



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., veinte (20) de agosto de dos mil quince (2015)

Radicación: 250002337000201200358 01 [21131]

Actor: SUPERIOR ENERGY SERVICES COLOMBIA LLC SUCURSAL
COLOMBIA (NIT. 900.123.314-0)

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-
DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 23 de abril de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que negó las pretensiones de la demanda y la condena en costas.

ANTECEDENTES

El declarante autorizado AGENCIA DE ADUANAS AVIATUR S.A. NIVEL 1 presentó a nombre del importador SUPERIOR ENERGY SERVICES COLOMBIA LLC SUCURSAL COLOMBIA la declaración de importación con autoadhesivo 07817310003238 de 10 de marzo de 2009, que ampara la mercancía clasificada en la subpartida arancelaria 73.04.23.00.00. Declaró un arancel de cero (-0-) y un IVA de \$73.760.000, sobre una base de \$460.999.649¹.

Previo Requerimiento Especial Aduanero 001-03-238-419-434-2 0007271 de 22 de diciembre de 2011 contra la Agencia de Aduanas Aviatur S.A. Nivel 1, en calidad de declarante², la DIAN profirió la Liquidación Oficial de Corrección 3-241-201-639-1-0530 de 7 de marzo de 2012, en la que le determinó un arancel de \$69.150.000, equivalente al 15% del valor en aduana de los bienes importados, un mayor valor por IVA de \$11.064.000 y una sanción del 10% de los tributos anteriores (\$8.021.000), para un total a cargo de \$88.235.000³.

La DIAN precisó que para que una empresa sea beneficiaria de la exención arancelaria prevista en el literal h) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992⁴ modificado por el artículo 1 del Decreto 4743 de 2005⁵ es indispensable que

¹ Folio 62 c.a.

² Folios 121 a 124 c.a.

³ Folios 42 a 49 c.p.

⁴ ARTICULO 9o. Exceptúanse de lo dispuesto en el artículo anterior y por consiguiente continuarán exentas de gravámenes arancelarios, en los términos señalados en las normas legales que consagran y regulan estas exenciones las siguientes importaciones:

“ ...

h) La maquinaria, equipos técnicos, sus accesorios, materiales y repuestos destinados a la exploración de minas o a la exploración de petróleo;

⁵ Artículo 1º Adiciónase el Decreto 255 de 1992 con el siguiente artículo:

“Artículo 9.1. Las exenciones arancelarias de que trata el literal h) del artículo 9 del presente decreto, serán aplicables a las importaciones de maquinaria, equipos y repuestos destinados

se trate de importaciones que sean efectuadas por entidades gubernamentales o empresas que realicen de manera directa actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos, tal como lo exige la Resolución 880 del 2 de diciembre de 2004⁶ de la Secretaría General de la Comunidad Andina, con la cual se autorizó al Gobierno de Colombia para el otorgamiento de franquicias arancelarias para el sector hidrocarburos.

El 28 de marzo de 2012, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de corrección⁷. Mediante Resolución 1-00-223-10105 de 29 de junio de 2012 la DIAN confirmó el acto recurrido⁸.

DEMANDA

SUPERIOR ENERGY SERVICES COLOMBIA LLC SUCURSAL COLOMBIA,
en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de

a la explotación, beneficio, transformación y transporte de la actividad minera y a la explotación, transporte por ductos y refinación de hidrocarburos”.

Artículo 2. Para efectos de lo previsto en el artículo 9.1 del Decreto 255 de 1992, la exención de gravámenes arancelarios para las actividades del sector minero y de hidrocarburos fijados en el presente decreto, será aplicable a las importaciones de las subpartidas arancelarias relacionadas a continuación, por un término de cinco años.

⁶ Artículo 1.- Autorizar al Gobierno de Colombia el otorgamiento de franquicias arancelarias a la importación de los bienes comprendidos en las subpartidas listadas en el anexo a la presente Resolución.

El Gobierno de Colombia podrá otorgar las franquicias arancelarias autorizadas en el párrafo anterior previa constatación del agotamiento de los medios de abastecimiento subregionales y sólo a las importaciones que sean efectuadas por entidades gubernamentales o empresas que realizan de manera directa actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos.

⁷ Folios 51 a 75 c.p.

⁸ Folios 77 a 83 c.p.

Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), formuló las siguientes pretensiones⁹:

“1.1. Que se reconozca la ocurrencia del silencio administrativo positivo en relación con el recurso de reconsideración interpuesto por Superior Energy contra la Resolución No. 03-241-201-639-1-0530 del 7 de marzo de 2012, y como consecuencia de ello se proceda a anular este acto administrativo y la Resolución No. 1-00-223-10105 del 29 de junio de 2012.

1.2. Que en cualquier caso se declare la nulidad de la Resolución No. 03-241-201-639-1-0530 del 7 de marzo de 2012, por medio de la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá practicó Liquidación oficial de Corrección y de la Resolución No. 1-00-223-10105 del 29 de junio de 2012, por medio de la cual la DIAN resolvió, aunque tarde, el recurso de reconsideración interpuesto por mi Representada contra los actos ya indicados, confirmándolos.

1.3. Que como consecuencia de la anterior, se restablezca el derecho de mi representada en los siguientes términos:

1.3.1. Declarando que la actividad desarrollada por la Sucursal corresponde a la prestación de servicios especializados y exclusivos para la industria petrolera, en forma principal.

1.3.2. Señalando que la declaración de importación tipo modificación con autoadhesivo número 07817310003238, presentada el 10 de marzo de 2009 por la Agencia de Aduanas Aviatur S.A. Nivel 1, a nombre de la Sucursal, está en firme y respecto de ella no se adeuda suma alguna por tributos aduaneros ni sanciones.

1.3.3. Ordenando el archivo del expediente que por este particular se haya abierto en contra de mi representada.

1.3.4. Declarando que no son de cargo de Superior Energy las costas en que haya incurrido la DIAN con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso”.

Citó como violadas las siguientes normas:

⁹ Folios 3 y 4 c.p.

- Artículos 6 y 121 de la Constitución Política
- Artículos 84 y 97 del Código Contencioso Administrativo
- Artículo 1 del Decreto 4743 de 2005
- Artículo 264 de la Ley 223 de 1995
- Decreto 4048 de 2008
- Circular 175 de 2001
- Artículos 515 y 519 del Estatuto Aduanero

El concepto de la violación se sintetiza así:

1. Nulidad por falta de competencia por configuración del silencio administrativo positivo y haber adquirido firmeza la declaración de importación

El artículo 515 del Estatuto Aduanero prevé que el término para resolver el recurso de reconsideración es de tres meses, contados a partir de la fecha de su interposición.

Por su parte, el artículo 519 del Estatuto Aduanero dispone que si transcurrido el plazo para resolver el recurso de reconsideración no se ha notificado decisión expresa, este se entiende fallado a favor del recurrente.

El 28 de marzo de 2012, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de corrección aduanera. Entonces, el recurso debía ser resuelto hasta el 28 de junio de 2012.

Sin embargo, la DIAN expidió la Resolución 1-00-223-10105 el 29 de junio de 2012, por lo que el recurso fue resuelto en forma extemporánea. En consecuencia, se configuró el silencio administrativo positivo frente a la decisión del recurso mediante un acto ficto.

Por lo anterior, en cumplimiento del Código Contencioso Administrativo, la actora protocolizó el silencio administrativo positivo a través de escritura pública, por tanto, el recurso de reconsideración se entiende fallado a favor del contribuyente.

2. Para tener derecho a la exención del arancel la actora no estaba obligada a ejercer las actividades directamente

De conformidad con el artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina *“Cuando su texto así lo disponga, las decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro”*.

La Resolución 880 de 2004 de la CAN, fundamento del rechazo de la exención arancelaria, expresamente requería que el Gobierno de Colombia expidiera las normas nacionales para hacerla aplicable. No podía aplicarse directamente, como lo pretende la DIAN, sino que requería del desarrollo que hizo el Gobierno a través del Decreto 4743 de 2005.

Si se acepta que la autorización dada por la Comunidad Andina en la Resolución 880 de 2004 exigía que el beneficio solo se aplicara a las empresas que realizaran de manera directa ciertas actividades, lo cierto es que, al desarrollar dicha autorización, mediante el Decreto 4743 de 2005, el

Gobierno Colombiano guardó silencio sobre el requisito subjetivo que la CAN pareció exigir.

En este sentido, si el Presidente de la República hubiera adoptado la recomendación hecha por la CAN, expresamente habría incluido esa salvedad en el artículo 1º del Decreto 4743 de 2005. Sin embargo, no lo hizo, lo que significa que la intención del Gobierno fue siempre favorecer la totalidad de la cadena productiva, sin distinción alguna respecto de la calidad del importador.

3. Nulidad de la actuación administrativa por violar las normas en que ha debido fundarse

La DIAN no aplicó el artículo 1 del Decreto 4743 de 2005 que solo condiciona la exención arancelaria al destino de la maquinaria, equipos y repuestos de que se trate. Por el contrario, exigió como requisito adicional que la actora realizara directamente actividades de explotación de hidrocarburos.

Pretender, como lo hace la DIAN, que además se deba acreditar una calidad especial en cabeza del importador de estos activos, es exigir algo que no ha sido previsto por la norma citada.

En el caso concreto, la exención arancelaria es procedente, pues se encuentra acreditado que la importación recayó sobre maquinaria y equipos de la subpartida 73.04.23.00.00, que corresponde a *“Tubos de entubación (“casting”) o de producción (“tubing”) y tubos de perforación, de los tipos*

utilizados para la extracción de petróleo o gas”, bienes que fueron destinados exclusivamente a la industria de hidrocarburos.

4. Nulidad de la actuación administrativa por desconocimiento de la doctrina de la DIAN

Con fundamento en el artículo 264 de la Ley 223 de 1995 y el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, la DIAN debió acatar su doctrina de acuerdo con la cual la exención arancelaria solo requiere que los bienes objeto de importación estén destinados a la industria minera y de hidrocarburos, sin que la Oficina Jurídica haya dispuesto alguna calidad especial respecto del importador¹⁰.

También ha precisado la DIAN que la competencia para reconocer la exención recae en los Ministerios de Comercio, Industria y Turismo y de Minas y Energía, como entidades competentes para expedir la licencia de importación¹¹. En consecuencia, la competencia de la DIAN llega solo hasta verificar que los requisitos a cuyo amparo fue expedida esa licencia se sigan cumpliendo por parte del importador, es decir, a comprobar que las máquinas, equipos y repuestos de que se trate, se destinen a las actividades propias de las industrias minera y de hidrocarburos.

5. Nulidad de la actuación administrativa por incompetencia de la DIAN

En este asunto no se discute la clasificación arancelaria de los bienes importados, pues lo que se presenta es un conflicto de competencias positivo entre los Ministerios de Minas y Energía y de Comercio Industria y Turismo y

¹⁰ Conceptos 52696 de 2007 y 16330 de 2010

¹¹ Concepto 32660 de 2008

la DIAN, pues los Ministerios y la DIAN se consideran competentes para otorgar la exención arancelaria.

Este conflicto debe ser resuelto por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, como lo prevé el artículo 39 del CPACA. No obstante, como la DIAN no elevó la consulta, los actos demandados son nulos por falta de competencia de esta entidad.

6. Nulidad de la actuación administrativa por desconocimiento del principio de confianza legítima

De conformidad con el principio de confianza legítima, la declaración de importación presentada por la actora se encuentra amparada por pronunciamientos oficiales de la DIAN, que expresamente avalan el derecho a la exención arancelaria y por la autorización otorgada por las autoridades competentes para reconocer la exención, esto es, los Ministerios de Comercio, Industria y Turismo y de Minas y Energía, como lo reconoció la misma DIAN.

7. Nulidad de la actuación administrativa por indebida o falsa motivación

La motivación de los actos acusados fue indebida por exigir un requisito no previsto en el Decreto 4743 de 2005 o por considerar que la previa existencia de actos administrativos, como los de los Ministerios, no constituye un obstáculo para que sean revocados sus efectos, sin consentimiento del contribuyente.

Además, la Administración omitió examinar varios de los argumentos planteados en el recurso de reconsideración, pues se limitó a señalar que no existió la violación alegada, sin indicar las razones para el efecto.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN propuso la excepción de caducidad de la acción, por las siguientes razones:

Por auto notificado por estado el 13 de diciembre de 2012, el Tribunal ordenó a la demandante que, en el término de 10 días, corrigiera la demanda, con fundamento en el artículo 170 del C.P.C.A.

Solo hasta el 28 de enero de 2013, la actora subsanó la causal de inadmisión, pues alegó que se notificó del auto inadmisorio por conducta concluyente por errores en el nombre y NIT de la demandante que se produjeron al incluir los datos en el sistema de la Rama Judicial. En subsidio, solicitó la nulidad de todo lo actuado por indebida notificación, con fundamento en el artículo 133 del Código General del Proceso.

Sin embargo, el artículo 133 del C. G. P. no estaba vigente y aunque se considerara aplicable, el auto inadmisorio se notificó en debida forma, pues el auto admisorio de la demanda se notifica por estado.

Lo procedente, entonces, era rechazar la demanda, lo que generaba la caducidad de la acción, que se cuenta a partir del día siguiente a la notificación del acto que culmina la sede administrativa, de acuerdo con el artículo 164 del C.P.C.A. Así, el acto con el que se agotó la vía gubernativa se notificó el 4 de julio de 2012, por lo que los cuatro meses para presentar la demanda vencían el 4 de noviembre de 2012.

Si se hubiera rechazado la demanda en el término que correspondía, esto es, el 11 de enero de 2013, la nueva demanda estaría por fuera del término de caducidad de la acción. Como procedía el rechazo de la demanda, la acción está caducada.

De otra parte, teniendo en cuenta que el Tribunal debió rechazar la demanda, procede la nulidad de todo lo actuado, toda vez que la actora no subsanó la demanda dentro de la oportunidad legal sino de manera extemporánea.

En cuanto al fondo del asunto, pidió negar las pretensiones de la actora por las siguientes razones¹²:

Alcance de la exención arancelaria

¹² Folios 159 a 170 c.p.

Por Resolución 880 de 2004 la Secretaría General de la Comunidad Andina autorizó al Gobierno de Colombia para el otorgamiento de franquicias arancelarias a la importación de bienes para el sector hidrocarburos. Los artículos 1 y 3 de la citada resolución señalaron lo siguiente:

Colombia es un país miembro de la Comunidad Andina, de conformidad con el Acuerdo de Cartagena. En consecuencia, los acuerdos, decisiones, resoluciones y demás documentos que sean expedidos por los órganos competentes de la organización supranacional tienen carácter vinculante para el país.

La CAN expidió la Resolución 880 de 2004, por la cual concedió al Gobierno Colombiano autorización para otorgar franquicias arancelarias a los bienes importados en las subpartidas del listado anexo al artículo 3, por entidades gubernamentales o empresas que realizan de manera directa actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos.

Tanto la norma supranacional como la nacional (Decreto 4743 de 2005) prevén como requisito para acceder al beneficio arancelario, que la empresa que importe la mercancía realice la actividad de manera directa. Sin embargo, la demandante no acreditó el cumplimiento de este requisito, lo que condujo al menor pago de tributos aduaneros.

Afirmar que el legislador guardó silencio respecto de la realización de la actividad directa por parte del importador, significa desconocer el fundamento del Decreto 4743 de 2005 y el carácter vinculante de las normas expedidas por la Comunidad Andina, de la que Colombia hace parte.

Los beneficios tributarios de la Resolución 880 de 2004 de la CAN, en armonía con el literal h) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992, modificado por el artículo 1 del Decreto 4743 de 2005, no están encaminados a fomentar el enriquecimiento de los terceros que prestan servicios en las actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos, como la demandante, sino a favorecer a quienes directamente realizan estas actividades cuando actúan como importadores directos.

En relación con los demás argumentos de la demanda, la DIAN precisó lo siguiente:

Frente al conflicto de competencias que la demandante plantea, lo que se discute no es quién reconoce la exención, pues la DIAN se ha limitado a ejercer sus facultades legales en relación con el control a una operación de importación sobre la cual se está evadiendo el pago de lo que realmente le corresponde por concepto de gravamen arancelario. Además, no son los Ministerios los competentes para otorgar exenciones arancelarias, toda vez que dicha facultad proviene de las normas vigentes, en concreto, la Resolución 880 de 2004 de la CAN y el literal h) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992, modificado por el artículo 1 del Decreto 4743 de 2005.

La DIAN cotejó los documentos soporte de la declaración de importación, así como la ficha técnica de los bienes importados y observó que son tubos de perforación sin soldadura en acero inoxidable.

La División de Gestión de Operación Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas expidió el pronunciamiento técnico No. 1-03-201-245-201A de 19 de octubre de 2011¹³, en el que señaló que en atención a las reglas generales de interpretación 1 y 6 del Arancel de Aduanas, los bienes importados se clasifican en la subpartida arancelaria 73.04.23.00.00, que corresponde tubos de perforación (drill pipe) que no sean de acero inoxidable, situación que se encuentra demostrada en el expediente.

Por tal razón, los bienes importados en la declaración de 10 de marzo de 2009, que se ubican en la subpartida 73.04.23.00.00, no están dentro de las subpartidas relacionadas en el Decreto 4743 de 2005, que establece unas exenciones arancelarias para el sector minero y de hidrocarburos.

El literal h) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992 prevé un listado taxativo de subpartidas a las que se aplica la exención. Por tanto, no es cierto que la exención arancelaria se aplica de acuerdo con la finalidad que se otorgue a la mercancía importada.

¹³ Folios 105 a 108 c.a.

Dado que el Decreto 4743 fue publicado en el Diario Oficial 46.137 del 30 de diciembre de 2005, estuvo vigente desde esa fecha hasta el 19 de octubre de 2010. Es decir, que al momento de la presentación de la declaración de importación, objeto de liquidación oficial de corrección, se encontraba vigente. Por tanto, existía un listado expreso de subpartidas arancelarias sobre las cuales operaba la exención arancelaria a que hace referencia el demandante.

Por otra parte, con base en el certificado de existencia y representación legal y RUT de la actora, la DIAN encontró que no se dedica a realizar directamente actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos, por lo que no puede ser beneficiaria de la exención.

Los actos administrativos se encuentran debidamente motivados, ya que la DIAN aplicó las normas legales para el caso concreto y explicó las razones por las que determinó un mayor pago de tributos a cargo de la actora y a favor del fisco nacional.

Finalmente, no existe violación de los principios de buena fe y confianza legítima, comoquiera que la Administración dio cabal cumplimiento a las normas vigentes para el momento de los hechos, por lo que dicha actuación se encuentra ajustada a derecho. En consecuencia, al expedir los actos demandados se garantizaron el debido proceso y los principios de justicia y equidad.

Silencio administrativo positivo

El artículo 515 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 50 del Decreto 1232 de 2001, establece que el recurso de reconsideración debe resolverse en el término de 3 meses, contados a partir de la fecha de su interposición.

Por su parte, el artículo 516 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 2 del Decreto 3329 de 2009, dispone que cuando el recurso de reconsideración se presenta ante una dependencia que no es la competente, los términos empiezan a correr a partir del día siguiente al de su recibo por la dependencia competente.

En el caso concreto, el 28 de marzo de 2012 la actora interpuso el recurso de reconsideración ante la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá. El 3 de abril de 2012, el escrito se envió a la dependencia competente, esto es, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección Jurídica de la DIAN y esta dependencia lo recibió el 4 de abril de 2012. En consecuencia, el plazo para resolver el recurso vencía el 5 de julio de 2012.

Como el acto que resolvió el recurso se notificó el 3 de julio de 2012, no operó el fenómeno del silencio administrativo positivo.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda. Los fundamentos de la decisión se resumen así¹⁴:

Silencio administrativo positivo

De conformidad con el artículo 515 del Estatuto Aduanero, la Administración debe resolver el recurso dentro de los tres meses siguientes a partir de la fecha de su interposición.

Por su parte, el artículo 516 del mismo ordenamiento dispone que el recurso debe ser remitido a la autoridad competente dentro de los 5 días siguientes a la fecha de recibo de este y que los términos para resolverlo comenzarán a correr a partir del día siguiente a la fecha de su recibo.

El 28 de marzo de marzo de 2012, dentro del término legal, la actora interpuso el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de corrección, ante la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá.

¹⁴ Folios 266 a 288 c.p.

La dependencia competente para resolver el recurso de reconsideración, esto es, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, recibió el recurso de reconsideración el 4 de abril de 2012. Por tanto, a partir del día siguiente empezaban a correr los tres (3) meses para decidir el recurso.

Teniendo en cuenta que el 3 de julio de 2012 la actora fue notificada de la decisión del recurso, este fue decidido oportunamente, por lo cual no se configuró el silencio administrativo positivo a que se refiere el artículo 519 del Estatuto Aduanero.

La Administración omitió la aplicación del artículo 1 del Decreto 4347 de 30 de diciembre de 2005

De acuerdo con la Resolución 880 de 2 de diciembre de 2004, de la Secretaría General de la Comunidad Andina, el artículo 9 del Decreto 255 de 1992, adicionado por el Decreto 260 de 2005 y el artículo 1 del Decreto 4743 de 2005, para que opere la autorización de la franquicia arancelaria se deben cumplir los siguientes requisitos:

- (i) Que se trate de mercancías que se encuentren relacionadas en las citadas normas o en sus anexos y
- (ii) Que estas sean importadas por entidades gubernamentales o empresas que realicen de manera directa actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos.

En el caso concreto no se cumplen los requisitos para ser beneficiario de las exenciones arancelarias. Ello, porque la mercancía importada se clasifica en la subpartida arancelaria 73.04.23.00.00, que no se encuentra en el listado de las partidas beneficiarias de la exención, pues en materia de beneficios tributarios, la interpretación de la ley es restrictiva, lo que impide extender el beneficio a la totalidad de los bienes que no se encuentran en los anexos señalados en las normas citadas.

Además, del objeto social de la actora se advierte que su actividad principal es *“proporcionar servicios especiales y equipos para las industrias de producción y explotación de petróleo y gas, y cualquier otra actividad requerida o incidental a lo anterior,”*. En consecuencia, no realiza de manera directa las actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos.

Se reitera el criterio del Tribunal, fijado en sentencia de 25 de septiembre de 2013¹⁵.

No es procedente la aplicación aislada del Decreto 4743 de 2005, toda vez que si bien en la parte dispositiva de la norma no se establece que la importadora deba acreditar alguna calidad o condición especial respecto a la actividad que realiza, en sus considerandos se advierte que la exención se consagró en atención a la autorización efectuada por la CAN en la Resolución 969 de 2005.

Falta de competencia de la Administración para determinar la exención arancelaria aplicable

De acuerdo con los artículos 469 y 470 del Decreto 2685 de 1999 (Estatuto Aduanero), en ejercicio de sus facultades de fiscalización y control, la DIAN es la entidad competente para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, tributarias y cambiarias.

En virtud de esta facultad, la autoridad aduanera determinó que la demandante no acreditó los requisitos exigidos para acceder a la exención arancelaria establecida en el Decreto 4743 de 2005 y de esta forma liquidar un arancel del 0%. Por esa razón expidió la liquidación oficial de corrección de conformidad con los artículos 507 a 519 del Estatuto Aduanero.

¹⁵ Exp. 2012-00330, M.P. María Marcela del Socorro Cadavid Bringe.

Nulidad por desconocimiento del principio de confianza legítima y por indebida o falsa motivación de los actos acusados

La actora alega que, conforme con el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, se encontraba amparada por los Conceptos 52696 de 2007, 32660 de 2008 y 16330 de 2010 de la DIAN, que avalan el derecho a la exención arancelaria.

Si bien los conceptos de la DIAN son herramientas importantes para la interpretación de las normas tributarias y aduaneras, las actuaciones de los administrados deben fundamentarse primordialmente en lo dispuesto en la ley.

Del análisis de las Resoluciones 880 de 2004 y 969 de 2005, proferidas por la Comunidad Andina y el Decreto 4743 de 2005, que reglamentan la exención arancelaria, para la procedencia de este beneficio se requiere el cumplimiento de unos requisitos que, en este caso, no fueron acreditados por la actora.

No se viola el principio de confianza legítima, pues independientemente de que en la licencia de importación el Ministerio de Minas y Energía, reconociera la exención a favor del importador, en ejercicio de sus facultades de fiscalización y control la DIAN puede revisar el pago de tributos y derechos aduaneros de las mercancías importadas, sin que se trate de una

interpretación contraria a lo expresado en los conceptos. Así, se precisó en la sentencia del Tribunal de 25 de septiembre de 2013¹⁶.

No se evidencia una indebida o falsa motivación de los actos demandados, ya que los requisitos exigidos por la Administración para la procedencia de la exención se encuentran en las Resoluciones 880 de 2004 y 969 de 2005, así como en el Decreto 4743 de 2005 y tales requisitos no fueron acreditados por la demandante, motivo por el cual no tenía derecho al beneficio tributario.

No hay lugar a condena en costas porque se estudia un asunto de interés público, en la medida en que los tributos son necesarios para el funcionamiento del Estado y el cumplimiento de los fines esenciales de este.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** fundamentó el recurso de apelación así¹⁷:

Contrario a lo afirmado por el a quo, es irrelevante si la subpartida empleada por la actora en la declaración de importación que origina la controversia, estaba incluida en aquellas beneficiarias de la exención que prevé el artículo 1 del Decreto 4743 de 2005, por las siguientes razones:

¹⁶ Exp. 2012-00330, M.P. María Marcela del Socorro Cadavid Bringe.

¹⁷ Folios 290 a 295 c.p.

La subpartida 73.04.21.00.00, que es la que se encuentra listada en el Decreto 4743 de 2005, no existe desde el año 2007, toda vez que el Decreto 4589 del 2006 la sustituyó por las siguientes:

73.04.22.00	Tubos de perforación de acero inoxidable
73.04.23.00	Los demás tubos de perforación

La subpartida 73.04.23.00.00, utilizada por la demandante, sí está incluida en las beneficiadas con la exención, pues así lo estableció la DIAN en la Circular 0003 de 5 de enero de 2007, en la que se determinaron las tablas correlativas entre las subpartidas que figuran en el Decreto 4341 de 2004 y las modificadas por el Decreto 4589 de 2006. En esas tablas se reconoce expresamente que la subpartida 73.04.21.00.00, vigente para el año 2006, pasó a identificarse con las subpartidas 73.04.22.00.00 y 73.04.23.00.00, a partir del año 2007.

Lo que se importó fueron tubos de perforación, aspecto que no se discute. Tampoco se discute que estos tubos fueron destinados a la industria de hidrocarburos.

Dividir en dos la subpartida 73.04.21.00.00, prevista en el Decreto 4743 de 2005, no modifica la circunstancia de que la exención de ese Decreto, al amparo del cual se realizó la importación, se refería a todos los tubos de

perforación. Por ello, aun con la nueva nomenclatura arancelaria se mantuvo el derecho a la exención, pues se importaron tubos de perforación.

Establecer que no procede la exención arancelaria por la importación de tubos de perforación porque estos no se clasifican dentro de la subpartida listada en el Decreto 4743 de 2005 implica desconocer, desde el año 2007, una exención arancelaria reconocida mediante decreto expedido por el Gobierno Nacional.

Las exenciones arancelarias no se otorgan por la nomenclatura *per se*, sino por el tipo de bien. Así, cuando cambia la denominación arancelaria de un bien se debe buscar su equivalente para otorgar la respectiva exención, pues esta no puede desaparecer de la vida jurídica.

De otra parte, como lo aceptó el Tribunal, para que proceda la exención arancelaria, el Decreto 4347 de 2005 solo exige que se trate de la importación de maquinaria, equipos y repuestos y que estén destinados a ser empleados en la actividad minera o de hidrocarburos, en cualquiera de sus fases. Además, exigir el requisito del ejercicio directo de la actividad conduce a una aplicación inocua del Decreto 4347 de 2005 porque las compañías que importan maquinaria para la exploración y explotación de hidrocarburos no son las mismas que ejercen la actividad.

En el caso concreto, la importación objeto de exención correspondió a maquinaria y equipos de la subpartida 73.04.23.00.00, que se refiere a tubos

de entubación (casting) o de producción (tubing) y tubos de perforación, bienes que fueron destinados única y exclusivamente a la industria de hidrocarburos.

De otra parte, en esta oportunidad operó el silencio administrativo positivo, toda vez que está demostrado que el 28 de marzo se presentó en debida forma el recurso de reconsideración. Sin embargo, hasta el 3 de julio de 2012 se notificó el acto mediante el cual se resolvió el recurso, es decir, en forma extemporánea, pues de acuerdo con el artículo 515 del Estatuto Aduanero, la Administración tenía 3 meses, a partir de la interposición del recurso, para decidir y notificar la decisión a los interesados.

El a quo desconoce lo previsto en el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, que dispone que los conceptos de la DIAN son obligatorios para sus funcionarios y los contribuyentes pueden justificar en estos sus actuaciones.

La sentencia de primera instancia violó el debido proceso de la actora porque no estudió el argumento relacionado con el desdoblamiento de la subpartida incluida en el listado del Decreto 4743 de 2005. Además, fue falsamente motivada, pues no tuvo en cuenta las normas vigentes sobre la clasificación arancelaria de la mercancía importada y la obligatoriedad de los conceptos de la DIAN.

Por último, y solo ante la eventualidad de que no sean plenamente aceptados los argumentos expuestos, de manera subsidiaria debe darse aplicación al

principio de favorabilidad, previsto en el artículo 520 del Estatuto Aduanero, pues para la época en que se profirieron los actos acusados, la norma vigente era el Decreto 4927 de 2011, que establecía un arancel del 5% para los tubos de algunas subpartidas, entre ellas, la 73.04.23.00.00, que fue la que utilizó la demandante.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación¹⁸. Asimismo, insistió que en caso de que no sean aceptados los argumentos expuestos, se aplique de forma subsidiaria el principio de favorabilidad de que trata el artículo 520 del Estatuto Aduanero.

La demandada insistió en los planteamientos de la contestación de la demanda¹⁹.

El Ministerio Público no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

¹⁸ Folios 334 a 335 c.p.

¹⁹ Folios 308 a 317 c.p.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la actora, la Sala precisa si se configuró el silencio administrativo positivo para decidir el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de corrección aduanera. En caso negativo, precisa (i) si para acceder a la exención arancelaria el importador estaba obligado a realizar directamente las actividades de exploración y explotación de hidrocarburos; ii) si la subpartida empleada por la actora en la declaración de importación que origina la controversia, está incluida en aquellas beneficiarias de la exención; iii) si la DIAN desconoció los conceptos que supuestamente favorecían al demandante y si procede la aplicación del principio de favorabilidad.

Silencio administrativo positivo

Según la demandante, con base en los artículos 515 y 519 del Decreto 2685 de 1999 (Estatuto Aduanero) se produjo el silencio administrativo positivo frente a la decisión del recurso de reconsideración. Lo anterior, por cuanto la notificación del acto que decidió el recurso se produjo por fuera del término legal, por lo cual debe entenderse resuelto a su favor, pues interpuso el recurso el 28 de marzo de 2012 y la DIAN lo decidió el 29 de junio del mismo año.

En cuanto al término que tiene la Administración Aduanera para resolver el recurso de reconsideración, el artículo 515 del Estatuto Aduanero, modificado por el artículo 50 del Decreto 1232 de 2001, dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 515. Modificado por el art 50 del Decreto 1232 de 2001
RECURSO DE RECONSIDERACIÓN. *Contra el acto administrativo que decida de fondo procede el Recurso de Reconsideración, el cual deberá interponerse dentro de los quince (15) días siguientes a su notificación. El término para resolver el Recurso de Reconsideración será de tres (3) meses contados a partir de la fecha de su interposición.*

PARÁGRAFO. *El término para resolver el Recurso de Reconsideración se suspenderá por el término que dure el período probatorio cuando a ello hubiere lugar”.*

Por su parte, el artículo 519 del Estatuto Aduanero dispone que *“transcurrido el plazo para resolver el recurso de **reconsideración sin que se haya notificado decisión expresa**, se entenderá fallado a favor del recurrente en los términos previstos en los incisos anteriores, en cuyo caso la autoridad competente de oficio o a petición de parte así lo declarará.”.*

En consecuencia, para que el recurso de reconsideración se entienda resuelto oportunamente es necesario que dentro del término legal, que es de tres meses, se notifique el acto que lo decide, pues solo así si el contribuyente tiene conocimiento de la decisión administrativa.

Además, el término de tres meses para resolver el recurso es perentorio, porque el artículo 519 del mismo ordenamiento establece que ante su incumplimiento se configura el silencio administrativo positivo. En consecuencia, si vence ese plazo sin que se resuelva el recurso, se entiende que la Administración pierde competencia para manifestar su voluntad y, en ese orden de ideas, el acto es nulo²⁰.

El artículo 516 Estatuto Aduanero, modificado por el artículo 2 del Decreto 3329 de 2009, prevé que el recurso puede presentarse personalmente tanto

²⁰ Sentencia del 21 de octubre de 2010, Exp. 17142, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

ante la autoridad aduanera como ante juez o notario y que si se presenta ante estos funcionarios debe allegarse a la autoridad aduanera o remitirse por correo a la DIAN, dentro de los 15 días que tiene el interesado para recurrir. En este caso, la autoridad aduanera debe remitir el recurso a la dependencia competente para fallarlo dentro de los 5 días siguientes a su recibo.

Además, la norma concluye de manera categórica que *“En todo caso, los términos para decidir el recurso por parte de la dependencia competente comenzarán a correr a partir del día siguiente a la fecha de su recibo”*.

Así, los tres meses que tiene la DIAN, a través de su dependencia competente, para resolver el recurso de reconsideración contra un administrativo de fondo de carácter aduanero se cuentan siempre a partir del día siguiente a la fecha de recibo del recurso por parte de la dependencia competente.

En el caso en estudio, el 28 de marzo de 2012 la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de corrección aduanera. El recurso fue presentado ante la Dirección Seccional de Aduanas Bogotá²¹.

Con planilla 311 de 29 de marzo de 2012, la Administración Especial de Aduanas de Bogotá remitió el recurso de reconsideración a la Subdirección de Recursos Jurídicos del Nivel Central de la DIAN, por ser la dependencia

²¹ Folios 163 a 187 c.a.

competente para resolverlo, competencia que no se cuestiona en este asunto²².

El 3 de abril de 2012, la Subdirección de Recursos Jurídicos recibió el escrito contentivo del recurso de reconsideración, según radicación 2012ER28574²³.

Por Resolución 1-00-223-10105 de 29 de junio de 2012, la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, resolvió el recurso de reconsideración y confirmó la decisión²⁴. La resolución se notificó a la actora el 3 de julio de 2012²⁵.

Comoquiera que la dependencia competente, esto es la Subdirección de Recursos Jurídicos del Nivel Central de la DIAN, recibió el recurso el 3 de abril de 2008, los tres meses para decidirlo vencían el 4 de julio de 2008, motivo por el cual fue oportuna la decisión del recurso de reconsideración interpuesto por la demandante. No prospera el cargo.

Exención de gravámenes arancelarios a la importación de maquinaria, equipos técnicos, sus accesorios, materiales y repuestos destinados a la exploración de minas o a la exploración de petróleo

²² Folio 193 c.a.

²³ Folio 194 c.a.

²⁴ Folios 196 a 202 c.a.

²⁵ Folio 203 anv.

El 10 de marzo de 2009, el declarante autorizado AGENCIA DE ADUANA AVIATUR S.A. NIVEL 1 presentó a nombre de la actora la declaración de importación tipo modificación “FINALIZACIÓN DE RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN TEMPORAL A CORTO PLAZO ART 156”, que ampara mercancía clasificada en la subpartida arancelaria **73.04.23.00.00**²⁶. En la citada declaración se fijó un arancel de cero y un IVA de \$73.760.000.

El artículo 3 literal c) del Decreto 2184 de 1990 exceptuó de la derogatoria de las exenciones de gravámenes arancelarios y, por ende, continuaban exentas, las importaciones que realicen la Nación, los departamentos, las intendencias, las comisarías, los municipios, el Distrito Especial de Bogotá y las entidades descentralizadas de los órdenes nacional, departamental, intendencial, comisarial, municipal y distrital (artículo 2 de dicho decreto) que se dediquen a la minería o a los hidrocarburos o a la prestación de servicios de salud pública o educación o comercialización de alimentos.

Mediante Decisión 282 de 1991 del Acuerdo de Cartagena, sobre armonización de franquicias arancelarias, se dispuso la eliminación de las franquicias arancelarias vigentes a la fecha de dicha norma, que vulneren los compromisos arancelarios subregionales, salvo las otorgadas al amparo del artículo 68 del Acuerdo de Cartagena y lo dispuesto en esa misma Decisión.

²⁶ La Jefe de División de Gestión de la Operación Aduanera profirió el pronunciamiento técnico 11-03-201-245-201A del 19 de octubre de 2011 (folios 105 a 108 c.a.) según el cual: “... la mercancía amparada en la declaración de importación No. 07817310003238 del 10 de marzo del 2009 correspondiente tubos de perforación de pozos petroleros, sin costura con las siguientes características técnicas: DRILL COLLAR SPIRAL W/ NC38 (3 ½” if) COECTION (4 7/8” X 2 ¼”) DE 4-7/8” de diámetro externo, 2-1/4” de diámetro interno, y DRILL COLLAR SPIRAL W/ NC34 de 4 ¾” de diámetro externo, 2-1/4” de diámetro interno.”

De conformidad con el artículo 1º de la referida Decisión, se entiende por franquicias arancelarias, *“los distintos regímenes que permiten el despacho a consumo con la exención, rebaja o devolución de los gravámenes arancelarios respectivos”*. Y por despacho de consumo *“el régimen aduanero en virtud del cual las mercancías importadas pueden permanecer definitivamente dentro del territorio aduanero”*.

En virtud del Decreto 255 de 1992²⁷, Colombia adoptó el arancel externo común, y recogió y depuró las exenciones que estaban en contra de la Decisión 282 del Acuerdo de Cartagena, con lo cual inició el proceso gradual para cumplir con lo acordado en esa norma supranacional.

Fue así como en los artículos 8º y 9º del Decreto 255 de 1992 previó lo siguiente:

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

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

²⁷ “Por el cual se introducen algunas modificaciones en el Arancel de Aduanas”

a)
“ ...

h) La maquinaria, equipos técnicos, sus accesorios, materiales y repuestos destinados a la exploración de minas o a la **exploración de petróleo.** “(Subraya la Sala).

Así, el literal h) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992 mantuvo la exención de gravámenes arancelarios otorgada a las importaciones de maquinaria, equipos técnicos, sus accesorios, materiales y repuestos destinados a la exploración de minas o a la exploración de petróleo, que realicen las personas naturales o jurídicas de derecho privado.

Los artículos 1 y 2 de la Resolución 880 del 2 de diciembre de 2004, proferida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, por medio de la cual se autorizó al Gobierno de Colombia el otorgamiento de franquicias arancelarias para el sector hidrocarburos, disponen lo siguiente:

“Artículo 1.- Autorizar al Gobierno de Colombia el otorgamiento de franquicias arancelarias a la importación de los bienes comprendidos en las subpartidas listadas en el anexo a la presente Resolución.

El Gobierno de Colombia podrá otorgar las franquicias arancelarias autorizadas en el párrafo anterior previa constatación del agotamiento de los medios de abastecimiento subregionales y sólo a las importaciones que sean efectuadas por entidades gubernamentales o empresas que realizan de manera directa

actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos.

Artículo 2.- La autorización a que se refiere el artículo anterior tendrá una vigencia de cinco años a partir de la entrada en vigencia de la presente Resolución”.

Por su parte, el Decreto 260 de 2005 adicionó el Decreto 255 de 1992 con el artículo 9-1 así:

Artículo 1°. Adiciónase el Decreto 255 de 1992 con el siguiente artículo:

"Artículo 9-1. Las exenciones arancelarias de que trata el literal h) del artículo 9° del presente decreto, serán aplicables a las importaciones de maquinaria, equipos y repuestos destinados a la explotación, beneficio, transformación y transporte de la actividad minera y a la explotación, transporte por ductos y refinación de hidrocarburos".

Artículo 2°. La exención de gravámenes arancelarios para las actividades del sector minero y de hidrocarburos fijados en el presente decreto, será aplicable a las importaciones de las subpartidas arancelarias relacionadas a continuación, hasta el 31 de diciembre de 2005.

*“
...*

Artículo 4º. La exención de los gravámenes arancelarios considerados en el presente Decreto procederá siempre y cuando no exista producción en los Países Miembros de la Comunidad Andina.

Artículo 5º. El presente decreto rige a partir de su publicación en el Diario Oficial y tendrá vigencia hasta el 31 de diciembre de 2005”.

El **artículo 1 del Decreto 4743 de 2005**²⁸ derogó el Decreto 260 de 7 de febrero de 2005 y adicionó el Decreto 255 de 1992 con el artículo 9.1, conforme con el cual las exenciones arancelarias de que trata el literal h) del artículo 9 de ese decreto, serán aplicables a las importaciones de maquinaria, equipos y repuestos destinados a la explotación, beneficio, transformación y transporte de la actividad minera y a la explotación, transporte por ductos y refinación de hidrocarburos.

El **artículo 2 del Decreto 4743 de 2005** relacionó las subpartidas arancelarias cuyas importaciones están exentas de gravámenes arancelarios para efectos del artículo 9.1 del Decreto 255 de 1992. La exención se fijó por cinco años pero no incluyó la subpartida 73.04.23.00.00. Y el artículo 4 del Decreto 4743 de 2005 dispuso que dicho decreto rige a partir de su publicación en el Diario Oficial hasta el 19 de octubre de 2010 y deroga el Decreto 260 del 7 de febrero de 2005.

²⁸ “Por medio del cual se adiciona el Decreto 255 del 11 de febrero de 1992 y se dictan otras disposiciones”

Por su parte, el Decreto 4589 del 27 de diciembre de 2006 *“Por el cual se adopta el Arancel de Aduanas y otras disposiciones”* gravó los tubos de perforación de la subpartida 73.04.23.00.00 en la siguiente forma:

“Capítulo 73

Manufacturas de fundición, hierro o acero

Notas.

1. En este Capítulo, se entiende por fundición el producto obtenido por moldeo que no responda a la composición química del acero definido en la Nota 1 d) del Capítulo 72, en el que el hierro predomine en peso sobre cada uno de los demás elementos.

2. En este Capítulo, el término alambre se refiere a los productos obtenidos en caliente o en frío cuya sección

transversal, cualquiera que fuese su forma, sea inferior o igual a 16 mm en su mayor dimensión.

“ ...

Código	Designación de la Mercancía	Grv(%)
7304.23.00.00	Los demás tubos de perforación	15

Así pues, a partir del **Decreto 4589 de 2006**, que entró a regir el 1 de enero de 2007, los tubos de perforación de la subpartida 7304.23.00.00 quedaron gravados con un arancel del 15%.

El artículo 89 del Estatuto Aduanero, modificado por el Decreto 4136 de 2004, dispone que los tributos aduaneros que se deben liquidar por la importación son los vigentes al momento de la presentación de la declaración de importación.

Es de anotar que el Decreto 4114 de 2010 *“por el cual se modifica parcialmente el Arancel de Aduanas”* redujo del 15% al 5% el gravamen arancelario de la subpartida 7304.23.00.00, entre otras subpartidas arancelarias.

El caso concreto

Obligación de acreditar que el importador realiza directamente las actividades de exploración y explotación de hidrocarburos, para efectos de la exención arancelaria

En la Liquidación Oficial de Corrección Aduanera 03-241-201-639-1 del 7 de marzo de 2012, la DIAN señaló lo siguiente²⁹:

²⁹ Folios 42 a 49 c.p.

“Con oficio no. 01-03-201-245-0534 del 20 de octubre de 2011, la División de Gestión de Operación Aduanera mediante Apoyo Técnico No. 1-03-201-245-201-A del 19 de octubre de 2011 determinó que la mercancía amparada en la declaración de importación (tipo legalización) con autoadhesivo No. 07817310003238 del 10 de marzo de 2009, se clasifica en la subpartida 73.04.23.00.00 del Arancel de Aduanas.

[...]

La mercancía descrita fue declarada bajo la modalidad C350: importación de mercancías con franquicia del gravamen arancelario precedida de importación temporal a corto plazo y clasificada por el declarante autorizado por la subpartida 73.04.23.00.00, liquidando como tributos un arancel del 0% y por concepto de IVA 16%.

[...]

“[...] el Despacho determina que la mercancía importada, clasificada por la subpartida 73.04.23.00.00, no es posible aplicarle el tratamiento arancelario del 0% establecido en la norma que invocó el importador en la declaración de importación y en la licencia de importación soporte de la declaración de importación que es objeto de liquidación oficial de corrección, como lo es el literal h) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992, habida cuenta que al ser clasificada arancelariamente por la subpartida 73.04.00.00 y no estar ésta incluida en la lista de la que gozarían de dicho mecanismo, establecida en el artículo 2º del Decreto 4743 de 2005, ni en los anexos de la Resolución 880 de 2004 ni de la Resolución 969 de 2005, mal haría el Despacho extralimitándose en sus funciones al darle aplicación ilegal a la pretendida exención arancelaria, y por tanto le corresponde cancelar la tarifa plena del

15% de gravamen arancelario e IVA del 16%, tal como lo señala el arancel histórico de acuerdo con lo establecido en el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999.

Para que una empresa sea beneficiaria de la exención arancelaria prevista en el literal h) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992 modificado por el artículo 1 del Decreto 4743 de 2005 es indispensable que se trate de importaciones que sean efectuadas por entidades gubernamentales o empresas que realizan de manera directa actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos, tal como lo exige la Resolución 880 del 2 de diciembre de 2004 de la Secretaría General de la Comunidad Andina con la cual se autorizó al Gobierno de Colombia para el otorgamiento de franquicias arancelarias para el sector Hidrocarburos.

[...]

Por lo que se concluye que las exenciones arancelarias para el sector de hidrocarburos y de minería se encuentran circunstancias tal y como lo señala la norma única y exclusivamente a las importaciones realizadas por empresas que de manera directa realicen las actividades de exploración, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos. Es decir, que tal beneficio comporta la obligación de quien efectuó la importación de los bienes enlistados en el Decreto 255 de 1992 (Modificado por el Decreto 4743 de 2005); así como lo expresa la Jefe de División de Normativa y Doctrina Aduanera en el Oficio No. 136 de 2007.

[...]

De lo anterior, podemos observar que el importador SUPERIOR ENERGY SERVICES COLOMBIA LLC SUCRUSAL COLOMBIA con NIT 900.123.314 NO tiene como objeto social realizar directamente actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos, por el contrario, su actividad va encaminada a prestar servicios entre otros de diagnóstico, mantenimiento y reparación de tubería de perforación, así como proporcionar equipos para la industria de producción y explotación de petróleo y gas, conforme su objeto social y la actividad económica registrada en el Registro Único Tributario, por lo que no se podría beneficiar de la exención arancelaria prevista en el literal h del artículo 9 del Decreto 255 de 1992 y artículo 9.1 del mismo, adicionado por el artículo 1º del Decreto 4743 de 2005”.

Según el demandante, si en gracia de discusión se aceptara que la autorización dada por la Comunidad Andina en la Resolución No. 880 de 2004 exigía que el beneficio solo cobijara a las empresas que realicen de manera directa ciertas actividades, lo cierto es que, al desarrollar dicha autorización, el gobierno colombiano guardó silencio sobre ese requisito.

Además, el artículo 1 del Decreto 4743 de 2005 solo condiciona la procedencia de la exención a que los bienes importados se destinen a la actividad minera o de hidrocarburos, por lo que pretender que se acredite una calidad especial en cabeza del importador es exigir un requisito adicional que no ha sido previsto en la ley.

Toda vez que, de conformidad con el Acuerdo de Cartagena, Colombia es un país miembro de la Comunidad Andina, solicitó autorización para el otorgamiento de franquicias arancelarias para el sector de hidrocarburos.

La Resolución 880 de 2004, proferida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, dispuso lo siguiente:

“Artículo 1.- Autorizar al Gobierno de Colombia el otorgamiento de franquicias arancelarias a la importación de los bienes comprendidos en las subpartidas listadas en el anexo a la presente Resolución.

*El Gobierno de Colombia podrá otorgar las franquicias arancelarias autorizadas en el párrafo anterior previa constatación del agotamiento de los medios de abastecimiento subregionales y sólo a las importaciones que sean efectuadas por entidades gubernamentales o empresas que realizan de **manera directa** actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos.*

Artículo 2.- La autorización a que se refiere el artículo anterior tendrá una vigencia de cinco años a partir de la entrada en vigencia de la presente Resolución.

Artículo 3.- El Gobierno de Colombia notificará a la Secretaría General las disposiciones nacionales mediante las cuales aplicará la presente Resolución. Asimismo, deberá notificar semestralmente a la Secretaría General la información relativa a los sectores beneficiarios de la franquicia, adjuntando la relación de empresas importadoras, la relación de países exportadores de

los bienes importados, el monto de importación y la relación de empresas destinatarias de dichas importaciones. Esta información será puesta en conocimiento de los demás Países Miembros.

Artículo 4.- Si la Secretaría General verifica, de oficio o a petición de algún País Miembro, que se modificaron o cesaron las causas que motivaron la presente Resolución o que se están presentando casos de distorsiones al comercio al interior de la Comunidad Andina, dejará sin efecto parcial o totalmente la autorización conferida por medio de la presente Resolución.

Artículo 5.- En cumplimiento del artículo 17 del Reglamento de Procedimientos Administrativos de la Secretaría General³⁰, comuníquese a los Países Miembros la presente Resolución³¹.

Dada en la ciudad de Lima, Perú, a los dos días del mes de diciembre del año dos mil cuatro”

Así, la mencionada resolución de la CAN otorgó autorización al Gobierno de Colombia para el otorgamiento de franquicias arancelarias para el sector de hidrocarburos, condicionada a que las mercancías sean importadas por una entidad gubernamental **o por empresas que realizaran, en forma directa, las actividades allí previstas.**

³⁰ Artículo 17.- La Secretaría General notificará a los Países Miembros, a través de sus respectivos organismos nacionales de integración, todas las Resoluciones, dentro de las 24 horas siguientes a su adopción y podrá además enviar copia de ellas a las dependencias correspondientes. La Secretaría General notificará además a los Países Miembros, los demás actos que puedan afectarlos en sus intereses.

³¹ Artículo 15.- Las Resoluciones de la Secretaría General entrarán en vigencia y producirán sus efectos a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, salvo que la propia Resolución señale una fecha distinta.

De la misma forma, advirtió que si la Secretaría General de la CAN verifica, de oficio o a petición de algún país miembro, que se modificaron o cesaron las causas que motivaron la expedición de dicha resolución o que se están presentando casos de distorsiones al comercio al interior de la Comunidad Andina, dejará sin efecto parcial o totalmente la autorización conferida.

Se debe tener en cuenta que los acuerdos, decisiones, resoluciones y demás documentos que sean expedidos por los órganos competentes de la organización supranacional tienen carácter vinculante para los países signatarios.

De otra parte, es importante anotar que cuando el artículo 3 de la Resolución 880 de 2004 dispone que “*El Gobierno de Colombia notificará a la Secretaría General las disposiciones nacionales mediante las cuales aplicará la presente Resolución*”, no está condicionando la aplicabilidad de la resolución a la legislación interna. Por el contrario, sobre la base de que la resolución es aplicable directamente, fija, como mecanismo de control, la obligación, a cargo de los países miembros, de informar a la Secretaría General de la CAN las normas internas que se han expedido para dar cumplimiento a esa resolución.

Por medio de la Ley 457 de 1998 se aprobó el protocolo modificatorio del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena. El artículo primero dispuso que las resoluciones de la Secretaría General hacen parte del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Y el artículo 3, previó que tales resoluciones son directamente aplicables en los Países

Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que señalen una fecha posterior. Al efecto, las referidas normas disponen lo siguiente:

LEY 457 DE 1998

(4 DE AGOSTO)

“Por medio de la cual se aprueba el ‘Protocolo modificador del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena’, suscrito en la ciudad de Cochabamba (Bolivia) a los veintiocho (28) días del mes de mayo de mil novecientos noventa y seis (1996)”

EL CONGRESO DE COLOMBIA

Visto el texto del "PROTOCOLO MODIFICATORIO DEL TRATADO DE CREACION DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DEL ACUERDO DE CARTAGENA", suscrito en la ciudad de Cochabamba (Bolivia) a los veintiocho (28) días del mes de mayo de mil novecientos noventa y seis (1996)

**PROTOCOLO MODIFICATORIO DEL TRATADO DE CREACION
DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DEL ACUERDO DE CARTAGENA**

Los Gobiernos de Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela, teniendo en cuenta las modificaciones introducidas por el Protocolo Modificadorio del Acuerdo de Integración Subregional Andino (Acuerdo de Cartagena), aprobado en Trujillo, Perú el 10 de marzo de 1996.

CONVIENEN, en celebrar el siguiente Protocolo Modificadorio del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena:

PRIMERO.- Modifíquese el Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena, de acuerdo con el siguiente texto:

***“TRATADO DE CREACIÓN DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE
LA COMUNIDAD ANDINA***

CAPITULO I

DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO

DE LA COMUNIDAD ANDINA

Artículo 1.- *El ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina Comprende:*

- a) El acuerdo de Cartagena, sus Protocolos e Instrumentos adicionales;*
- b) El presente Tratado y sus Protocolos Modificatorios;*

c) *Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores y la Comisión de la Comunidad Andina;*

d) *Las Resoluciones de la Secretaría General de la Comunidad Andina;* y,

e) *Los Convenios de Complementación Industrial y otros que adopten los Países Miembros entre sí y en el marco del proceso de la integración subregional andina.*

Artículo 2.- *Las Decisiones obligan a los Países Miembros desde la fecha en que sean aprobadas por el Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o por la Comisión de la Comunidad Andina.*

Artículo 3.- *Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior.*

Cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro.

Artículo 4.- *Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina.*

Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación.

En consecuencia, las resoluciones de la Secretaría General de la CAN son directamente aplicables en los países miembros, a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que estas señalen una fecha posterior. Adicionalmente, la autorización conferida en la Resolución 880 de 2004 de la CAN, se otorgó con la advertencia de que si se verifica que se modificaron las causas que motivaron la resolución o que se presentan casos de distorsiones al comercio al interior de la Comunidad Andina, se dejará sin efecto la autorización conferida.

Igualmente, toda vez que se trata del otorgamiento de franquicias arancelarias, el gobierno colombiano debe ser estricto en el cumplimiento de los requisitos establecidos en la Resolución 880 de 2004 de la CAN. Por ende, no puede aducirse, como lo hace la demandante, que si al desarrollar dicha autorización el gobierno colombiano guardó silencio sobre el requisito que el organismo multilateral exigió, debe entenderse que este desapareció.

Además, en la parte considerativa del **Decreto 4743 del 30 de diciembre de 2005** este requisito fue tenido en cuenta y si bien no fue incluido en el artículo 1º del citado decreto, se reitera que las resoluciones de la Secretaría General de la CAN son directamente aplicables en los países miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo. En consecuencia, son de obligatorio cumplimiento.

En efecto, el **Decreto 4743 del 30 de diciembre de 2005** dispuso lo siguiente:

Decreto 4743

30/12/2005

“Por medio del cual se adiciona el Decreto 255 del 11 de febrero de 1992 y se dictan otras disposiciones”.

CONSIDERANDO

“ ...

Que la Secretaría General de la Comunidad Andina mediante Resolución 880 del 2 de diciembre de 2004, autorizó al Gobierno de Colombia el otorgamiento de franquicias arancelarias a la importación de los bienes comprendidos en las subpartidas listadas en el anexo de la citada resolución, por el término de cinco (5) años, a partir de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Que en la misma resolución la Secretaría General determinó que las importaciones deben ser efectuadas por entidades gubernamentales o por empresas que realice de manera directa actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria minera y de hidrocarburos.

“ ...

DECRETA

Artículo 1º. Adiciónase el Decreto 255 de 1992 con el siguiente artículo:

“Artículo 9.1 Las exenciones arancelarias de que trata el literal h) del artículo 9 del presente decreto serán aplicables a las importaciones de maquinaria, equipos y repuestos destinados a la explotación, beneficio, transformación y transporte de la actividad minera y a la explotación, transporte por ductos y refinación de hidrocarburos.

Artículo 2. Para efectos de lo previsto en el artículo 9.1 del Decreto 255 de 1992, la exención de gravámenes arancelarios para las actividades del sector minero y de hidrocarburos fijados en el presente decreto, será aplicable a las importaciones de las subpartidas arancelarias relacionadas a continuación, por un término de cinco años”.

Toda vez que, como quedó anotado, el beneficio arancelario opera para las importaciones efectuadas por entidades gubernamentales o por empresas que realicen de manera directa actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria minera y de hidrocarburos, debe dilucidarse si la demandante cumple tal requisito.

Según el certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, el objeto social de la actora es el siguiente³²:

“OBJETO SOCIAL: EL OBJETIVO CORPORATIVO DE LA SUCURSAL, ESTABLECIDA EN COLOMBIA INCLUYE LO SIGUIENTE: 1. PROPORCIONAR SERVICIOS ESPECIALES Y EQUIPOS PARA LAS INDUSTRIAS DE PRODUCCIÓN Y EXPLOTACIÓN DE PETRÓLEO Y GAS, Y CUALQUIER OTRA ACTIVIDAD REQUERIDA O INCIDENTAL A LO ANTERIOR. 2. PRESTAR SERVICIOS DE DIAGNÓSTICO, INSPECCIÓN, MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE EQUIPOS E EXPLORACIÓN DE PETRÓLEO Y GAS, PRODUCCIÓN, Y EQUIPOS RELACIONADOS. 3. PRESTAR SERVICIOS DE DIAGNÓSTICO, INSPECCIÓN, MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE TUBERÍA DE PERFORACIÓN, CUBIERTA, PRODUCCIÓN, TUBERÍA DE CONDUCCIÓN Y OTRAS HERRAMIENTAS Y EQUIPOS UTILIZADOS EN LA EXPLORACIÓN O PRODUCCIÓN DE PETRÓLEO Y GAS. 4. REALIZAR TAREAS MECÁNICAS INDUSTRIALES Y SOLDADURA ESPECIAL EN TUBERÍA, Y OTRAS HERRAMIENTAS Y EQUIPOS UTILIZADOS EN LA EXPLORACIÓN Y PRODUCCIÓN DE PETRÓLEO Y GAS. 5. IMPORTAR, EXPORTAR, VENDER, ALQUILAR Y TRANSPORTAR TODA CLASE DE EQUIPOS Y PARTES PARA LA INDUSTRIA DEL PETRÓLEO DEL GAS”. (Se subraya)

Así, el objeto social de la actora es **prestar servicios especiales y equipos** a las empresas que se dedican a las industrias de producción y explotación de petróleo y gas, lo que pone en evidencia que **no desarrolla directamente las actividades** de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria minera y de

³² Folio 25 a 27 c.p.

hidrocarburos, como lo exige la Resolución 880 del 2 de diciembre de 2004 de la CAN, para acceder a la franquicia arancelaria cuestionada.

En consecuencia, la actora no tiene derecho a la exención del arancel, como lo determinó la DIAN.

Comoquiera que la demandante no tiene derecho a gozar del beneficio arancelario por la importación de los bienes de que da cuenta la declaración presentada el 10 de marzo de 2009, no es procedente analizar si la subpartida arancelaria en la que clasificó los bienes importados está exenta o no.

Desconocimiento de los Conceptos 52696 de 2007 y 32660 de 2008 y 16330 de 9 de marzo de 2010 de la Oficina Jurídica de la DIAN

Según el apelante, la DIAN desconoció los Conceptos 52696 de 2007 y 32660 de 2008, referentes a la facultad que tienen los Ministerios de Comercio, Industria y Turismo y de Minas y Energía para reconocer la exención arancelaria de que trata el Decreto 4743 de 2005, mediante el otorgamiento de licencias de importación.

De acuerdo con el artículo 3° del Decreto 3803 de 2006³³, se encuentran sometidas al régimen de licencia previa, las importaciones en las que se solicite exención de gravámenes arancelarios y corresponde al Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, expedirlas.

Así, cuando en la declaración de importación se solicite la exención de gravámenes arancelarios, como en este caso, corresponde al Comité de Importaciones de ese Ministerio expedir la licencia previa. Para el efecto, deben obtenerse las autorizaciones o vistos buenos de las entidades correspondientes.

En el caso concreto, por tratarse de bienes relacionados con el sector de hidrocarburos, correspondía al Ministerio de Minas y Energía emitir dicho visto bueno, como en efecto lo hizo.

³³ ARTÍCULO 3°. La licencia previa será obligatoria para los bienes incluidos en las listas correspondientes a dicho régimen por las entidades competentes, así como respecto de aquellos bienes objeto de licencia de importación no reembolsable en las condiciones establecidas en el presente decreto; **aquellas en que se solicite exención de gravámenes arancelarios**; las legalizaciones de acuerdo con las normas vigentes aduaneras; las que amparen mercancía usada, imperfecta, reparada, reconstruida, restaurada (refurbished), . subestandar, remanufacturada, saldos de inventario; las que utilicen el sistema de licencia anual; las presentadas por las entidades oficiales con excepción de la gasolina, urea y demás combustibles. Las solicitudes de licencia previa de los bienes señalados en el párrafo del artículo anterior, deberán cumplir además con el requisito, permiso o autorización establecido por la autoridad competente.

Sin embargo, debe tenerse en cuenta que el análisis efectuado tanto por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, como por el Ministerio de Minas y Energía, parten de la información suministrada por el declarante y, en todo caso, el hecho de que el gobierno otorgue una licencia previa con los vistos buenos correspondientes, no significa que se garantice que la declaración de importación es correcta o que el gobierno concedió la exención tributaria, pues la exención proviene de la norma aduanera, no de la licencia de importación previa.

Además, debe tenerse en cuenta que los artículos 469 y 470 del Decreto 2685 de 1999 señalan lo siguiente:

“ARTICULO 469. FISCALIZACIÓN ADUANERA.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tendrá competencia para adelantar las investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, simultáneamente al desarrollo de las operaciones de comercio exterior, o mediante la fiscalización posterior que se podrá llevar a cabo para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, o integralmente, para verificar también el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cambiarias de competencia de la entidad.

“ ...

ARTICULO 470. FACULTADES DE FISCALIZACIÓN Y CONTROL.

Dentro de las facultades de fiscalización y control con que cuenta la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá:

“ ...

c) Verificar la exactitud de las declaraciones, documentos soporte u otros informes, cuando lo considere necesario para establecer la

ocurrencia de hechos que impliquen un menor monto de la obligación tributaria aduanera o la inobservancia de los procedimientos aduaneros”.

Así pues, a quien corresponde verificar la exactitud de la declaración de importación y la correcta determinación de los tributos aduaneros es a la DIAN, para lo cual debe sujetarse a las normas que regulan, entre otros aspectos, los beneficios o tratamientos preferenciales.

En ese orden de ideas, si bien el Ministerio de Minas y Energía tiene la potestad para emitir el visto bueno y expedir la licencia previa, en relación con una exención aduanera, por tratarse de bienes relacionados con el sector de hidrocarburos, la DIAN es quien tiene la competencia de fiscalizar las declaraciones en las que los importadores soliciten una exención aduanera, con el fin de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones aduaneras a su cargo.

Así pues, la DIAN no desconoció los Conceptos 52696 de 2007 y 35660 de 2008 pues una cosa es el otorgamiento de las licencias de importación, que no implica el otorgamiento de exenciones, pues estas provienen de la ley, y otra, la fiscalización de las declaraciones de importación en las que se reconozcan beneficios arancelarios, competencia que tiene la DIAN para verificar la correcta determinación de los tributos aduaneros. No prospera el cargo.

Las razones anteriores corroboran que no prosperan las pretensiones de la demanda. No obstante, la Sala analiza si debe aplicarse el principio de favorabilidad, en materia aduanera, de que trata el artículo 520 del Estatuto Aduanero.

Lo anterior, porque, como concluye más adelante, este principio se aplica, aun de oficio, tanto por la Administración como por la Jurisdicción. En consecuencia, es irrelevante que la apelante hubiera pedido la aplicación de este principio solo con ocasión del recurso de apelación.

Aplicación del principio de favorabilidad en materia aduanera

Comoquiera que no procede la exención arancelaria alegada, conforme con el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999 y el Decreto 4589 del 27 de diciembre de 2006³⁴, la DIAN precisó que el bien importado por la demandante está gravado con un arancel del 15%.

Pues bien, los artículos 512, 513 y 520 del Decreto 2685 de 1999 señalan lo siguiente:

“ARTÍCULO 512. ACTO ADMINISTRATIVO QUE DECIDE DE FONDO. Vencido el término previsto en el inciso primero del artículo 505-1 del presente decreto o el término previsto en el

³⁴ “Por el cual se adopta el Arancel de Aduanas y otras disposiciones”

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.

“ARTÍCULO 513. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN. *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”.

“ARTICULO 520. DISPOSICIÓN MÁS FAVORABLE. *Si antes de que la autoridad aduanera emita el acto administrativo que decide de fondo, se expide una norma que favorezca al interesado, la autoridad aduanera deberá aplicarla obligatoriamente, aunque no se haya mencionado en la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero”.*

Así, el Estatuto Aduanero reconoce expresamente la aplicación del principio de favorabilidad cuando se expida una norma que favorezca al interesado, **antes de que la autoridad aduanera expida el acto administrativo que decide de fondo, como la liquidación oficial de corrección, aunque el contribuyente no invoque la aplicación de dicha norma.**

La aplicación del principio de favorabilidad constituye una manifestación del derecho al debido proceso a que tiene derecho cualquier persona y que por mandato constitucional se aplica a toda clase de actuaciones administrativas y judiciales (artículo 29 [1] de la Constitución Política).

Este principio es aplicable, de oficio, tanto por la Administración como por la Jurisdicción, pues esta debe garantizar el debido proceso y el derecho de defensa. Y en este caso, el derecho al debido proceso de la demandante implica la aplicación de la norma más favorable, con fundamento en el artículo 520 del Estatuto Aduanero, como pasa a explicarse.

En el caso concreto, según los artículos 507, 512 y 513 del Decreto 2685 de 1999 **la liquidación oficial de corrección** constituye el acto que, previa formulación de requerimiento especial aduanero, dentro de una investigación por error en la liquidación de tributos aduaneros, **decide de fondo el asunto**.

Al momento de la expedición de la liquidación oficial de corrección (7 de marzo de 2012), estaba vigente el Decreto 4114 de 2010, que redujo al 5% el arancel para los bienes de la subpartida 73.04.23.00.00, que, como se precisó, había sido determinado por la DIAN en **\$69.150.000**, que corresponde al 15% de la base para liquidar el arancel (\$460.999.649).

En aplicación del principio de favorabilidad, procede la liquidación del arancel a cargo de la actora en el 5% de la base para liquidarlo, ya precisada, lo que arroja una suma de **\$23.050.000.**

Es de anotar que el artículo 4 [parágrafo 4] de la Ley 1609 de 2013³⁵ dispuso que *“Para efectos del principio de favorabilidad la autoridad aduanera en el proceso sancionatorio y de decomiso de mercancías, aplicará oficiosamente las normas que favorezcan al interesado aun cuando no hayan sido solicitadas o alegadas. Se excepciona de este tratamiento lo relativo a los aranceles y tributos aduaneros”* (Subraya la Sala).

Así pues, a partir de la entrada en vigencia de la citada ley³⁶ no se aplica el principio de favorabilidad en la determinación oficial de aranceles y tributos aduaneros y solo se aplica a las sanciones en materia aduanera.

Por lo anterior, se revoca la sentencia apelada en cuanto negó las pretensiones de la demanda (numeral 1 de la parte resolutive). En su lugar, se anulan parcialmente los actos demandados y con fundamento en el artículo 170 del C. C.A, en la prevalencia del derecho sustancial sobre las formas y en la pretensión de la actora en el sentido de que se declare que no debe suma alguna por tributos ni sanciones, a título de restablecimiento del derecho practica nueva liquidación de tributos aduaneros.

³⁵ “Por la cual se dictan normas generales a las cuales debe sujetarse el Gobierno para modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas”

³⁶ Diario Oficial 48661 de 2 de enero de 2013

Tal liquidación procede porque la reliquidación del arancel afecta la liquidación del IVA³⁷ y estos valores afectan la sanción por errores en la declaración³⁸. La liquidación que practica la Sala es la siguiente:

DECLARACIÓN DE IMPORTACIÓN No. 07817310003238 del 10/03/2009							
CONCEPTO		VALOR		VALOR		VALOR	DIFERENCIA LIQ. PRIVADA LIQ. CONSEJO DE ESTADO
	%	LIQ. PRIVADA	%	LIQ. OFICIAL	%	LIQ. CONSEJO DE ESTADO	
SUB. ARANCELARIA		73.04.23.00.00		73.04.23.00.00		73.04.23.00.00	
VALOR FOB		174.150,00		174.150,00		174.150,00	
FLETE SEGUROS Y GASTOS USD		6.276,86		6.276,86		6276,86	
VALOR ADUANA USD		180.426,86		180.426,86		180.426,86	
TASA DE CAMBIO		2.555,05		2.555,05		2.555,05	

³⁷ “**Artículo 459 del Estatuto Tributario. Modificado Ley 633 de 2000, art 126. Base gravable en las importaciones** La base gravable, sobre la cual se liquida el impuesto sobre las ventas en el caso de las mercancías importadas, será la misma que se tiene en cuenta para liquidar los derechos de aduana, adicionados con el valor de este gravamen.

[...]”

³⁸ Artículo 482 del Estatuto Aduanero INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS DECLARANTES EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SANCIONES APLICABLES. Las infracciones aduaneras en que pueden incurrir los declarantes del régimen de importación y las sanciones asociadas a su comisión son las siguientes:

[...]

2.2 Incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las Declaraciones de Importación, cuando tales inexactitudes o errores conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles. La sanción aplicable será de multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de los tributos dejados de cancelar.

BASE PARA LIQUIDAR ARANCEL		460.999.649,00		460.999.649,00		460.999.649,00	
TOTAL ARANCEL	0%	0,00	15%	69.150.000,00	5%	23.050.000,00	23.050.000,00
BASE PARA LIQUIDAR IVA		460.999.649,00		530.149.649,00		484.049.649,00	
TOTAL IVA	16%	73.760.000,00	16%	84.824.000,00	16%	77.448.000,00	3.688.000,00
VALOR TRIBUTOS ADUANEROS		73.760.000,00		153.974.000,00		100.498.000,00	26.738.000,00
SANCIÓN 10%	0%	0,00	10%	8.021.000,00	10%	2.674.000,00	2.674.000,00
VALOR TRIBUTOS Y SANCIÓN		73.760.000,00		161.995.000,00		103.172.000,00	29.412.000,00

En suma, se anulan parcialmente los actos demandados y como restablecimiento del derecho se fija como mayor valor a cargo de la actora por concepto de tributos aduaneros y sanciones, la suma de **\$29.412.000**. En lo demás, se confirma 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,

F A L L A

REVÓCASE el numeral primero de la sentencia apelada. En su lugar, dispone

PRIMERO: DECLÁRASE la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Corrección 03-241-201-639-1-0530 de 7 marzo de 2012 y de la Resolución 1-00-223-10105 de 29 de junio de 2012.

A título de restablecimiento del derecho, **FÍJASE** como mayor valor a cargo de la actora la suma de **\$29.412.000**, por concepto de tributos aduaneros y sanciones, según la liquidación practicada por la Sala.

En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

RECONÓCESE personería a Efraín Leiva Gutiérrez como apoderado de la DIAN, de acuerdo con el poder del folio 318 del cuaderno principal.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

Se deja constancia de que la anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
SALVA EL VOTO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
ACLARA EL VOTO