



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

SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., doce (12) de noviembre de dos mil quince (2015)

Radicación: 76001233100020080059001 (20937)

Actor: AGECOLDEX S.A. SIA

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

Tributos aduaneros

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 31 de enero de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que accedió a las pretensiones de la demanda¹.

¹ Folios 389 a 410



La parte resolutive del fallo apelado, dispuso lo siguiente:

«**PRIMERO: DECLARAR** la nulidad de las Resoluciones Nos. 05-87-2007-06.39-000021 del 13 de diciembre de 2007 y Resolución No. 82-05-72-601-0037 del 02 de abril de 2008, proferidas por la División de Gestión de Liquidación de la D.I.A.N. (sic) de Cali, a través de las cuales se profirió Liquidación Oficial de Corrección por la suma de \$233.563.269 por concepto de diferencia en IVA (tributos aduaneros) dejados de pagar por la Sociedad AGECOLDEX S.A. SIA.

SEGUNDO: Como consecuencia de la decisión anterior, **DECLARAR** en firme las siguientes declaraciones de importación:

DECLARACIÓN DE IMPORTACIÓN	FECHA	IMPORTADOR
01186051090753	21-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051090739	21-07-05	LABORATORIO BAXTER
23030012811774	15-09-05	LABORATORIO BAXTER
23030012811781	15-09-05	LABORATORIO BAXTER
23073012030893	15-09-05	LABORATORIO BAXTER
01186051090832	21-07-05	LABORATORIO BAXTER
07825290036771	21-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051090889	21-07-05	LABORATORIO BAXTER

01186051090785	21-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051090871	21-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051100637	28-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051100581	21-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051100597	28-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051100612	28-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051100621	28-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051100558	28-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051100565	28-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051100572	28-07-05	LABORATORIO BAXTER
01186051002258 (sic)	09-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051112219	09-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051112226	09-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051112233	09-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051112240	09-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051112297	09-08-05	LABORATORIO BAXTER
23014012138122	12-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051134199	31-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051134260	31-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051134207	31-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051134332	31-08-05	LABORATORIO BAXTER



01186051134253	31-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051134318	31-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051134292	31-08-05	LABORATORIO BAXTER
01186051134142	31-08-05	LABORATORIO BAXTER
23030012743764	03-08-05	LABORATORIO BAXTER
23030012743771	03-08-05	LABORATORIO BAXTER
23030012125770	25-08-05	LABORATORIO BAXTER

En ese orden, las mercancías importadas por Laboratorio Baxter S.A., y declaradas por AGECOLDEX S.A. SIA., quedan exoneradas del pago del impuesto sobre las ventas, con cargo a la Liquidación Oficial de Corrección ya mencionada, razón por la que esta última Sociedad no está obligada a pagar suma alguna por ese concepto.

[...]

ANTECEDENTES

Entre el 21 de julio y el 15 de septiembre de 2005, AGECOLDEX S.A., SIA [Sociedad de Intermediación Aduanera], declarante autorizado de Laboratorios Baxter S.A., presentó declaraciones de importación que ampararon los productos denominados “equipos de infusión”, clasificados en la subpartida arancelaria



90.18.90.90.00, en las que liquidó y pagó un arancel del 5% y registró un IVA a la tarifa de 0%².

Previos Requerimientos Especiales Aduaneros 05.070.2007.04.34-000020, 05.070.2007.04.34-000021, 05.070.2007.04.34-000022, 05.070.2007.04.34-000023 y 05.070.2007.04.34-000024 de 18 de septiembre de 2007³, mediante Liquidación Oficial de Corrección 05 87 2007 06.39 000021 de 13 de diciembre de 2007, la DIAN modificó las declaraciones de importación presentadas por la actora en el sentido de determinar un mayor valor de \$212.330.244 por concepto de IVA y una sanción de \$21.233.025⁴.

La liquidación fue confirmada en reconsideración por Resolución 82 05 72 601 0037 del 2 de abril de 2008⁵.

DEMANDA

AGECOLDEX S.A. SIA., en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones⁶:

- A. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 05-87-2007-06.39-000021 del 13 de diciembre de 2007, expedida por el Grupo Interno de

² Folios 222 a 256 c.p.

³ Folio 14 c.p.

⁴ Folios 11 a 47 c.p.

⁵ Folios 48 a 64 c.p.

⁶ Folios 138 a 171 y 310 a 322 c.p.



trabajo de la División de Liquidación de la Administración de Aduanas Nacionales de Cali, a través de la cual se profirió liquidación oficial de corrección en contra de mi representada por la suma de COL\$233.563.269 por concepto de diferencia en tributos aduaneros, y sanciones, más intereses moratorios correspondientes.

- B. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 82-05-72-601-0037 del 2 de abril de 2008, expedida por la División Jurídica de Administración de Aduanas Nacionales de Cali, a través de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la resolución indicada en el literal anterior, confirmándola en todas sus partes.

- C. Que como consecuencia de las pretensiones anteriores y a título de restablecimiento del derecho se declare:
 1. Que AGECOLDEX S.A. SIA, **no debe cancelar** suma alguna a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por concepto de la liquidación oficial proferida y confirmada en las resoluciones demandadas.

 2. Que las mercancías amparadas con las declaraciones de importaciones mencionadas son equipos de infusión y, por ende, deben recibir el tratamiento fiscal como excluidos de IVA, tal como lo señala el artículo 424 del Estatuto Tributario.

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política.
- Artículo 424 del Estatuto Tributario
- Artículo 264 de la Ley 223 de 1995



El concepto de la violación se sintetiza así:

1. Violación del derecho al debido proceso y del principio de legalidad

La DIAN incurrió en una vía de hecho porque desconoció el tratamiento tributario aplicable a los equipos de infusión y exigió el pago del IVA de estos bienes, que están excluidos del tributo. En efecto, la demandada aplicó indebidamente el artículo 424 del Estatuto Tributario, pues esta norma señala que los equipos de infusión están excluidos del impuesto sobre las ventas, independientemente de la subpartida arancelaria en la que se clasifiquen.

La intención del legislador al excluir estos bienes del IVA fue eminentemente social, pues buscó disminuir el costo de estos productos especialmente diseñados para uso hospitalario, y que son de amplio impacto en el derecho fundamental a la vida y el conexo a la salud. El legislador asignó una subpartida arancelaria únicamente a los filtros para diálisis renal, no a los equipos de infusión, como lo demuestran la Resolución de clasificación arancelaria 7698 de 29 de junio de 2007 de la Subdirección Técnica Aduanera y el Concepto 68481 de 3 de septiembre de 2007 de la Oficina Jurídica de la DIAN.

Con base en estos actos, los bienes importados por la actora, cuya función es la infusión de líquidos (plasma y plaquetas), se clasifican en la subpartida 90.18.90.90.00, que es distinta a la de los filtros para diálisis renal, que pertenecen a la subpartida 90.18.39.00.00.



Desde el punto de vista arancelario, en la subpartida 90.18.39.00.00 se clasifican “los demás” bienes correspondientes a jeringas, agujas, catéteres, cánulas e instrumentos similares, incluidos los filtros para diálisis renal, no los equipos de infusión.

Aunque la resolución de clasificación arancelaria y el concepto de la Oficina Jurídica mencionados fueron expedidos para el producto “Optiture Quíntuple”, deben aplicarse a los productos importados en cuestión, por tratarse de bienes de características similares.

Los conceptos oficiales de la DIAN son suficientes para sustentar la actuación de los particulares, según lo dispuesto en el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, sin que pueda alegarse la aplicación retroactiva del concepto, pues igual tratamiento debería dársele al concepto técnico (Oficio 61.01.0001-627 de 12 de junio de 2006) que fue tenido en cuenta en este proceso por la DIAN, toda vez que es posterior a la importación.

Además, el Concepto 68481 de 3 de septiembre de 2007, confirmado por el Concepto 16530 de 19 de febrero de 2008, no creó una situación jurídica nueva. Simplemente reconoció una existente: que los bienes importados son equipos de infusión y están excluidos de IVA, por lo que no es coherente, como lo pretende la DIAN, que a partir del 3 de septiembre de 2007 dichos bienes sean equipos de infusión y antes no.



2. Los bienes importados son equipos de infusión excluidos de IVA

En la Resolución 7698 de 29 de junio de 2007, la DIAN reconoció la calidad de equipos de infusión a productos similares a los importados y amparados con las declaraciones cuestionadas.

En este caso, los bienes importados son equipos integrales que tienen por finalidad el almacenamiento e infusión de líquidos (sangre, glóbulos rojos, plasma y plaquetas), por lo cual están excluidos de IVA. Este criterio fue aceptado en los Conceptos 068481/07 y 016530/08 de la Oficina Jurídica de la DIAN, que fueron tenidos en cuenta para archivar procesos abiertos a la actora.

Conforme con su naturaleza, los productos importados son equipos o sistemas con filtro integral para colecta, procesamiento e infusión de componentes sanguíneos, características que los clasifican en la subpartida arancelaria 90.18.90.90.00.

El registro sanitario expedido por el INVIMA califica los equipos importados como equipos de infusión, que hacen parte del grupo de elementos médicos quirúrgicos, naturaleza que no puede desconocerse para efectos de la clasificación arancelaria.

3. Violación del derecho de defensa



En la actuación controvertida, la demandada desconoció el derecho de defensa, porque, de una parte, fundamentó su decisión en un dictamen de la Subdirección Técnica Aduanera que no puso en conocimiento de la actora y, de otra, no dio respuesta concreta a los argumentos técnicos expuestos en la respuesta a los requerimientos especiales aduaneros, relacionados con la naturaleza de los equipos importados.

4. Falsa motivación de los actos demandados

Los actos acusados están falsamente motivados, pues fueron expedidos con fundamento en el “análisis físico químico” efectuado por la Subdirección Técnica, que no puso en conocimiento de la demandante, lo que le impidió verificar si la DIAN tuvo en cuenta los elementos que componen los productos, como la ficha técnica, denominación comercial, descripción, características, registro sanitario, uso, componentes, aplicación y las certificaciones médicas, que son aspectos básicos y determinantes para la correcta clasificación arancelaria del producto. Si la demandante hubiera conocido dicho análisis, habría demostrado la naturaleza de equipos de infusión de los bienes importados.

5. Tratamiento en IVA de los equipos de infusión. Línea doctrinaria de la DIAN



La posición doctrinal de la DIAN frente a los equipos importados por Laboratorios Baxter, es que se trata de equipos de infusión de líquidos de la partida arancelaria 90.18.90.90.00, y por tanto, excluidos del IVA. Este es el criterio jurídico expuesto en el Concepto Especial 41109 de 21 de mayo de 2001 y los Conceptos de la Oficina Jurídica 68481 de 3 de septiembre de 2007, 16530 de 19 de febrero de 2008 y 58567 de 16 de junio de 2008.

6. Proscripción de la responsabilidad objetiva

En Colombia está proscrita la responsabilidad objetiva para imponer sanciones en materia administrativa, salvo en el régimen en el que la Corte Constitucional la ha admitido.

En el caso concreto, es claro que no existe un ánimo defraudatorio por parte de la demandante, pues al liquidar los tributos aduaneros, únicamente aplicó el artículo 424 del Estatuto Tributario, que señala que la venta e importación de equipos de infusión están excluidos de IVA, como lo ha reconocido la DIAN mediante los conceptos citados con anterioridad, por lo que la imposición de sanciones por el manejo del IVA en las operaciones de importación es contradictoria.

Además, el Consejo de Estado ha precisado que para que procedan las sanciones debe existir un perjuicio, que no se configura en el presente caso porque, los bienes importados por la actora están excluidos de IVA de acuerdo con la ley.



CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, en los siguientes términos⁷:

Los productos importados (bolsas para recolección de sangre) se clasifican en la posición arancelaria 90.18.90.90.00, como los declaró la actora, puesto que es una partida residual, en la que se clasifican el resto de instrumentos y aparatos diferentes a los electromédicos.

La discrepancia radica en que tales productos no son equipos de infusión, ya que para ser considerados como tales requieren de un sistema o instrumento que en conjunto sean inseparables para su funcionamiento. Sin embargo, en este caso no sucede así, pues las bolsas ingresaron de manera independiente de los elementos que constituyen el equipo de infusión. En esa medida, se toman como parte y no como equipo.

La subpartida arancelaria 90.18.39.00.00, contenida en el artículo 424 del Estatuto Tributario, no ampara las bolsas de sangre de manera independiente, exonerándolas del pago de IVA. Si bien la mercancía importada hace parte de los instrumentos y aparatos diferentes a los electromédicos, no es considerado equipo de infusión y, por tanto, no se encuentra excluida del IVA.

⁷ Folios 203 a 219 y 328 a 34 c.p.



El registro sanitario del INVIMA es necesario para la nacionalización de la mercancía. Sin embargo, la clasificación arancelaria de los productos importados es competencia de la DIAN. Además, de conformidad con el Manual de Arancel, la mercancía declarada por la actora se clasifica como un insumo o ayuda médica requerida para determinados tratamientos médicos o de salud.

En la inspección ocular se advirtió que los bienes se importaron de manera independiente, es decir, no llegaron en conjunto como equipo, sino por referencias y una vez en el país, fueron reunidos. Si bien estos elementos pueden formar un equipo, no por eso puede afirmarse que se importaron como equipo cuando verdaderamente se importaron como partes.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones⁸:

El artículo 424 del Estatuto Tributario dispone que no causan IVA, los *“equipos de infusión de líquidos y filtros para diálisis renal de la subpartida 90.18.39.00.00”*.

⁸ Folios 389 a 410 c.p.



Los bienes importados denominados “*bolsas de sangre CPDA para infusión de componentes sanguíneos y preservar la sangre humana*”, fueron clasificados en la subpartida arancelaria 90.18.90.90.00.

En los Conceptos 68481 de 3 de septiembre de 2007 y 58567 de 16 de junio de 2008, la Oficina Jurídica de la DIAN sostuvo que los *equipos de infusión de líquidos*, a que hace referencia el artículo 424 del E.T., corresponden a los equipos destinados a la administración de soluciones líquidas, cuya función es suministrar líquidos y/o medicamentos por vía parenteral, que se clasifican en la subpartida 90.18.90.90.00 del Arancel de Aduanas, y por tanto, están excluidos del impuesto sobre las ventas, conforme con el artículo citado.

Igualmente, en los Conceptos 41109 de 24 de mayo de 2001 y 00001-Normatividad Técnica- de 19 de junio de 2003, la DIAN reconoció que los equipos de infusión están excluidos de IVA. Y en respuesta a una petición elevada por la actora, en el Oficio 68481 de 3 de septiembre de 2007, la DIAN precisó que los equipos de infusión de líquidos se encuentran excluidos de IVA, según el artículo 424 del Estatuto Tributario.

El artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 prevé que los conceptos emitidos por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina, sobre la interpretación de normas tributarias, aduaneras y cambiarias, son obligatorios para los funcionarios de la DIAN. Por tal razón, en el caso concreto, la DIAN debió aplicar los conceptos ya citados.



Además, mediante Resolución 20060003996 del INVIMA de 1 de marzo de 2006, se calificaron los bienes importados por la actora como *“sistemas para la colecta, procesamiento e infusión de componentes sanguíneos T&T. De igual forma, en la ficha técnica del producto importado se describe como un “sistema equipo para la colecta, procesamiento e infusión de componentes sanguíneos T&B cuádruple” cuyo uso es “bolsa para la recolección de sangre con solución con anticoagulante in vitro”.*

También se encuentra el certificado médico del producto *“sistema equipo sencillable y triple para la colecta, procesamiento e infusión de sangre total”, expedido por el médico cirujano Raúl Erazo, en el que, en síntesis, se señaló que “el equipo es integral y no separable en componentes, excepto cuando se van a transfundir componentes sanguíneos al paciente, dado que la tecnología médica actual obliga a mantener su integridad funcional, pues está ensamblado en un orden específico para el fraccionamiento y transfusión de componentes sanguíneos”.*

Igualmente, el concepto técnico rendido por el Director del Banco de Sangre ratifica que los productos importados por la demandante son un conjunto de bolsas recolectoras y conectores entre ellas que permiten obtener una unidad de sangre total.

A su vez, de acuerdo con los autos 50642008000142 de 22 de octubre de 2008 y 52412008000003 y 52412008000005 de 14 de noviembre de 2008, la DIAN archivó investigaciones en asuntos similares a los de la actora, porque reconoció que los bienes importados eran equipos de infusión, excluidos de IVA.



De acuerdo con lo anterior, los productos importados por la demandante son equipos de infusión, porque están compuestos por un conjunto de artículos como el tubo de colecta, el catéter, la aguja y la bolsa de almacenamiento de sangre, que se presentan como un todo. Por tanto, están excluidos de IVA.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** apeló por las siguientes razones⁹:

La actora clasificó la mercancía importada en la subpartida arancelaria 90.18.90.90.00. En el Arancel de Aduanas la partida 90.18.90 corresponde a “los demás instrumentos y aparatos”, y se desdobra en las subpartidas 90.18.90.10.00, que corresponde a “*Los demás instrumentos y aparatos electromédicos*” y la 90.18.90.90.00, que es de carácter residual, en la que se clasifican el resto de instrumentos y aparatos diferentes a los electromédicos.

Conforme con el literal f) del Concepto Unificado de IVA 0001 de 19 de junio 2003, las mercancías importadas no se encuentran excluidas de IVA, toda vez que la subpartida arancelaria por la cual se clasifican dichas mercancías no está contenida específicamente en los artículos 424, 424-5, 424-6 y 425 del Estatuto Tributario.

⁹ Folios 424 a 444 c.p.



El legislador excluyó del IVA a los equipos de infusión de líquidos clasificados en la subpartida arancelaria 90.18.39.00.00, como un set o equipo para suministrar líquido, de acuerdo con las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6.

En este caso no es posible dar a los bienes importados la calidad de equipos de infusión, toda vez que este permite el suministro de líquidos o medicamentos al paciente por vía parenteral, mediante la utilización de una bomba de infusión electromecánica, que no hace parte del set.

La subpartida 90.18.90.90.00, prevista en el artículo 424 del Estatuto Tributario, no ampara con la exclusión los elementos que se importan por separado, pues la exclusión solo opera para las mercancías presentadas como equipo de infusión.

De acuerdo con las fichas técnicas de las mercancías importadas, estas son partes de uso desechable que permiten el funcionamiento del equipo de infusión, pues si no se conectan a la bomba infusora no cumplen su función principal, que es la infusión y/o administración de líquidos o medicamentos por vía parenteral.

La exclusión se aplica únicamente al conjunto de mercancías que, integradas, componen el equipo de infusión, siempre y cuando sean presentadas ante la autoridad aduanera como tal, y no por partes.



La Sección Cuarta del Consejo de Estado ha precisado que la competencia para definir la clasificación arancelaria la tiene la DIAN y no el INVIMA¹⁰. En consecuencia, el registro sanitario del INVIMA no constituye prueba de la naturaleza de los bienes importados.

Según el artículo 22 del Decreto 2685 de 1999, la actora, en calidad de intermediaria y auxiliar de la función pública aduanera, es responsable de la correcta clasificación arancelaria y de la liquidación y pago de los tributos aduaneros.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandada** reiteró, en términos generales, los argumentos de la apelación¹¹.

La **demandante** reiteró lo expuesto en la demanda¹².

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

¹⁰ Sentencia de 11 de junio de 2009, exp. 15558, C.P. William Giraldo Giraldo

¹¹ Folios 456 a 458

¹² Folios 474 a 479



En los términos del recurso de apelación, la Sala determina si los bienes que AGECOLDEX S.A. SIA, importó bajo la subpartida arancelaria 90.18.90.90.00 corresponden a “equipos de infusión” y como tales, están excluidos del impuesto sobre las ventas.

Para resolver, se reitera el criterio expuesto por la Sala en sentencia de 3 de abril de 2014, que decidió un asunto similar¹³.

El artículo 424 del Estatuto Tributario señala los bienes cuya venta o importación está excluida del IVA. Con la modificación introducida a esta norma por el artículo 27 de la Ley 633 de 2000, dentro de los bienes que no causan el IVA, el legislador incluyó los “equipos de infusión de líquidos” y los “filtros para diálisis renal”. En esa oportunidad, los presentó por separado y sin relacionarlos con partida o subpartida arancelaria alguna, así:

- “Equipos de infusión de líquidos”
- “Filtros para diálisis renal”

El artículo 424 del E.T., vigente para la época de las importaciones, fue modificado por el artículo 30 de la Ley 788 de 2002, en los siguientes términos:

¹³ Exp. 19543, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

«**ARTÍCULO 424.** <Artículo modificado por el artículo 30 de la Ley 788 de 2002. Los siguientes bienes se hallan excluidos del impuesto y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto a las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria Nandina vigente:

[...]

Equipos de infusión de líquidos y filtros para diálisis renal de la subpartida 90.18,39.00.00

[...]

Como se observa, la Ley 788 de 2002 puso estos dos bienes en el mismo renglón y, al final agregó “*de la subpartida 90.18,39.00.00*”. En esta subpartida se ubican “**los demás**” bienes de la clasificación de jeringas, agujas, catéteres, cánulas e instrumentos similares.

En relación con los “**equipos de infusión de líquidos**”, en el Concepto 28375 del 6 de abril de 2001 la DIAN se pronunció en los siguientes términos¹⁴:

« TESIS

LOS EQUIPOS DE INFUSIÓN DE LÍQUIDOS SE ENCUENTRAN EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.

¹⁴ Folio 75

[...]considera el Despacho que tales equipos corresponden a la sección XVIII Capítulo 90 de la misma obra, partida arancelaria 90.18 la cual comprende *'Instrumentos y aparatos de medicina, cirugía, odontología y veterinaria, incluidos los de centellografía y demás aparatos electromédicos para pruebas visuales'*.

Al efecto, atendiendo al empleo genérico que en la práctica clínica (médica) se concede a la expresión 'Equipos de infusión de líquidos', como los empleados para suministrar o 'pasar' líquidos y/o medicamentos por vía parenteral, ejemplo 'Bomba de infusión', si bien tal acepción no es enteramente técnica no es menos cierto que la misma permite un criterio de interpretación acorde con la finalidad del empleo de los bienes motivo de consulta, lo que permite a este Despacho considerar que, el criterio que inspiró al legislador al consagrar en forma tan amplia la exención a los 'Equipos de Infusión de líquidos', sin vincularlos con ninguna partida arancelaria específica, no es otro que otorgar el beneficio de la exclusión al impuesto sobre las ventas a equipos tales como los destinados para la administración de soluciones-venoclisis-, bureta, pericraneal y de transfusión, cuya función es precisamente permitir el suministro de medicamentos por vía parenteral.

Por lo tanto, los equipos de que trata la presente consulta los cuales la División de Arancel ha ubicado en la partida 90.18.90.90.00, bien pueden hallarse comprendidos dentro de los 'Equipos de infusión de líquidos' de conformidad con lo previsto en la Ley 633 de 2000». (Subrayas fuera de texto)



La DIAN mantuvo este criterio en el **Concepto 41109 del 21 de mayo de 2001**, que se expidió para dar a conocer el alcance de las modificaciones introducidas por el artículo 27 de la Ley 633 de 2000, entre otras normas¹⁵.

Aunque los anteriores conceptos fueron revocados con la expedición del Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas 003 del 12 de julio de 2002, en este la DIAN retomó lo dicho en aquellos, en los siguientes términos¹⁶:

«Equipos de Infusión de Líquidos

(Art. 424 del Estatuto Tributario)

De acuerdo con la División de Arancel de la Subdirección Técnica Aduanera, las mercancías denominadas «equipo de transfusión», «equipo de bureta», «equipo para administración de soluciones - venoclisis-», «equipo pericraneal», y «adaptador para terapia intermitente» se clasifican en la Subpartida 90.18.90.90.00 del arancel de Aduanas.

Verificadas tanto las partidas arancelarias como los bienes allí relacionados, no se encuentra que la subpartida antes indicada así como los bienes comprendidos en la misma gocen de exclusión expresa, por lo que en principio tales bienes se hallan sometidos al impuesto sobre las ventas.

¹⁵ Folios 68 a 73

¹⁶ <http://www.cijuf.org.co/codian02/julio/concepto3.htm>



Atendiendo al empleo genérico que en la práctica clínica (médica) se concede a la expresión «Equipos de infusión de líquidos», como los empleados para suministrar o «pasar» líquidos y/o medicamentos por vía parenteral, ejemplo «Bomba de Infusión», puede considerarse que el legislador quiso otorgar el beneficio de la exclusión del impuesto sobre las ventas a equipos tales como los destinados para la administración de soluciones - venoclisis - bureta, pericraneal y de transfusión, cuya función es precisamente permitir el suministro de medicamentos por vía parenteral.

Por lo tanto, los equipos a los que se ha hecho referencia clasificables en la partida 90.18.90.90.00, bien pueden hallarse comprendidos dentro de los «Equipos de infusión de líquidos» de conformidad con lo previsto en la Ley 633 de 2000».

En vigencia de la Ley 788 de 2002, la DIAN expidió el Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas 00001 del 19 de junio de 2003¹⁷, que sustituyó al anterior. Dicho concepto estaba vigente para la época de los hechos y frente a la exclusión que analiza, señaló lo siguiente¹⁸:

«Equipos de Infusión de Líquidos (Art. 424 del Estatuto Tributario).

Atendiendo la regla de interpretación para la determinación de los bienes excluidos cuando la Ley hace referencia a una subpartida arancelaria, solo los bienes relacionados expresamente en ella se encuentran excluidos. En este sentido **los equipos de infusión de líquidos y filtros para diálisis**

¹⁷ Concepto publicado en el D.O. 45.229 del 25 de junio de 2003.

¹⁸ <http://www.cijuf.org.co/codian03/junio/c00001.htm>

renal de la subpartida 90.18.39.00.00 de que trata el artículo 424 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 30 de la Ley 788 de 2002, se encuentran excluidos del IVA».

Posteriormente, con el Oficio 68481 del 3 de septiembre de 2007, la Oficina Jurídica de la DIAN precisó qué tipo de bienes se consideran "equipos de infusión de líquidos", en los siguientes términos¹⁹:

«La expresión ‘equipos de infusión de líquidos’ utilizada por el legislador para la exclusión del impuesto sobre las ventas, es una denominación comercial, que conforme al empleo genérico que en la práctica clínica médica se concede a dicha expresión, corresponde a los empleados para suministrar o pasar líquidos y/o medicamentos por vía parenteral.

En consecuencia y atendiendo la regla general de interpretación consagrada en el artículo 28 del Código Civil, según la cual las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, para efectos tributarios la expresión ‘equipos de infusión’ a que alude el artículo 424 del Estatuto Tributario, corresponde a los equipos destinados a la administración de soluciones líquidas, cuya función es precisamente permitir el suministro de medicamentos por vía parenteral.

El equipo está compuesto por un conjunto de artículos que para efectos de la exclusión deberá importarse y/o comercializarse en el territorio nacional como tal, porque si los elementos que lo componen se presentan aisladamente deberán seguir su propio régimen, tanto en la importación como en la venta o comercialización en el territorio nacional». (Subrayas fuera de texto)

¹⁹ Folios 88 a 91



Además, en el Oficio 68481 de 2007, la DIAN clasificó en la subpartida 90.18.90.90.00 el producto denominado técnicamente “Optiture Quíntuple” y comercialmente “equipo de Infusión”, por tratarse “*de un sistema destinado a la recolección, procesamiento, almacenamiento de sangre y hemocomponentes,*”, de acuerdo con las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6 del Arancel de Aduanas. Para ello citó los siguientes apartes de la **Resolución 07698 del 29 de junio de 2007** de la División de Arancel de la Subdirección Técnica Aduanera, que consideró lo siguiente:

«Que con la información y muestras suministradas, se establece que la mercancía corresponde a un sistema formado por un conjunto de elementos de uso médico, estériles, desechables, los cuales se enumeran a continuación:

Cinco bolsas elaboradas en material plástico grado médico, que presentan entradas y salidas superiores y/o entradas y salidas superiores e inferiores, mediante las cuales se conectan entre sí a través de mangueras plásticas flexibles, formando un circuito cerrado. Estas corresponden a:

Una bolsa primaria de 450 ml que contiene 63 ml de solución CPD

Tres bolsas plásticas vacías de transferencia una de 350 ml y dos de 400 ml

Una bolsa de transferencia de 450 ml que contiene 100 ml de solución SAG-M

Una aguja de 16 ga



Un filtro desleucocitador

El sistema funciona de la siguiente manera:

La aguja toma la sangre y la conduce a través del tubo de colecta hacia la bolsa primaria de recolección, la cual contiene 63 ml de solución anticoagulante CPD (ácido cítrico, citrato, fosfato y dextrosa), ésta posee conectores de salida superior e inferior, con tubos de transferencia que conducen la sangre y sus componentes hacia las demás bolsas. Por la parte inferior, se conecta con una bolsa de transferencia vacía, la que a su vez, está conectada a un filtro desleucocitador a través del cual se obtienen los glóbulos rojos, que se recogen en una bolsa inferior que contiene 100 ml de solución SAG-M (cloruro de sodio, dextrosa, adenina y manitol), para la conservación de los mismos. Por la parte superior de la bolsa primaria se conecta a dos bolsas de transferencia para almacenamiento e infusión de plasma y plaquetas

[...]» (Subrayas fuera de texto)

En el oficio citado, la DIAN concluyó que “los equipos de infusión de líquidos, **en los términos descritos, se encuentran excluidos** del impuesto sobre las ventas, conforme con lo señalado en el artículo 424 del Estatuto Tributario”. En el mismo sentido, se pronunció en el Oficio DIAN 16530 del 19 de febrero de 2008²⁰. (Negritas fuera de texto)

²⁰ Folios 93 a 95



Así pues, frente a la exclusión de IVA de los equipos de infusión de líquidos, la interpretación de la DIAN, antes y después de la Ley 788 de 2002, ha sido constante, en los siguientes aspectos:

1. DENOMINACIÓN. La denominación “**equipos de infusión de líquidos**” es comercial, por lo que al no encontrarse en las notas explicativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de mercancías una clara definición, debe acudirse a la utilización de estos aparatos o instrumentos médicos en la práctica clínica, para definirlos como “**aquellos utilizados para suministrar o “pasar” líquidos y/o medicamentos por vía parenteral**”.

2. CLASIFICACIÓN ARANCELARIA. Los «equipos de infusión de líquidos» se clasifican en la subpartida 90.18.90.90.00 del Arancel Aduanero.

3. SON BIENES EXCLUIDOS DE IVA. Por lo tanto, la venta e importación de tales bienes no causa este impuesto.

Si bien en el Concepto Unificado de IVA del 2003, la DIAN expuso que “*los equipos de infusión de líquidos y filtros para diálisis renal de la subpartida 90.18.39.00.00 de que trata el artículo 424 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 30 de la Ley 788 de 2002, se encuentran excluidos del IVA*”, en esa oportunidad la DIAN aplicó la regla de interpretación según la cual cuando la ley hace referencia a una subpartida arancelaria, solo los bienes relacionados expresamente en ella están excluidos y transcribió el artículo 424 del E.T., sin exponer un criterio concreto de interpretación de la norma respecto de los dos bienes excluidos.



La Sala advierte que aunque el legislador presentó dos productos y una subpartida arancelaria en un mismo renglón, por la naturaleza de estos, la interpretación de la norma debe ser independiente para cada uno de los bienes excluidos.

En efecto, del recuento de la doctrina sobre el tema, se tiene que por la naturaleza de los “equipos de infusión de líquidos”, de manera alguna, podrían clasificarse en “*la subpartida 90.18.39.00.00*”. Por tal razón, la subpartida mencionada al final del renglón de la exclusión no se relaciona con los equipos de infusión de líquidos, sin que haya lugar a pronunciamiento alguno respecto al otro bien excluido, pues no es objeto de la discusión.

Dado que la subpartida 90.18.39.00.00 no corresponde a aquella en la que deben clasificarse los equipos de infusión de líquidos, para la determinación de los bienes excluidos, la Sala acude a los criterios transcritos en los actos acusados²¹ y citados en los Conceptos 41109 del 21 de mayo de 2001 y 00001 del 19 de junio de 2003, en particular, el fijado en el literal e), del último concepto, conforme con el cual:

“e) Cuando la partida o subpartida arancelaria señalada por el legislador no corresponda a aquella en la que deben clasificarse los bienes conforme con las Reglas Generales Interpretativas, la exclusión se extenderá a todos los bienes mencionados por el legislador sin consideración a su clasificación”.

²¹ Folios 20 y 60



Según esta regla, la exclusión a la que se refiere para la primera parte del artículo 424 del Estatuto Tributario se extiende a todos los bienes mencionados por el legislador, sin consideración a su clasificación. En consecuencia, la exclusión se aplica a todos los **equipos de infusión de líquidos** sin consideración a su clasificación arancelaria. Por ello, que la exclusión es para todos los bienes comprendidos en esta denominación, sin que se exija que deban clasificarse “*en la subpartida 90.18.39.00.00*”, como lo entendió la DIAN en los actos demandados.

Es de anotar que la exclusión de IVA se aplica a la venta o importación de **equipos de infusión de líquidos**, no de partes o insumos de estos, salvo que se trate de partes o insumos que constituyan **elementos esenciales del equipo**, esto es, que les confieren el atributo de ser precisamente equipos de infusión de líquidos.

Así lo precisó la Sala en sentencia de 7 de mayo de 2014, en los siguientes términos²²:

“[...] para efectos de la clasificación arancelaria, los equipos de infusión de líquidos, entendidos como máquinas constituidas por elementos individualizados para realizar conjuntamente una función netamente definida, tienen, por lo general, **elementos que son los que le confieren el atributo de ser, precisamente, un aparato médico quirúrgico, y que son esos elementos los que definen la clasificación arancelaria**. En cambio, hay otros elementos que si bien complementan el atributo del

²² Exp. 18472, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Aunque en esta sentencia, la Consejera Ponente aclaró el voto, para el caso concreto acoge el criterio de la Sala.



aparato médico, si falta alguno de esos elementos el aparato médico no deja de ser aparato médico.

En otras palabras, si el aparato médico quirúrgico hecho para la infusión de líquidos se importa sin el catéter o sin la aguja no deja de ser aparato médico quirúrgico. Sigue siendo un aparato médico y, por eso, seguirá clasificando arancelariamente como un aparato médico quirúrgico. **A la autoridad aduanera le corresponderá verificar, en cada caso concreto si el aparato médico fue hecho para la infusión de líquidos.**

[...]

De ahí que, lo pertinente es interpretar el artículo 424 del E.T. atendiendo a la finalidad que persigue el beneficio tributario²³. Esa finalidad, a juicio de la Sala, se concreta en la necesidad de rebajar los costos de los equipos de infusión de líquidos y de ciertos insumos médicos requeridos para la atención médica en general, y, en particular, de enfermedades de alto costo, como la insuficiencia renal crónica.

De manera que, la finalidad se cumple si el beneficio tributario se reconoce respecto de los aparatos médicos quirúrgicos hechos para la

²³ Vistos los antecedentes legislativos de la Ley 788 de 2002, se advierte que el Proyecto del Ley No. 080 de 2002 —Cámara— proponía, como parte de las modificaciones al artículo 424 del E.T., incluir como bienes excluidos del IVA los *Equipos de infusión de líquidos y Filtros para diálisis renal*, sin hacer referencia a ninguna partida o subpartida arancelaria en particular. Ver GACETA DEL CONGRESO No. 398 del 24 de septiembre de 2002.

En la exposición de motivos del proyecto de ley tampoco se precisaron las razones que llevaron al Ejecutivo a proponer que los equipos de infusión de líquidos fueran catalogados como bienes excluidos del IVA. Y, en los antecedentes del debate legislativo tampoco se advierte que la propuesta haya sido controvertible.



infusión de líquidos, **si ese aparato médico es el elemento esencial del equipo de infusión de líquidos.**

Aquí, entonces, cobra relevancia el concepto técnico de lo que debe entenderse por aparato médico hecho para infundir líquido sobre el concepto gramatical del vocablo “equipo”.

En todo caso, se insiste en que hay elementos del equipo de infusión de líquidos que no le dan el atributo esencial al equipo y que si se importan separadamente están gravados con el impuesto sobre las ventas como lo ha dicho la DIAN en la doctrina que ha venido reiterando de manera genérica y sin distinción alguna. Pero también pueden ser elementos que están excluidos del impuesto, tal como se explicó anteriormente». (Se destaca)

Por lo tanto, la Sala revisa si la demandante importó «equipos de infusión de líquidos» o partes de estos y qué tipo de partes, para lo cual acude a la descripción de la mercancía contenida en las declaraciones de importación, así²⁴:

Stiker	Fecha	Descripción
01186051090753	21-07-05	BOLSA VACÍA DE TRANSFERENCIA DE SANGRE. CAPACIDAD 300 ML.
01186051090739	21-07-05	BOLSA VACÍA DE TRANSFER. CAPACIDAD 150 ML. CAJA X 96 UND.
23030012811774	15-09-05	SISTEMA OPTIPAK CUÁDRUPLE EQUIPO PARA COLECTA, PROCESAMIENTO E INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS.

²⁴ Folios 222 a 256 c.p.

		/SISTEMA EQUIPO PARA COLECTA, PROCESAMIENTO E INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS.
23030012811781	15-09-05	BOLSANG. SISTEMA EQUIPO PARA COLECTA, PROCESAMIENTO E INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS.
23073012030893	15-09-05	SISTEMA EQUIPO PARA COLECTA, PROCESAMIENTO E INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS.
23030012743764	03-08-05	SISTEMA OPTIPAK CUÁDRUPLE EQUIPO PARA COLECTA, PROCESAMIENTO E INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS. /SISTEMA EQUIPO PARA COLECTA, PROCESAMIENTO E INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS.
23030012743771	03-08-05	BOLSANG. SISTEMA EQUIPO PARA COLECTA, PROCESAMIENTO E INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS. BOLSA DOBLE CPDA-1450ML PARA RECOLECCIÓN DE SANGRE.
23027012125770	25-08-05	BOLSANG. SISTEMA EQUIPO PARA COLECTA, PROCESAMIENTO E INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS.
01186051090832	21-07-05	EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN. FILTRO PARA SEPARAR PLAQUETAS.
07825290036771	21-07-05	KIT AFÉRESIS. USO. PARA SEPARAR E INFUSIÓN DE PLAQUETAS. CAJA X 3.
01186051090889	21-07-05	INFUSOR 2 DIAS (480ML/DÍA) 105. USO. SUMINISTRO DE SOLUCIONES. CAJA X 6
01186051090785	21-07-05	EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN. FILTRO PARA SEPARAR PLAQUETAS. FILTRO SEPACELL PARA DESLEUCOCITACIÓN E INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS.
01186051090871	21-07-05	INFUSOR 10 DÍAS. USO PARA SUMINISTRAR SOLUCIONES. CAJA X 12.
01186051100637	28-07-05	KIT AFÉRESIS. USO. PARA SEPARAR E INFUSIÓN DE PLAQUETAS. CAJA X 3.
01186051100581	21-07-05	INFUSOR 2 DIAS (480ML/DÍA) 105. USO. SUMINISTRO DE SOLUCIONES. CAJA X 6.
01186051100597	28-07-05	INFUSOR 5 DÍAS. USO PARA SUMINISTRAR SOLUCIONES. CAJA X 12.

01186051100612	28-07-05	EQUIPO PARA TRANSFERENCIA DE PLASMA. USO. INFUSIÓN DE PLASMA. CAJA X 12.
01186051100621	28-07-05	KIT DE AFÉRESIS AMIKUS, USO. PARA LA INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS.
01186051100558	28-07-05	INFUSOR 12 HORAS. USO PARA SUMINISTRAR DE SOLUCIONES. CAJA X 6. INFUSOR 1 DÍA. USO PARA SUMINISTRAR SOLUCIONES. CAJA X 6.
01186051100565	28-07-05	EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN. FILTRO PARA SEPARAR PLAQUETAS. FILTRO PARA SEPARAR E INFUSIÓN DE LEUCOCITOS. EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN. EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN E INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS. FILTRO PARA SEPARAR E INFUNDIR PLAQUETAS.
01186051100572	28-07-05	ESTUCHE ABIERTO DE AFÉRESIS. USO. SEPARADOR E INFUSIÓN DE CÉLULAS DE SANGRES. CAJA X 6. ESTUCHE AFÉRESIS CERRADO, COMPUESTO POR. 1 CAJA DE MONITORA PLÁSTICA, 1 LT DE SOLUCIÓN SALINA, 1 LITRO DE ANTICOAGULANTE ACD, 1 BOLSA TRANSFER DE 600 ML, 2 BOLSAS VACIAS PL3014, FISTULAS. USO. PARA SEPARAR E INFUSIÓN DE CÉLULAS DE SANGRE.
01186051112258	09-08-05	KIT AFÉRESIS. USO. PARA SEPARAR E INFUSIÓN DE PLAQUETAS. CAJA X 3.
01186051112219	09-08-05	INFUSOR 1 DÍA. USO. SUMINISTRAR SOLUCIONES. CAJA X 6.
01186051112226	09-08-05	EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN. FILTRO PARA SEPARAR E INFUSIÓN DE LEUCOCITOS. EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN. EQUIPO PARA SEPARAR E INFUNDIR PLAQUETAS.
01186051112233	09-08-05	ESTUCHE AFÉRESIS CERRADO, COMPUESTO POR. 1 CAJA DE MONITORA PLÁSTICA, 1 LT DE SOLUCIÓN SALINA. 1 LITRO DE ANTICOAGULANTE ACD, BOLSA TRANSFER DE 600 ML, 2 BOLSAS VACÍAS PL3014, FISTULAS. USO. PARA SEPARAR E INFUSIÓN DE CÉLULAS DE SANGRE.
01186051112240	09-08-05	KIT DE AFÉRESIS AMIKUS, USO. PARA LA INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS.
01186051112297	09-08-05	SOPORTE DE RECOLECCIÓN DE MÉDULA ÓSEA. USO EN CIRUGÍA. EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN, FILTRO PARA SEPARAR E

		INFUSIÓN DE PLAQUETAS.
01186051134199	31-08-05	EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN, FILTRO PARA SEPARAR E INFUSIÓN DE PLAQUETAS.
01186051134260	31-08-05	EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN. FILTRO PARA SEPARAR E INFUSIÓN DE LEUCOCITOS. CAJA X 18. EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN. FILTRO PARA SEPARAR E INFUNDIR PLAQUETAS. EQUIPO PARA DESLEUCOCITACIÓN. FILTRO SEPACELL PARA DESLEUCOCITACIÓN E INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS.
01186051134207	31-08-05	KIT DE AFÉRESIS AMIKUS, USO. PARA LA INFUSIÓN DE COMPONENTES SANGUÍNEOS.
01186051134332	31-08-05	EQUIPO PARA ADMON DE SOLUCIONES CON ENTRADA DE AIRE. USO PARA INFUSIÓN DE NITROGLICERINA. CAJA X 48 UND.
01186051134253	31-08-05	ESTUCHE AFÉRESIS CERRADO, COMPUESTO POR. 1 CAJA DE MONITORA PLÁSTICA, 1 LT DE SOLUCIÓN SALINA. 1 LITRO DE ANTICOAGULANTE ACD. 1 BOLSA TRANSFER DE 600 ML, 2 BOLSAS VACÍAS PL3014, FISTULAS. USO. PARA SEPARAR E INFUSIÓN DE CÉLULAS DE SANGRE.
01186051134318	31-08-05	INFUSOR 10 DÍAS. USO. SUMINISTRO DE SOLUCIONES. CAJA X 12.
01186051134292	31-08-05	EQUIPO PARA TRANSFERENCIA DE PLASMA. USO. EN TRANSFUSIONES.
01186051134142	31-08-05	INFUSOR 1 DÍA. USO. PARA SUMINISTRAR SOLUCIONES. CAJA X 6.
01186051112258	09-08-05	KIT AFÉRESIS AMIKUS. USO PARA SEPARAR E INFUSIÓN DE PLAQUETAS

En la investigación adelantada, el Grupo de Fiscalización Aduanera envió a la División de Laboratorio de la Subdirección Técnica Aduanera cuatro muestras de los productos importados por Laboratorios Baxter S.A. con el fin de que realizara el análisis y la



correspondiente clasificación arancelaria²⁵. Los productos fueron clasificados en la misma subpartida declarada, esto es, en la 90.18.90.90.00, “*de acuerdo con las reglas generales interpretativas 1 y 6 del Arancel de Aduanas*”²⁶. Por lo tanto, la clasificación arancelaria no fue objeto de controversia.

En la Resolución 7698 de 29 de junio de 2007²⁷ la Subdirección Técnica Aduanera de la DIAN describió el producto conocido comercialmente como **equipo de infusión**, de la siguiente manera²⁸:

«Que con la información y muestras suministradas, se establece que la mercancía corresponde a un conjunto de elementos de uso médico, estériles, desechables, los cuales se enumeran a continuación:

- Cinco bolsas elaboradas en material plástico grado médico que presentan entradas y salidas superiores y/o entradas y salidas superiores e inferiores, mediante las cuales se conectan entre sí a través de mangueras plásticas flexibles, formando un circuito cerrado. Estas corresponden a:

Una bolsa primaria de 450 ml que contiene 63 ml de solución CPD

Tres bolsas plásticas vacías de transferencia una de 350 ml y dos de 400 ml

²⁵ Folio 13 c.p.

²⁶ Folio 84 c.p.

²⁷ "Por la cual se expide una Clasificación Arancelaria"

²⁸ Folios 84 y 85 c.p.



Una bolsa de transferencia de 450 ml que contiene 100 ml de solución SAG-M

- Una aguja de 16 ga
- Un filtro desleucocitador

El sistema funciona de la siguiente manera:

La aguja toma la sangre y la conduce a través del tubo de colecta hacia la bolsa primaria de recolección, la cual contiene 63 ml de solución anticoagulante CPD (ácido cítrico, citrato, fosfato y dextrosa), ésta posee conectores de salida superior e inferior, con tubos de transferencia que conducen la sangre y sus componentes hacia las demás bolsas. Por la parte inferior, se conecta una bolsa de transferencia vacía, la que a su vez, está conectada a un filtro desleucocitador a través del cual se obtienen los glóbulos rojos, que se recogen en una bolsa inferior que contiene 100 ml de solución SAG-M (cloruro de sodio, dextrosa, adenina y manitol), para la conservación de los mismos. Por la parte superior la bolsa primaria, se conecta a dos bolsas de transferencia para almacenamiento e infusión de plasma y plaquetas.

El sistema descrito se presenta estéril, y está destinado a la recolección, procesamiento, almacenamiento de sangre y hemocomponentes, los cuales serán suministrados de acuerdo a lo que se requiera por los pacientes.

Con base en lo anterior, se concluye que arancelariamente el producto se clasifica como **un sistema para la separación y conservación de los componentes de la sangre a partir de la bolsa de recolección**.
(Subraya fuera de texto)



Esta descripción es similar a la efectuada por el médico cirujano Raúl Hernando Erazo, de los productos denominados OPTITUTE CUÁDRUPLE y OPTITURE QUÍNTUPLE, allegada por la demandante al proceso, en la que señaló que se trata de un sistema o equipo médico especializado para la *“colecta, procesamiento e infusión de sangre total, glóbulos rojos, plasma y plaquetas”* y que *“sus componentes son un todo integral no divisible por su funcionalidad específica que determina el orden en que está ensamblado”*²⁹.

Además, de la descripción de las muestras analizadas que realizó el Jefe de la División de Arancel de la Subdirección Técnica Aduanera de la DIAN, se advierte que cada uno de los productos es un sistema integrado de elementos destinado a la recolección, procesamiento y almacenamiento de sangre y hemocomponentes cuya función quedó detallada.

Igualmente, las características de los bienes importados y su función se identifican con las del producto que tuvo en cuenta la Oficina Jurídica en el Oficio 68481 del 3 de septiembre de 2007 como ilustración del tipo de bienes que están comprendidos en la definición de «equipos de infusión de líquidos».

De los anteriores elementos de prueba se evidencia que las mercancías importadas por la demandante y amparadas por las declaraciones presentadas son **«equipos de infusión de líquidos»** y no partes de tales equipos, como lo sostuvo la DIAN. En

²⁹ Folios 130 a 134



consecuencia, la importación de los bienes objeto de cuestionamiento no causa impuesto sobre las ventas.

El criterio en mención también se aplica a las *“bolsas vacías de transferencia de sangre de 300ml y 150ml”*, amparadas con las declaraciones de importación 01186051090753 y 01186051090739 de 21 julio de 2005, pues aunque fueron importadas de manera separada, esto es, sin las demás partes que integran los equipos de infusión de líquidos, constituyen el **elemento esencial de estos**, como lo corrobora la Resolución 7698 de 29 de junio de 2007 de la Subdirección Técnica Aduanera de la DIAN, conforme con la cual el producto denominado técnicamente como *“OPTITURE QUÍNTUPLE”* y comercialmente *“EQUIPO DE INFUSIÓN”* corresponde a un sistema *“destinado a la recolección, procesamiento, almacenamiento de sangre y hemocomponentes, los cuales serán suministrados de acuerdo a lo que se requiera por los pacientes”* y *“se clasifica como un sistema para la separación y conservación de los componentes de la sangre **a partir de la bolsa de recolección”***.

En consecuencia, en la medida en que las *bolsas vacías de transferencia de sangre* son utilizadas para la recolección de la sangre y de sus componentes, constituyen un elemento esencial del *“equipo de infusión de líquidos”* y, por ende, podían importarse independientemente sin dejar de considerarse como equipo de infusión. En el mismo orden de ideas, tales bolsas gozan del beneficio tributario que, como lo precisó la Sala *“se reconoce respecto de los aparatos médicos quirúrgicos hechos para la infusión de líquidos, **si ese aparato médico es el elemento esencial del equipo de infusión de líquidos.”***



Las razones que anteceden son suficientes para confirmar la sentencia apelada.

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

FALLA

CONFÍRMASE la sentencia apelada.

RECONÓCESE personería a Pablo Nelson Rodríguez Silva, como apoderado de la DIAN en los términos del poder que está en el folio 485 del expediente.

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

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



MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Presidente

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ