



Cartagena de Indias D.T y C., Diecinueve (19) de Diciembre de dos mil diecisiete (2017)

Acción	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicado	13-001-33-31-000-2015-00002-01
Demandante	FALABELLA DE COLOMBIA S.A.
Demandado	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – UAE DIAN
Magistrado Ponente	MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ
Tema	Liquidación Oficial de Revisión de valor – Métodos para determinación del valor real de la mercancía para efectos de liquidar impuestos por importación

I.- PRONUNCIAMIENTO

Procede esta Sala de decisión, a resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 10 de junio de 2016, proferida por el Juzgado Décimo Segundo Administrativo del Circuito de Cartagena, por medio de la cual se accedió a las pretensiones de la demanda.

II.- ANTECEDENTES

2.1. Demandante

La presente acción fue instaurada por FALABELLA DE COLOMBIA S.A., por conducto de apoderado judicial.

2.2.- Demandado

La acción está dirigida en contra del DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – UAE DIAN.

4

5



2.1. La demanda¹.

A través de apoderado judicial constituido para el efecto, la empresa FALABELLA DE COLOMBIA S.A., instauró demanda de nulidad y restablecimiento en contra de la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – UAE DIAN, para que, previo el trámite a que hubiere lugar, se accediera a las siguientes,

2.2. Pretensiones

PRIMERA.- Que se declare la NULIDAD de los siguientes actos administrativos:

- Resolución No. 00683 de fecha mayo 21 de 2.014, por medio de la cual se ordenó corregir la declaración de importación número 14502020905933 de noviembre 30 de 2.010, y se ordenó hacer efectiva la póliza global de cumplimiento N° 24DL002098, por la cuantía de \$55.018.782 PESOS M/CTE.
- La Resolución No. 1277 del 28 de agosto de 2.014 proferida por la División de Gestión Jurídica Aduanera de la misma Dirección Seccional, por la cual se confirmó el acto administrativo anterior.

SEGUNDA.- Que se decrete como restablecimiento del derecho:

- a) La suspensión de toda actuación administrativa derivada de este proceso.
- b) En el evento que la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena haya forzado coactivamente al pago de la liquidación oficial objeto de esta acción, que se restituyan las sumas indebidamente cobradas, a valor presente, junto con sus respectivos intereses moratorios a la misma tasa de mora que cobra la DIAN, adicionando el lucro cesante respectivo.

TERCERA.- Que en su debida oportunidad se condene en costas y se decreten las agencias en derecho a cargo de la entidad demandada, en razón de la temeridad de la actuación.

Los anteriores pedimentos se sustentan en los siguientes

¹ Folios 2-14 c/no 1



2.3 Hechos

El apoderado de la entidad demandante expone, que el 30 de noviembre de 2010, FALABELLA DE COLOMBIA S.A., presentó la declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933, por medio de la cual nacionalizó mercancía bajo la subpartida 62.05.20.00.00 valor FOB USD \$34.450, correspondientes al documento de transporte No. CNCT062589, y factura No. 6434/10.

Sostiene que el día 13 de diciembre de 2010, FALABELLA DE COLOMBIA S.A., le solicitó mediante, comunicación, al Intermediario del Mercado Cambiario-IMC, Banco BBVA, la transferencia de USD \$ 48.963,43, con la finalidad de efectuar el pago de las siguientes importaciones de bienes, financiadas a través de una carta de crédito por parte del RBS- Royal Bank of Scotland, como consta en el mensaje Swift de fecha 13 de diciembre de 2010, a saber:

- ✓ Importación de bienes identificada con **autoadhesivo No. 14502020905933** del 30 de noviembre de 2010, **valor FOB USD \$ 34.450**, documento de transporte **CNCT062589**:

Para el efecto, se diligenció la declaración de cambio por importaciones de bienes -Formulario No. 1, de fecha 13 de diciembre de 2010, identificada con el **número 9520**, por valor de USD \$34.450. En la casilla No. 20 de dicha declaración de cambio, se indicó que el pago corresponde a las mercancías importadas con el documento de transporte No. CNCT062589 del 9 de noviembre de 2010.

- ✓ Importación de bienes identificada con **autoadhesivo No. 482010000365421** del 29 de noviembre de 2010, valor FOB USD **\$14.513,43**, y documento de transporte **CNCT062597**:

Para el efecto, se diligenció la declaración de cambio por importaciones de bienes -Formulario No. 1, de fecha 13 de diciembre de 2010, identificada con el número **85207**, por valor de USD **\$14.513,43** En la casilla No. 20 de dicha declaración de cambio, se indicó que el pago corresponde a las mercancías importadas con el documento de transporte No. CNCT062597 del 9 de noviembre de 2010.



El día 24 de febrero de 2012, mediante Requerimiento Ordinario No. 1-48-238-419-000202, la División de Gestión de Fiscalización Aduanera, le solicitó al importador aquí demandante remitir los documentos soportes relacionados con el Documento de Transporte No. CNCT062589 del 9 de noviembre de 2010. Para el efecto el día 4 de abril 2012, el importador FALABELLA DE COLOMBIA S.A., aportó la documentación solicitada.

El día 22 de noviembre de 2013, la División de Gestión de Fiscalización Aduanera, formuló el Requerimiento Especial Aduanero proponiendo una Liquidación Oficial de Revisión de valor a FALABELLA DE COLOMBIA S.A., argumentando que las pruebas presentadas relacionadas con el pago de las mercancías importadas, no corresponden con la mercancía amparada en el documento de transporte No. CNCT062589, declaración de importación identificada con autoadhesivo No 14502020905933, cuyo valor FOB corresponde a USD \$ 34.450.

En consideración de lo anterior, la sociedad FALABELLA DE COLOMBIA S.A., presentó, el día 20 de diciembre de 2013, la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero, de fecha 22 de noviembre de 2013, oponiéndose al rechazo del valor de transacción de las mercancías amparadas en la declaración de importación identificada con autoadhesivo No. 14502020905933 por la ausencia de documentación que corroborara el pago de las mismas.

Para el efecto, dicha sociedad adjuntó pruebas que claramente demostraban que el valor en aduanas de las mercancías importadas y amparadas en declaración de importación identificada con autoadhesivo No. 14502020905933, era de USD \$34.450, entre las cuales cabe citar, la declaración de cambio, mensaje Swift, comunicaciones, facturas, etc. Por lo anterior, solicitó el archivo del expediente.

El día 21 de mayo de 2014, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena profiere la Resolución No. 00683, notificada el día 23 de mayo de 2014, por medio de la cual se formula Liquidación Oficial de Revisión de Valor a FALABELLA DE COLOMBIA S.A. ordenándosele el pago de unos tributos (IVA y arancel) dejados de pagar por valor de COP \$ 22.034.000, y una sanción equivalente a COP \$ 32.984.682, por presuntamente declarar una base gravable inferior al valor en aduanas.

1

2

El día 13 de junio de 2014, FALABELLA DE COLOMBIA S.A., radicó con el recurso de reconsideración contra el acto anterior. Pero el 28 de agosto de 2014, la División de Gestión Jurídica Aduanera de la Dirección Seccional de Cartagena expidió la Resolución No. 1277, por medio de la cual confirmó el acto administrativo anterior, poniendo fin al proceso en vía gubernativa.

2.4. Normas violadas y concepto de la violación

Como normas violadas se establecieron las siguientes:

- Artículos 6, 29 y 83 de la Constitución Política
- El artículo 471 del Decreto 2685 de 1999
- Artículos 3 y 69 del Código Contencioso Administrativo
- Artículo 164 y 176 de la Ley 1564 de 2012

2.4.1 Concepto de violación

En relación a los hechos que sustentan la demanda, el apoderado de la empresa accionante sostiene que, la DIAN erró en su decisión de ordenar la corrección de la declaración de importación N° 14502020905933 de fecha noviembre 30 de 2010, por considerar que no era aceptable el valor de la transacción consignada en ella (US \$34.450).

En ese sentido, considera que fue equivocado que la entidad accionanda procediera a determinar el "verdadero valor de la mercancía" amparada con la declaración de importación N° 14502020905933, mediante la aplicación del método del último recurso, consagrado en el Acuerdo de Valoración de la OMC y las disposiciones pertinentes de la Comunidad Andina; bajo el argumento de que con los documentos allegados por el importador, no era posible determinar dicho valor.

Expone, que las pruebas allegadas al expediente administrativo si son suficientes para determinar el valor de la mercancía en referencia, y que la DIAN, incurrió en falsa motivación de sus actos administrativos al no valorarlas en debida forma.



Explica, que los argumentos de la DIAN para sustentar la liquidación oficial de Revisión de Valor, a la declaración de importación N° 14502020905933, es el siguiente:

*"Del estudio de valor adelantado por la división de gestión de fiscalización aduanera encuentra este despacho que **el valor declarado por la mercancía amparada en las declaraciones de importación con autoadhesivo N° 14502020905933 de noviembre 30 de 2.010, es de US\$34.450,00 se encuentra bajo en relación al precio de referencia tomado de la base de precios del sistema de gestión del riesgo de la DIAN, USD \$68.900,00** y de acuerdo a lo establecido en la normatividad aduanera dieron aplicación de los diferentes métodos de valoración de mercancías en estricto orden y debidamente justificada la aceptación o rechazo para determinar el valor en aduana de la mercancía, **y consignado como consecuencia de la inexistencia de todos los documentos que ayuden a soportar como elementos probatorios del precio realmente pagado o por pagar en las declaraciones de importación**, fue determinado utilizando el método del último recurso ajustado a lo dispuesto en los artículos 1 y 8 del Anexo del acuerdo sobre valoración aduanera de la OMC, la decisión 571 de la CAN, así, teniendo en cuenta que el valor en aduana de las mercancías importadas se compone del valor FOB de la mercancía adicionado con el valor de los fletes (sic), seguro y otros gastos, y, a que el importador no aportó toda la información que llevara a determinar el valor de la mercancía, entraremos a determinar el primer componente del valor en aduana de las mercancías así" (resaltado en negrillas, fue añadido por el apoderado demandante)*

Manifiesta, que la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional apoyó el desconocimiento del mérito probatorio de la factura y la declaración de cambio por valor de USD34.450, so pretexto de que el mensaje SWIFT por valor de USD \$48.963,43 no coincide con el valor de dichos documentos, lo que impide reconocer el acaecimiento de la negociación comercial; es decir, desconoció de plano que dicho mensaje Swift ampara 2 declaraciones diferentes: **i) la declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010, valor FOB USD \$34.450, y ii) la declaración de importación de bienes identificada con autoadhesivo No. 482010000365421 del 29 de noviembre de 2010, valor FOB USD \$14.513,43.**

Teniendo en cuenta lo anterior, se elevaron los siguientes cargos en contra de los actos acusados:

11

12

13



2.4.1.1 Falsa motivación de los actos administrativos por indebida valoración de las pruebas.

El apoderado de la empresa actora, expone que la falsa motivación que afecta la Liquidación de Revisión de Valor realizada por la DIAN, y su consecuente vicio de nulidad, se materializa en el rechazo del valor FOB de la declaración de importación con **autoadhesivo No. 14502020905933** de noviembre de 2010, **documento de transporte No. CNCT062589** del 9 de noviembre de 2010, **por valor de US\$34.450**, bajo el argumento de que FALABELLA DE COLOMBIA S.A., en su calidad de importador, no acreditó las pruebas que demostraran el precio pagado de las mercancías amparadas en la citada declaración de importación.

Lo anterior, a pesar de que FALABELLA DE COLOMBIA S.A., en la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero No. 000378, adjuntó las pruebas documentales que fueron generadas en la operación de cambio para el pago de la referida mercancía; sin embargo, las mismas no fueron valoradas en forma correcta por la entidad demandada.

En otras palabras, la Administración incurrió en falsa motivación de los actos demandados puesto que apreció erradamente las pruebas aportadas por el importador, desconociendo el pago de los bienes referenciados en la declaración con autoadhesivo No. 14502020905933, y acudió a otro método de valoración aduanera para establecer el valor de la mercancía.

Explica el apoderado actor, que FALABELLA DE COLOMBIA S.A., canalizó las divisas (por conducto del mercado cambiario a través del Banco BBVA), para efectuar el pago de la mercancías soportada en la declaración con autoadhesivo No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010, por valor de FOB - USD \$ 34.450, por medio de la Declaración de Cambio por importaciones de bienes-Formulario No. 1, de fecha 13 de diciembre de 2010, **identificada con número 95207**.

Agrega, que la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena desestimó la validez probatoria de la citada Declaración de Cambio por importaciones de bienes-Formulario No. 1., argumentando lo siguiente:



*"que si bien es cierto que el valor de la declaración de cambio corresponde con el valor FOB de la declaración de importación identificada con autoadhesivo No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010, **este no coincide con el valor del mensaje Swift de la operaciones correspondiente a la transferencia de divisas por valor de USD 48.963.43**, así como tampoco fueron aportadas por parte del importador las declaraciones de importación con que fueron legalizadas las restantes divisas"*

Argumenta al respecto que, el valor del mensaje Swift de fecha 13 de diciembre de 2010 (USD \$ 48.963,43), sí corresponde a la transferencia de divisas en el que se incluye el pago de dos operaciones de importación de bienes, una por valor de **USD 14.513,43**, y otra importación por valor de **USD 34.450**, como se explica a continuación:

- El pago de la declaración de importación de bienes identificada con el **autoadhesivo 482010000365421 del 29 de noviembre de 2010**, valor FOB USD \$ 14.513,43, canalizado a través del mercado cambiario con la declaración de cambio por importación de bienes número **85207** de fecha 13 de diciembre de 2010, **por valor de USD \$ 14.513,43**. Esta declaración no fue objeto de controversia y sin embargo se adjuntó al recurso de reconsideración en donde se solicitó que se tuviera como prueba.
- El pago de la declaración de importación identificada con **autoadhesivo No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010**, cuyo pago fue canalizado a través del mercado cambiario con la declaración de cambio por importaciones de bienes No. **95207**, por valor de USD \$ **34.450**.

Añade que, tanto el mensaje Swift como las declaraciones de cambio por importaciones de bienes antes citadas son de la misma fecha, y transferidas al mismo beneficiario del pago de las cartas de crédito, esto es, el Royal Bank of Scotland.

Así las cosas, no es de recibo que se desestime el valor probatorio de la declaración de cambio No. 95207 por valor de USD 34.500, argumentando que el mensaje Swift incluye el pago de otras operaciones de importación de bienes, en la medida en que realizar una única transferencia de divisas para agrupar el pago de varias declaraciones de importaciones de bienes es una operación permitida por el régimen cambiario, razón por la cual la DIAN omite señalar la existencia de



alguna norma que lo prohíba o que le otorgue al hecho la connotación probatoria que la entidad predica.

Afirma, que dicha situación fue debidamente informada a la DIAN por FALABELLA DE COLOMBIA S.A., en la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero No. 000378 del 22 de noviembre de 2013, en la cual se señaló de forma textual:

"Mensaje Swift de fecha 13 de diciembre de 2010, correspondiente a la transferencia de divisas por valor de USD \$ 48.963.43, la cual agrupa el pago de la operación bajo estudio, es decir USD \$34.450 y otra operación, diferente a la que nos ocupa, por valor de USD \$ 14.513.43".

Esa situación, también, fue informada en la carta dirigida por FALABELLA DE COLOMBIA al Banco BBVA de fecha 13 de diciembre de 2010, la cual se adjuntó como prueba en la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero No. 00378.

Adicionalmente sostuvo que, si para la Jefe de la División de Liquidación, el valor probatorio de la declaración de cambio por importaciones de bienes No. 95207 de fecha 13 de diciembre de 2010, estaba supeditada al aporte de otras declaraciones de importación pagadas con el mismo mensaje Swift, dicha funcionaría debió ordenar de oficio la práctica de dicha prueba, si a su juicio era pertinente y necesaria para el esclarecimiento de los hechos materia de investigación.

En efecto, el Decreto 2685 de 1999 consagra la posibilidad de decretar pruebas de oficio que se consideren necesarias para el esclarecimiento de puntos oscuros o dudosos con la finalidad de tener certeza sobre la realidad fáctica del litigio. No debe olvidarse que cualquier decisión que se tome en un proceso administrativo debe inexorablemente fundamentarse en pruebas, de conformidad con los artículos 164 y 176 del Código General del Proceso, disposiciones flagrantemente violadas en la resolución recurrida.

2.4.1.2 Violación al debido proceso por desconocimiento de los documentos soportes de la operación de comercio

Señala el apoderado actor que, la DIAN desestimó el valor probatorio de factura No 6434/10 del 9 de noviembre de 2010, emitida por el proveedor del exterior



AARTI'S IMPEX (HK) LTD., con valor FOB de USD \$34.450, bajo el cargo de que el proveedor de la factura no corresponde al beneficiario de la transferencia de divisas, tal y como se aprecia a continuación:

"De otra parte analizada la factura comercial No. 6434/10 de fecha 09/11/2010 (folio 16) y la casilla 46 de la declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010, encontramos que el exportador o proveedor de la mercancía del exterior es Aarti's Impex (HK) LTD, y el beneficiario de la transferencias de divisas correspondiente al mensaje Swift por valor de USD 48.963, es RBS ROYAL BANK OF SCOTLAND, sin que medie algún documento que autorice o acredite la cesión de derechos cambiarios".

Al respecto explica el defensor que, en la carta dirigida por FALABELLA DE COLOMBIA al Banco BBVA de fecha 13 de diciembre de 2010, la cual se adjuntó como prueba en la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero No. 00378, se informó, a dicho Banco, que el pago a AARTIX IMPEX (HK) LTD por valor de USD \$ 34.450 se financió a través de una carta de crédito suscrita por FALABELLA DE COLOMBIA y el ROYAL BANK OF SCOTLAND.

Así las cosas, en este caso es evidente que la operación de importación cuyo proveedor del exterior es AARTIX IMPEX (HK) LTD por valor de USD \$ 34.450, estaba financiada con una carta de crédito otorgada por el ROYAL BANK OF SCOTLAND, y esa es la razón por la cual el beneficiario del pago es el ROYAL BANK OF SCOTLAND, y no el proveedor directamente.

Por lo anterior, no es procedente desestimar el valor probatorio de una prueba, alegando que no existe el pago directo al proveedor del exterior y exigir un documento que autorice una cesión de derechos cambiarios, puesto que el simple hecho de que la operación de importación esté financiada con una carta de crédito, obligatoriamente presupone que su pago no se efectuó directamente al proveedor del exterior, sino al Banco que proporcionó el crédito.

Esta apreciación infundada no revela más que el desconocimiento de los funcionarios aduaneros respecto de la práctica bancaria y comercial en materia de compraventa internacional de mercancías y se explica con la ausencia de norma expresa en los actos administrativos de norma que prohíba dicha práctica o que cambiariamente signifique infracción o que permita desconocer el pago con cargo a la operación investigada. La Resolución Externa 8 del 2000 de la

•

•



Junta Directiva del Banco de la República, dispone que las importaciones de bienes podrán estar financiadas por intermediarios del mercado cambiario, el proveedor de la mercancías, y otros no residentes, tal y como se aprecia en el capítulo 3 de la Circular Reglamentaria Externa DCIN 83 del Banco de la República.

Como se aprecia en la citada normativa, la carta de crédito es uno de los instrumentos más comunes de financiación de operaciones de importaciones de bienes, la cual, en este caso, fue otorgada por un Intermediario del Mercado Cambiario, el Banco RBS-ROYAL BANK OF SCOTLAND, banco, que por virtud de dicha carta, efectuará el pago al proveedor del exterior.

En adición a lo anterior, y de acuerdo con la normatividad previamente citada, dicha operación de financiación no debe ser informada como una operación de endeudamiento externo al Banco de la República, por lo cual la canalización del pago de la carta de crédito se efectúa al Banco emisor (RBS-ROYAL BANK OF SCOTLAND), a través del mercado cambiario (IMC o cuenta de compensación), con la presentación de la declaración de cambio por importaciones de bienes-Formulario No. 1, y tal y como lo realizó FALABELLA DE COLOMBIA S.A.

- *Comunicación dirigida por FALABELLA DE COLOMBIA al BANCO BBVA por medio del cual se informa el número de aceptación de la declaración de importación identificada con autoadhesivo No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010.*

La jefe de la División de Gestión de Liquidación, se pronunció sobre dicha prueba señalando de forma sucinta que ha sido tenida en cuenta en el análisis realizado para determinar la posible comisión de la falta establecida en el artículo 499 del Decreto 2685 de 1999, sin mencionar como fue analizada, o que elementos de dicha carta fueron tenidos en cuenta para la imposición de la sanción por valoración citada.

Respecto de la comunicación en cuestión, en su oportunidad a la Jefe de la División de Gestión de Liquidación que la finalidad de dicha comunicación era la de dar cumplimiento a la obligación de tipo cambiario de informar en cualquier momento al IMC, a través del cual se realizó la operación, los datos de la declaración de importación, en el evento en que no estén disponibles en la fecha



1

2



de la venta de las divisas al IMC por parte del importador, tal como lo precisa el capítulo 3 de la Circular Reglamentaria Externa DCIN 83 del Banco de la República.

Así las cosas, considerando que al momento de efectuar el giro al exterior a través del Banco BBVA, para el pago de la operación de importación bajo análisis, no se contaba con el número de aceptación de la declaración de importación, FALABELLA DE COLOMBIA S.A., procedió a informar, de forma posterior, dicho número al citado banco.

- *Autenticidad de la Factura No. 6434/10 del 09/11/2010, soporte de la declaración de importación de bienes identificada con autoadhesivo No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010*

La jefe de la División de Gestión de Liquidación, a través de la dependencia denominada Coordinación RILO y Auditoría de Denuncias de Fiscalización de la Subdirección de Gestión de Fiscalización, solicitó se verificara la autenticidad de la factura No. 6434/10 del 09/11/2010, expedida por el vendedor en el extranjero, situación que no pudo ser validada por ese despacho por cuanto a la fecha de la expedición del acto administrativo que decretó la liquidación oficial de Revisión de Valor no se había recibido información por parte del denominado GRUPO RILO.

Respecto del argumento de la DIAN, se hizo la averiguación pertinente en la Coordinación RILO y Auditoría de Denuncias de Fiscalización de la Subdirección de Gestión de Fiscalización, y manifestaron que nuestro proveedor les dio respuesta vía correo electrónico, manifestando la veracidad de la factura y anexando las fotocopias requeridas, y que dicha respuesta fue remitida con oficio 1821 del 29 de abril de 2014, a la División de Gestión de Liquidación.

Por lo tanto, en la medida que la respuesta debe reposar en el expediente, se petitionó al despacho administrativo que lo solicitara grupo RILO y le diera el valor probatorio pertinente como documento comprobatorio por excelencia del valor en aduana.



‘

‘



Por todo lo anterior, y como quedó ampliamente demostrado la Dirección seccional de Aduanas de Cartagena a través de sus Divisiones de liquidación y Jurídica, valoró erradamente el acervo probatorio, o simplemente lo desestimó, lo cual nos lleva a concluir que las resoluciones adolecen de falsa motivación y por lo tanto suponen la vulneración de lo establecido en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

En conclusión, los actos se encuentran falsamente motivados, tanto por error de hecho (errónea apreciación de las pruebas y deficiencia en la sana crítica), como de derecho, (viciada interpretación de la normativa aplicable a la situación particular), porque desestimaron la prueba del pago.

2.4.1.2 Solicitud de condena en costas por temeridad de la actuación.

Sostiene que los actos demandados son sorprendentemente ricos en defectos sustanciales que ameritan su nulidad: falsa motivación, omisión de las pruebas, desatención de conceptos de la oficina jurídica, violación directa de las normas aplicables, desconocimiento de las reglas básicas de los negocios de compraventa internacional etc., etc.

El anterior listado enunciativo de yerros protuberantes ponen al descubierto que los operadores jurídicos no observaron el más mínimo sentido de razonabilidad, ni menos de responsabilidad al producir los actos y revelan su propósito de afectar dolosamente el patrimonio del hoy demandante.

2.5 Contestación

2.5.1 Contestación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público²

Con escrito de defensa presentado ante el Juzgado el 27 de octubre de 2015, el apoderado del Ministerio de Hacienda y Crédito público dio contestación a la demanda, manifestando que se oponía a las pretensiones de la demanda y proponiendo las excepciones de falta de legitimación en la causa por pasiva, autonomía administrativa y financiera de la DIAN y falta de agotamiento de la vía gubernativa frente al ministerio.

² Folio 167-170

✓

✓



Sustenta lo anterior, en el hecho de que su representada no es la entidad llamada a comparecer en este asunto como demandada, habida cuenta de que no fue ella quien expidió los actos administrativos demandados, sino que los mismos, fueron proferidos por la Dian seccional Cartagena, que es una entidad con patrimonio independiente, y autonomía administrativa.

2.5.2 Contestación de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN³

En escrito de defensa presentado por la apoderada de la entidad accionada, el 1º de diciembre de 2015, se manifiesta, por parte de ésta, la oposición a las pretensiones de la demanda adelantada por FALABELLA DE COLOMBIA S.A. argumentando la legalidad de los actos administrativos demandados.

Como antecedentes del conflicto suscitado, se expone, que el Jefe del GIT de Importaciones de la División de Gestión de Operación Aduanera de la DIAN, mediante Oficio No. 048-245-450-3147 de fecha 20 de diciembre de 2010, remitió a la División de Gestión de Fiscalización Aduanera, el Insumo No. 1077 del 20 de diciembre de 2010, correspondiente a la declaración de importación con auto adhesivo No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010, a nombre del importador FALABELLA DE COLOMBIA S.A., y presentada por el declarante AGENCIA DE ADUANAS COLMAS LTDA NIVEL 1.

Que el motivo de la anterior actuación, se fundó en el hecho de que, en el control previo, el funcionario inspector generó controversia de valor de acuerdo al numeral 5.1 del artículo 128 del decreto 2685 de 1999, en razón a que el valor declarado de la mercancía importada por Falabella de Colombia era considerado como bajo, de acuerdo con los indicadores del Sistema de Administración del Riesgo de la DIAN.

Se expuso que, en virtud de lo anterior, se adelantó toda la investigación para establecer el valor real, pagado o por pagar, de la mercancía en referencia, encontrándose que el hoy accionante no logró demostrar el precio de la negociación – necesario para usar el método de transferencia-, razón por la cual, la aduana se vio en la obligación de dar aplicación al método de último recurso

³ Folio 167-170



✓

✓



para establecer el valor de la mercancía, y, dicho método, dio como resultado un mayor valor frente al declarado por Falabella.

Explica, que la empresa demandante no está de acuerdo con la Liquidación Oficial de Revisión de Valor realizado por la Autoridad Aduanera sobre la Declaración de Importación con autoadhesivo Nos. 14502020905933 de 30/11/2010, básicamente porque “existe falsa motivación” de los actos administrativos que la ordenan y la confirman, por indebida valoración de las pruebas aportadas a la investigación administrativa, y violación del debido proceso las cuales relaciona como: i) Factura No. 6434 de fecha 9 de diciembre de 2010, expedida por AARTI'S IMPEX (HK) LTD (proveedor)., ii) Declaración de Cambio No. 95207 de fecha 13 de Diciembre de 2010, con la cual dice se canalizaron las divisas a través del Banco BBVA, para efectuar el pago de la importación realizada de la mercancía soportada en el Documento de Transporte No. CNCT062589 y iii) el Mensaje Swift de fecha 13 de diciembre de 2010 del cual indica que corresponde a la transferencia de divisas por valor de \$48.963,43, al beneficiario THE ROYAL BANK OF SCOTLAND.

Indica que las anteriores pruebas no fueron tenidas en cuenta para aplicar el método de transacción con el fin de establecer el valor real pagado por la mercancía objeto de importación. Y que la DIAN reputó las facturas y las declaraciones de cambio como carentes de mérito probatorio, porque i) no coincide el valor FOB de la Declaración de Importación y de la Declaración de Cambio de USD\$34.450, con el valor del mensaje Swift de fecha 13/12/2010 de las operaciones correspondientes a la transferencia de divisas por valor de USD\$48.963,43; ii) Que el proveedor que aparece en la factura comercial No. 6434 de fecha 9/12//2010 AARTIX IMPEX (HK) LTD., no corresponde al beneficiario de la transferencia de divisas que aparece en el mensaje Swift es RBS ROYAL BANK OF SCOTLAND.

Así las cosas, la apoderada de DIAN, concluye que la controversia se centra en el hecho de que no se haya utilizado el Método de Valor de Transacción para determinar el valor real, pagado o por pagar, de la mercancía importada por Falabella de Colombia S.A, y en su defecto, haberse dado aplicación del método de último recurso.







Destaca que no es cierto que la autoridad aduanera, para ordenar la Liquidación Oficial de Revisión, únicamente tuviera en cuenta los fundamentos citados por el actor. En su momento, los argumentos en los cuales se sostuvo la Dian para expedir las resoluciones demandadas fueron los siguientes:

- *Inexistencia de identidad entre la operación aduanera y la operación cambiaria.*

En primer lugar, en lo referente a la canalización de las divisas correspondientes a la operación de comercio exterior de la Declaración de importación bajo estudio por valor de \$USD 34.450, debió existir identidad entre la operación aduanera y la operación cambiaria. Por regla general, el régimen cambiario en Colombia, exige que las operaciones de cambio obligatoriamente canalizables se paguen o reintegren por el residente que realiza la operación de cambio. En otras palabras, los giros que salgan del país deben ser canalizados directamente al proveedor en el exterior para que haya certeza de que los dineros correspondían al pago de la operación de comercio exterior de la importación respectiva. Sin embargo, de manera excepcional, se pueden realizar endeudamientos externos, directamente desde Colombia informando al Banco de la República con quien se va a realizar el endeudamiento. Aun así, en todo caso, deberá acreditarse con todas las pruebas idóneas la identidad entre los importadores que se relacionen en las declaraciones de cambio y los documentos aduaneros a nombre del beneficiario.

En el presente asunto no se encontró claramente probado durante la investigación Aduanera, la relación entre el importador FALABELLA DE COLOMBIA S.A. y THE ROYAL BANK OF SCOTLAND (el Banco), quien aparece como beneficiario de los pagos que relaciona el mensaje Swift de fecha 13 de diciembre de 2010 con transferencia de divisas por valor de \$48.963,43, cuando como proveedor en el exterior de la mercancía aparece registrado en la Declaración de importación AARTI'S IMPEX (HK) LTD.

De todo lo anterior se tiene que, al existir dudas acerca de uno de los componentes del valor en Aduana estos deberán ser despejadas por el interesado so pena de que no se pueda tener en cuenta el valor de la transacción alegada por el importador.





- Valor de los fletes, otros gastos y el seguro

En segundo lugar, para efectos de determinar el valor de la mercancía en aduanas, la Dian estudió otros elementos, como son los fletes y los gastos conexos al transporte; sin embargo, las pruebas allegadas a la investigación, también arrojaron dudas acerca de los valores declarados por el importador así:

De acuerdo al término de negociación FOB, el valor del flete marítimo internacional es cancelado por el comprador; así las cosas, FALABELLA DE COLOMBIA S.A., declaró, por concepto de flete, en la declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010, el valor de **USD \$2.435.00**; ahora bien, el valor certificado por la naviera CMA CGM COLOMBIA LTDA, por concepto de fletes y gastos es de **USD \$2.630,50**; de los cuales, **USD \$2.565.50** corresponden a Fletes y **USD \$65.00** corresponde a Otros Gastos.

Teniendo en cuenta lo anterior, no es posible ACEPTAR el valor declarado por el importador FALABELLA DE COLOMBIA S.A., en la declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010, la cual se hizo por un valor de **USD \$2.435.00.**, que es inferior al certificado por la naviera transportadora (**USD \$2.565.50**).

El concepto de Otros Gastos por **USD \$65.00** si es aceptado por la DIAN, ya que aparece en la declaración de importación y fue certificado por la naviera.

En cuanto al Seguro, que es el último componente del Valor en Aduana de la mercancía, tampoco se aceptó el valor declarado por el importador FALABELLA DE COLOMBIA S.A. de USD \$17.914, ya que siendo el valor FOB de la mercancía de USD\$68.900, a la tasa certificada por la Aseguradora CHUBB DE COLOMBIA COMPAÑÍA DE SEGUROS, de 0.052%, (folio 58) le correspondería al importador declarar por concepto de seguro un valor de USD \$358.28.

En este orden de ideas, del estudio de valor adelantado por la Divisiones técnicas de la DIAN se encontró que el valor declarado por la mercancía amparada en las declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933 de

⁴ Indicado en la casilla 80 de la declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010

✓

✓



noviembre 30 de 2010, es de US\$34.450.00, **se encuentra bajo**, en relación al precio de referencia tomado de la Base de Precios del Sistema de Gestión del Riesgo de la DIAN, USD \$68.900.00.

De acuerdo a lo establecido en la normatividad aduanera, se dio aplicación de los diferentes métodos de valoración de mercancías en estricto orden; justificándose debidamente el porqué de su aceptación o rechazo, para determinar el valor en aduana de la mercancía así:

- No fue posible la utilización del primer método de valoración "VALOR DE TRANSACCIÓN", contemplado en el artículo 247 del decreto 2685 de 1999, y los artículos 174.175.176.182 y 183 de la Resolución 4240 de 2000, al no contar con los elementos probatorios necesarios que ayuden a demostrar que el precio declarado ya sea pagado o por pagar por el importador fue el real de la negociación, lo que lleva a desvirtuar el presente método, en riguroso cumplimiento de lo establecido en el Artículo 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC, en consonancia con el art. 176 de la Resolución 4240 de 2000, por lo que se descarta el Valor de Transacción y se valorará por los métodos siguientes establecidos por el acuerdo.
- No fue posible la utilización del segundo y tercer método de valoración, "VALOR DE TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS IDÉNTICAS o SIMILARES", contemplados en el artículo 189 de la Resolución 4240 de 2000, al no contar con la documentación ni los elementos necesarios entre otros la condición de la mercancía para establecer los niveles comerciales que se pactaron en la negociación, qué condiciones la rodearon para poder considerar la comparación con otras mercancías y con el inconveniente existente para determinar qué otras mercancías importadas pueden ser consideradas como idénticas o similares, con valores en aduana establecidos por el método de transacción , previamente aceptados por la autoridad aduanera según lo señalado en el artículo 220 de la Resolución 4240 de 2000 y exportadas en un momento aproximado que la mercancía objeto de valoración, según lo señalado en el artículo 237 del decreto 2685 de 1999, además que se solicitó información a nivel nacional sobre valores en aduana aceptados mediante estudio técnico (folio 131 a 133), de acuerdo a las respuestas no se han realizado estudios de valor de mercancías idénticas o similares a las relacionadas en las declaraciones de importación objeto de estudio.







- Al aplicar el método cuarto de valoración "MÉTODO DEDUCTIVO", y conforme al artículo 256 del decreto 2685 de 1999, y lo contemplado en el artículo 190 de la Resolución 4240 de 2000, por lo que resultaba muy importante conocer la información suministrada por el importador con respecto a la negociación a efectos de determinar el precio del producto, además no se conocen datos de precios de venta internos de mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares, y teniendo en cuenta que el Investigado no suministro la información necesaria que permitiera realizar el análisis para poder determinar y/o justificar los costos relacionados con la operación, por lo que se descarta la utilización de este método.
- No fue posible utilizar el quinto método de valoración "MÉTODO DEL VALOR RECONSTRUIDO", de conformidad con el artículo 256 del decreto 2685 de 1999, correspondiendo al importador la carga de la prueba y al no haberse recibido la información completa por parte del importador para establecer que el valor en aduana declarado corresponde al valor real de la transacción y atendiendo lo establecido en el inciso segundo del artículo 191 de la Resolución 4240 de 2000, este método se circunscribe a los casos en que el comprador y el vendedor estén vinculados entre sí, debido entre otros factores al compromiso que el vendedor asume con el comprador para facilitar los requerimientos de información en el país de importación, por tanto se descarta este método de valoración.

Una vez aplicados cada uno de los métodos de valoración de conformidad con lo señalado en la Sección I del Capítulo III de la Resolución 4240 de 2000, y demás normas concordantes y al no poder determinar el valor en aduana de las mercancías, se procede por parte de la autoridad aduanera a aplicar el "METODO DEL ULTIMO RECURSO", fundamentado en el artículo 192 de la Resolución 4240 de 2000; para la aplicación de este método y poder valorar la mercancía relacionada en la declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010, y al no existir un precio realmente pagado o por pagar de las mercancías importadas, se hace uso de criterios y procedimientos razonables compatibles con los principios y disposiciones del Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC, y del artículo 7 del GATT de 1984 y su Nota Interpretativa, sobre la base de datos disponibles en el Territorio Aduanero Comunitario, como lo establece la Sección V, artículo 44 literales a y b de la





Resolución 846 de la CAN, se toma para el efecto como dato objetivo y cuantificable el que figura en el Acta de inspección No. 482010000057178 de 14/12/2010 (folios 121 a 124) de USD \$6.50 la unidad, tomado por el inspector en el control previo de la Base de Precios del Sistema de Gestión del Riesgo de la DIAN, correspondiente a la mercancía objeto de estudio, lo que significa que el precio pagado o por pagar de la mercancía importada es de USD \$68.900, por consiguiente el precio se ajustara para obtener el valor realmente pagado o por pagar de la mercancía, en aplicación del método del último recurso con flexibilidad al valor real de la transacción.

Lo anterior, se realizó, teniendo en cuenta el artículo 44 de la Resolución 846 de la CAN, en su literal b) establece lo siguiente: Art. 44 Procedimiento. En concordancia, el artículo 192 de la Resolución 4240 de 2000, establece que cuando el valor en Aduanas no pueda determinarse de conformidad con los cinco primeros métodos de que habla el artículo 247 del Decreto 2685 de 1999, se determinará aplicando el Método del Último Recurso con fundamento en el artículo 7o del Acuerdo y su correspondiente nota interpretativa.

Insiste la accionada, que la aplicación del método del último recurso se aplicó ante la imposibilidad de aplicar los cinco primeros métodos de valoración, y, lo mismo se llevó a cabo haciendo uso de criterios razonables, por lo cual este cargo no está llamado a prosperar.

III. – SENTENCIA IMPUGNADA⁵

Con providencia del 10 de junio de 2016, el Juzgado Décimo Segundo Administrativo del Circuito de esta ciudad dictó sentencia de primera instancia en la que decidió acceder a las pretensiones de la demanda, y declarar la nulidad de los actos administrativos demandados.

La Juez de primera instancia, sostuvo que el vicio de nulidad se materializa con el rechazo del valor FOB de la declaración con autoadhesivo No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010, bajo el argumento de que el importador Falabella de Colombia S.A., no acreditó las pruebas que demuestran el precio pagado o por pagar de las mercancías amparadas en la citada declaración de

⁵ Folio 271-281



‘

‘



importación, cuando en la realidad, el importador, al momento de responder el Requerimiento Especial Aduanero No. 00378 del 22 de noviembre de 2013, adjuntó las pruebas documentales que generó la operación de cambio, suficientes para confirmar el valor de las mercancías relacionadas en el documento de transporte No. CNCT062589 del 9 de noviembre de 2009 y amparada con la declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010, era de USD \$34.450.00.

Expuso, que en este caso particular, se demostró que mediante comprobante de operaciones (orden de pago) emitida por el Banco BBVA de fecha 13 de diciembre de 2010, esta entidad financiera transfirió la suma de USD \$ 48.963,43 al The Royal Bank of Scotland, correspondiente a dos operaciones realizadas por el importador Falabella de Colombia S.A., la primera por USD \$ 14.513,43 y la segunda por USD \$ 34.450.00, entre otras operaciones que se certifican por esa entidad bancada.

Agregó, que para el Despacho resulta claro que, aun cuando el beneficiario del pago por importación no es directamente el proveedor de la mercancía, dicho pago se realizó de acuerdo a las disposiciones que al efecto consagra el régimen cambiario, es decir, se financió el pago a través de un intermediario de mercado cambiado (IMC) en este caso el Royal Bank of Scotland y dicho pago comprendía, entre otras, dos operaciones de comercio exterior realizadas con el proveedor AARTIX IMPEX (HK) LTD., que se encuentran acreditadas en el expediente administrativo (declaraciones de cambio visibles a fls. 109 y 110) entre ellas, la correspondiente a la declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010 por un valor FOB de USD \$ 34.450.00 y tal como se indicó anteriormente, estos créditos o financiaciones no debían ser informados o reportados al Banco de la república.

Sostuvo, que la autoridad aduanera no necesitaba dar aplicación a los métodos de valoración de las mercancías a importar, toda vez que como resultado de los requerimientos ordinarios previos al requerimiento especial aduanero, y luego de la práctica de pruebas ordenadas con posterioridad al requerimiento especial aduanero (auto No. 000154 del 8 de enero de 2014 fl. 171 y 173 expediente administrativo), se recopilaron pruebas (información necesaria) que permitían a la DIAN verificar el valor real pagado por el importador al proveedor en el exterior sobre las mercancías importadas, sin embargo la demandada insistió en la





argumentación de la no coincidencia del valor FOB señalado en la declaración de importación, con el valor señalado en el mensaje Swift sobre la operación de divisas.

Dicho de otro modo, con lo aportado al expediente se acreditó por parte de la sociedad demandante que la demandada DIAN no debió proceder a la aplicación de los métodos de valoración de la mercancía consagrados en el artículo 247 del Decreto 2685 de 1999, pues contaba con los soportes necesarios para establecer que el valor FOB de la mercancía indicado en la declaración de importación con sticker No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010, por USD \$ 34.450.00, correspondía al valor realmente pagado por Falabella de Colombia S.A. al proveedor en el exterior, y por ello se logra desvirtuar la presunción de legalidad de los actos acusados.

Así las cosas, concluyó que los actos acusados se encuentran viciados por falsa motivación, pues se logró demostrar, por parte del importador Falabella de Colombia S.A., cuál fue el valor FOB que realmente pagó al proveedor en el exterior, es decir, quedó probado en el proceso que la entidad demandada no valoró adecuadamente las pruebas aportadas por la sociedad actora dentro del trámite administrativo, con las cuales pretendía evidenciar el hecho de que el valor FOB declarado por las mercancías importadas correspondía fielmente al valor realmente pagado al proveedor por dichas mercancías, y en caso de haberse propuesto por parte de la entidad demandada una controversia de valor, debió darse aplicación al método de valor de transacción, toda vez que luego del requerimiento especial aduanero, la entidad demandada contaba con las pruebas necesarias para determinar el valor realmente pagado por el importador sobre las mercancías importadas bajo el documento de transporte CNCT062589 y la declaración de importación No. 482010000365506-6 del 30 de noviembre de 2010⁶.

IV.- RECURSO DE APELACIÓN⁶

Con escrito del 22 de junio de 2016, la parte accionada interpuso recurso de apelación, manifestando no encontrarse de acuerdo con la decisión adoptada por la juez *a quo* de declarar la nulidad de las resoluciones que ordenan la

⁶ Folio 283-298





liquidación oficial de valor e imponen sanción al importador FALABELLA DE COLOMBIA S.A.

Manifiesta, que la Juez de Primera Instancia no tuvo en cuenta la totalidad de los argumentos indicados por la DIAN para desestimar la aplicación del método del valor de transacción, los cuales se fundamenta en las dudas existentes en la conformación del valor declarado para la importación de una mercancía relacionada en la Declaración No. 14502020905933 de noviembre 30 de 2010, por la sociedad importadora FALABELLA DE COLOMBIA S.A.

Expone, que el A quo en sus consideraciones, al sustentar la falsa motivación de los actos demandados, se refirió únicamente a la canalización de las divisas correspondientes a la operación de comercio exterior de la Declaración de importación bajo estudio por valor de \$USD34.450, considerando que se hizo de conformidad con las disposiciones del régimen cambiario (respecto del cual la DIAN se mantiene en la posición asumida en la contestación de la demanda y en los alegatos de conclusión), pero no se pronunció ni tuvo en cuenta elementos conformantes del valor en aduana de la mercancía importada, tales como FLETES Y GASTOS CONEXOS AL TRANSPORTE Y SEGURO, los cuales no fueron debidamente incluidos en la declaración de importación por el valor real de conformidad con las pruebas obrantes en el expediente administrativo aportado al proceso y que impidieron a la Autoridad Aduanera aplicar el Método del valor de Transacción.

Teniendo en cuenta lo anterior, sostiene la apelante, que se ratificará en los argumentos expuestos en el escrito de defensa allegado a este proceso en la etapa de contestación de la demanda y en los alegatos de conclusión.

V. - TRÁMITE PROCESAL

Por auto calendado 19 diciembre de 2016⁷ se dispuso la admisión del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada; y, con providencia del 21 de febrero de 2017⁸, se ordenó correr traslado a las partes para alegar de conclusión.

⁷ Folio 6 apelaciones

⁸ Fol. 15 apelaciones

✓

✓



VI.- ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

6.1. Alegatos de la parte demandante⁹:

Esta entidad, presentó su escrito de alegatos el 28 de febrero de 2017, solicitando que se confirmara la sentencia de primera instancia.

6.2. Alegatos de la parte demandada¹⁰:

Esta entidad, presentó su escrito de alegados el 8 de marzo de 2017, ratificándose en los argumentos del recurso de apelación.

VII.- CONSIDERACIONES

7.1. Control de legalidad

Tramitada la primera instancia y dado que, no se observa causal de nulidad, impedimento alguno o irregularidad que pueda invalidar lo actuado.

Así las cosas, se procede a decidir la controversia suscitada entre las partes, previas las siguientes

7.2. Competencia.

Es competente esta Corporación para conocer el presente proceso en segunda instancia, por disposición del artículo 153 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

7.3. Actos administrativos demandados.

En el presente asunto, el acto acusado está compuesto por los siguientes:

⁹ Folio 18-27 apelaciones

¹⁰ Folios 28-33 apelaciones





- Resolución No. 00683 de fecha mayo 21 de 2.014 de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena, por medio de la cual se ordenó corregir la declaración de importación número 14502020905933 de noviembre 30 de 2.010, y se ordenó hacer efectiva la póliza global de cumplimiento N° 24DL002098 de la compañía Aseguradora de Fianzas S.A. CONFIANZA S.A., por la cuantía de 55. 018.782 PESOS M/CTE, más los intereses moratorios causados desde la fecha de presentación de la declaración de importación que se menciona dentro del expediente administrativo aduanero RA2010201200494.
- La Resolución No. 1277 del 28 de agosto de 2.014 proferida por la División de Gestión Jurídica Aduanera de la misma Dirección Seccional, por la cual se confirmó el acto administrativo anterior.

7.4 Problema jurídico.

El problema jurídico que se planteará, está determinado por los argumentos expuestos en el recurso de apelación presentado por la DIAN, así como por los motivos que tuvo en cuenta la Juez de primera instancia para decidir el asunto que se somete a dirección judicial, debiendo verificar la Sala, lo siguiente:

¿Se encuentran ajustados a derechos las resoluciones No. 00683 de fecha mayo 21 de 2.014 y No. 1277 del 28 de agosto de 2.014, por medio de las cuales la DIAN expide una liquidación oficial de revisión de valor e impone una sanción económica a la Empresa Falabella de Colombia S.A.,?

Ahora bien, para efectos de dilucidar el anterior interrogante es necesario responder lo siguiente:

¿Está probado en el proceso cual fue el precio pagado por la Empresa Falabella de Colombia S.A., para la adquisición de la mercancía amparada por la declaración de importación con autoadhesivo No.14502020905933?

¿Es posible aplicar, en el caso concreto, el método de transacción de valor?





¿Para efectos de aplicar el método de valor de la transacción, es necesario tener en cuenta los fletes y demás gastos en los que incurrió el importador?

7.5 Tesis de la Sala

La Sala considera que la sentencia apelada debe ser confirmada, toda vez que quedó demostrado que el actuar de la DIAN no se ajustó a la legalidad, puesto que, a la hora de expedir las resoluciones No. 00683 de fecha mayo 21 de 2014 y No. 1277 del 28 de agosto de 2014, no se valoraron todas las pruebas que fueron aportadas al expediente administrativo; razón por la cual, debe entenderse que los actos demandados se encuentran falsamente motivados.

En ese orden de ideas, quedó demostrado en el plenario, cuál fue el precio realmente pagado por la mercancía amparada con la declaración de importación autoadhesivo No.14502020905933; por lo tanto, el método de valoración que debía ser aplicado al caso concreto, era el método de transacción de valor.

Ahora bien, de las normas aduaneras se destaca que, para efectos de aplicar el método de valor de la transacción, solo es necesario tener en cuenta los requisitos establecidos en el Artículo 174 de la Resolución 4240 de 2000; y no se requiere acudir a los valores pagados por fletes, seguros y otros gastos, de los cuales hizo uso la DIAN, para efectos de establecer el precio de los bienes importados, mediante el método de último recurso.

7.6 Marco Normativo y Jurisprudencial

En materia de importaciones el artículo 87 del Decreto 2685 de 1999 – Estatuto Aduanero – previó que la obligación aduanera nace por la introducción de mercancía de procedencia extranjera al territorio nacional, y que comprende: i) la presentación de la declaración de importación, ii) el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, iii) la obtención y conservación de documentos que soporten la operación, y iv) su presentación cuando los requieran las autoridades aduaneras, v) así como la atención de solicitudes de información y de cualquier otro medio probatorio.

✓

✓



De conformidad con el artículo 469 del Decreto 2685 de 1999, en concordancia con el artículo 429 de la Resolución 4240 de 2000, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tiene competencia para adelantar las investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, ya sea de manera simultánea a la desarrollo de las operaciones de comercio exterior, mediante la fiscalización posterior a ésta; o integralmente, para verificar también el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cambiarias de competencia de la entidad.

La misma norma señala que la DIAN, también cuenta con amplias facultades de fiscalización e investigación siendo la única autoridad competente para verificar la legalidad de la importación de las mercancías que se introduzcan o circulen en el territorio aduanero nacional.

En ese orden de ideas, se tiene que la Administración de Aduanas ostenta la potestad de controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida de mercancías desde el territorio nacional hacia el extranjero y viceversa. En cumplimiento de lo antes mencionado, el artículo 470 del mencionado decreto, establece que:

"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 (...)"

En consonancia con el literal c) del artículo 470 del Decreto 2685 de 1999, se haya en el mismo texto normativo, el artículo 514, que establece la procedencia de la liquidación oficial de revisión de valor, así:

"ARTICULO 514. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN DE VALOR. <Artículo derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, una vez cumplido lo dispuesto por los artículos 674 y 675>

La autoridad aduanera podrá formular Liquidación Oficial de Revisión de Valor cuando se presenten los siguientes errores en la Declaración de Importación: valor FOB, fletes, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana, o cuando el valor declarado no corresponda al valor aduanero de la mercancía establecido por la autoridad aduanera, de conformidad con las

✓

✓



normas que rijan la materia, sin perjuicio de las demás sanciones que procedan según las disposiciones en materia de valoración aduanera." (Negrilla y subrayado fuera del texto)

Teniendo en cuenta lo anterior, es posible concluir que la DIAN en virtud de la competencias dadas en el Decreto 2685 de 1999, puede realizar la fiscalización y control aduanero de las mercancías que hacen parte de las operaciones de comercio exterior, y que en virtud de ello, se encuentra facultada para expedir las liquidaciones oficiales de revisión de valor, cuando se presenten errores en las declaraciones de importación, conforme con los eventos taxativamente señalados la ley, esto es, errores en el valor FOB, fletes, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana, o cuando el valor declarado no corresponda al valor aduanero de la mercancía establecido por la autoridad aduanera.

Frente a este tema, la Resolución 4240 de 2000, en su artículo 439 dispone que: "Liquidación oficial de revisión de valor. Conforme lo señala el Artículo 514 del Decreto 2685 de 1999, **esta liquidación procede respecto de las Declaraciones de Importación que presenten errores en el valor FOB, fletes, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana, o cuando el valor declarado no corresponda al valor aduanero de la mercancía, establecido por la autoridad aduanera**¹¹". (Negrillas de la Sala).

Ahora bien, en lo que respecta al trámite de determinación del valor en aduana, se tiene que, tanto el art. 247 del Decreto 2685 de 1999, como el capítulo III de la Resolución 4240 de 2000, establecen y definen los diferentes métodos de valoración, que son:

- Método del "Valor de Transacción".
- Método del "Valor de Transacción de Mercancías Idénticas".

¹¹ Artículo 237 del Decreto 2685 de 1999, "PRECIO DE REFERENCIA: PRECIO INDICATIVO. <Definición adicionada por el artículo 5 del Decreto 4431 de 2004. El nuevo texto es el siguiente:> **Es aquel precio de referencia establecido mediante acto administrativo expedido por la Dirección de Aduanas, para ser utilizado como mecanismo de control de los precios FOB declarados,** según el país de origen o el tipo de mercancías importadas o introducidas al resto al territorio nacional, conforme a lo previsto en el presente decreto." (Subrayado de la Sala).

‘

‘



- Método del "Valor de Transacción de Mercancías Similares".
- Método "Deductivo".
- Método del "Valor Reconstruido".
- Método del "Último Recurso".

A su vez, el art. 248 del Decreto 2685 de 1999, como el 174 de la Resolución 4240 de 2000, determinan el orden en el cual debe ser utilizado cada método, así:

"ARTICULO 248. APLICACIÓN SUCESIVA DE LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN. Cuando el valor en aduana no se pueda determinar según las reglas del Método del valor de Transacción, se determinará recurriendo sucesivamente a cada uno de los Métodos siguientes previstos en el Acuerdo, hasta hallar el primero que permita establecerlo, excepto cuando el importador solicite y obtenga de la autoridad aduanera, autorización para la inversión del orden de aplicación de los métodos de valoración "Deductivo" y del "Valor Reconstruido".

"Artículo 174°. Aplicación del método del "Valor de Transacción". El Método del Valor de Transacción es el primero de los métodos previstos por el Acuerdo que prevalece sobre los demás, en la determinación del valor en aduana de una mercancía importada, siempre y cuando concurren las circunstancias previstas en los Artículos 1 y 8 del mismo Acuerdo, según se señala a continuación: (...)"

Debe tenerse en cuenta que, el Acuerdo sobre la OMC incluye el "Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994" denominado "GATT de 1994" en cuyo Artículo VII se consagran los principios generales de valoración en aduana de las mercancías importadas y señala que "El valor en aduana de las mercancías importadas debería basarse en el valor real de la mercancía importada a la que se aplique el derecho o de una mercancía similar y no en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios." Y a su vez "el "valor real" debería ser el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país importador, las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia"

Bajo ese entendido, se tiene que en el formulario de declaración de importación, existe un renglón destinado a indicar el valor FOB en dólares de la mercancía declarada, el cual no incluye fletes, seguros u otros gastos, este valor debe ser



tomado de la factura comercial, la cual de conformidad con el Artículo 249 del Decreto 2685 de 1999 debe expresar el precio efectivamente pagado o por pagar directamente al vendedor y debe ser expedida por el vendedor o proveedor de la mercancía. Ésta no debe presentar borrones, enmendaduras o muestra de alguna adulteración.

5.7 Caso concreto

A través del medio de control de nulidad de restablecimiento del derecho, la empresa FALABELLA DE COLOMBIA S.A., demanda la nulidad de dos actos administrativos por medio de los cuales la DIAN le impone una liquidación oficial de corrección del valor declarado en aduanas por la importación de la mercancía amparada con la declaración No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010, y documento de transporte No. CNCT062589, realizada por valor de USD\$34.450; y, se le impone una sanción.

Sostiene el apoderado demandante, que los argumentos de la DIAN para expedir las citadas resoluciones, denotan una indebida valoración de las pruebas allegadas al expediente administrativo, el cual fue aportado al proceso.

5.7.1 Hechos probados

Por medio de Declaración de Importación con autoadhesivo No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010¹², la Empresa FALABELLA DE COLOMBIA S.A., nacionalizó la mercancía amparada con el documento de transporte No. CNCT062589¹³, la cual consistía en 10.600 camisas para hombre de diferentes colores.

El 14 de diciembre de 2010, la DIAN realizó una inspección de la mercancía en referencia, y en el acta correspondiente se dejó como observación que existía una diferencia de valor entre lo declarado por el negocio de importación y los precios de referencia que maneja la autoridad aduanera. De igual forma, se deja constancia que, como quiera que la empresa FALABELLA DE COLOMBIA S.A.,

¹² Folio 3 rev cp

¹³ Folio 29 cp



adquirió una póliza de seguro que respalda la importación, se le autorizaría el levante de la mercancía¹⁴

Teniendo en cuenta lo anterior, mediante oficio No. 048 245-450-3147, se remitió a la División de Fiscalización de Aduanas, toda la documentación entregada por el importador, para la legalización de la mercancía amparada por el documento de transporte (B/L) No. CNCT062589¹⁵. Así las cosas, la División de Fiscalización de Aduanas profirió el auto No. 00139 del 28 de febrero de 2011, por medio del cual se dio apertura a la investigación en contra de FALABELLA DE COLOMBIA S.A., en calidad de importador de la mercancía en referencia¹⁶.

De acuerdo con lo anterior, en el proceso administrativo se aportaron, por la empresa demandante, y por otras entidades privadas a las cuales la DIAN les requirió su colaboración, los siguientes documentos:

Pruebas de FALABELLA DE COLOMBIA S.A:

- Declaración de Importación con autoadhesivo No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010¹⁷, en el cual se relaciona lo siguiente:

Compra:	10.600 camisas de hombre (casilla 77)
Valor:	FOB USD \$34.450 (casilla 78)
Valor fletes:	USD \$2.435 (casilla 79)
valor seguros	USD \$17.91 (casilla 80)
Valor otros gastos:	USD \$65.00 (casilla 81)
Arancel	COP \$10.475.000 (casilla 94)
IVA	COP \$12.850.000 (casilla 99)
Total pagado por arancel e IVA	\$ 23.325.000 (casilla 125)

- Declaración Andina de Valor, en la que se deja constancia que la mercancía en referencia viene de SHANGHAI con Factura No. 6434/10 del 9 de noviembre de 2010, y se relaciona como precio de la factura el valor de **FOB USD \$34.450**¹⁸.

¹⁴ Folio 76-77 cp

¹⁵ Folio 2 cp

¹⁶ Folio 15 rev y 16 cp

¹⁷ Folio 20 rev cp

¹⁸ Folio 21 cp



- **Factura No. 6434/10** del 9 de noviembre de 2010, expedida por AARTI'S IMPEX (H.K) LTD., a favor de FALABELLA DE COLOMBIA S.A., proveniente de SHANGHAI - China hacia Cartagena, por valor **FOB USD \$34.450**¹⁹.

En la misma **se deja constancia que el término de pago es a través de un documento de crédito No. 1021902 del The Royal Bank of Scotlan** (hoy COLPATRIA) con documento de transporte No. CNCT062589 (es el mismo relacionado en la declaración de renta objetada por la DIAN).

- Orden de compra del 4 de mayo de 2010 expedida por AARTI'S IMPEX (H.K) LTD.²⁰
- Factura de venta de fletes No. FFI – 62651, expedida por CMA CGM DE COLOMBIA LTDA., para FALABELLA DE COLOMBIA S.A., en la cual se discrimina por valor de **fletes: USD \$2.435, otros valores: USD \$65.00** documentacion fee: USD \$45.00, IVA documentación fee: USD \$7.20²¹.
- Póliza de seguro No. 43046769, expedida por la CHUBB DE COLOMBIA, Compañía de Seguros S.A.²²
- Comunicación de fecha 10 de mayo de 2011, por medio del cual FALABELLA DE COLOMBIA S.A., le expone al banco BBVA que, “para dar cumplimiento a lo dispuesto en la Circular Reglamentaria DCIN 83 de Diciembre de 16 de 2004 del Banco de la Republica y en la resolución 7029 de 2000 la DIAN, por medio de la presente se relacionan los documentos que legalizan el pago de la importación de bienes”, y se relaciona en el mismo la Declaración de Cambio No. 95207 de 13 de diciembre de 2010, por valor USD \$34.450²³.
- **Mensaje Swift proferido por el Banco Bilbao Vizcaya Argentaria Colombia SA., (BBVA), del 13 de diciembre de 2010**, por medio del cual se transfiere,

¹⁹ Folio 22 cp

²⁰ Folio 23-28 cp

²¹ Folio 50 cp

²² Folio 31-33 cp

²³ Folio 54 cp





por orden de Falabella de Colombia SA., al The Royal Bank of Scotlan (hoy COLPATRIA), el valor de **USD \$48.963**²⁴.

- **Formularios 1 - Declaración de cambio No. 95207 del 13 de diciembre de 2010**, por medio del cual se describe la operación de cambio por un valor de **USD \$34.450,00**, referente al documento de transporte CNCT062589 (que hace referencia a la mercancía cuya declaración de importación se encuentra en discusión)²⁵.
- **Formularios 1 - Declaración de cambio No. 85207 del 13 de diciembre de 2010**, por medio del cual se describe la operación de cambio por un valor de **USD \$14.513,43**, referente al documento de transporte CNCT062597 (que hace referencia a la declaración de importación cuyo pago – supuestamente- se acumuló con el pago de la declaración objeto de litigio por valor de USD \$34.450,00, y que dio como resultado el mensaje swift por valor de USD \$48.963)²⁶.
- También se adjunta la comunicación de Falabella, del 10 de mayo de 2011, dirigida al banco BBVA en la que se le relaciona la información de la importación por valor de \$34.450 dólares; así como, el mensaje Swift en el que el BBVA hace la Transferencia por valor de \$48.963 dólares al The Royal Bank of Scotlan (hoy COLPATRIA), al que ya se hizo referencia.
- Declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905958 del 30 de noviembre de 2010²⁷, en el cual se relaciona lo siguiente:

Compra:	4.641 camisas de hombre (casilla 77)
Valor:	FOB USD \$14513,43 (casilla 78)
Valor fletes:	USD \$1.157,82 (casilla 79)
valor seguros	USD \$7.55 (casilla 80)
Valor otros gastos:	USD \$0 (casilla 81)
Arancel	COP \$4.443.000 (casilla 94)
IVA	COP \$5.450.000 (casilla 99)
Total pagado por arancel e IVA	\$ 9.893.000 (casilla 125)

²⁴ Folio 19 cp

²⁵ Folio 109 cp

²⁶ Folio 110 cp

²⁷ Folio 209 rev cp

•

•

Pruebas del BANCO BBVA:

El banco BBVA, dio respuesta al requerimiento especial proferido por la DIAN el 10 de septiembre de 2013, por medio de oficio del 3 de diciembre de 2013 en el cual certificó la existencia de los siguientes documentos²⁸:

- Formato de liquidación de divisas No. 0241305 del 13 de diciembre de 2010, por valor de USD \$48.963.43 (fl. 125)
- El formularios 1 - No 85207 (declaración de cambio), del 13 de diciembre de 2010 por valor de USD \$14.513 (fl. 126)
- El formularios 1 - No 95207 (declaración de cambio), del 13 de diciembre de 2010 por valor de USD \$34.450,43 (fl. 127).
- Mensaje Swift del 13 de diciembre de 2010 por valor de USD \$48.963.43, transferencia hecha por el BBVA al The Royal Bank of Scotlan (hoy COLPATRIA), por orden de Falabella (FL. 145).

Prueba de AARI'S IMPEX (HK) LTD

El Consulado de Colombia en Hong Kong, a través del Ministerio de Relaciones Exteriores, dio contestación a la Oficina RILO de la DIAN, aportando una copia de la factura comercial expedida por AARI'S IMPEX (HK) LTD., la cual corresponde con los mismos datos de la factura aportada por FALABELLA DE COLOMBIA S.A., al proceso administrativo en comento, y que corresponde al valor de **USD \$34.450**²⁹.

Prueba del BANCO COLPATRIA MULTIBANCA

- El banco COLPATRIA MULTIBANCA, a través de comunicación del 12 de junio de 2014, certificó la existencia de la carta de crédito de importación emitida por FALABELLA DE COLOMBIA S.A., a favor de AARI'S IMPEX (HK)

²⁸ Folio 120 cp

²⁹ Folio 178-180 cp



LTD, y en la cual el banco emisor es The Royal Bank of Scotlan (hoy COLPATRIA)³⁰.

En dicho documento, se expone que la referida carta de crédito fue emitida el 18 de mayo de 2010, y tiene un valor de USD \$297.761,10, la cual ha sido utilizada parcialmente así:

- USD \$34.450 – FACTURA No. 6434/10 fecha 9 de noviembre de 2010 B/L No CNCT062589
 - USD \$14.513,43 – FACTURA No. 6344/10 fecha 9 de noviembre de 2010 B/L No CNCT062597
- Mensaje SWIFT MT 700 de apertura de carta de crédito de importación³¹.
 - Certificado de la Superintendencia Financiera de Colombia y de la Cámara de Comercio de Bogotá en el que se deja constancia que en el 2008, el Banco Colpatría tenía por nombre The Royal Bank of Scotlan³²

5.7.2 Análisis crítico de las pruebas frente al marco jurídico

El asunto bajo estudio versa sobre la aplicación o no del método de valor de transferencia, para efectos de determinar el precio de la negociación adelantada por FALABELLA DE COLOMBIA con AARI'S IMPEX (HK) LTD, que dio lugar a la importación de la mercancía amparada con la declaración de importación No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010, con B/L No CNCT062589.

Al respecto, el apoderado de la parte demandante sostiene, que la DIAN no valoró debidamente las pruebas allegadas al proceso, ni las tuvo en cuenta en su totalidad a la hora de proferir los actos administrativos demandados; y por esa razón, no le fue posible aplicar el método de valor de transacción, para efectos

³⁰ Folio 226 cp

³¹ Folio 223 cp

³² Folio 211-220 cp





de determinar el precio realmente pagado o por pagar, en relación con la mercancía importada y legalizada el 30 de noviembre de 2010.

Por su parte, la DIAN expone que en ningún momento se realizó una indebida valoración de la prueba aportadas por el demandante, sino que, las mismas resultaron insuficientes para dar aplicación al método de valor de la transacción que exige el peticionario. Por lo anterior, luego de descartar los todos los métodos para determinar el valor de la mercancía, se optó por utilizar el método "último recurso", estableciendo el valor de la mercancía con base en el costo estipulado en la inspección de física realizada por la DIAN, el cual arrojó un mayor valor.

Teniendo en cuenta lo anterior, se hace necesario realizar el estudio del método de Transacción, frente a las pruebas aportadas al expediente, para efectos de determinar si se encuentran demostrados los requisitos necesarios para su aplicación o no.

Así las cosas, se tiene que el art. 174 de la Resolución 4240 de 2000 expone:

Artículo 174º. Aplicación del método del "Valor de Transacción". El Método del Valor de Transacción es el primero de los métodos previstos por el Acuerdo que prevalece sobre los demás, en la determinación del valor en aduana de una mercancía importada, siempre y cuando concurren las circunstancias previstas en los Artículos 1 y 8 del mismo Acuerdo, según se señala a continuación:

1. Que la mercancía a valorar haya sido objeto de una negociación que implique una transferencia internacional efectiva, es decir, se haya realizado una venta inmediatamente anterior a la exportación con destino a Colombia.

2. Que se haya acordado un precio real que implique un pago, independientemente de la fecha en que se haya realizado la transacción, y en consecuencia, sin que se tenga en cuenta cualquier fluctuación posterior de los precios.

3. Que en los anteriores términos, pueda demostrarse documentalmente el precio efectivamente pagado o por pagar, directa o indirectamente al vendedor de la mercancía importada, así no implique una transferencia efectiva en dinero, ya que el pago puede efectuarse a través de carta de crédito o de otros instrumentos negociables.

4. Que se cumplan todos los requisitos exigidos en los literales a), b), c) y d) del Artículo 1 del Acuerdo.



5. Que si hay lugar a ello, el precio pagado o por pagar por las mercancías importadas, se pueda ajustar con base en datos objetivos y cuantificables, según lo previsto en el artículo 8 del Acuerdo.

Se debe tener en cuenta que, el valor en aduana así determinado, no comprenderá los conceptos de que trata el artículo 184 de esta Resolución. (...)

Teniendo en cuenta lo anterior, se observa que para efectos de aplicar el método de transacción, se hace necesario, como primera medida, que la mercancía a valorar haya sido objeto de una negociación que implique una transferencia internacional efectiva (venta), anterior a la importación; en ese sentido, el art. 175 de la norma en cita, explica que el método de transacción puede ser aplicado cuando la mercancía objeto de valoración fue vendida con miras a ser exportada a Colombia, y no para un fin diferente.

El segundo requisito a tener en cuenta, es que, en la transacción se haya acordado un precio real que implique un pago, sin tener en cuenta que éste se realice en fecha diferente o que existan fluctuaciones en la tasa de cambio.

Como tercera medida, se advierte que, el importador debe demostrar documentalmente el precio efectivamente pagado o por pagar al vendedor (directa o indirectamente), ya sea por transferencia de dinero, carta de crédito o cualquier otro instrumento negociable. En lo que se refiere a este requisito, el art. 176 de la citada resolución expone que, el pago será directo, cuando se realice al vendedor, e indirecto, cuando, por solicitud del vendedor, se realice a un tercero.

El cuarto y quinto requisito versan sobre los requisitos contemplados en los literales a), b), c) y d) del Artículo 1 del Acuerdo GATT de 1994³³; y la base de datos de referencia que debe tener la DIAN.

³³ **ACUERDO GATT DE 2004 - Artículo VII - Valoración en aduana (...)**

"2. Las disposiciones del párrafo 1 de este artículo no implicarán, con respecto a los derechos o cargas de importación, la supresión de las preferencias que no excedan de los niveles prescritos en el párrafo 4 y que estén comprendidas en los grupos siguientes: 506 a) preferencias vigentes exclusivamente entre dos o más de los territorios especificados en el Anexo A, a reserva de las condiciones que en él se establecen;

b) preferencias vigentes exclusivamente entre dos o más territorios que el 1° de julio de 1939 estaban unidos por una soberanía común o por relaciones de protección o dependencia, y





Bajo ese entendido, encuentra la Sala que las pruebas documentales aportadas al proceso, sí dan cuenta de cuál fue el precio pagado por la importación legalizado con autoadhesivo No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010, puesto que, del estudio de las mismas es posible concluir que el costo del negocio internacional realizado por Falabella es de USD \$34.450, teniendo en cuenta que lo siguiente:

Que Falabella de Colombia S.A., presentó la Declaración de Importación con autoadhesivo No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010³⁴, en el cual se relaciona la compra de 10.600 camisas de hombre, por valor de **FOB USD \$34.450**; dicha información es concordante con la relacionada en la Declaración Andina de Valor, en la que se deja constancia que la mercancía en referencia viene importada de SHANGUAI con Factura No. **6434/10 del 9 de noviembre de 2010**, por un valor de **FOB USD \$34.450**³⁵.

A su vez, se aportó, por parte de Falabella de Colombia y por el proveedor de la mercancía -AARTI'S IMPEX (H.K) LTD.- la **Factura No. 6434/10** del 9 de noviembre de 2010, cuyo valor **FOB es USD \$34.450**³⁶; en la misma se expone además, que **el término de pago es a través de un documento de crédito No. 1021902 del The Royal Bank of Scotlan** (hoy COLPATRIA) con documento de transporte No. CNCT062589; este documento de transporte (B/L) pertenece a la mercancía importada por Falabella de Colombia, visible a folio 29 del cuaderno de pruebas.

Debe tenerse en cuenta, que en las resoluciones demandadas se afirma que dicho documento, solicitado por medio de la Oficina RILO al Ministerio del Exterior – consulado de Colombia en China, no se allegó al expediente administrativo; sin embargo, observa la Sala que el mismo sí reposaba en la actuación administrativa a folio 179-180; por lo tanto, es posible deducir que la DIAN omitió tener en cuenta dicha prueba documental, la cual tenía por finalidad, verificar la autenticidad de

que están especificados en los Anexos B, C y D, a reserva de las condiciones que en ellos se establecen;

c) preferencias vigentes exclusivamente entre los Estados Unidos de América y la República de Cuba;

d) preferencias vigentes exclusivamente entre países vecinos enumerados en los Anexos E y F.

³⁴ Folio 20 rev

³⁵ Folio 21

³⁶ Folio 22 y 178-180





la factura comercial. De igual manera, debe destacarse, que la factura en comento, cumple con los requisitos establecidos en el art. 187 y 188 de la Resolución 4240 de 2000.

Como prueba del pago, al proceso se allegaron las declaraciones de cambio **Formularios 1 - Declaración de cambio No. 95207 del 13 de diciembre de 2010**, por medio del cual se describe la operación de cambio por un valor de USD **\$34.450,00**, referente al documento de transporte CNCT062589 (que hace referencia a la mercancía cuya declaración de importación se encuentra en discusión); y, **Formularios 1 - Declaración de cambio No. 85207 del 13 de diciembre de 2010**, por medio del cual se describe la operación de cambio por un valor de USD **\$14.513,43**, referente al documento de transporte CNCT062597.

También se aportó el mensaje Swift del 13 de diciembre de 2010, proferido por el Banco Bilbao Vizcaya Argentaria Colombia S.A., (BBVA) por valor de USD \$48.963.43, transferencia hecha por el BBVA al The Royal Bank of Scotland (hoy COLPATRIA), por orden de Falabella.

Estos tres documentos fueron allegados tanto por Falabella (fl. 109-110 y 112), como por el Banco BBVA (fl. 120-145) que fue el que realizó la transacción, certificando su veracidad.

En este punto del análisis, debe detenerse la Sala para explicar, que las operaciones de cambio se encuentran reguladas por el Banco de la República de Colombia, mediante la Circular Externa No. 83 de 2004, en la cual se dispone que:

"3. IMPORTACIONES DE BIENES

Los residentes en el país deberán canalizar a través del mercado cambiario los pagos para cancelar el valor de sus importaciones. Para estos efectos deberán presentar la declaración de cambio por importaciones de bienes (Formulario No. 1) utilizando, en cada caso, el numeral cambiario que corresponda.

En las importaciones pagadas con tarjetas de crédito internacional los importadores deberán presentar la declaración de cambio por importación de bienes (Formulario No. 1), al momento de efectuar el pago al intermediario del mercado cambiario, o de canalizar al exterior por conducto de éste o por cuenta de compensación.

3.1 IMPORTACIONES FINANCIADAS



Las importaciones podrán estar financiadas por el proveedor de la mercancía, los intermediarios del mercado cambiario y las entidades financieras del exterior según los términos de la operación, entre otros, por su valor FOB, CIF o C&F.

Ahora bien, la DIAN no acepta el valor de la referencia argumentando que:

"analizada la declaración de cambio por importaciones internacionales, Formulario No. 1, identificado con el número 95207 de fecha 713 de diciembre de 2013, suministrada por el banco BBVA y que había sido solicitada por parte del representante Legal del importador FALABELLA DE COLOMBIA S.A., con NIT. 900.017.447-8, RELACIONADA CON EL DOCUMENTO DE TRANSPORTE No. CNCT0625989 del 09 de noviembre de 2010, se observa que está por un valor de USD \$34.450.00, y que si bien es cierto el valor corresponde con el valor FOB de la declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010, este no coincide con el valor del mensaje Swift de la operación correspondiente a la transferencia de divisas por valor de USD \$48.963.43, así como tampoco fueron aportadas por parte del importador las declaraciones de importación con que fueron legalizadas las restantes divisas"

De otra parte, analizada la factura comercial No. 6434/10 de fecha 09/11/2010 (folio 16), y la casilla 46 de la declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905933 de 30 de noviembre de 2010, encontramos que el exportador o proveedor de la mercancía en el exterior es AARTI'S IMPEX (H.K) LTD, y el beneficiario de la referencia de divisas correspondiente al mensaje Swift por valor de USD \$48.963.43, es RBS ROYAL BANK OF SCOTLAND sin que medie algún documento que autorice o acredite la cesión de derechos cambiarios".

Así las cosas, los argumentos de la DIAN para descartar el valor determinado por el importador, y no aplicar el método de valor de la transacción son los siguientes: i) no existe identidad entre el beneficiario del pago realizado por Falabella (The Royal Bank of Scotlan), y el proveedor de la mercancía (AARI'S IMPEX (HK) LTD); ii) no existe identidad entre el valor de la factura (USD\$34.450), y el pago relacionado en el mensaje Swift (USD \$48.963.43); iii) no existe documento que autorice la cesión de derechos cambiarios.

Ahora bien, teniendo en cuenta lo anterior, FALABELLA DE COLOMBIA S.A., centra su defensa en el hecho de que el negocio internacional realizado con AARI'S IMPEX (HK) LTD, se desarrolló con el amparo de una carta de crédito expedida por The Royal Bank of Scotlan, siendo dicha entidad quien le pagó al proveedor el costo de la mercancía importada. En ese orden de ideas, FALABELLA DE COLOMBIA S.A., tenía el deber de pagar a The Royal Bank of Scotlan el costo de



la **Factura No. 6434/10** del 9 de noviembre de 2010 y no al proveedor, como lo pretende al DIAN. En ese orden de ideas, debe comprenderse porqué el beneficiario del pago que se hace constar en el **mensaje Swift del 13 de diciembre de 2010 del BBVA** es The Royal Bank of Scotlan (COLPATRIA) y no AARI'S IMPEX (HK) LTD.

En cuanto a la diferencia existente entre el monto cancelado a The Royal Bank of Scotlan (COLPATRIA), de acuerdo con el mensaje Swift del 13 de diciembre de 2010, por la suma de **USD \$48.963.43**, y el contenido en la factura de venta Factura No. 6434/10, por la suma de **FOB USD \$34.450**, se expone que, ello es así, porque se realizó el pago de dos importaciones diferentes, que sumadas dan el valor de USD \$48.963.43, y que son:

i) Declaración de Importación con autoadhesivo No. 14502020905933 del 30 de noviembre de 2010³⁷, por valor de **FOB USD \$34.450**; CNCT062589.

ii) Declaración de importación con autoadhesivo No. 14502020905958 del 30 de noviembre de 2010³⁸, por valor **FOB USD \$14513,43**; documento de transporte CNCT062597

Al respecto, la Sala considera que, con los documentos obrantes en el proceso sí se puede verificar la veracidad de las afirmaciones hechas por FALABELLA DE COLOMBIA S.A., teniendo en cuenta que el mismo Banco COLPATRIA MULTIBANCA, quien anteriormente se llamó The Royal Bank of Scotlan³⁹, certificó que existía, para la época de los hechos, una carta de crédito de importación emitida por FALABELLA DE COLOMBIA S.A., a favor de AARI'S IMPEX (HK) LTD, en la cual el banco emisor era The Royal Bank of Scotlan (hoy COLPATRIA)⁴⁰.

Así mismo expone, que la referida carta de crédito fue emitida el 18 de mayo de 2010, por un valor de USD \$297.761,10, como consta en el Mensaje SWIFT MT 700

³⁷ Folio 20 rev

³⁸ Folio 209 rev

³⁹ La Superintendencia Financiera de Colombia y de la Cámara de Comercio de Bogotá certificaron que desde el 2008, el Banco Colpatria tenía por nombre The Royal Bank of Scotlan – folio 211-220.

⁴⁰ Folio 226





de apertura de carta de crédito de importación⁴¹. Y que la misma ha sido utilizada de manera parcial, así:

- USD \$34.450 – FACTURA No. 6434/10 fecha 9 de noviembre de 2010 B/L No CNCT062589
- USD \$14.513,43 – FACTURA No. 6344/10 fecha 9 de noviembre de 2010 B/L No CNCT062597

No debe perderse de vista, que el art. 174 de la Resolución 4240 de 2000, en su numeral 3º, admite la posibilidad de que el pago a los proveedores de la mercancía importada se haga por medio de una carta de crédito u otro instrumento negocial.

Bajo ese entendido, encuentra esta Corporación que sí se encuentran probados los supuestos necesarios para dar aplicación al método de valor de la transacción para efectos de establecer el precio real de la mercancía importada por Falabella de Colombia; y que, por lo tanto, las conclusiones a las cuales arribó la DIAN, fueron erróneas, debido a que no se valoraron en su totalidad, ni en debida forma, las pruebas aportadas en el expediente administrativo.

Por otra parte, en el recurso de alzada la DIAN censura la providencia de primera instancia, argumentando que el A quo sustentó la falsa motivación de los actos demandados, únicamente en el tema de la canalización de las divisas correspondientes a la operación de comercio exterior de la Declaración de importación bajo estudio por valor de \$USD34.450, considerando que se hizo de conformidad con las disposiciones del régimen cambiario; pero, no se pronunció, ni tuvo en cuenta, los otros elementos en los que la autoridad aduanera fundamentó su decisión, como son las dudas en el valor de la mercancía importada y las contradicciones en lo declarado por FLETES, LOS GASTOS CONEXOS AL TRANSPORTE Y SEGURO, los cuales no fueron debidamente incluidos en la declaración de importación en su valor real, de conformidad con las pruebas obrantes en el expediente administrativo aportado al proceso; lo cual impidió a la Autoridad Aduanera aplicar el Método del valor de Transacción.

⁴¹ Folio 223

10

11

12



Frente a este punto es menester aclarar que, el artículo 174 de la Resolución 4240 de 2000 no exige, para la aplicación del método de valor de transacción, tener en cuenta el valor de los gastos en los cuales incurrió el importador, para traer la mercancía a Colombia (fletes- seguros y otros); sino que solo debe tenerse en cuenta es i) Que la mercancía a valorar haya sido objeto de una negociación que implique una transferencia internacional efectiva, ii) Que se haya acordado un precio real que implique un pago, iii) Que en los anteriores términos, pueda demostrarse documentalmente el precio efectivamente pagado o por pagar, directa o indirectamente al vendedor de la mercancía importada; los cuales se encuentran debidamente soportados en el expediente.

Ahora, si bien es cierto que la DIAN contrastó los valores relacionados en la declaración de importación, por conceptos de fletes, seguros y otros gastos; con las pruebas allegadas por la empresa que transportó la mercancía CMA CGM COLOMBIA LTDA concluyendo que existían dudas por diferencias en los valores suministrados; lo cierto es que ello se hizo en aplicación del método de último recurso, el cual no podía ser tenido en cuenta en este asunto, por cuando el art. 248 del Decreto 2685 de 1999, dispone que los métodos de valor solo podrán ser estudiados en el orden que establece la norma, uno por uno, hasta encontrar el primero con el cual se pueda determinar el valor real de la mercancía.

Sin embargo, si en gracia de discusión la DIAN tuviera razón, y debieran estudiarse los valores relacionados en la declaración de importación 14502020905933 por concepto de fletes, seguros y otros gastos; se tendría que la autoridad aduanera también incurre en un error, puesto que concluye que el valor de los fletes es de USD \$2.630,50, cuando en realidad, lo que la empresa transportadora CMA CGM COLOMBIA LTDA certificó es que el valor es de USD \$2.435 por fletes y USD \$65.00 por otros gastos⁴²; cifras estas, que concuerdan con lo declarado por el importador así:

Compra:	10.600 camisas de hombre (casilla 77)
Valor:	FOB USD \$34.450 (casilla 78)
Valor fletes:	USD \$2.435 (casilla 79)
valor seguros	USD \$17.91 (casilla 80)
Valor otros gastos:	USD \$65.00 (casilla 81)
Arancel	COP \$10.475.000 (casilla 94)

⁴² Folio 50



IVA	COP \$12.850.000 (casilla 99)
-----	-------------------------------

Teniendo en cuenta todo lo expuesto, no son de recibos los argumentos de la entidad apelante, que asegura que la empresa actora incumplió su deber de probar con los documentos correspondientes, el valor de la negociación realizada en el exterior y por ello, se vio en la obligación de utilizar los otros métodos de valor para establecer el costo de la mercancía; puesto que, como quedó demostrado en este caso, fue la DIAN quien omitió la valoración de las pruebas suministradas por los interesados, que le permitían la aplicación del método de valor de transacción y no del método de "último recurso".

En ese orden de ideas, esta Corporación procederá a confirmar la decisión de primera instancia,

VI.- COSTAS

Conforme con lo estipulado en el art. 188 del CPACA, y los art. 365 y 366 del CGP., esta Corporación condenará en costas a la parte vencida, en esta instancia.

VII.- DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Bolívar, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

PRIMERO: CONFIRMAR la sentencia del 10 de junio de 2016, proferida por el Juzgado Décimo Segundo Administrativo del Circuito de Cartagena, que accedió a las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: CONDENAR EN COSTAS a la parte vencida, conforme a lo establecido en los art. 188 del CPACA y del 365 -366 del CGP, en esta instancia.

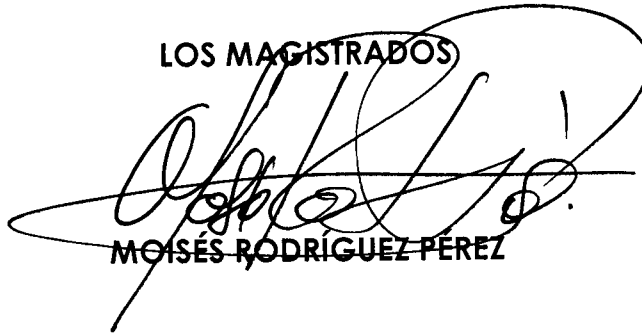


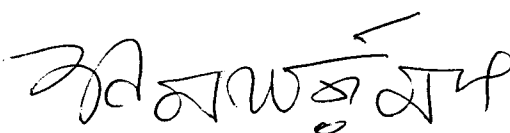
TERCERO: Si esta providencia no fuere apelada, una vez en firme, **ARCHÍVESE** el expediente previas las anotaciones de ley en los libros y sistemas de radicación.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Constancia: El proyecto de esta providencia fue estudiado y aprobado en sala No 98 de la fecha.

LOS MAGISTRADOS


MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ


EDGAR ALEXI VÁSQUEZ CONTRERAS


LUIS MIGUEL VILLALOBOS ÁLVAREZ

