lo cual hay una falsa motivación de los actos acusados al dar carácter de general a unos actos que para esa fecha eran particulares; que dichas Resoluciones surten efectos exclusivamente frente a quienes pidieron la clasificación, esto es, la sociedad Logística

Internacional Servade S.A. e Industrias del Maíz S.A. Corn Products Andina, como lo confirman las normas aduanera y también la Jurisprudencia del Consejo de Estado, según la sentencia de 9 de noviembre de 2006, expediente 2004-00023.

Que respecto al efecto interpartes que predicaban las Resoluciones de Clasificación Arancelaria para el momento de la importación, la Resolución núm. 8.998 de 12 de septiembre de 2002 que clasifica el producto por la partida 23.09, es la aplicable a la sociedad toda vez que ésta es la clasificación que la empresa solicitó, le fue notificada y la única que le resulta oponible, lo cual se publicó en el Diario Oficial núm. 44950 de 1º de octubre de 2002.

2. Expresó que en aras de discusión y sin tener en cuenta la Jurisprudencia del Consejo de Estado, las Resoluciones de clasificación arancelaria núms. 04131 y 04951 de 2005, no son Actos Administrativos que produzcan efectos frente a ITALCOL porque no fue su solicitante; que lo cierto es que además el presunto acto de publicidad en el Diario Oficial núm. 45.974 de 19 de julio de 2005 no fue llevado a cabo en debida forma, porque la

publicidad consistió en una simple mención del Acto Clasificador, que se limitó a una simple inserción de un cuadro estadístico identificado por la misma DIAN como "CUADRO DE CLASIFICACIÓN ARANCELARIA-2005", que contenía un extracto de la información de 18 Resoluciones, que hace referencia al producto denominado "gluten de maíz" y que lo clasifica por la subpartida 23.03.10.00.00.

Que entonces la unificación arancelaria únicamente se logra con las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 2009, toda vez que éstas sí fueron publicadas en debida forma en el Diario Oficial 47.451 de 24 de agosto de 2009 e incluyó el análisis técnico y la completa descripción del producto, lo que hace que sea oponible a terceros en la medida en que da a conocer en forma clara y precisa la subpartida aplicable a la mercancía importada.

Cuestionó los siguientes hechos: que la Administración en los actos demandados se esmerara en reproducir casi la totalidad de las Resoluciones de 2005, subrayando las descripciones técnicas del producto y no lo hizo en el Diario Oficial, cuando sí lo hizo en otras oportunidades; que el documento "CRITERIOS DE SELECCIÓN

PROGRAMA DE CONTROL POSTERIOR SOBRE MERCANCIAS CLASIFICADAS POR LA SUBPARTIDA 2309.90.90.00 (gluten de maíz, corn gluten meal y corn gluten feed) se toma como marco específico de las Resoluciones expedidas en el año 2009; que mediante Memorando 651 de 2009 se hubiera solicitado a los Directores y Subdirectores de la entidad, dar a conocer que mediante las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 2009 se revocaron las núms. 8518, 8998, 8999, 9005 y 11843 de 2002 y 4132 de 2005, que clasificaban el producto en la subpartida 2309.90.90.00.

3. Se refirió a las normas que reglamentan la publicidad de los actos administrativos generales, a saber, los artículos 43 del C.C.A.; 65 del C.P.A.C.A.; 1º de la Ley 57 de 1985; 95 del Decreto 2150 de 1995; 119 de la Ley 489 de 1998, 52 del Código de Régimen Político y Municipal, que determinan que las Resoluciones de Clasificación Arancelaria como actos generales que cita la DIAN en los actos acusados, no son obligatorios ni vinculantes para la sociedad por no haber sido publicados debidamente en el Diario Oficial.

Anotó que a nivel interno de la DIAN para que una Resolución de Clasificación Arancelaria tenga el atributo de oponible a terceros, la Resolución núm. 80 de 2000 en sus artículos 7º y 8º exige claramente que los actos generales deben ser publicados en el Diario Oficial de tal manera que se pueda determinar con claridad el alcance, contenido y cobertura de la decisión tomada en el acto; que la misma DIAN ha establecido que las Resoluciones de Clasificación Arancelaria para ser obligatorias como actos generales deben ser publicadas en el Diario Oficial, como aparece en el extracto del Concepto núm. 063 de 10 de noviembre de 2006.

Por lo anterior, consideró que la publicación parcial de un acto administrativo no le otorga el atributo de oponibilidad a terceros, pues es necesario que se publique integralmente.

Citó Jurisprudencia de la Corte Constitucional relacionada con la publicidad como condición de legitimidad que activa el principio de obligatoriedad de la norma jurídica, que tiene dos objetivos: determinar la fecha de entrada en vigencia de las disposiciones que

contiene el respectivo acto y garantizar la oponibilidad. (Sentencia C-646 de 2000, Magistrado ponente doctor Fabio Morón Díaz).

Que además, las mencionadas Resoluciones del año 2005, fueron expedidas bajo el amparo de un Arancel de Aduanas diferente al vigente al momento de la importación – Decreto 4341 de 2004 y las importaciones cuya subpartida fue cuestionada se realizaron el 16 de diciembre de 2008 en vigencia del Arancel de Aduanas según el Decreto 4589 de 2006, razón por la cual las Resoluciones de 2005 no son aplicables a las Declaraciones de Importación núms. 07925280130691 y 07925280130682.

4. Que demostrado que las Resoluciones de Clasificación del año 2005 no le son aplicables, la entidad demandada aplicó de forma retroactiva las Resoluciones de Clasificación Arancelaria núms. 8570 y 8671 de 2009, que establecen la obligatoriedad de aplicar la subpartida 23.03.10.00.00; que dichos actos sí se publicaron íntegramente en el Diario Oficial núm. 47.451 de 24 de agosto de 2009, pero no le eran aplicables cuando realizó la importación en el año 2008, cuando era exigible la subpartida 23.09.90.90.00.

Que en los actos acusados se refleja la conciencia de la DIAN de estar aplicando la Clasificación Arancelaria de 2009; es así como en el acto que resuelve el recurso de reconsideración la entidad sostiene que debió aplicar el Decreto 4586 de 2006 que adoptó el Arancel de Aduanas que se encontraba vigente en la época de la importación, es decir la subpartida 23.03.10.00.00; que así mismo en el Memorando 651 de 5 de octubre de 2009 la propia Administración entiende que solo hasta la expedición de las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 2009 se revocan las Resoluciones núms. 8518, 8998, 8999, 9005 y 11843 de 2002 y 4132 de 2005. Lo anterior indica que para la misma entidad carecen de oponibilidad las Resoluciones núms. 04951 y 04131 de 2005.

Que esa misma conciencia de la entidad de estar aplicando retroactivamente las Resoluciones de 2009, se manifiesta en el Documento denominado "Criterios de selección programa de control posterior sobre mercancías clasificadas por la subpartida 23.09.90.90.00", en cuanto señala que existen usuarios que

clasifican el producto por la subpartida 23.09.90.90.00, pero según las Resoluciones de 2009 debe ser por la 23.03.10.00.00.

5. Consideró que los actos demandados violan la Ley 170 de 1994 por la cual se aprueba el Acuerdo que establece la Organización Mundial de Comercio - OMC, en cuanto transparencia y requisitos de oponibilidad de una Clasificación Arancelaria; que en este escenario, dentro de los Acuerdos Multilaterales Anexos, se encuentra el GATT de 1947, recogido por el GATT de 1994, que establece en su artículo X que las clasificaciones arancelarias deben existir previamente, estar contenidas en norma de carácter general, tener aplicación o uso uniforme y consistente, estar previamente publicada y ser revisable por otra autoridad, requisitos que fueron violados por la DIAN al expedir los actos demandados cuando argumenta estar aplicando las Resoluciones de 2005, siendo que en realidad se ampara en las de 2009, aplicándolas retroactivamente.

Estimó que no se cumplen los requisitos de la OMC, por las siguientes razones:

. Ser preexistente. Estima que no era clara la Clasificación Arancelaria de los Productos que importó en el año 2008, porque existían varias clasificaciones de la DIAN, siete que soportaban el uso de la subpartida 23.09.90.90.00 y dos que soportaban la núm. 23.03.10.00.00 y la unificación solamente se dio en el año 2009 aplicando la DIAN retroactivamente las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 2009.

. Estar en norma general y estar publicada. Que como ya lo expresó las Resoluciones núms. 04131 y 04951 de 2005 son actos de carácter particular y concreto, pero además no fueron publicadas en debida forma en el Diario Oficial, por lo tanto no son oponibles a otros importadores; que en todo caso la Resolución de Clasificación Arancelaria núm. 04951 de 17 de junio de 2005 fue declarada nula por el Consejo de Estado; que las únicas normas con carácter general expedidas y publicadas por la DIAN fueron las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 2009, cuya aplicación, en este caso, fue retroactiva.

. Tener uso uniforme. Las clasificaciones arancelarias y la aplicación del Arancel se unificaron en agosto de 2009, pues antes existieron clasificaciones que sugieren dos subpartidas diferentes, lo cual es reconocido por las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 2009 al igual que por el Memorando 651 de octubre de 2009; la ausencia de uniformidad y consistencia es notoria en tanto la subpartida usada fue la 23.09.90.90.00 que durante largo tiempo utilizó y por ello obtuvo los levantes aduaneros.

5. Que los actos demandados violan el principio de irretroactividad de la Ley consagrado en los artículos 29 y 58 de la Constitución Política, lo cual ha sido reconocido por la Jurisprudencia Constitucional y la del Consejo de Estado y por la misma entidad demandada, el cual tiene la excepción de la aplicación del principio de favorabilidad en determinadas situaciones; para el efecto cita y transcribe apartes de dicha Jurisprudencia.

6. Las Divisiones que expidieron las Resoluciones acusadas lo hicieron indebidamente por las razones expuestas, pero además: el análisis técnico del producto importado no fue realizado por el órgano competente de la entidad; dicho análisis se limitó a una

transcripción casi literal de la página internet; y el producto importado es una preparación alimenticia que debe ser clasificado por la subpartida 23.09.90.90.00 y no un residuo de la industria del almidón (partida 23.03).

Que el análisis del producto se limitó a una transcripción de unos contenidos de una página internet que menciona otras dos páginas cuyo contenido no se refiere al producto importado; que además, existe otra página que la DIAN no mencionó, pero de la cual hace una transcripción que se refiere a la página de la Fundación FEDNA Española para el Desarrollo de la Nutrición Animal, lo que concluye al comparar el análisis realizado en la liquidación oficial de corrección y el de la página internet www.fundaciónfedna.org,

7. La clasificación arancelaria realizada por la División de Gestión de Fiscalización y la División de Gestión de Liquidación para el momento de la importación es equivocada al clasificar el producto como un residuo de la industria del almidón y no como una preparación alimenticia para animales; que el producto recibe otras

denominaciones, a saber: Gluten de Maíz, Maíz Gluten, Corn Gluten Meal, Gluten Feed, Maíz Forrajero y Premezcla Forrajera.

Que tanto en el Requerimiento Especial Aduanero como en la Liquidación Oficial la entidad hace un análisis correspondiente al señalar que el producto importado es "GLUTEN MEAL" y no "GLUTEN FEED O FORRAJERO"; que, sin embargo, tal distinción no tiene efecto práctico puesto que al observar las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 13 de agosto de 2009, ambos productos son clasificados por la subpartida 23.03.10.00.00.

Estimó que el verdadero cuestionamiento es determinar la correcta subpartida arancelaria para las Declaraciones de Importación con autoadhesivos núms. 07925280130691 y 07925280130682 de 16 de diciembre de 2008, pues lo importado son subproductos utilizados en la alimentación animal, no desperdicios de la industria del almidón, lo cual es similar al análisis de la Resolución núm. 8998 de 12 de septiembre de 2002, publicada en el Diario oficial núm. 44.950 de 1º de octubre de 2002 que es la oponible a la sociedad, en la cual se hace énfasis en que se trata de "*una mezcla*

de subproductos resultantes en el proceso industrial de molienda de maíz húmeda” y no un residuo de la industria del almidón.

Que en la Resolución que resuelve el recurso de reconsideración la DIAN reconoce la asociación entre Gluten de Maíz, Premezcla de Maíz Forrajero, Corn Gluten Feed Pellets y/o Corn Gluten Meal, cuando señala que los criterios para determinar la partida arancelaria de dicha mercancía son los vigentes en el Arancel de Aduanas bajo el cual se importó la mercancía objeto de investigación y que la *“autoridad aplicó el Arancel de Aduanas, Decreto 4589 de 2006, vigente en el espacio y en el tiempo en que se importaron las mercancías”*.

8. Que la sentencia de 25 de junio de 2012, por medio de la cual el Consejo de Estado declaró la nulidad de la Resolución de Clasificación Arancelaria núm. 04951 de 2005, textualmente dice: *“el proceso de obtención del ‘Corn Gluten meal’ que la demandante aportó fue para demostrar que dicho producto se obtiene ‘en el fraccionamiento del grano de maíz por vía húmeda’. No obstante, lo*

que concluye el acto acusado es que el 'Corn Gluten Meal' se obtiene como subproducto de almidón de maíz por vía húmeda".

Que pese a que la DIAN en el pasado aceptó la clasificación de "Gluten de Maíz" como perteneciente a la subpartida 23.09, con la Clasificación Arancelaria Oficial de 2009, decidió excluirla al aplicar la nota explicativa de la partida 23 con una interpretación errada, pues señala *"se incluye en la partida 23.09 los productos de los tipos utilizados para la alimentación de los animales no expresados ni comprendidos en otra parte obtenidos por tratamiento de materias vegetales o animales y que, por este hecho, hayan perdido las características esenciales de la materia originaria, excepto los desperdicios vegetales, residuos y subproductos vegetales procedentes de estos tratamientos";* que la interpretación correcta de esta nota explicativa debe ser que se exceptúan, de la regla general, los desperdicios vegetales y, según la DIAN, la nota explicativa se leería que pueden existir productos utilizados para la alimentación de animales en otra subpartida y en ese caso se aplica ésta.

Que desconocer el análisis realizado por el importador viola el principio de la buena fe constitucional.

Transcribió apartes de las "NORMAS SOBRE CLASIFICACIÓN DE MERCANCIAS" –REGLAS GENERALES PARA LA INTERPRETACIÓN DE LA NOMENCLATURA COMUN NANDINA 2007" y precisó, que son constantes a lo largo de los diversos Decretos; que la DIAN con la expedición de las Resoluciones de Clasificación Arancelaria entre los años 2002 y 2008 ha dado cuenta de la dificultad que ha tenido para hacerlo en debida forma, razón por la cual al momento de la importación de que tratan los actos acusados, era procedente aplicar el literal C del numeral tercero, de las Reglas Generales de Interpretación, que dispone: *"cuando las reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta"*.

9. Que hubo un incumplimiento de términos, por lo cual operaba el silencio administrativo positivo, al tenor de lo dispuesto por el artículo 519 del Estatuto Aduanero, que señala que los términos

son perentorios; lo anterior, porque los artículos 511 y 512 *ídem*, modificados respectivamente por los artículos 19 y 20 del Decreto 4431 de 2004, establecen términos para decretar auto motivado de práctica de pruebas y para dictar el acto administrativo que decide de fondo, de manera que teniendo en cuenta que la Liquidación Oficial de Corrección fue expedida el 15 de febrero de 2012 y que la fecha límite para proferirla era el 14 de febrero de este año, era necesario que se declarara el silencio administrativo positivo que daba lugar a la firmeza de las Declaraciones de Importación cuestionadas.

10. Se violó el derecho de defensa y de audiencia toda vez que en la liquidación oficial no se tuvo en cuenta la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero que la sociedad presentó en tiempo, con el argumento por parte de la DIAN de que había sido extemporáneo.

Que el Requerimiento Especial Aduanero de 22 de noviembre de 2011, por medio del cual se propuso la Liquidación Oficial de Corrección fue notificado a la sociedad el sábado 26 de noviembre

de 2011 y presentó respuesta el martes 20 de diciembre de 2011 y el artículo 510 del Decreto 2685 de 1999 prescribe que el encartado cuenta con 15 días hábiles para ejercer su derecho de audiencia y defensa; que debió entenderse que fue notificada el lunes 28 de noviembre de 2011 y el término comenzaría a contar a partir del día siguiente, razón por la cual expiraba el 20 de diciembre.

11. Que se violó el principio de confianza legítima porque para la fecha de la importación la subpartida aceptada por muchos años por la DIAN mediante los aforos y levantes aduaneros era la consignada en las Declaraciones de Importación, que tenía mayor reiteración por parte de la DIAN en las clasificaciones arancelarias expedidas a solicitud del interesado; se trata de una de las subpartidas que la DIAN consideró que debían ser objeto de aclaración, lo cual resolvió con los actos que expidió en el año 2009.

Al efecto, cita diferentes sentencias proferidas por la Corte Constitucional y concluye que dicho principio es un derecho para el administrado o particular cuando la situación ha sido permitida,

tolerada o auspiciada por la Administración la cual debe respetar la estabilidad y previsibilidad del administrado; que está prohibido a la Administración generar cambios bruscos e inesperados; que, en su caso, era plenamente aplicable dicho principio que generó un común entendimiento entre proveedores, importadores, sociedades de intermediación aduanera y clientes, ya que para todos era claro que la subpartida 23.09.90.90.00 era admitida por la DIAN y por ello durante muchos años pagó la tarifa del 15% e incluso del 20%.

Que, además, varios particulares solicitaron la Clasificación Arancelaria del producto y la Administración respondió que la subpartida válida era la 23.09.90.90.00.

12. Sostuvo que la DIAN indujo a error a la comunidad importadora en relación con la debida clasificación arancelaria del producto importado, pues desde el año 2002 al 2009, ha expedido 14 Resoluciones de Clasificación Arancelaria del producto, para un promedio de dos Resoluciones por año y ni siquiera, luego de realizar la "Unificación Arancelaria 2009" aceptando la confusión, ha dejado de expedir actos para clasificar el producto, como lo hizo en

el memorando núm. 651 de 5 de octubre de 2009, en el cual señala que con posterioridad a la publicación de las Resoluciones expedidas ese año, fueron revocadas las Resoluciones expedidas para productos similares por subpartidas diferentes, Resoluciones núms. 8518, 8998, 8999, 9005 y 11843 de 2002 y 4132 de 2005.

Recalcó que si la DIAN ha cumplido con el deber de establecer un criterio único para la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente "CORN GLUTEN MEAL" y lo mismo con el "CORN GLUTEN FEED PELLETS", no se entiende por qué posteriormente expide las Resoluciones de Clasificación Arancelaria del producto núms. 9930 (Corn Gluten Feed Pellets), 9931 (Gluten de Maíz) y 9932 (Forraje de Maíz), todas de 15 de septiembre de 2009, sin tener en cuenta las Resoluciones 8570 y 8571 de 13 de agosto de 2009.

Estimó que el problema no es que la DIAN responda a su obligación de expedir las Resoluciones de Clasificación Arancelaria a petición de parte, cuando éstas se presenten, pues la inseguridad jurídica se da cuando en sus diversos pronunciamientos no es consistente con

sus actuaciones anteriores y entonces la confianza legítima de la comunidad importadora se ve defraudada.

Consideró que no es de recibo lo expresado por la DIAN en la respuesta al recurso de reconsideración, acerca de la evolución del Arancel de Aduanas en cuanto señaló: "*Esta disposición es objeto de actualización en forma gradual y periódica a medida que los productos deben ser sometidos a procedimientos que demandan los avances tecnológicos y permiten la disposición de las mercancías en la finalidad para la cual se ingresan al territorio aduanero nacional, **eventos que explican los diferentes pronunciamientos técnicos alegados por los recurrentes**". (Resalta y subraya la parte actora).*

Consideró que tal explicación no es de recibo para el producto importado, porque sus características y forma de obtenerlo siempre ha sido la misma.

13. Argumentó que también se violaron los principios de moralidad administrativa, imparcialidad y transparencia y otros principios de

la función administrativa, porque, según la Jurisprudencia del Consejo de Estado², la moralidad administrativa tiene una doble interpretación, como principio de la función administrativa debe entenderse como aquel parámetro normativo de conducta ética que radica en todos los funcionarios, servidores públicos y particulares que ejercen función administrativa según los postulados de la honradez, honestidad, pulcritud, buena fe y responsabilidad y, como derecho de naturaleza colectiva, radica en cabeza de todos.

Que los actos acusados violan la moralidad administrativa, toda vez que citan exclusivamente las Resoluciones núms. 4131 y 4951 de 2005, desconociendo las demás de la misma categoría y nivel, que tienen un posición contraria, por lo que la entidad solo hace uso de argumentos que en apariencia le resultan favorables a su posición dejando de lado todos los demás que hacen reprochable la fiscalización adelantada; que, además, en ciertas ocasiones la DIAN evita invocar las Resoluciones núms. 08570 y 08571 de 2009, porque sabe que si lo hace evidenciaría su aplicación retroactiva.

² Cita las sentencias de 12 de febrero de 2007, 22 de abril de 2010 y 8 de junio de 2011, Consejeros Ponentes, respectivamente, Alier Eduardo Hernández Enríquez, Marco Antonio Velilla Moreno y Enrique Gil Botero.

14. Sostuvo que los actos demandados violan el principio de justicia consagrado en el artículo 2° del Estatuto Aduanero que además establece que *“el Estado no aspira a que al usuario aduanero se le exija más que aquello que la misma Ley pretende”*, lo cual es consecuencia de lo establecido en el artículo 95, numeral 9, de la Constitución Política en lo que atañe a las contribuciones de los particulares; que este principio ha sido reconocido por la Jurisprudencia del Consejo de Estado y por la misma DIAN en su concepto 29 de 6 de julio de 2004.

15. Finalmente, arguyó que se incurrió en desvío de poder, porque la Liquidación Oficial de Corrección y su Resolución confirmatoria desconocen el ordenamiento jurídico en la medida en que las actuaciones de la entidad demandada parecen ser guiadas únicamente por su afán de recaudo de tributos y no para hacer prevalecer la norma; que en este sentido en el documento denominado *“MEMORANDO 0000051 DE 11 DE FEBRERO DE 2011”*, se observa que los criterios de evaluación del Programa se aplican en términos de nivel de recaudo.

Que si bien la facultad de fiscalización es legítima y legal, el fin en las Declaraciones de Corrección es imponer mayor arancel e IVA; que en los actos acusados se citan normas que favorecen la posición de la DIAN, pero no las que, siendo de la misma jerarquía, favorecen al particular, lo cual constituye un desvío de poder, en detrimento de la seguridad jurídica y del principio de confianza legítima.

La Compañía Aseguradora de Fianzas S.A. Confianza, mediante escrito, manifestó que se adhería en un todo a los hechos, declaraciones, y condenas, así como a los fundamentos de derecho, análisis jurídico y/o, concepto de la violación y disposiciones relacionadas como violadas en la demanda.

Además, solicitó que se declare que no adeuda suma alguna a la DIAN por concepto de afectación de la póliza de seguro de cumplimiento de disposiciones legales núm. 24DL001404, derivada de los actos administrativos acusados.

I.4- CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se opuso a la prosperidad de las pretensiones y al efecto adujo los siguientes argumentos:

. Frente al argumento de la parte actora en el sentido de que las Resoluciones de Clasificación núms. 04131 y 04951 de 2005, no son aplicables a las importaciones de 2008, adujo que las normas que fundamentaron los actos acusados fueron además: los artículos 236 y 513 del Decreto 2685 de 1999 y 157 de la Resolución 4240 de 2000, modificado por el 52 de la Resolución núm. 7002 de 2001; el Decreto 4589 de 2006, por el cual se establece el Arancel de Aduanas y se adoptan otras disposiciones; la Instrucción 000003 de 8 de marzo de 2010 de la Subdirección de Gestión de Análisis Operacional y las Resoluciones mencionadas del año 2005, normas anteriores a las importaciones cuestionadas.

Que el Decreto 2685 de 1999, en sus artículos 236, 469, 470, 513, regula, respectivamente, lo relacionado con las Clasificaciones Arancelarias, competencia para ejercer la Fiscalización Aduanera,

sus facultades de Fiscalización y Control y Liquidación Oficial de Corrección.

En lo que se refiere a las Resoluciones núms. 08570 y 08571 de 2009, resaltó que ninguno de los actos demandados hace mención a ellas, pese a que resuelven clasificar un producto bajo la subpartida arancelaria 23.03.10.00.00; consideró que el libelista, de manera sesgada, los trajo a colación, pero éstas clasifican "CORN GLUTEN FEED", producto distinto al clasificado mediante las Resoluciones núms. 04131 y 04951 de 2005 que clasifican "GLUTEN DE MAÍZ", luego el argumento de la demanda carece de relevancia en este proceso porque se trata de mercancías de naturaleza distinta y en los actos acusados no se encuentran citadas.

Precisó que el Programa de Fiscalización Aduanera que la actora controvierte tiene su origen en el numeral 7º de la Instrucción 000003 de 8 de marzo de 2010 emanada de la Subdirección de Gestión de Análisis Operacional, que establece los lineamientos administrativos de índole de control posterior estandarizados.

Que se releva de cualquier análisis frente al Memorando 651 de 2009, puesto que, por una parte, se fundamenta en las Resoluciones núms. 08570 y 08571 de 2009, que no son materia de discusión en este proceso y que, en todo caso, dicho documento ratifica que la correcta clasificación arancelaria del subproducto denominado "GLUTEN MEAL" corresponde a la 23.03.10.00.00.

En relación con la publicidad de las Resoluciones núms. 04131 y 04951 de 2005, precisó que ella se hizo en los Diarios Oficiales núms. 45952 de 27 de junio y 45974 de 19 de julio del mismo año, y que, si bien es cierto que se publicó un cuadro de Clasificación Arancelaria, también lo es que se publicaron los números, las fechas, las razones sociales, los NIT, los productos a clasificar, las descripciones y la subpartida en la cual se clasificaron, elementos primordiales de dichos actos.

Destacó en cuanto a la obligatoriedad de dichas clasificaciones arancelarias, que el artículo 157 de la Resolución 4240 de 2000, modificado por el 51 de la Resolución núm. 7002 de 2001, consagra

"las clasificaciones arancelarias expedidas mediante resolución, serán de carácter general y de obligatorio cumplimiento".

Argumentó que es evidente que los actos administrativos objeto de demanda tuvieron como fundamento principal el análisis técnico del producto importado, que corresponde al subproducto "GLUTEN MEAL" y no a "GLUTEN FOOD O FORRAJERO", como se describe en la declaración de importación materia de la litis, máxime cuando así lo establecen la factura comercial, el registro de importación, las declaraciones de importación, el documento de transporte, el certificado de origen y el certificado de calidad, donde es claro que el porcentaje de proteína es de 61.88%, es decir, con un porcentaje de proteína alrededor del 61% y un porcentaje de humedad de 9.37%, es decir, entre un 7% y un 13%, por lo tanto, en cumplimiento de las Resoluciones núms. 04131 de 25 de mayo y 04951 de 17 de junio de 2005, publicadas en el Diario Oficial núm. 45974 de 19 de julio de 2005, expedidas por el Jefe de la División de Arancel de la Subdirección Técnica Aduanera, la clasificación arancelaria de la mercancía en cuestión es la subpartida 23.03.10.00.00.

Explicó que entonces del análisis en conjunto de los documentos soporte de las Declaraciones de Importación cuestionadas se observa: la Factura describe el producto como "GLUTEN DE MAÍZ A GRANEL", el Documento de Transporte y el Certificado de Origen se refieren ambos a "CORN GLUTEN MEAL, IN BULK", el Certificado de Calidad que dice "CORN GLUTEN MEAL, IN BULK" con la humedad que ya observó y en el Registro de Importación donde dice "GLUTEN DE MAÍZ FORRAJERO", razón por la cual la autoridad aduanera concluyó que el producto objeto de debate corresponde al subproducto "GLUTEN MEAL" y no al "GLUTEN FEED O FORRAJERO", como erróneamente se describe en las Declaraciones de Importación, máxime que de los documentos soporte se determina de manera inequívoca el porcentaje de proteína, que indica que se trata de un subproducto de la industria de almidón.

Que, además, se tiene como fundamento de las Resoluciones demandadas la aplicación de las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6 del Arancel de Aduanas vigente para la época de presentación

de las Declaraciones de Importación, es decir, el Decreto 4589 de 2006.

Explicó que si bien la Resolución núm. 04951 de 2005 se tuvo como prueba documental, también lo es que para la época de los hechos que se discuten, dicha Resolución de clasificación arancelaria era de carácter general y de obligatorio cumplimiento, conforme lo prevé el artículo 157 de la Resolución núm. 4240 de 2000, modificado por el artículo 51 de la Resolución núm. 7002 de 2001.

Y que si bien es cierto que la Resolución núm. 04951 de 17 de junio de 2005 fue declarada nula mediante sentencia de 25 de junio de 2012, ello no afecta la legalidad de los actos atacados, puesto que su fundamento primordial se basó en el análisis técnico del subproducto objeto de importación, en el análisis integral de los documentos soporte de las Declaraciones de Importación y de la aplicación de las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6 del Arancel de Aduanas vigente en ese momento; que no se puede aducir que la nulidad de los actos administrativos deviene de forma inexorable,

ya que el fundamento radicó en argumentos distintos a la aplicación de la tan mencionada Resolución núm. 4951 de 2005.

2. Recalcó que la Resolución de Liquidación Oficial de Corrección señaló que para clasificar correctamente una mercancía debe tenerse en cuenta todo lo regulado en el Arancel de Aduanas vigente para la época de los hechos en la cual se presenta y acepta la Declaración de Importación y, el vigente, que era el Decreto 4589 de 2006 señala en el numeral III de su artículo 1º cuáles son las Normas sobre Clasificación de Mercancías dentro de las que se encuentran las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura NANDINA.

Que, en consecuencia, es incorrecto lo aducido por la actora en el sentido de que las Resoluciones de clasificación arancelaria fueron expedidas a la luz del Decreto 4341 de 2004, porque esta norma fue derogada por el artículo 6º del Decreto 4589 de 2006.

3. Explicó que las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 2009, no fueron mencionadas en los actos acusados, luego no pudieron ser

aplicadas retroactivamente; que, sin embargo, aclara que la demandante de manera sesgada las trae a colación, pese a que relacionan otro producto distinto al clasificado mediante las Resoluciones núms. 04131 y 04951 de 2005, que se refieren al producto "GLUTEN DE MAÍZ"; luego el argumento carece de relevancia en este proceso.

4. Sobre la supuesta violación de la Ley 170 de 15 de diciembre de 1994 y del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 30 de octubre de 1947, que establecen que las clasificaciones arancelarias deben tener un uso uniforme, carácter general y publicidad y aplicación a situaciones futuras, señaló: que de conformidad con lo previsto en el artículo 157 de la Resolución núm. 4240 de 2000, modificado por el artículo 51 de la Resolución núm. 7002 de 2001, las Resoluciones de clasificación general que expida la DIAN son de obligatorio cumplimiento y de carácter general; que las Resoluciones núms. 04131 y 04951 de 2005 que sustentan los actos administrativos fueron debidamente publicadas en el Diario Oficial y se aplicaron para una declaración de importación presentada para el año 2008.

5. Reitera que las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 2009, no forman parte del presente litigio.

6. Sostuvo que no es cierto que se haya aplicado indebidamente el Arancel de Aduanas vigente para la época de ocurrencia de los hechos investigados, puesto que el origen de la investigación partió de un programa de control establecido por la autoridad aduanera en uso de sus amplias facultades de fiscalización y control consagradas en los artículos 469 y 470 del Decreto 2685 de 1999, cuyos lineamientos fueron previamente establecidos y aprobados por la Subdirección de Gestión de Análisis Operacional.

Consideró que la actora no puede apoyarse en que el análisis técnico del producto importado no fue realizado por el órgano competente de la entidad, ya que no fue solicitado por ella en sede de vía gubernativa como acervo probatorio para apoyar sus argumentos e insiste en que los fundamentos de los actos administrativos acusados descansan en el análisis técnico del producto, el análisis integral de los documentos soporte de la

Declaración de Importación y en la aplicación de las Reglas Generales de Interpretación del Arancel de Aduanas que se encontraba vigente en ese momento.

Estimó que una cosa es que la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera tenga la competencia para proferir las Resoluciones de clasificación aduanera, a petición de parte o de oficio, y otra, muy distinta, que en la discusión en la vía gubernativa se establezca que el producto importado fue declarado bajo una subpartida arancelaria incorrecta.

Explicó que es incorrecta la interpretación que hace la actora sobre la Nota Explicativa de la Partida 23, ya que conforme a los documentos soporte de la declaración de importación, como ya lo dijo, del porcentaje de proteína del producto importado se infiere que la partida a aplicar es la 23.03 donde se encuentran los residuos de la industria de almidón y con base en la regla complementaria de las Reglas Generales Interpretativas del Arancel de Aduanas, es decir la núm. 6, la descripción específica

corresponde a la subpartida 23.03.10.00.00 – residuos de la industria de almidón y residuos similares.

Que la Resolución de Liquidación Oficial explicó detalladamente el origen del producto declarado y sus componentes, para concluir que la harina de gluten de maíz (GLUTEN MEAL) es un concentrado de un porcentaje de proteína de alrededor del 60% y es una valiosa fuente de metionina utilizada para complementar otras harinas protéicas y además, su alto contenido en xantofilas lo hace muy valioso como elemento eficaz de pigmentación en alimentos para aves de corral; que el “gluten feed” declarado por la actora es muy usado en los concentrados para alimentos de vacas lecheras, ganado vacuno y cerdos y se comercializa con un porcentaje de proteína de alrededor del 20%, luego el porcentaje de proteína distingue los dos subproductos, los cuales no pueden ser declarados bajo una misma subpartida arancelaria.

7. Precisó que el término que la autoridad aduanera tenía para formular la Liquidación Oficial de Corrección es de 45 días y no de 30 como lo considera la actora, porque el inciso segundo del

artículo 512 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 20 del Decreto 4431 de 2004 y por el artículo 30 del Decreto 2557 de 2007, es claro en consagrar el término, por lo cual no había lugar a declarar el silencio administrativo positivo.

8. Que la parte actora sí presentó su respuesta al Requerimiento Especial Aduanero extemporáneamente, porque de conformidad con lo previsto por el artículo 510 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el 29 del Decreto 2557 de 2007, tenía plazo hasta el 18 de diciembre de 2011 para responder y la radicó el 19 de diciembre de 2011, por lo que no fue tomada en cuenta por la dependencia fiscalizadora.

9. Que se desvirtúa el cargo de violación al principio de confianza legítima, porque se comprobó que se trata de productos distintos que deben ser declarados en subpartidas arancelarias diferentes; que la actora discute planteamientos totalmente diferentes a los que sirvieron de sustento normativo a los actos administrativos objeto de demanda; que no se ha desconocido ningún derecho al importador, el cual declaró una subpartida incorrecta.

10. Que la DIAN no indujo en error, pues el debate procesal se centra en la correcta determinación de la subpartida arancelaria en la declaración de importación y no en la aplicación particular e individual de unas Resoluciones de clasificación arancelaria.

11. Sobre los cargos de violación a los principios de moralidad administrativa y de justicia y el desvío de poder, en resumen consideró que por lo expuesto, no deben prosperar, porque la actora desconoció la aplicación de la norma superior –Arancel de Aduanas, al declarar una subpartida arancelaria incorrecta, limitándose a defender su posición en la supuesta aplicación, a partir del año 2009, de unas Resoluciones de clasificación arancelaria que no fueron enunciadas en sede de vía gubernativa y no son objeto de la presente controversia.

Trajo a colación la sentencia de la Sección Cuarta de 24 de septiembre de 2009 (expediente núm. 16402, Consejero ponente, doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas) y la doctrina oficial, en cuanto son enfáticas en afirmar que para las operaciones

adelantadas por personas diferentes a las solicitantes de Resoluciones de clasificación arancelaria, procede aplicar directamente el Arancel de Aduanas, pero si se trata del mismo producto, dicha clasificación, reitera, es de carácter general y de obligatorio cumplimiento para todos los usuarios aduaneros.

De lo expresado concluyó que los conceptos de violación argumentados por la parte actora no son claros, ni concisos, ni coherentes con lo que se debate y sus argumentos quedaron sin base tanto probatoria como jurídica.

II.- AUDIENCIA INICIAL.

El 24 de septiembre de 2014 se realizó la audiencia inicial de conformidad con lo previsto en el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011, a la cual asistieron los apoderados de las partes demandante y demandada y el señor Agente del Ministerio Público.

El Magistrado sustanciador en aplicación del artículo 180 del C.P.A.C.A. desarrolló las siguientes fases: saneamiento – no hubo

observaciones; se advirtió que por tratarse de un asunto tributario el asunto no es susceptible de conciliación; se observó que no se propusieron excepciones previas; se tuvieron como pruebas los documentos aportados por las partes.

El litigio se fijó en el sentido de que se debe determinar la legalidad de la actuación administrativa que determinó que la demandante declaró y liquidó un porcentaje de arancel que no correspondía, respecto de las mercancías ingresadas en la ciudad de Barranquilla, generando un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles.

El Magistrado sustanciador dispuso tener como pruebas, en lo que fuere pertinente, las aportadas con la demanda y la contestación de la misma; exigió que la DIAN presentara el expediente administrativo de conformidad con la orden que le impartió en la parte dispositiva del auto admisorio de la demanda y requirió a la Imprenta Nacional para que remitiera copia de los Diarios Oficiales que cita.

Finalmente, se dio por terminada la audiencia, previa lectura y aprobación integral del Acta, por todos los que en ella intervinieron.

III.- FUNDAMENTOS DEL FALLO IMPUGNADO.

El Tribunal Administrativo del Atlántico – Sistema de Oralidad, denegó las pretensiones de la demanda.

Antes de proceder con el estudio de los cargos propuestos en la demanda contra los actos acusados, el Tribunal advirtió que solo estudiaría los cargos que conforme a la demanda, fueron planteados por la actora en sede administrativa, porque consideró que solo con respecto a ellos puede abordarse un estudio en esta instancia judicial, sin perjuicio de que pueda mejorar los cargos ya expuestos.

Señaló que los cargos endilgados a los actos acusados están encaminados a atacar las Resoluciones de Clasificación Arancelaria

en las que se fundamentaron, pero no constituyen una impugnación directa contra la Liquidación Oficial de Corrección.

Que entonces la actora debió impugnar la Clasificación Arancelaria en ejercicio del medio de control de nulidad, independientemente del de nulidad y restablecimiento del derecho respecto del acto particular – Liquidación Oficial de Corrección, solicitando la prejudicialidad o, ejercitar el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho respecto del acto particular – Liquidación Oficial de Corrección, pero impetrando la inaplicabilidad, como excepción para el caso de la Resolución de Clasificación Arancelaria.

Que entonces la parte actora fundamentó su solicitud controvirtiendo tácitamente la legalidad de los actos de clasificación arancelaria en que se fundaron los actos acusados, sin postular más pretensiones que los cargos señalados, los cuales no son susceptibles de pronunciamiento alguno.

Que el fallo que declaró la nulidad de la Resolución núm. 04951 de 2005 no decantó si sus efectos eran ex nunc o ex tunc y que el Consejo de Estado ha considerado que los fallos proferidos en ejercicio de la acción de nulidad, tienen los mismos efectos de las sentencias declaratorias de inexecutable, dictadas en materia de control abstracto de constitucionalidad, en atención al principio de buena fe de las situaciones consolidadas al amparo de las normas declaradas inexecutable, razón por la cual los efectos de tales sentencias son a futuro.

Que sin perjuicio de lo anterior, el fallo de nulidad de la Resolución núm. 4951 de 17 de junio de 2005, que clasificó el producto "CORN GLUTEN MEAL" en la subpartida Arancelaria 23.03.10.00.00, surte efectos hacia el futuro, sin afectar situaciones jurídicas nacidas durante su vigencia.

Trajo a colación la sentencia de 25 de junio de 2012, por medio de la cual se decidió en única instancia la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la Resolución núm. 04951 de 17 de junio de 2005, que revocó la núm. 3041 del mismo año, para

clasificar el producto "Corn Gluten Meal" en la subpartida arancelaria 23.03.10.00.00, por tratarse de un producto de la industria del almidón, en la cual la Sección Cuarta precisó que mediante sentencia de 23 de junio de 2011, expediente 16090, rectificó el criterio anterior y sostuvo que la clasificación arancelaria de un bien o servicio, independientemente de que se hubiera expedido de oficio o a solicitud de parte, es un acto de carácter general, que debe publicarse en el Diario Oficial y es demandable en acción de nulidad en cualquier tiempo.

Que como quiera que la clasificación arancelaria discutida se hizo en las Resoluciones núms. 04131 y 04951 de 2005 que fueron publicadas en el Diario Oficial, éstas constituyen actos anteriores y diferentes a los demandados, su estudio no es procedente; que la DIAN no se amparó en las Resoluciones núms. 8570 y 8571 de 2009, como lo afirma la actora.

Que no se viola la Ley 170 de 1994, en cuanto a transparencia y requisitos para adoptar una clasificación arancelaria, porque ésta se

hizo, como se ha dicho, mediante las Resoluciones núms. 4131 y 4951 de 2005, que constituyen actos diferentes a los demandados.

Frente a los cargos de que los actos demandados violan el principio de justicia, moralidad administrativa, imparcialidad, transparencia y otros principios de la función administrativa, sostuvo que ello no fue expuesto en sede gubernativa.

Que si en gracia de discusión se accediera al estudio de dichos cargos, lo cierto es que se aplicaron para la clasificación arancelaria de las Resoluciones núms. 04131 y 04951 de 2005, sin que esté demostrada en el proceso la existencia de otros actos que contengan un considerando contrario a éstas; que lo mismo ocurrió frente al cargo de desviación de poder, pero es claro que la DIAN está revestida de facultades de fiscalización y control para revisar todas las actuaciones administrativas aduaneras.

Finalmente, expresó que la Administración no vulneró con su actuación el principio de confianza legítima, por cuanto su posición jurídica respecto de la clasificación arancelaria del producto siempre

se mantuvo si se tiene en cuenta lo consignado en las Resoluciones 04131 y 04951 de 2005, publicadas en el Diario Oficial, sin que pueda decirse que, en este caso, se hubieren creado expectativas favorables al administrado y de forma abrupta las hubiere eliminado, pues de este hecho no hay prueba en el expediente.

IV.- FUNDAMENTOS DEL RECURSO DE APELACIÓN.

La parte demandante solicita la revocatoria del fallo apelado³ y que, en su lugar, se declare la nulidad de los actos acusados. En resumen consideró:

Que en el proceso se probaron unos hechos que no fueron debidamente valorados en la sentencia, a saber:

. La subpartida predominante para la importación del producto durante los años 2005 a 2008 fue la 23.09.90.90.00 con 3.037 declaraciones frente a 3 declaraciones que utilizaban la subpartida

3 Folios 603 a 622 del cuaderno principal.

23.03.10.00.00, suscrita por el Jefe de la Coordinación de Estudios Económicos de la DIAN.

. Las Resoluciones de Clasificación Arancelaria núms. 8518, 8998, 8999, 9005, 11.483 de 2002 y las 3041 y 4132 de 2005 que indicaban que la partida aplicable era la 23.09.90.90.00 (copias aportadas en la demanda) y las Resoluciones de 2009; La falta de publicación completa de las Resoluciones núms. 04131 y 04951 de 2005 (extractos), frente a la publicación completa de las Resoluciones de Clasificación Arancelaria núms. 8570 y 8571 de 2009.

. La expedición de los siguientes actos administrativos en el marco del Programa de Fiscalización dentro del cual fueron expedidos los actos acusados, a saber: Memorando 651 de 2009; Criterios de Selección Programa de Control posterior sobre mercancías clasificadas por la subpartida 23.09.90.00.00 (gluten de maíz, corn gluten meal, corn gluten feed) de enero de 2011; y Memorando 0000051 de 2011 de la DIAN (anexos a la demanda).

. La entidad con anterioridad al Programa de Fiscalización no había cuestionado o proferido Liquidación Oficial alguna que cuestionara la aplicación de la subpartida 23.09.90.90.00 en la importación del producto o por lo menos no hay prueba.

Que el fallo impugnado no se refiere a los siguientes cargos propuestos en la demanda: Documentos que reflejan la conciencia de estar utilizando la Clasificación Arancelaria de 2009; el análisis técnico del producto importado no fue realizado por el órgano competente de la entidad lo que se traduce en que tal tarea se limitó a una transcripción de unos contenidos de la página internet; la clasificación Arancelaria realizada por la División de Gestión de Fiscalización y la División de Gestión de Liquidación para el momento de la importación es equivocada, al clasificar el producto como un residuo de la industria del almidón y no como una preparación alimenticia para animales.

Que de forma concreta la sentencia recurrida descarta cargos propuestos en la demanda, porque considera que: las acusaciones solo se dirigen a atacar los Actos Administrativos que sirvieron de

fundamento a las Resoluciones demandadas y no a la liquidación oficial en sí misma; no se solicitó la prejudicialidad sobre los actos de clasificación arancelaria en ejercicio del medio de control de nulidad; no se solicitó la excepción de inaplicabilidad de la Resolución de Clasificación Arancelaria; se hizo correcta publicación de las Resoluciones de Clasificación Arancelaria; la DIAN no incurrió en desvío de poder, por cuanto se encuentra revestida de amplias facultades de control y fiscalización.

Encuentra las siguientes falencias en la sentencia recurrida:

1. Señala la sentencia que el fundamento de la demanda no va dirigido contra las Resoluciones demandadas sino contra las que lo fundamentaron, sin tener en cuenta que los actos acusados tienen como fundamento las Resoluciones de Clasificación Arancelaria núms. 04131 de 25 de mayo y 04951 de 17 de junio, ambas de 2005 y las 8570 y 8571 de 2009; que para el año 2008 cuando se llevaron a cabo las importaciones cuestionadas, las Resoluciones de Clasificación Arancelaria eran consideradas por el Consejo de Estado como Actos Administrativos Particulares sólo oponibles al

solicitante y enjuiciables únicamente a través de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, según sentencia de 9 de noviembre de 2006 (Expediente 2004-00023 (15206), Consejera ponente doctora María Inés Ortiz Barbosa).

Que sólo hasta el año 2011 (sentencia de 23 de junio de 2011, (Expediente 16090, Consejero ponente, doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), el Consejo de Estado fijó el criterio según el cual las Resoluciones de Clasificación Arancelaria son Actos Administrativos Generales, luego para las importaciones realizadas antes de esa fecha, como son las que realizó en el año 2008, las Resoluciones de 2005 no son vinculantes, oponibles o exigibles a la sociedad.

2. La sentencia apelada aduce que no se solicitó la prejudicialidad sobre los actos de clasificación arancelaria en ejercicio del control de nulidad.

Considera que la anterior aseveración se hizo sin un análisis profundo, debido a que la solicitud de nulidad de las Resoluciones de Clasificación Arancelaria núms. 4131 y 4951 de 2005, en caso

de tomar la teoría de que son actos de carácter particular, como lo ha expuesto en la demanda, el medio de control sería de nulidad y restablecimiento del derecho y que si se toma la teoría de que las mencionadas Resoluciones son de carácter general, la acción a interponer será la de simple nulidad la cual puede ejercitarse en cualquier tiempo, que solo produce efectos ex nunc y, para este caso, no generaría efectos jurídicos, por cuanto para el año 2008, las Resoluciones de Clasificación eran actos de carácter particular y contra ellos no procedía esta acción, solo hasta el año 2011, como ya lo dijo, cuando el Consejo de Estado expresamente reconoció que este tipo de actos es de carácter general.

Concluye que la apreciación del Tribunal es equivocada al señalar que debió adoptar como primera opción la postura de la prejudicialidad de las Resoluciones de Clasificación Arancelaria, pues como lo explicó, no tendría ningún efecto jurídico para este caso.

3. La sentencia impugnada señala que no se solicitó como excepción la inaplicabilidad de la Resolución de Clasificación Arancelaria.

Anota la actora que en la demanda expresó *"las resoluciones de Clasificación Nos. 04131 y 04951 no son aplicables a las importaciones de 2008 realizadas por Itacol"*, luego sí solicitó la no aplicación de estos actos administrativos.

4. La sentencia recurrida indica que el fallo que declaró la nulidad de la Resolución núm. 04951 de 2005 no decantó si sus efectos eran ex nunc o ex tunc, pero el Consejo de Estado señala que la nulidad de un Acto Administrativo General produce efectos "ex tunc" respecto de aquellos otros actos que lo tomaron de sustento, luego para este caso la nulidad de la Resolución de Clasificación Arancelaria núm. 04591 de 2005, se transmite a aquellas liquidaciones oficiales a las cuales le sirvió de sustento⁴.

⁴ Citó las sentencias de 6 de marzo de 2014 (Exp. 2008-00592-01 (19489), Consejera ponente doctora Martha Teresa Briceño de Valencia), 23 de febrero de 2012 (Exp. 2000-01907-01 (24655), Consejero ponente doctor Mauricio Fajardo Gómez); 17 de marzo de 2011 (Exp. 2000-91177-02 (1385-10), Consejero ponente doctor Alfonso Vargas Rincón); 23 de julio de 2009 (Exp. 2002-00452-01 (16404), Consejero ponente doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas); 7 de febrero de 2008 (Exp. 2002-00616-01 (15443), Consejero ponente, doctor Juan Ángel Palacio Hincapié).

5. Insiste la actora en que se hizo una aplicación retroactiva de las Resoluciones de Clasificación Arancelaria núms. 8570 y 8571 de 2009.

6. Que en ningún momento ha cuestionado las facultades de la DIAN, sino que hizo un indebido uso de las facultades para proferir la Liquidación Oficial demandada, pese a que ha reconocido la ambigüedad de la Clasificación Arancelaria del producto, pues el análisis técnico del producto importado no fue realizado por el órgano competente de la DIAN; la entidad se limitó a una transcripción de una página de internet; **clasificó el producto como un residuo de la industria del almidón y no como preparación alimenticia para animales**; y que, antes del inicio del Programa de Fiscalización donde se expidieron los actos acusados, nunca se profirió una Liquidación Oficial de Corrección para corregir el uso de la subpartida 2309.90.90.00 y que, según el Oficio DIAN núm. 100219326-0428, fue la subpartida que predominó en la importación del producto y fue la utilizada en las Declaraciones de Importación cuestionadas.

7. Considera que sí se violó el principio de legítima confianza porque en el mes de septiembre de 2009, luego de expedir las Resoluciones de Clasificación Arancelaria núms. 8570 y 8571 de 2009, la DIAN expidió una serie de Resoluciones de Clasificación Arancelaria (9930 a 9935), por medio de las cuales revocaba de oficio aquellos actos administrativos expedidos en el 2002 y 2005 donde se determinaba que la correcta subpartida arancelaria del producto importado era la 23.09.90.90.00⁵.

Que la DIAN no aportó, como se le ordenó en el Auto de Pruebas decretado en la Audiencia Inicial, copia de las Liquidaciones oficiales donde corrigió la importación del producto declarado bajo la subpartida 2309.90.90.00 por la 2303.10.00.00 anteriores a la expedición del Programa de Fiscalización "Control posterior sobre mercancías clasificadas en la subpartida 23.09.90.90.00 de gluten de maíz, corn gluten meal, corn gluten feed de septiembre de 2008 a diciembre de 2009.

⁵ La Resolución núm. 9930 revocó la núm. 8518 de 2002.
La Resolución núm. 9931 revocó la núm. 9005 de 2002.
La Resolución núm. 9932 revocó la núm. 11843 de 2002.
La Resolución núm. 9933 revocó la núm. 8998 de 2002.
La Resolución núm. 9934 revocó la núm. 4132 de 2002.
La Resolución núm. 9935 revocó la núm. 8999 de 2002.

Finalmente, manifiesta su inconformidad porque en la sentencia apelada no se analizaron los cargos propuestos en la demanda y la contestación de la demanda por parte de la DIAN no dio respuesta satisfactoria a los mismos.

V.- ALEGATO DEL MINISTERIO PÚBLICO.

El Ministerio Público, en la oportunidad procesal, guardó silencio.

VI.- CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Antes de referirse al asunto sub examine, la Sala advierte que, contrario a lo expresado en la providencia apelada, el hecho de que la actora en la vía gubernativa no hubiera aducido algunos cargos contra los actos demandados, no es óbice para que se pueda acometer su estudio en la instancia judicial, conforme se ha expresado en la reiterada Jurisprudencia de esta Corporación⁶, porque si lo que la ley pretendiera al acudir ante esta Jurisdicción

⁶ Sentencia del 3 de marzo de 2005, radicado 2001-00418-01, Consejera Ponente, Doctora María Claudia Rojas Lasso.

fuera la reproducción de los argumentos expuestos en la vía gubernativa, exigiría copia de los recursos interpuestos en lugar de la demanda con los requisitos del C.C.A., hoy C.P.A.C.A.⁷

LOS ACTOS ACUSADOS.

.- RESOLUCIÓN NÚM. 1-03-241-201-639-1-00373 DE 15 DE FEBRERO DE 2012, por la cual se profiere una Liquidación Oficial de Corrección.⁸.

Dentro del Programa "Control Posterior sobre mercancías clasificadas en la Subpartida 2309.90.00.00 Arancelaria de Gluten de Maíz, Corn Gluten Meal, Corn Gluten Feed de septiembre de 2008 a diciembre de 2009", se seleccionaron las Declaraciones de Importación tipo anticipadas con autoadhesivos núms. 07925280130682 y 07925280130691 de 16 de diciembre de 2008, que en la casilla de descripción relacionan el producto como "GLUTEN DE MAÍZ FORRAJERO" que amparaban

⁷ Sentencia del 11 de diciembre de 2006, radicado 2001-00413-01, Consejera Ponente, Doctora Martha Sofía Sanz Tobón

⁸ Folios 63 a 71 del cuaderno principal.

mercancía con clasificación en la subpartida 2309.90.90.00 pagando un arancel del 0% e IVA del 16%.

La mercancía está descrita en las Declaraciones de Importación como "GLUTEN DE MAÍZ A GRANEL. PREMEZCLAS, **PREPARACIONES DESTINADAS A LA FABRICACIÓN DE ALIMENTOS PARA ANIMALES.** PRODUCTO DE LAS INDUSTRIAS DE LA MOLINERÍA DE MAÍZ COMPUESTO POR GLUTEN DE MAÍZ ADICIONADO DE PROTEINAS Y GRASA A GRANEL, GLUTEN DE MAÍZ FORRAJERO". (Resalta la Sala)

De lo anterior la entidad coligió que se trataba de GLUTEN DE MAÍZ (GLUTEN MEAL), coproducto de la INDUSTRIA DEL ALMIDÓN DE MAÍZ y del sirope de maíz, de acuerdo con la explicación técnica dada en los descargos de la sociedad y que, por lo tanto, se debe clasificar arancelariamente como tal, en la subpartida núm. 23.03.10.00.00.

Explicó que como prueba documental que desvirtúa la clasificación arancelaria realizada por el Declarante se tienen las Resoluciones núms. 04131 de 25 de mayo de 2005 y 04951 de 17 de junio de 2005, expedidas, respectivamente, a solicitud de las empresas Logística

Internacional Servade S.A. e Industrias de Maíz S.A. Corn Products Andina, las cuales solicitaron, la primera, clasificación del producto denominado técnica y comercialmente "GLUTEN DE MAIZ" y, la segunda, para el producto técnica y comercialmente denominado "CORN GLUTEN MEAL"; estos actos clasificaron los mencionados productos en la subpartida 2303.10.00.00.

La Dian consideró que la mercancía descrita en las Declaraciones de Importación como "GLUTEN DE MAÍZ FORRAJERO" es en realidad "GLUTEN DE MAÍZ" "CORN GLUTEN MEAL", al que corresponde la subpartida 2303.10.00.00 del Arancel de Aduanas, por tratarse de un subproducto de la industria del almidón y de acuerdo con las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6.

La Administración señaló que los documentos soporte, a saber: la factura, el BL, el certificado de calidad y el certificado de origen describen el producto como CORN GLUTEN MEAL IN BULK, GLUTEN DE MAÍZ A GRANEL, no corresponden con el Registro de Importación ni con las Declaraciones de Importación, que relacionan el producto como "GLUTEN DE MAÍZ FORRAJERO".

De lo anterior concluyó, que se puede observar que de forma extraña tanto el importador como la Agencia de Aduanas "cambiaron" la denominación de la mercancía o la naturaleza del producto, habida cuenta de que de los primeros documentos soporte mencionados, expedidos en el exterior, se desprende que la mercancía que fue objeto de negociación consiste en "GLUTEN MEAL", pero que al tramitar la documentación en Colombia se consignó un producto diferente como lo es el "gluten de maíz forrajero", lo cual tenía especial relevancia, para efectos tributarios.

Que entonces, la sociedad importadora hizo pasar un producto por otro, cuando del análisis químico practicado por la sociedad CENTRAL ANALYTICAL LABORATORIES, en realidad corresponde a un "**CORN GLUTEN MEAL**", que de conformidad con las Resoluciones núms. 04131 y 04951 de 2005 debe clasificarse en la subpartida arancelaria 2303.10.00.00, que corresponde a un residuo de la industria de almidón.

Consideró que para clasificar correctamente una mercancía debe tenerse en cuenta lo regulado en el Arancel de Aduana vigente - Decreto 4589 de 2006, que señala en el numeral III de su artículo 1º, cuáles son las normas sobre clasificación de mercancías dentro de las que se encuentran las Reglas Generales para la interpretación de la Nomenclatura Común NANDINA; que en este caso por tratarse de un residuo de la industria del almidón le corresponde la subpartida 23.03.10.00.00 a la que se asigna un tributo del 15% del arancel y 16% de IVA.

Que aunado a lo anterior, en la NOTA EXPLICATIVA del Capítulo 23 del Arancel de Aduanas, se excepciona de manera precisa la partida usada por la sociedad importadora.

En este acto la Entidad explica, que si bien las Declaraciones de Importación objeto de estudio, se presentaron bajo la vigencia de la Resolución núm. 4132 de mayo 25 de 2005, que clasifica el producto denominado técnicamente "GLUTEN DE MAIZ FORRAJERO EN PELLETS A GRANEL" conocido también como "GLUTEN FEED", por la subpartida 2309.90.90.00, como lo alega la sociedad, sin embargo, lo que se

importó fue GLUTEN MEAL y GLUTEN DE MAÍZ, que se encuentra en la subpartida 2303.10.00.00, luego dicha Resolución no aplica, sino las núms. 04951 y 04131 de 2005, que se refieren a los productos realmente importados.

Que no se violaron los principios de buena fe y confianza legítima, porque no se pueden justificar irregularidades ni se pueden evitar controles estatales y que, en este caso, se ha demostrado que la conducta de la sociedad no es honesta ni transparente y quedó incurso dentro de los presupuestos establecidos en el numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, habida cuenta de que incurrió en inexactitud o error en los datos consignados en la Declaración de Importación.

Que la DIAN en ningún momento ha establecido equivalencia entre los productos "gluten de maíz", "gluten meal", y "gluten de maíz forrajero".

.- RESOLUCIÓN NÚM. 1-00-223-100089 de 31 de mayo de 2012, por la cual se resuelven dos (2) recursos de reconsideración.

Este acto rechazó el recurso de reconsideración interpuesto por la Agencia de Aduanas SIA TRADE S.A. NIVEL 1 por no tener, de conformidad con las normas, la calidad de legitimada en la causa por activa y confirmó la Resolución anterior, en cuanto a la Liquidación Oficial de Corrección.

Precisó la entidad que el producto que la sociedad importó y clasificó por la subpartida 2309.90.90.00 no es de recibo "teniendo en cuenta que en el Diario Oficial N° 45952 de 27 de junio de 2005 y 45974 de 19 de julio de 2005 se publicaron oficialmente las Resoluciones núms. 04131 de mayo 25 y 04951 de junio 17, ambas de 2005, como determinación de la autoridad aduanera de clasificar este tipo de mercancías por la subpartida 2303.10.00.00".

Explica la entidad que la posibilidad de que la DIAN profiera Resoluciones de clasificación arancelaria de mercancías que se aplican de manera general a importaciones ocurridas con posterioridad a su promulgación en el Diario Oficial, o de manera particular a importaciones ocurridas con posterioridad a la notificación de la persona que solicitó la clasificación, es consecuente con la obligatoriedad dispuesta en el

artículo 157 de la Resolución núm. 4240 de 2000 que establece “ ... *las clasificaciones arancelarias expedidas mediante resolución, serán de carácter general y de obligatorio cumplimiento, tal como se señaló en las mercancías investigadas mediante Resoluciones 4131 del 5 de mayo de 2005 y 4951 de junio 17 de 2005*” y que “*en cumplimiento del artículo 119 de la Ley 489 de 1998 por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, las resoluciones de carácter general deben ser publicadas en el Diario Oficial para efectos de su vigencia y oponibilidad a terceros, tal como ocurrió en el caso de las Resoluciones*” mencionadas; que esa es la diferencia con los actos de contenido particular.

Que los criterios para determinar la partida arancelaria de la mercancía Gluten de Maíz, Premezcla de Maíz Forrajero, Corn Gluten Feed Pellets y/o Corn Gluten Meal y proferir la Liquidación Oficial, así como las normas que sirvieron de base para adelantar el análisis arancelario correspondiente son los vigentes en el Arancel de Aduanas, bajo el cual se importó la mercancía objeto de investigación y la autoridad aduanera aplicó el Decreto 4589 de 2006, vigente en el espacio y en el tiempo en que se importaron las mercancías.

Insiste y reitera la entidad que el Requerimiento Especial Aduanero y la Liquidación Oficial de Corrección recurrida se fundamentan en que la clasificación de la mercancía objeto de estudio, corresponde a la fijada por el Decreto 4589 de 2006 vigente para la época de la nacionalización; que así lo confirman las Resoluciones núms. 04131 y 04951 de 2005 que determinaron que la clasificación arancelaria para el tipo de mercancía importada es la subpartida 2303.10.00.00.

NORMAS QUE FUNDAMENTARON LOS ACTOS ACUSADOS:

.Decreto 2685 de 1999, por el cual se modifica la Legislación Aduanera:

“ARTICULO 236. CLASIFICACIONES ARANCELARIAS⁹.

A solicitud de los particulares, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá efectuar mediante resoluciones, clasificaciones arancelarias de conformidad con el Arancel de Aduanas Nacional.

Adicionalmente, cuando la citada entidad considere necesario armonizar los criterios que deban aplicarse en la clasificación de

⁹ Artículo derogado a partir del 22 de marzo de 2016, por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016.

mercancías, según el Arancel de Aduanas Nacional, efectuará de oficio, mediante resolución motivada, clasificaciones arancelarias de carácter general.

Para los efectos previstos en este artículo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales reglamentará lo relativo a la expedición de las mencionadas clasificaciones arancelarias.

“ARTICULO 513. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN¹⁰.

La autoridad aduanera podrá expedir Liquidación Oficial de Corrección cuando se presenten los siguientes errores en las declaraciones de importación: subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad o tratamientos preferenciales.

Igualmente se podrá formular Liquidación Oficial de Corrección cuando se presente diferencia en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera”.

. **Resolución núm. 4240 de 2000**, por la cual se reglamenta el Decreto 2685 de 1999.

“Artículo 157: modificado por el artículo 52 de la Resolución 7002 de 2001. "Artículo 157. Obligatoriedad. Las clasificaciones arancelarias expedidas mediante resolución, serán de carácter general y de obligatorio cumplimiento”.

. **Decreto 4589 de 2006, “por el cual se establece el Arancel de Aduanas y se adoptan otras disposiciones”:**

¹⁰ Artículo derogado a partir del 22 de marzo de 2016, por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016.

“III. NORMAS SOBRE CLASIFICACION DE MERCANCIAS.

A. Reglas generales para la interpretación de la Nomenclatura Común - NANDINA 2007.

La clasificación de mercancías en la Nomenclatura se regirá por los principios siguientes:

1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:

2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía.

b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.

3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:

a) la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;

b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;

c) cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.

... .

Capítulo 23

Residuos y desperdicios de las industrias alimentarias; alimentos preparados para animales.

Nota. 1. Se incluyen en la partida 23.09 los productos de los tipos utilizados para la alimentación de los animales, no expresados ni comprendidos en otra parte, obtenidos por tratamiento de materias vegetales o animales y que, por este hecho, hayan perdido las características esenciales de la materia originaria, excepto los desperdicios vegetales, residuos y subproductos vegetales procedentes de estos tratamientos.

... .

23.03 Residuos de la industria del almidón y residuos similares, pulpa de remolacha, bagazo de caña de azúcar y demás desperdicios de la industria azucarera, heces y desperdicios de cervecería o de destilería, incluso en «pellets».

2303.10.00.00 - Residuos de la industria del almidón y residuos similares"

Y de la misma norma, la sociedad actora afirma que se debió aplicar la partida 23.09, subpartida 23.09.90.90.00, que consagra:

“23.09 Preparaciones de los tipos utilizados para la alimentación de los animales.

2309.10 - Alimentos para perros o gatos, acondicionados para la venta al por menor:

... .

2309.90 - Las demás:

2309.90.10.00 - - Preparaciones forrajeras con adición de melazas o de azúcar

2309.90.20.00 - - Premezclas

2309.90.30.00 - - Sustitutos de la leche para alimentación de terneros

2309.90.90.00 - - Las demás.”

(Resalta la Sala fuera de texto)

Por su parte, el artículo 513 del Decreto 2685 de 1999, señala que la autoridad aduanera podrá expedir Liquidación Oficial de Corrección cuando se presenten errores en la subpartida arancelaria; y el artículo 482, consagra las infracciones administrativas aduaneras en el régimen de importación, y considera como grave el hecho de incurrir en inexactitud o error en

los datos consignados en las Declaraciones de Importación, lo cual trae como sanción el pago de una multa equivalente al 10% del valor de los tributos dejados de cancelar.

Así las cosas, en el presente asunto, la Sala debe dilucidar cuál fue el producto importado mediante las Declaraciones de Importación tipo anticipadas con autoadhesivos núms. 07925280130682 y 07925280130691 de 16 de diciembre de 2008, la subpartida que le corresponde y el arancel o gravamen que tenía asignado en esa fecha.

Los actos administrativos objeto de demanda tuvieron como fundamento principal el análisis técnico del producto importado, señalando que corresponde al subproducto "**GLUTEN MEAL**" y no a "GLUTEN FOOD O FORRAJERO" como se describe en las Declaraciones de Importación materia de la Litis, porque así lo establecen la factura comercial, el registro de importación, las declaraciones de importación, el documento de transporte, el certificado de origen y el certificado de calidad, según los cuales es claro que el porcentaje de proteína es de 61.88%, es decir, un porcentaje de proteína alrededor del 61% y un porcentaje de

humedad de 9.37%, es decir, entre un 7% y un 13%, por lo cual, amparada en documentos técnicos, dedujo que por las anteriores características se trataba de un producto derivado de la industria del almidón.

Observa la Sala que el producto GLUTEN MEAL derivado del maíz, que según la DIAN fue el que se importó mediante las Declaraciones de Importación cuestionadas, había sido clasificado mediante la Resolución núm. 3041 de 2005 (folio 88 del cuaderno principal) en la subpartida 2309.90.90.00 que fue la que la actora consignó en sus Declaraciones y así lo contemplaron la Resolución núm. 11843 de 5 de diciembre de 2002, (folio 84 *ídem*) y otras de 2002 que se expidieron a solicitud suya.

Afirma la DIAN que la Resolución núm. 3041 de 27 de abril de 2005 fue modificada por la núm. 4951 de 17 de junio de 2005 que para el producto "GLUTEN MEAL" señaló la subpartida arancelaria 2303.10.00.00.

Sin embargo, como lo alega la actora, la Resolución núm. 4951 de 17 de junio de 2005 fue declarada nula por la Sección Cuarta de esta

Corporación, mediante sentencia de 25 de junio de 2012 (Expediente 2009-00027-00 (17742), Consejera ponente doctora Martha Teresa Briceño de Valencia), porque la nueva subpartida que fijó la DIAN para el GLUTEN MEAL derivado del maíz, fue falsamente motivada, ya que las razones que tuvo la DIAN para cambiar la subpartida arancelaria del Corn Gluten Meal, fueron soportadas en las mismas características que tenía conforme a la clasificación anterior, como lo ilustra la Sala, en el siguiente cuadro:

CORN GLUTEN MEAL	CORN GLUTEN MEAL
<p align="center">RESOLUCIÓN núm. 3041 DE 2005</p> <p>“Preparación utilizada para la alimentación de los animales, no expresada en otra parte.</p> <p align="center">SUBPARTIDA: <u>23.09.90.90.00</u></p>	<p align="center">RESOLUCIÓN núm. 4951 DE 2005</p> <p>“Residuo de la industria de almidón y residuos similares”</p> <p align="center">SUBPARTIDA: <u>2303.10.00.00</u></p>
<p>CONSIDERACIONES:</p> <p>“Que con la información suministrada se establece que la mercancía corresponde a un concentrado de proteína altamente digestible (sic) para todas las especies animales, en forma de sólido de color amarillo, con olor característico a cereal, densidad 0.5-0.6f/ml, insoluble en agua y con una granulometría tal que el 80% pasa a través (sic) un tamiz de malla 20”.</p> <p>Este producto es obtenido por el fraccionamiento del grano de maíz por vía húmeda y responde al siguiente análisis nutricional: humedad 7 a 13%, grasa cruda 5% máx, fibra cruda 2% máx, cenizas 3% máx, proteína 59% mín, almidón 20% máx, nutrientes</p>	<p>CONSIDERACIONES:</p> <p>“Que revisada la información suministrada y con base en nueva información consultada, se establece que la mercancía corresponde a un concentrado de proteína (sic) altamente digestible para todas las especies animales, en forma de sólido color amarillo, con olor característico a cereal, densidad 0.5-0.6g/ml, insoluble en agua y con una granulometría tal que el 80% pasa a través (sic) un tamiz de malla 20”.</p> <p>Se obtiene como subproducto en el proceso de obtención de almidón de maíz por vía húmeda y responde al siguiente análisis nutricional: humedad 7 a 13%, grasa cruda 5% máx, fibra cruda 2% máx, cenizas 3% máx, proteína 59% mín, almidón 20% máx, nutrientes</p>

<p>digestibles totales 89% mín. Se utiliza en la preparación de alimentos para animales y se presenta en sacos de 50 kg y a granel" (Resaltó la Sala en su sentencia)</p>	<p>digestibles totales 89% mín. Se utiliza en la preparación de alimentos para animales y se presenta en sacos de 50 kg y a granel" (Resaltó la Sala en su sentencia)</p>
---	---

De lo anterior, concluyó la sentencia de 25 de junio de 2012:

"... al comparar la resolución revocada y la que la revocó, se advierte que para clasificar la mercancía en dos subpartidas arancelarias distintas, la demandada tuvo en cuenta motivos idénticos, esto es, la información suministrada por la actora con base en la cual la mercancía corresponde a un concentrado de proteína (sic) altamente digestible para todas las especies animales, en forma de sólido color amarillo, con olor característico a cereal, densidad 0.5-0.6g/ml, insoluble en agua y con una granulometría tal que el 80% pasa a través (sic) un tamiz de malla 20" y "la única nueva 'razón' que tuvo la DIAN para revocar la resolución 3041 de 2005 y reclasificar el "Corn Gluten Meal" en la subpartida 23.03.10.00.00 del Arancel de Aduanas, fue la 'nueva información consultada' por ésta".

"Tampoco se advierte cómo esa 'nueva información' que la DIAN dijo consultar, condujo a que la misma mercancía, que se insiste, según las Resoluciones 3041 y 4951 de 2005, corresponde a un concentrado de proteína altamente digestible para los animales, con el mismo análisis nutricional, dejara de ser un 'producto obtenido en el fraccionamiento del grano de maíz por vía húmeda' y se convirtiera en un 'subproducto en el proceso de obtención de almidón de maíz por vía húmeda'".

De lo anterior se colige que no existió razón para cambiar la subpartida arancelaria del "Corn Gluten Meal", que corresponde a un concentrado de proteína altamente digestible para todas las especies animales" (Resalta la Sala)

Conforme ya se dijo, la DIAN en los actos acusados, afirma que según los documentos soporte, el producto **CORN GLUTEN MEAL**

importado por la actora tenía un porcentaje de proteína de 61.88%, es decir, un porcentaje de proteína alrededor del 61% y un porcentaje de humedad de 9.37%, es decir, entre un 7% y un 13%, por lo cual, amparada en documentos técnicos, dedujo que por las anteriores características se trataba de un producto derivado de la industria del almidón – subpartida 2303.10.00.00, que tenía un gravamen del 15%.

Sin embargo, según la sentencia transcrita al producto con las características mencionadas por la DIAN en los actos allí acusados – CORN GLUTEN MEAL-, como subproducto utilizado en la alimentación animal le correspondía la subpartida 2309.90.90.00, la misma que tenía en años anteriores a la fecha en que la actora importó los productos cuyas Declaraciones de Importación se corrigen mediante los actos acusados.

Ahora bien, **cuando el producto se importó por la sociedad actora en diciembre de 2008, el Arancel de Aduanas Vigente era el Decreto 4589 de 27 de diciembre de 2006 antes transcrito, en lo pertinente, que a las “Preparaciones de los tipos utilizados para la alimentación de los animales”, como lo es**

el CORN GLUTEN MEAL, según lo explicó la sentencia de 25 de junio de 2012, específicamente le asignó la partida 2309, por lo tanto ésta es la del producto importado, en el caso sub examine, de acuerdo con las características de los documentos soporte, según la misma DIAN lo expresó.

Dicha partida 2309, subpartida **2309.90.90.00**, fue la que la actora consignó en las Declaraciones de Importación investigadas, **la cual, según el Decreto 4589 de 27 de diciembre de 2006, tiene asignado un gravamen del 15% y no del 0%,** como se plasmó en dichos documentos.

Ahora bien, como ya se observó, la DIAN fundamentó los actos acusados aduciendo que el GLUTEN MEAL que se importó, corresponde al mismo capítulo 23, pero en la partida 2303, subpartida "**2303.10.00.00 - Residuos de la industria del almidón**", que tenía también un gravamen del 15%; luego en cualquiera de las subpartidas, la que consignó la actora y la que consideró la DIAN, el arancel era el mismo.

En conclusión, el producto que la sociedad actora importó tenía un gravamen del 15% y no puede pretender ahora que se apliquen actos administrativos que ya no estaban vigentes para la época de la importación que realizó en el año 2008.

Es cierto que los actos acusados hicieron referencia a las Resoluciones de Clasificación Arancelaria núms. 04131 de 25 de mayo de 2005 y 04951 de 17 de junio de 2005¹¹ actos expedidos, a solicitud de parte interesada, pero la norma vigente y que se aplicó fue el Decreto 4589 de 27 de diciembre de 2006, que fijó el Arancel Aduanero en 15%.

Consecuente con lo anterior, la Sala denegará la solicitud que la actora presentó para que se suspenda provisionalmente este proceso, por prejudicialidad, lo cual sustentó en el hecho de que

¹¹ Estos actos, así como otros que fijaban partidas arancelarias en ese momento eran considerados por la DIAN como actos de carácter general; posteriormente, mediante sentencia de 9 de noviembre de 2006 la Sección Cuarta los consideró de carácter particular y concreto y, por tanto, solo oponibles a sus solicitantes (Expediente núm. 2004-00023-00 (15206), Consejera ponente doctora María Inés Ortiz Barbosa), pronunciamiento que varió mediante la sentencia de 23 de junio de 2011, al considerar que el acto de clasificación arancelaria de un bien o servicio, independientemente de que hubiera sido promovido por un particular o dictado de oficio por la DIAN, se considera que es un acto general. (Expediente núm. 2006-00032-00 de 23 de junio de 2011 (16090), Consejero ponente doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

demandó en acción de nulidad la Resolución núm. 04131 de 25 de mayo de 2005¹², pues si bien esta demanda cursa en la Sección Cuarta y fue admitida mediante Auto de 14 de abril de 2016¹³, lo cierto es que los actos demandados se fundamentaron, se reitera, en el Decreto 4589 de 2006 y en sus Notas Explicativas, por medio del cual se adoptó el Arancel de Aduanas vigente para la época de los hechos.

Respecto de las demás inconformidades que la actora expresó contra la sentencia apelada, cabe observar lo siguiente:

1. En relación con las Resoluciones expedidas en el año 2009, que la actora trajo a colación en el recurso de reconsideración, la Sala advierte que dichos actos administrativos no son el sustento de la decisión, entonces no pudieron ni fueron aplicados retroactivamente, como lo afirma aquélla, pues, como ya se observó, el fundamento legal es el Arancel de Aduanas vigente para la época de los hechos – Decreto 4589 de 2006.

¹² Folios 136 a 147 del Cuaderno núm. 2

¹³ Folio 200 *ídem*.

2. Sobre la supuesta violación al derecho de defensa que la actora alega, en cuanto no se tuvo en cuenta que presentó en tiempo la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero el 20 de diciembre de 2011, la Sala advierte que este acto fue notificado el sábado 26 de noviembre de 2011 y de conformidad con lo dispuesto por el artículo 510 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 29 del Decreto 2557 de 2007, *"La respuesta al requerimiento especial aduanero se deberá presentar por el presunto infractor dentro de los quince (15) días siguientes a su notificación"*.

Teniendo en cuenta que los términos debieron empezar a correr el lunes 28 de noviembre de 2011; que solo se cuentan los días hábiles y que el 8 de diciembre es feriado, la Sala concluye que el término para responder el Requerimiento Especial Aduanero venció el 19 de diciembre, luego su presentación el 20 de diciembre sí fue extemporánea, no así la que hizo la sociedad AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1, el 19 de diciembre.

3. La sociedad actora asevera que operó el silencio administrativo positivo, porque la Liquidación Oficial de Corrección fue expedida el

15 de febrero de 2012 y la fecha límite era el 14 del mismo mes y año, al considerar que de conformidad con el artículo 512 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 20 del Decreto 4431 de 2004¹⁴, vencido el término previsto en el inciso segundo del artículo 510¹⁵, la Administración tenía 30 días para expedir el acto administrativo que decidiera de fondo sobre la formulación de la Liquidación Oficial.

Sobre el particular, cabe tener en cuenta lo siguiente:

El artículo 512 del Decreto 2685 de 1999, con sus modificaciones de 2004 y 2007, dispone:

“ARTICULO 512. ACTO ADMINISTRATIVO QUE DECIDE DE FONDO.

¹⁵ “ARTICULO 510. NOTIFICACIÓN Y RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ESPECIAL ADUANERO, modificado por el artículo 29 del Decreto 2557 de 2007.

El requerimiento especial aduanero se deberá notificar conforme a los artículos 564 y 567 del presente decreto.

En los procesos administrativos iniciados para formular liquidación oficial por corrección se deberá notificar tanto al importador como al declarante, y en los de liquidación oficial por revisión de valor únicamente al importador, salvo que por las pruebas recaudadas se deba vincular al declarante por tratarse de los eventos previstos en el inciso tercero del artículo 22 del presente decreto.

La respuesta al requerimiento especial aduanero se deberá presentar por el presunto infractor dentro de los quince (15) días siguientes a su notificación y en ella deberá formular por escrito sus objeciones y solicitar las pruebas que pretenda hacer valer.” (Resaltado fuera de texto)

(Tal como fue modificado por el artículo 20 del Decreto 4341 de 2004) Vencido el término previsto en el inciso primero del artículo 505-1 del presente Decreto o el término previsto en el inciso segundo del artículo 510 sin que se hubiere presentado el documento de objeción a la aprehensión o la respuesta al requerimiento especial aduanero, la autoridad aduanera dispondrá de quince (15) días para decidir de fondo sobre la situación jurídica de la mercancía aprehendida, mediante resolución motivada y de treinta (30) días para expedir el acto administrativo que decida de fondo sobre la imposición de la sanción, la formulación de la Liquidación Oficial o el archivo del expediente, si a ello hubiere lugar.

(Tal como fue modificado por el artículo 30 del Decreto 2557 de 2007). **Quando se hubiere presentado** el documento de objeción a la aprehensión o **la respuesta al requerimiento especial aduanero y no se hubieren decretado pruebas o se hubieren denegado las solicitadas, la autoridad aduanera dispondrá de cuarenta y cinco (45) días para decidir de fondo** sobre la situación jurídica de la mercancía aprehendida y **para expedir el acto administrativo que decide de fondo sobre** la imposición de la sanción, **la formulación de la liquidación oficial** o el archivo del expediente, **contados a partir del día siguiente al cual se radicó** la objeción a la aprehensión o **la respuesta al requerimiento especial aduanero.**

En el evento que se decrete la práctica de pruebas, los términos para decidir de fondo de que trata el inciso anterior se contarán a partir del día siguiente al vencimiento de los plazos establecidos para su práctica en el artículo anterior.

PARÁGRAFO. Dentro de los términos para decidir de fondo no se incluyen los requeridos para efectuar la notificación, la cual se surtirá de conformidad con los artículos 564 y 567 de este decreto”.

En torno al silencio administrativo positivo, el Decreto 2685 de 1999, prevé:

“ARTICULO 519. (Tal como fue modificado por el Decreto 4431 de 2004, art. 22). INCUMPLIMIENTO DE TÉRMINOS. Los términos para decidir de fondo previstos en el presente Capítulo son perentorios y su incumplimiento dará lugar al silencio administrativo positivo. Cuando el procedimiento se haya adelantado para imponer una

sanción, se entenderá fallado a favor del administrado. Cuando el procedimiento se haya adelantado para formular una liquidación oficial, dará lugar a la firmeza de la declaración.”

Como bien lo expresa la DIAN en la contestación de la demanda, la sociedad actora no tuvo en cuenta que de conformidad con el inciso segundo del artículo 512 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el Decreto 4431 de 2004 y, posteriormente, por el artículo 30 del Decreto 2557 de 2007, el término que tiene la autoridad aduanera para formular la liquidación oficial de corrección es de 45 días y no de 30 como lo contabilizó aquella.

4. Ahora, asiste sí razón a la actora en cuanto a que la entidad demandada cometió un error al afirmar en los actos acusados que la partida arancelaria que ella consignó en las Declaraciones de Importación cuestionadas no era la correcta, cuando sí lo era, a partir de lo cual profirió liquidación oficial de corrección, de ahí que sea viable su declaratoria de nulidad.

Sin embargo, no hay lugar a acceder a restablecimiento de derecho alguno, pues, como quedó dicho en párrafos anteriores, bajo la norma vigente al momento de la importación, el arancel que

correspondía a la subpartida declarada por la demandante era del 15% y no del 0%.

Consecuente con lo anterior, la Sala denegará la solicitud de suspensión del proceso, por prejudicialidad y por las razones expuestas, revocará la sentencia de primera instancia y, en su lugar, declarará la nulidad de los actos acusados, en cuanto la subpartida correcta correspondiente al producto importado es la núm. 2309.90.90.00, tal como lo consignó la actora en las Declaraciones de Importación, pero no accederá al restablecimiento del derecho, por cuanto dicha partida arancelaria tiene un gravamen del 15%.

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

F A L L A:

Primero: DENIÉGASE la solicitud de suspensión del proceso, por prejudicialidad, solicitada por la parte actora.

Segundo: REVÓCASE la sentencia apelada y, en su lugar, se dispone: **DECLÁRASE** la nulidad de los actos acusados.

Tercero: DENIÉGASE el restablecimiento del derecho, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

Ejecutoriada esta providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión del día 13 de octubre de 2016.

ROBERTO AUGUSTO SERRATO VALDÉS MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ
Presidente

GUILLERMO VARGAS AYALA