



Cartagena de Indias D.T. y C., treinta (30) de abril de dos mil veintiuno (2021).

**I.- IDENTIFICACIÓN DEL PROCESO, RADICACIÓN Y PARTES INTERVINIENTES**

<b>Medio de control</b>	Nulidad y restablecimiento del derecho
<b>Radicado</b>	13-001-33-33-001-2018-00074-01
<b>Accionante</b>	Sociedad Insaltec S.A.S.
<b>Accionado</b>	UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - Dian
<b>Vinculado</b>	Compañía Aseguradora de Fianzas S.A. – Confianza
<b>Tema</b>	Aduanero / Liquidación oficial de corrección / Inexactitud en la subpartida arancelaria del bien objeto de importación.
<b>Magistrado ponente</b>	Jean Paul Vásquez Gómez

**II.- PRONUNCIAMIENTO**

1. Procede la Sala de Decisión No. 6 del Tribunal Administrativo de Bolívar<sup>1</sup> a resolver recurso de apelación presentado por la parte demandante, contra la sentencia de 10 de octubre de 2019, proferida por el Juzgado Primero Administrativo del Circuito de Cartagena, mediante la cual se negaron las pretensiones de la demanda.

Aguó

**III.- ANTECEDENTES**

**Contenido:** 3.1 Posición de la parte demandante; 3.2. Posición de la parte demandada; 3.3. Sentencia de primera instancia; 3.4. Recurso de apelación 3.5 Trámite de segunda instancia.

**3.1. Posición de la parte demandante**

2. El 3 de abril de 2018<sup>2</sup>, la sociedad Insaltec S.A.S presentó demanda en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, en contra de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante, DIAN).

3. En la demanda se formularon las siguientes **pretensiones**<sup>3</sup>:

*“PRIMERA: Que se declaren nulas las siguientes resoluciones:*

*a) Resolución número 1-90-201-241-1493 del 23 de agosto de 2017, proferida por el Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, mediante la cual se declaró se profirió la Liquidación Oficial de Corrección por un valor de \$31.590.315.*

*b) Resolución número 002537 del 14 de diciembre de 2017, proferida por la Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Seccional de Aduanas de Medellín, que confirmó la resolución anterior.*

<sup>1</sup> Esta decisión se toma mediante Sala virtual en aplicación del artículo 4 del ACUERDO PCSJA20-11521, expedido el 19 de marzo de 2020 por el Consejo Superior de la Judicatura.

<sup>2</sup> Folio 1 del Expediente físico y digital.

<sup>3</sup> Folio 1 del Expediente físico y digital.





*SEGUNDA: Que, como consecuencia de la declaratoria de nulidad, se establezca que INSALTEC SAS no está obligada a cancelar suma alguna por concepto de arancel, IVA ni sanciones que se discute y la cual se refieren los hechos de esta demanda.*

*TERCERA: Que, como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la NACIÓN, representada por la U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, a reembolsar a INSALTEC SAS. los gastos en que haya incurrido ésta última para instaurar este proceso judicial, tales como: gastos judiciales, honorarios de abogados, etc."*

4. La parte demandante expuso, en síntesis, los siguientes **hechos relevantes**<sup>4</sup>:
5. (1) Mediante Oficio No. 100-211-231-5109 de 19 de diciembre de 2016, el Subdirector de Gestión de Fiscalización Aduanera de la DIAN, solicitó investigación por presunto error en la clasificación arancelaria del producto denominado "Maltodextrina M 180", importado por INSALTEC SAS, aduciendo que la clasificación arancelaria correcta para la mercancía era la "subpartida arancelaria 17.02.90.90.00".
6. (2) La Subdirección de Gestión de Fiscalización Aduanera, remitió emplazamiento para corregir 77 declaraciones de importación, entre las que se encuentra aquella con Autoadhesivo No. 07500281153469 del 21 de julio de 2016.
7. (3) INSALTEC SAS respondió que la clasificación arancelaria propuesta por la autoridad aduanera no procedía, y no se debía corregir la declaración de importación con Autoadhesivo No. 07500281153469 de 21 de julio de 2016; profiriéndose por la DIAN Auto de Apertura No. 0083 del 27 de enero de 2017, con el cual inició investigación administrativa: expediente 2016-2017-00083.
8. (4) La citada sociedad objetó la clasificación arancelaria propuesta por la DIAN, aduciendo que la nomenclatura reseñada por esa entidad está prevista para productos con un contenido de fructosa sobre el producto seco de un 50% en peso; y las fichas técnicas de la maltodextrina, señalaron que este producto no contenía fructuosa.
9. (5) Mediante Resolución No. 1-90-201-241-1493 de 23 de agosto de 2017, se expidió Liquidación Oficial de Revisión por valor total de \$31.590.315; por lo que mediante escrito Radicado No. 12396 de 4 de septiembre de 2017, se presentó recurso de reconsideración contra la citada Liquidación oficial de Revisión. Finalmente, la DIAN resolvió el recurso de reconsideración, por medio de Resolución 2537 de 14 de diciembre de 2017, confirmando lo dispuesto en la Liquidación Oficial de Revisión en la que se adecuó la clasificación arancelaria en relación a la mercancía objeto de importación.

### **3.2. Posición de la demandada**

10. La **UAE DIAN**<sup>5</sup> Indicó en su contestación, que se opone a las pretensiones de la demanda; proponiendo como argumentos de defensa los siguientes:

<sup>4</sup> Folios 1 al 3 del Expediente físico y archivo digital.

<sup>5</sup> Folios 263 a 299 expediente físico y 428 al 475 del Expediente Digital.



11. (1) **En cuanto a la “Falsa motivación”**, indicó que los actos administrativos se encuentran debidamente motivados. Lo anterior, por cuanto la liquidación oficial de corrección, se fundamentó en el error en la clasificación arancelaria realizada en la Declaración de Importación con Autoadhesivo No. 23831018807323 de 28 de julio de 2016, lo que se ajustó a derecho, tal como consta en el procedimiento en sede administrativa; pues se profirieron con observancia del artículo 580 del Decreto 390 de 2016, y atendiéndose la facultad que le asiste a la DIAN, en su condición de autoridad aduanera, de proferir liquidaciones oficiales sobre declaraciones de Importación; encontrando en el caso concreto, que la mercancía consistente en: *“materia prima para ser utilizada en la industria alimenticia; nombre técnico: M 180 (Maltodextrina); nombre comercial: M180; nombre del producto: M180 (maltodextrina)”*, descrita en la Declaración de Importación con autoadhesivo No. 23831018807323 de 28 de julio de 2016, se clasifica por la subpartida arancelaria 1702909000, con un arancel variable del 12%.

12. (2) Que a través de concepto técnico remitido con Oficio No. 10227342-1528 de 21 de noviembre de 2016, y según muestras de laboratorio, se determinó que la mercancía objeto de análisis, debe clasificarse con subpartida 1702909090, por tratarse de: *“Azúcar tipo maltodextrina, en estado sólido, sin presencia de lactosa ni glucosa, descartando que el producto corresponda a azúcar invertido; con un contenido de azúcares expresados en dextrosa sobre materia seca superior 0/20%”*. Por lo que, al haberse señalado en la Declaración de Importación la subpartida 1702309000, un arancel del 0%, se incurrió en un error de clasificación arancelaria que dió lugar a la liquidación oficial.

13. (3) Indicó que el contenido de glucosa no es determinante para la correcta clasificación arancelaria de la mercancía, como sí lo es el contenido de azúcares reductores en el producto, resaltando que en Colombia a través del Decreto 4927 del 2011, se adoptó como propio el Arancel Externo de la Comunidad Andina frente a los países que no pertenecen a ella, el cual establece pautas a tener en cuenta al momento de realizar clasificaciones.

14. (4) Explicó que el producto importado no corresponde a una glucosa sino a una *maltodextrina*, lo que impide clasificarlo en la subpartida señalada en la demanda.

15. (5) Respecto a los cargos de **“violación al tratado de libre comercio entre Colombia y Estados Unidos y violación al debido proceso”**, afirmó que los actos administrativos demandados fueron proferidos por la autoridad competente, con estricto apego a normas internacionales e internas, respetándose el derecho de defensa y contradicción del interesado, dándole al usuario aduanero la posibilidad de presentar sus motivos de inconformidad y el material probatorio que estimare a su favor, los cuales fueron atendidos de manera oportuna por la citada entidad.

16. (6) Preciso que la controversia no se funda en el origen de la mercancía, sino en la clasificación arancelaria de la misma, de modo que si la autoridad aduanera competente de Colombia determinó error en la clasificación arancelaria de la mercancía investigada, para la liquidación correspondiente es aplicable el Sistema Andino de Franjas de Precios (SAFP), adoptado mediante decisión Andina 371 de 1994, al no cumplirse a cabalidad con los



requisitos de las pruebas de origen indispensables para solicitar el trato preferencial a la mercancía originaria de los Estados Unidos de América.

17. (7) Señaló que luego de revisar los correspondientes certificados y documentos de la operación, se encontró que: *"la clasificación arancelaria indicada en dichos certificados es la 1702.30.90, la cual difiere de la que se estableció oficialmente para las mercancías cual es, 1702.90.90.00, es de resaltar que no se presenta coincidencia ni siquiera a nivel de seis dígitos que corresponde a la clasificación arancelaria bajo el Sistema Armonizado establecida en el literal b) del numeral 2) del artículo 4.15 del Acuerdo de Promoción Comercial entre Colombia y Estados Unidos"*. Razón por la cual este cargo también debe ser negado.

18. (8) Finalmente, en cuanto a la **"violación al principio de la buena fe y la confianza legítima"**, adujo que en el presente asunto no existió tal vulneración.

### **3.3. Posición del tercero con interés**

#### **3.3.1. Aseguradora de FIANZAS S.A. -CONFIANZA-**

19. En la contestación presentada el día 24 de octubre de 2018, la Compañía Aseguradora de FIANZAS S.A. -CONFIANZA-<sup>6</sup> manifestó que se adhiere en un todo a los hechos, declaraciones y condenas, solicitadas por la parte demandante, así como a los fundamentos de derecho, análisis jurídico y/o, concepto de la violación y disposiciones relacionadas como violadas en la demanda principal, en su condición de aseguradora de los tributos aduaneros para el momento en que la sociedad Agencia de Aduanas Asesorías y Servicios Aduaneros de Colombia S.A Nivel 1, presentó Declaración de Importación No. 07500281153469 de 21/07/2016 a nombre de INSALTEC S.A.S.

### **3.4. Sentencia de primera instancia**

26. El Juzgado Primero Administrativo del Circuito de Cartagena, en audiencia inicial de que trata el artículo 180 del CPACA, profirió sentencia el 10 de octubre de 2019 y **negó las súplicas de la demanda** con fundamento en lo siguientes argumentos<sup>7</sup>: **(1)** Advirtió que el punto objeto de discusión se centra sobre la correcta clasificación arancelaria del bien MALTODEXTRINA 180, y los consecuentes tributos aduaneros que se deben cancelar por la nacionalización de esta mercancía; por tanto, le correspondía a la actora, desplegar toda la actividad probatoria necesaria a fin de garantizar la prosperidad de la censura formulada a los actos acusados, destacando, que como prueba técnica sólo milita el informe rendido por el doctor en Ciencias Químicas León Felipe Otálvaro, aportado en el curso del procedimiento administrativo, el cual no es concluyente en cuanto a la composición del producto MALTRIN-180 y, concretamente, sobre la presencia de glucosa, pues que solo afirmó que tales productos *"pueden contener compuestos como la glucosa y la maltosa"*. **(2)** Consideró que el concepto técnico aducido por la accionante, no es suficiente para desvirtuar la prueba técnica que sirvió de sustento al acto acusado y por ende para infirmar la legalidad, de modo que las falencias probatorias de la parte actora impiden desvirtuar la clasificación arancelaria efectuada por la autoridad aduanera; precisando además que, igual circunstancia ocurre con el producto MALTRIN M200 o MALTODESTRINA 200.

<sup>6</sup> Folios 412 al 421 del Expediente Digital.

<sup>7</sup> Folio 1149 al 1160 del Expediente Digital.



(3) En cuanto a la aplicación del acuerdo suscrito entre Estados Unidos y Colombia, consideró que la subpartida arancelaria es requisito indispensable. En tal orden, para que una mercancía se entienda amparada con el certificado de origen debe existir total coincidencia entre esta y la información consignada en el certificado de origen, pues de presentarse una inconsistencia como puede ser sobre la subpartida, no se tiene por satisfecho este requisito y por ende no puede dársele aplicación al Acuerdo, como ocurre en el caso concreto. (4) Descartó la violación a los principios de buena fe y confianza legítima. En cuanto a la violación al debido proceso por no haberse decretado las pruebas pedidas en sede administrativa, desestimó tal argumento porque en estos eventos, la prosperidad del cargo está condicionada a que en la instancia jurisdiccional se pidan y practiquen esas mismas pruebas para evidenciar que el supuesto fáctico que con ellas se pretendía acreditar, hubiese podido tener incidencia en la decisión que tomó la Administración; sin embargo, comoquiera que el demandante no aportó, ni solicitó las pruebas que le fueron negadas en sede administrativa, no le es posible al Despacho efectuar la valoración a que se ha hecho alusión debiendo en consecuencia desestimarse el cargo propuesto.

### 3.5. Recurso de Apelación

27. El apoderado judicial de la parte accionante presentó recurso de apelación en contra de la sentencia del 10 de octubre de 2019 emitida por el Juzgado Primero Administrativo del Circuito de Cartagena, solicitando **se revoque en su totalidad la anotada sentencia y en su lugar se concedan las pretensiones de la demanda**, de conformidad con los siguientes cargos<sup>8</sup>:

#### (1) Frente a la clasificación arancelaria de la mercancía

28. Afirmó que sí se desvirtuó el informe técnico de la DIAN, con el informe del Doctor en ciencias químicas León Felipe Otálvaro, el cual fue allegado en vía administrativa y en el que se explicaba la importancia de la glucosa a la hora de determinar la clasificación arancelaria del producto objeto de la controversia, y que el mismo se explica, pues la maltodextrina está compuesta de **unidades glucosa**, es decir, es glucosa desde un punto de vista químico cuantitativo.

29. Insistió en que la hidrólisis separa o rompe las cadenas de glucosa, pero no modifica la molécula en sí misma, es decir que tanto antes como después del hidrólisis se sigue teniendo glucosa, pero agrupada de otra forma.

30. Por lo anterior señaló que contrario a lo que afirmó la Juez A quo, la actora sí sustentó mediante una prueba técnica las razones de porqué el producto cuestionado si contiene glucosa, y en ese orden se tenía que hacer la clasificación por naturaleza. Por eso debe clasificarse la maltodextrina como GLUCOSA, es decir por la partida 1702.30, siendo claro que la maltodextrina con un contenido de azúcares reductores superiores al 10% expresados como dextrosa equivalente se clasifica por la subpartida 1702.30.90.00.

<sup>8</sup> Folios 1209 al 1217 del Expediente Digital.



31. Descartó también la idoneidad de la prueba técnica practicada por la DIAN en sede administrativa.

32. En relación con la clasificación de los bienes “Maltrin 180 y Maltrin 200”, comenta que el Juzgado Segundo Administrativo de Buenaventura le otorga razón frente a la similitud de estos dos productos, declarando la nulidad de dos resoluciones por medio de las cuales la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín en un caso similar al presente, expidió Liquidación Oficial de Corrección, en el que determinó que el producto Maltrin 180 se debía clasificar por la subpartida arancelaria 1702.90.90.00, considerando:

*“Aplicando las reglas de interpretación anteriormente mencionadas y analizando las pruebas relacionadas, el Despacho determina que la Administración Tributaria cometió un error al interpretar el Decreto No. 4927 del 26 de diciembre de 2011, pues al momento de efectuar la clasificación de la mercancía importada por la sociedad actora omitió las características naturales del producto ya que lo inclinó por la subpartida 1702.90, la cual trata de “Los demás” azúcares, incluida la glucosa, pero sin tener en cuenta que es un requisito para ubicarse en esta subpartida la mercancía que sujete un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso, requisito que no llena la importada por la sociedad demandante.*

*En este sentido y teniendo en cuenta que la misma entidad demandante en un caso anterior, ya había determinado que un producto similar como lo es el Maltrin 200, pertenecía a la subpartida 1702.30.90 por la cantidad de glucosa que contiene y no contener fructosa, se deberá aplicar la misma en el presente caso”<sup>9</sup>*

33. Finalmente, en lo que tiene que ver con el argumento de que “el contenido de fructosa del 50% sobre producto seco, no aplica respecto de “los demás” que contempla la subpartida 1702.90, permitiendo entonces que se incluyan todos los azúcares que no encajan en las restantes subpartidas, como sería el caso de la MALTODEXTRINA 180”, consideró que se está desconociendo las normas gramaticales y de interpretación del texto de la misma subpartida, ya que como reza el arancel la subpartida arancelaria 1702.90 comprende:

*“Los demás, incluido el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa sobre producto seco de **50%** en peso.”*

34. Es claro que dentro de dicha subpartida se encuentran incluidos los demás azúcares, incluyendo el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, que tengan un contenido de fructosa sobre el producto seco de un 50% en peso.

35. La frase delimitada dentro de las dos comas de la subpartida, no tiene otra función que explicar a manera de ejemplo, cuales productos pueden ser incluidos dentro de esta subpartida, siempre y cuando, los mismos cumplan con la condición final la cual reiteramos es que tengan un contenido de fructosa sobre el producto seco de un 50% en peso. En el caso bajo estudio, los productos importados no tienen fructosa en ninguna proporción, por lo tanto, no pueden clasificarse por la subpartida propuesta por la DIAN.

<sup>9</sup> Sentencia No. 89 del 29 de julio de 2019. Juzgado Segundo Administrativo Oral de Buenaventura. Radicado: 2018-00076-00.



**(2) En cuanto a la inaplicación del tratado de libre comercio vigente entre Colombia y Estados Unidos**

36. Señaló que con el certificado de origen aportado se acreditan todos y cada uno de los parámetros requeridos para que se pueda dar el trato arancelario preferencial, y que la inaplicación de la normatividad en comento genera una violación de las normas en que debería fundarse el acto acusado.

**(3) Frente a la violación al debido proceso**

37. Indicó que la violación al debido proceso se concreta en la medida en que no era posible negar el origen de las mercancías importadas, ya que la potestad que tiene la DIAN para verificar si una mercancía cumple el origen solicitado, tiene un procedimiento reglado en el acuerdo en virtud del cual se le dan todas las garantías al importador para que pueda aportar las pruebas y controvertir las decisiones de la administración. Razón por la cual, el proceso para proferir una liquidación oficial de revisión no es la instancia para que la DIAN señale que una mercancía es o no originaria.

**3.6. Trámite de segunda instancia**

38. Mediante Auto del 24 de noviembre de 2020 se admitió el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la parte demandante contra la sentencia adiada 10 de octubre de 2019, proferida por el Juzgado Primero Administrativo del Circuito de Cartagena<sup>10</sup>. Mediante Auto del 3 de marzo de 2021 este Despacho avocó el conocimiento del presente asunto y corrió traslado a las partes por el término común de 10 días para que se presentaran alegatos de conclusión<sup>11</sup>.

39. La parte demandante presentó sus alegatos, insistiendo en la solicitud de nulidad de los actos administrativos acusados, y a título de restablecimiento del derecho se mantenga la declaración de importación privada contenida en la Declaraciones de Importación con Autoadhesivo No. 07500281153469 del 21 de julio de 2016, bajo el argumento de la correcta clasificación arancelaria de la mercancía importada.<sup>12</sup>

40. La parte demandada ni el Ministerio Público se pronunciaron en la oportunidad para rendir alegatos de conclusión.<sup>13</sup>

**IV.- CONTROL DE LEGALIDAD**

41. Agotadas las etapas procesales propias de esta instancia, sin que se adviertan motivos de nulidad que puedan invalidar total o parcialmente lo actuado, se procede a decidir la controversia suscitada entre las partes.

**V.- CONSIDERACIONES**

**Contenido:** 5.1. Competencia; 5.2. Síntesis de la controversia y problema jurídico de instancia; 5.3. Tesis de la Sala; 5.4. Metodología y estructura de la decisión; 5.5. Marco Normativo y

<sup>10</sup> Folio 3 al 4 del archivo 02ActuacionesD002 del Expediente Digital.

<sup>11</sup> Folio 1 al 2 del archivo 03AutoAvocaConocimientoCorreTrasladoParaAlegar del Expediente Digital.

<sup>12</sup> Folio 2 al 9 del archivo 07AlegatosConclusionDte del Expediente Digital.

<sup>13</sup> Folio 1 del archivo 11InformeSecretarial del Expediente Digital.



jurisprudencial aplicables; 5.6. Caso concreto: análisis crítico de las pruebas frente al marco normativo; 5.7 Costas.

### **5.1. Competencia.**

42. Esta Corporación es competente para conocer el recurso de apelación interpuesto en este proceso de doble instancia, por disposición del artículo 153 del CPACA, el cual dispone que los Tribunales Administrativos conocen en segunda instancia de las apelaciones de las sentencias dictadas en primera instancia por los jueces administrativos.

### **5.2. Síntesis de la controversia y Problema jurídico de instancia**

43. La parte demandante considera que se debe anular la actuación administrativa demandada y en consecuencia se declare que nunca estuvo obligada a corregir la clasificación de la mercancía objeto de liquidación oficial de corrección; mientras que la parte demandada estima que se debe mantener la legalidad de la actuación enjuiciada. En el presente caso, atendiendo lo pedido por la parte accionante, y los argumentados expuestos por las accionadas, el **problema jurídico** a resolver se circunscribe a determinar si los actos administrativos contenidos en la "Resolución No. 1-90-201-241-1493 del 23 de agosto de 2017 Por la cual se profiere Liquidación Oficial de Corrección" y "Resolución No. 002537 del 14 de diciembre de 2017 Por la cual se resuelve un recurso de reconsideración" expedidas por la DIAN, adolecen de las causales de invalidez "**violación de las normas en que debería fundarse y falsa motivación**" debido a la adecuación arancelaria que realiza la DIAN bajo la subpartida 1702.90.90.00 y la omisión de trato arancelario preferencial; o si por el contrario, la decisión de la entidad se ajusta a las prescripciones legales aplicables.

### **5.3.- Tesis de la Sala**

44. La Sala confirmará la sentencia de primera instancia proferida por el Juzgado Primero Administrativo del Circuito de Cartagena el 10 de octubre de 2020, comoquiera que, si bien en el presente asunto no es posible hablar de un criterio preciso e inequívoco para la ubicación del bien en una sub partida, debido a las características químicas del mismo, lo cierto es que en el presente asunto, la adecuación arancelaria del bien MALTRIN-M180 que realizó la DIAN a través de liquidación oficial de corrección no fue desvirtuada con suficiencia probatoria por la parte demandante. La misma deficiencia probatoria impone mantener la negativa en cuanto al trato arancelario preferencial que invoca la sociedad apelante.

### **5.4. Metodología y estructura de la decisión**

45. Para resolver el problema jurídico planteado y la fundamentación de la tesis antes citada, la Sala analizará las normas y jurisprudencia aplicables (5.5) y, posteriormente, a partir de las pruebas aportadas al proceso, examinará el caso concreto (5.6).

### **5.5 Marco normativo y jurisprudencial aplicable**

**5.5.1. Del procedimiento administrativo de aduanero de introducción y nacionalización de mercancías en vigencia del Decreto 390 de 2016.**



46. De conformidad con las normas que regulan el régimen de aduanas en Colombia, las personas que introduzcan al territorio nacional mercancías de procedencia extranjera, se encuentran obligadas a presentar las respectivas declaraciones de importación ante las autoridades aduaneras y efectuar el pago de los tributos que en cada caso correspondan. Sobre el particular, los artículos 3 y 87 del Decreto 2685 de 1999, "por el cual se modifica la Legislación Aduanera", estableció:

**"Artículo 3. Responsables de la obligación aduanera.** De conformidad con las normas correspondientes, serán responsables de las obligaciones aduaneras, el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía; así mismo, serán responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, el transportador, el agente de carga internacional, el depositario, intermediario y el declarante, en los términos previstos en el presente Decreto. Para efectos aduaneros la Nación estará representada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales."

**"Artículo 87. Obligación aduanera en la importación.** La obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional.

*La obligación aduanera comprende la presentación de la Declaración de Importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, así como la obligación de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, presentarlos cuando los requieran las autoridades aduaneras, atender las solicitudes de información y pruebas y en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidos en las normas correspondientes."*

47. A su turno, el Decreto 390 de 2016 "Por el cual se establece la regulación aduanera" adicionó, modificó y derogó en algunos aspectos el Decreto 2685 de 1999, haciendo referencia al proceso de "importación ordinaria".

48. En lo que respecta al arancel de aduanas, este se puede considerar como un instrumento regulador del comercio internacional, signado por la dinámica económica mundial, por las decisiones políticas de las autoridades gubernamentales, y por supuesto, por las condiciones de producción, circulación y consumo de cada país o región.<sup>14</sup>

49. Conforme al Decreto 390 de 2016, el gravamen arancelario es el "impuesto que, previamente establecido por la autoridad competente, debe pagar, a favor del Tesoro Nacional la persona que vaya a retirar de la Aduana (nacionalizar, despachar para consumo, enviar a libre circulación) mercancía extranjera introducida al territorio nacional y cuya razón o causa es el mismo hecho de la importación. (...)", en otras palabras, es la carga impositiva señalada a cada una de las mercaderías. La

<sup>14</sup> TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA, Sección Cuarta, Subsección "B". Sentencia del 22 de marzo de 2012, segunda instancia. M.P.: Dr. José Antonio Molina Torres, expediente N°: 11001 33 31 042 2009 00113 01. "el arancel está llamado a cumplir tres funciones primordiales, a saber: recaudadora, protectora y selectiva. La función recaudadora se despliega en cuanto medió para percibir importantes recursos que alimenten el Tesoro Público, y de contera, garantizar la normal ejecución de las tareas estatales. La función protectora tiene como centro de gravedad la industria nacional, en cuyo caso un arancel alto desestimula la importación de mercancías que pondrían en desventaja la venta de ciertos productos nacionales, con las consecuencias que ello puede acarrear en el ámbito de la rentabilidad y el empleo. La función selectiva tiende a estimular la creación y/o desarrollo de determinados sectores industriales y a desincentivar otros, habida consideración de las fuentes de materias primas, de los medios de producción, del grado tecnológico, y por supuesto, del nivel competitivo que ello puede comportar en los mercados internacionales."



expresión gravámenes arancelarios puede tomarse como equivalente a la de “aranceles aduaneros” o simplemente “aranceles”<sup>15</sup>.

50. Bajo la vigencia del Decreto 390 de 2016, el artículo 1 ibídem señala que los gravámenes arancelarios, son los derechos contemplados en el Arancel de Aduanas, así:

**“Derechos de Aduana.** Los derechos establecidos en el arancel de aduana, a los cuales se encuentran sometidas las mercancías, tanto a la entrada como a la salida del Territorio Aduanero Nacional, cuando haya lugar a ello.

**Derechos e impuestos a la importación.** Los derechos de aduana y todos los otros derechos, impuestos o recargos percibidos en la importación o con motivo de la importación de mercancías, salvo los recargos cuyo monto se limite al costo aproximado de los servicios prestados o percibidos por la aduana por cuenta de otra autoridad nacional.

El impuesto a las ventas causado por la importación de las mercancías al Territorio Aduanero Nacional, está comprendido dentro de esta definición. No se consideran derechos e impuestos a la importación las sanciones, las multas y los recargos al precio de los servicios prestados. Cualquier referencia a “Tributos Aduaneros” en otras normas, debe entenderse como “Derechos e Impuestos a la Importación”.

51. Por su parte, si bien el artículo 459 del Estatuto Tributario dispone que “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”; en los eventos donde se produzcan errores en la declaración de mercancía y pago del arancel de importación e IVA, la Administración Aduanera tendrá la facultad de corregir la misma de oficio o a petición de parte, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 577 y siguientes del Decreto 390 de 2016.

#### **5.5.2. Procedimiento administrativo de fiscalización aduanera e imposición de sanciones en vigencia del Decreto 390 de 2016**

52. El artículo 224 del Decreto 390 de 2016, señala que la declaración de importación quedará en firme cuando transcurridos 3 años contados desde su presentación en los bancos o entidades financieras autorizadas, no se ha notificado requerimiento especial aduanero, así:

**“Artículo 224. Firmeza de la declaración.** La declaración aduanera quedará en firme transcurridos tres (3) años, que se contarán a partir de:

1. La fecha de su presentación y aceptación.
2. La fecha de presentación y aceptación de la declaración de corrección o modificación.
3. La fecha de finalización de un régimen suspensivo, de los regímenes de transformación y/o ensamble, importación temporal de medios de transporte de uso privado o de importación temporal de embarcaciones de recreo de uso privado que permitan la navegación de altura.
4. La fecha en que debió efectuarse el pago de la última cuota del pago diferido contemplado en el artículo 29 de este decreto, cuando se trate del régimen de importación de mercancías alquiladas o con contrato de arrendamiento con opción de compra “leasing”.

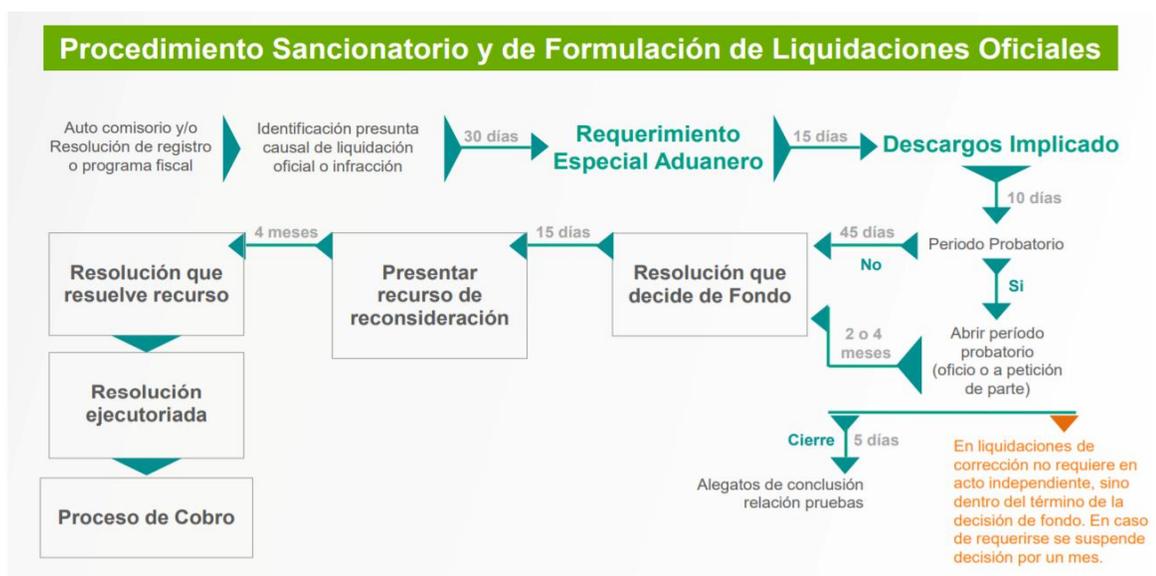
**Parágrafo 1º. El término de firmeza se interrumpe con la notificación del requerimiento especial aduanero y con la solicitud de corrección prevista en el artículo 227 de este decreto.**

<sup>15</sup> CHAHÍN LIZCANO, Guillermo. Comercio Exterior Parte General e Importaciones. Segunda Edición 1998. Pág. 646.



*Parágrafo 2°. En los casos de un proceso de verificación de origen, el término de firmeza de la declaración aduanera de importación se suspende a partir de la notificación del requerimiento ordinario de verificación de origen de que trata el artículo 599 de este decreto, que da inicio a la verificación o investigación, hasta la fecha de ejecutoria del acto que decide de fondo."*

53. Ahora bien, en cuanto al procedimiento administrativo de fiscalización aduanera e imposición de sanciones que debe surtir, ante la presunta infracción por parte del importador de la mercancía una vez realizada la declaración de importación correspondiente, señalan los artículos 582 al 608 del Decreto 390 de 2016, que antes de producirse la firmeza de la declaración de importación se puede formular requerimiento especial aduanero, procedimiento que se puede diagramar, así:



## 5.6. Caso Concreto: análisis crítico de las pruebas frente al marco normativo:

### 5.6.1. Se aportaron los siguientes medios de prueba relevantes:

54. (1) Resolución No. 0002798 del 25 de abril de 2017 "Por la cual se deroga y se decide el Recurso de Apelación interpuesto por la sociedad INSALTEC S.A.S con NIT 900.440.111-1 contra la Resolución No. 000232 de enero 17 de 2017", emitida por la Subdirectora de Gestión Técnica Aduanera de la DIAN.<sup>16</sup>

55. (2) Ficha técnica del bien MÁLTRIN M180 del 29 de septiembre de 2014, emitida por INSALTEC S.A.S, donde se hace constar que el bien no contiene fructuosa, y contiene dextrosa equivalente a 16.5% - 19.9%.<sup>17</sup>

56. (3) Expediente RV 20162017083 del 27 de enero de 2017, adelantado por la Unidad Administrativa Especial de Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – División de Liquidación Aduanera.<sup>18</sup>

57. (4) Declaración de Importación con Autoadhesivo No. 07500281153469 del

<sup>16</sup> Folio 35 al 45 del Expediente Digital.

<sup>17</sup> Folio 47 al 48 del Expediente Digital.

<sup>18</sup> Folio 496 al 1137 del Expediente Digital.



21 de julio de 2016, del bien identificado con la "subpartida arancelaria No. 1702309000 - Nombre Técnico: M180 (MALTODEXTRINA)".<sup>19</sup>

58. (5) Oficio No. 100211231- 5109 del 19 de diciembre de 2016, emitido por el Subdirector de Gestión de Fiscalización Aduanera, mediante el cual se solicita al Jefe División de Gestión de Fiscalización Dirección Seccional de Aduanas de Medellín el inicio de un proceso de fiscalización aduanero en contra del importador INSALTEC S.A.S.<sup>20</sup>

59. (6) Emplazamiento para corregir declaración de importación No. 100211231- 4349 del 18 de octubre de 2016, emitido por la Subdirección de Fiscalización Aduanera de Medellín, dirigido a INSALTEC S.A.S.<sup>21</sup>

60. (7) Auto de apertura No. 83 de fecha 27 de enero de 2017 del proceso RV2016201700083, emitido por la Oficina de Fiscalización Aduanera.<sup>22</sup>

61. (8) Documento en idioma ingles denominado: *Product Bolletin* en relación con el bien MÁLTRIN M180 / MALTODEXTRINA, emitida por Grain Procassing Corporation - 1600 Oregon Stret, Muscatine, Iowa 52761-1494 USA, en idioma extranjero, con la siguiente reseña: *MALTRIN5 M180 has desirable buhking and bodylnq charecterstics and la resistant lo caking. 1118 suggested for usa In beveragos, cake and cookle nilxes, speolahty confactlons, (rozan deaserts, glazes, dehydrated foods, flavored syrups, and as a cerner fon seasonlngs, artificial sweetanera, and many albar powdered speciahty producta*<sup>23</sup>.

62. (9) Certificación que Insaltec expide a manera de ficha técnica del producto maltodextrina donde hace cosntar consta que el bien contiene dextrosa equivalente a 16.5% - 19.9 %, y además se describe el producto en su apariencia, color, sabor y características químicas, señalándose: país de origen: USA<sup>24</sup>

63. (10) Acta de Apoyo Técnico Laboratorio No: 1-90-201-245-152-1 de fecha 26 de noviembre de 2015, emitida por el Jefe de la División de Gestión de la Operación Aduanera da la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, mediante el cual se hace análisis técnico al producto Maltodextrina 18-20, Lote No. M15144912, marcada como Maltodextrina, según rótulo ítem 1, muestra 1 de 2, referencia M180 (18-20), de propiedad de INSALTEC S.A.S.<sup>25</sup>

64. (11) Oficio No. 100227343-0548 del 28 de octubre de 2016, emitida por el Jefe de Coordinación de Servicios de Laboratorio de Aduana, mediante el cual la DIAN profiere reporte de análisis físico químico del producto M180 (18-20), donde consta que tiene un contenido de azúcares reductores expresado como Dextrosa (DE) en un porcentaje de 17,4 %.<sup>26</sup>

65. (12) Requerimiento Especial Aduanero No. 1-90-238-419-779 del 25 de abril de 2017 "Por medio del cual se propone formular Liquidación Especial de

<sup>19</sup> Folio 82 al 84 del Expediente Digital.

<sup>20</sup> Folio 498 al 504 del Expediente Digital.

<sup>21</sup> Folio 520 al 524 del Expediente Digital.

<sup>22</sup> Folio 529 del Expediente Digital.

<sup>23</sup> Folio 547 del Expediente Digital.

<sup>24</sup> Folio 548 del Expediente Digital.

<sup>25</sup> Folio 574 del Expediente Digital.

<sup>26</sup> Folio 596 al 597 y 612 del Expediente Digital.



Corrección", emitido por el Jefe de Investigaciones Aduanera – División de Gestión de Fiscalización Medellín.<sup>27</sup>

66. (13) Respuesta Requerimiento Especial Aduanero No. 1.90-238-419-779 del 25/04/2017, de fecha 11 de mayo de 2017 presentado por la sociedad INSALTEC S.A.S.<sup>28</sup>

67. (14) Concepto Técnico sobre el producto MALTRIN-M100 y MALTRIN-M180 que rinde el Doctor en Ciencias Químicas León Felipe Otálvaro, y quien en lo que atañe al análisis de laboratorio realizado por la DIAN, consigna a manera de conclusión:

*"En los análisis fisicoquímicos de las muestras M100 y M180 realizados por la DIAN (oficios 100227343-0548 y 100227343-0549) reportan que no se detectó la presencia de glucosa; la técnica empleada por la DIAN fue HPLC-RID. Al respecto, considero que se requiere mayor información acerca de los límites de cuantificación y detección del método cromatográfico. Además, el detector RID es de baja sensibilidad y, en consecuencia tiene limitaciones analíticas cuando el aflauto, en este caso glucosa como monómero libre, se puede encontrar en baja concentración en la muestra. De acuerdo con la ficha técnica del proveedor en M100 y M180 la glucosa como monómero libre se encuentra a concentraciones del 1 y 2% b.s, respectivamente. Recomiendo que se realice la determinación de glucosa por un método enzimático selectivo o empleando técnicas cromatográficas tales como: HPAEC-PAO o HPLC-ELSO con el fin de incrementar la sensibilidad y cuantificar la glucosa como monómero libre.*

*Otra observación que tengo al informe de la DIAN es' respecto al contenido, de fructosa que reportan, 0.8 y 1.6% para M100 y M180, respectivamente. Se indica en el reporte que los valores de fructosa fueron estimados con base en la ficha técnica de los productos M100 y M180, y basados en la no detección de picos y bandas características de la fructosa en el - análisis estructural de las muestras realizadas por-FTI. Considero que no es pertinente indicar que la muestra contiene fructosa basados en la información suministrada por el fabricante. En la ficha técnica, se indica que, en el perfil de carbohidratos hay monosacáridos en porcentajes del 0.8 y 1.6% para M100 y M180, respectivamente. En lugar de interpretar que estos valores de monosacáridos corresponden a fructosa, podría inferirse que corresponden a glucosa como monómero libre puesto que éste, es el monosacárido constitutivo del almidón, y el cual puede obtenerse durante la hidrólisis. La fructosa no debería ser un producto del proceso de hidrólisis del almidón.<sup>29</sup>*

68. (15) Autos No:1-90- 238-419-999 del 1 de junio de 2017 "Por el cual se niegan unas pruebas", emitido por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín.<sup>30</sup> y No:1-90- 238-419-1093 del 29 de junio de 2017 "Por el cual se resuelve un recurso de reposición", emitido por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín.<sup>31</sup>

69. (16) Resolución número 1-90-201-241-1493 del 23 de agosto de 2017 "Por la cual se profiere Liquidación Oficial de Corrección", emitida por el Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín.<sup>32</sup>

70. (17) Recurso de reconsideración en contra de la Resolución No. 1-90-201-

<sup>27</sup> Folio 205 al 220, 641 al 666 del Expediente Digital.

<sup>28</sup> Folio 567 al 587 del Expediente Digital.

<sup>29</sup> Folio 708 al 712 del Expediente Digital.

<sup>30</sup> Folio 968 al 982 del Expediente Digital.

<sup>31</sup> Folio 989 al 999 del Expediente Digital.

<sup>32</sup> Folio 127 al 203 del Expediente Digital.



241-001493 del 4 de septiembre de 2017, presentado por la sociedad INSALTEC S.A.S ante la DIAN el día 10 de julio de 2018, con Radicado No. 12396.<sup>33</sup>

71. (18) Resolución número 002537 del 14 de diciembre de 2017 *“Por la cual se resuelve un recurso de reconsideración”* proferida por la Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Seccional de Aduanas de Medellín.<sup>34</sup>

72. (19) Resolución No. 00071 del 9 de enero de 2015 *“Por la cual se expide una Clasificación Arancelaria”* emitido por el Jefe de la Coordinación del Servicio de Arancel, en donde se clasificó la mercancía maltodextrina con azúcares reductores entre 10 y 14 %, con la subpartida 170.90.90.00.<sup>35</sup>

73. De conformidad con el procedimiento y pruebas relacionadas, procede la Sala a verificar las actuaciones desplegadas por la accionada:

74. El expediente administrativo número RV 2016 2017 - 083 a nombre de la INSALTEC SAS<sup>36</sup> se conformó de la siguiente forma: Mediante Oficio No. 100-211-231-5109 del 19 de diciembre de 2016, el Subdirector de Gestión de Fiscalización Aduanera<sup>37</sup>, solicitó se iniciara investigación a la sociedad INSALTEC S.A.S. con NIT 900.440.111, por la presunta errada clasificación arancelaria del producto denominado Maltodextrina M 180 (18 - 20) que señala haber importado, registrando como subpartida arancelaria **1702.30.90.00, cuando lo correcto de acuerdo con los estudios técnicos efectuados, es la subpartida arancelaria 17.02.90.90.00**; razón por la cual se solicitó al Jefe de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, adelantar investigación a la referida sociedad sobre la Declaración de Importación identificada con Adhesivo N° 07500281153469 del 21 de julio de 2016.<sup>38</sup>

75. Mediante Oficio N°100211231-4349 del 18 de octubre de 2016, con radicado del Nivel Central N° 000S201 6028906 del 18 de octubre de 2016, la Subdirección de Gestión de Fiscalización Aduanera, remitió a la sociedad INSALTEC S.A.S. con NIT 900.440.111, emplazamiento para corregir la declaración de importación con adhesivo N° 07500281153469 del 21 de julio de 2016, por considerar que se incurrió en error en la clasificación arancelaria.<sup>39</sup>

76. Con escrito radicado en el nivel central - dependencia subdirección de gestión de fiscalización aduanera, bajo el Número 000E2016039915 del 17 de noviembre de 2016, la sociedad INSALTEC S.A.S. con NIT 900.440.111, envió respuesta al emplazamiento para corregir No.100211231-4349 de 18 de octubre de 2016.<sup>40</sup>

77. Posteriormente el Jefe del GIT de Secretaría de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas, profirió Auto de Apertura

<sup>33</sup> Folio 106 al 125 del Expediente Digital.

<sup>34</sup> Folio 71 al 105 del Expediente Digital.

<sup>35</sup> Folio 505 al 506 del Expediente Digital.

<sup>36</sup> Folio 496 al 1137 del Expediente Digital.

<sup>37</sup> Folio 498 al 504 del Expediente Digital.

<sup>38</sup> Folio 82 al 84 del Expediente Digital.

<sup>39</sup> Folio 520 al 524 del Expediente Digital.

<sup>40</sup> Folios 428 al 475 del Expediente Digital.



No. 0081 del 27 de enero de 2017, con el fin de iniciar investigación administrativa a nombre del importador INSALTEC S.A.S. con NIT 900.440.111, bajo el expediente RV 2016 20170083.<sup>41</sup>

78. En desarrollo de la investigación iniciada, el Jefe del GIT de Investigaciones Aduaneras 1 de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas, consideró procedente expedir el Requerimiento Especial Aduanero No. 1-90-238-419-04-35-06- 781 del 25 de abril de 2017, a nombre de la Sociedad importadora INSALTEC S.A.S., con NIT 900.440.111-1, formulando propuesta de Liquidación Oficial de Revisión de la Declaración de Importación, con Adhesivo No. 07500281153469 del 21 de julio de 2016, por los tributos aduaneros presuntamente dejados de pagar y la sanción correspondiente por valor de \$31.590.315.<sup>42</sup>

79. En el referido documento la DIAN señaló que la sociedad importadora INSALTEC S.A.S., NIT. 900.440.111 - 1, incurrió en error en la clasificación arancelaria de la mercancía descrita en la Declaración de Importación, con Adhesivo N° 07500281153469 del 21 de julio de 2016, objeto de investigación, hecho que implicó una liquidación incorrecta de los tributos aduaneros, por clasificarla bajo la subpartida 1702.30.90.00, con un cero por ciento (0%) de Arancel, afirmando que debía ser 1702.90.90.00, (Arancel Variable, específicamente 12%).<sup>43</sup>

80. La entidad llegó a la anterior conclusión de acuerdo a lo consignado en el Oficio No. 100227343-0548 del 28 de octubre de 2016, emitido por el Jefe de Coordinación de Servicios de Laboratorio de Aduana, mediante el cual la DIAN emite reporte de análisis físico químico del producto M18O (18-20), donde consta que tiene un contenido de azúcares reductores expresado como Dextrosa (DE) en un porcentaje de 17,4 %.<sup>44</sup>

81. La propuesta de Liquidación Oficial de Revisión se realizó de acuerdo al procedimiento contemplado en el artículo 580 del Decreto 390 de 2016, sancionable de conformidad con el numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, que establece la sanción del 10% de los tributos dejados de cancelar de conformidad con las normas aplicables; proponiéndose además sancionar a la Agencia de Aduanas Asesorías y Servicios Aduaneros de Colombia S.A. Nivel 1 (agencia de aduanas Asercol S.A. NIVEL 1), NIT: 890.404.619 - 2, por la infracción establecida en el numeral 2.6 del Artículo 485 del Decreto 2685 de 1999, consistente en hacer incurrir a su mandante, la sociedad importadora INSALTEC S.A.S., NIT: 900.440.111 - 1, en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la imposición de sanciones, el decomiso de las mercancías o la liquidación de mayores tributos aduaneros, con multa equivalente a \$31.590.315.<sup>45</sup>

82. De conformidad con el análisis del procedimiento que se desplegó en sede administrativa, advierte la Sala que el proceso de fiscalización aduanero se llevó a cabo de conformidad con los ritos y normas que señalaba el Estatuto Aduanero vigente a la fecha en que se realizó la importación y se inició el

<sup>41</sup> Folio 529 del Expediente Digital.

<sup>42</sup> Folio 205 al 220, 641 al 666 del Expediente Digital.

<sup>43</sup> Folio 205 al 220, 641 al 666 del Expediente Digital.

<sup>44</sup> Folio 596 al 597 y 612 del Expediente Digital.

<sup>45</sup> Folio 205 al 220, 641 al 666 del Expediente Digital.



proceso de fiscalización. Razón por la cual, esta Colegiatura no advierte una transgresión al menos en lo que atañe al debido proceso.

#### **5.6.1. En relación con los cargos objeto del recurso de apelación**

84. La parte demandante considera que se configuró una falsa motivación, en razón a que la DIAN clasificó de manera errónea en los actos acusados la mercancía importada "MÁLTRIN M180 / MALTODEXTRINA 18 -20" con la subpartida arancelaria 1702.90.90.00, cuando a su juicio la subpartida correcta debió ser la 1702.30.90.00.

**Para resolver se considera:**

**85. De la clasificación del bien "MÁLTRIN M180 / MALTODEXTRINA 18 -20" según el "Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancía, adoptado por la Comunidad Andina de Naciones", Decreto 4927 de 2011 "Por el cual se adopta el Arancel de Aduanas y otras disposiciones", y Decreto 2153 de 2016 "Por el cual se establece el Arancel de Aduanas y se dictan otras disposiciones"<sup>46</sup>**

86. El Decreto 4927 de 2011, señala en el numeral III de su artículo 1, las Normas Sobre Clasificación de Mercancías dentro de las cuales se encuentra las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Común NANDINA. Es así que la nomenclatura arancelaria presenta en forma sistemática las mercancías que son objeto de comercio internacional, agrupándola en Secciones, Capítulos y Subcapítulos, que a su vez están conformados por Partidas y estas últimas a su vez, **se "desdoblan" en Subpartidas** de diferente orden dependiendo del guion al que pertenezca la respectiva descripción del producto, con títulos tan concisos como ha sido posible, indicando clase o naturaleza de la mercancía que en ellos se incluye.

87. En ese sentido, para determinar la subpartida que le corresponde en la estructura del arancel de aduanas, se debe aplicar el Acuerdo del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas, el cual se rige por las Reglas Generales Interpretativas (RGI); fundamento legal que rige la Clasificación de las mercancías en la Nomenclatura. Cabe anotar que Colombia es parte contratante del Convenio del Sistema Armonizado, en virtud de la Ley 646 de febrero de 2001, y está obligada a aplicarlo.<sup>47</sup>

88. Ahora bien, la declaración de importación objeto de estudio es clasificable

<sup>46</sup> Vigente para la fecha de la importación.

<sup>47</sup> Cfr. Una vez establecidas las características de la mercancía, se debe dar cumplimiento a lo ordenado en el Convenio del Sistema Armonizado sobre la aplicación de la Nomenclatura Arancelaria, comenzando por el análisis de las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6, las cuales señalan: **RG1:** "Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas Sigüientes:..." De la Regla 1 se deduce que tanto los textos de partida como las Notas Legales forman parte integrante del Sistema Armonizado, tienen el mismo valor jurídico y no se contradicen entre sí. En caso de no ser posible establecer la partida con base en los textos y/o notas legales, la misma Regla 1 plantea la aplicación de las Reglas subsiguientes (RGI 2 a 4). Establecida la partida, el Convenio señala la aplicación de la Regla Interpretativa 6 para determinar la subpartida que le corresponde al producto, cuyo texto dice: **RG1 6:** "La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida así como, *mutatis mutandis*, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. Esta regla indica cómo una vez elegida la Partida arancelaria (cuatro primeros dígitos) por una de las Reglas Generales interpretativas de la 1 a la 4, debemos clasificar a nivel de subpartida para lo cual se debe tener en cuenta los textos de subpartida y las Notas Legales de Subpartida.



bajo la partida arancelaria 1702 y de acuerdo con el Decreto 4927 de 2011, la estructura de dicha partida en el arancel de aduanas es la siguiente:

<b>17.02</b>	<b>Los demás azúcares, incluidas la lactosa, maltosa, glucosa y fructosa (levulosa) químicamente puras, en estado sólido; jarabe de azúcar sin adición de aromatizante ni colorante; sucedáneos de la miel, incluso mezclados con miel natural; azúcar y melaza caramelizados.</b>	
	- Lactosa y jarabe de lactosa:	
1702.11.00.00	- - Con un contenido de lactosa superior o igual al 99% en peso, expresado en lactosa anhidra, calculado sobre producto seco	10
1702.19	- Los demás:	
1702.19.10.00	- - Lactosa	10
1702.19.20.00	- - Jarabe de lactosa	10
1702.20.00.00	- Azúcar y jarabe de arce («maple»)	10
1702.30	- Glucosa y jarabe de glucosa, sin fructosa o con un contenido de fructosa, calculado sobre producto seco, inferior al 20% en peso:	
1702.30.10.00	- - Con un contenido de glucosa superior o igual al 99% en peso, expresado en glucosa anhidra, calculado sobre producto seco (Dextrosa)	5
1702.30.20.00	- - Jarabe de glucosa	20
1702.30.90.00	- - Las demás	20
1702.40	- Glucosa y jarabe de glucosa, con un contenido de fructosa sobre producto seco superior o igual al 20% pero inferior al 50%, en peso, excepto el azúcar invertido:	
1702.40.10.00	- - Glucosa	20
1702.40.20.00	- - Jarabe de glucosa	20
1702.50.00.00	- Fructosa químicamente pura	5
1702.60.00.00	- Las demás fructosas y jarabe de fructosa, con un contenido de fructosa sobre producto seco superior al 50% en peso, excepto el azúcar invertido	15
<b>1702.90</b>	<b>Los demás, incluido el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso:</b>	
1702.90.10.00	- - Sucédáneos de la miel, incluso mezclados con miel natural	10
1702.90.20.00	- - Azúcar y melaza caramelizados	15
1702.90.30.00	- - Azúcares con adición de aromatizante o colorante	15
1702.90.40.00	- - Los demás jarabes	15
1702.90.90.00	- - Los demás	10
<b>17.03</b>	<b>Melaza procedente de la extracción o del refinado del azúcar.</b>	
1703.10.00.00	- Melaza de caña	15
1703.90.00.00	- Las demás	15
<b>17.04</b>	<b>Artículos de confitería sin cacao (incluido el chocolate blanco).</b>	
1704.10	- Chicles y demás gomas de mascar, incluso recubiertos de azúcar:	
1704.10.10.00	- - Recubiertos de azúcar	15
1704.10.90.00	- - Los demás	15
1704.90	- Los demás:	
1704.90.10.00	- - Bombones, caramelos, confites y pastillas	15
1704.90.90.00	- - Los demás	15

89. Por su parte, los productos comprendidos en la partida 17.02, antes señalados se presentan distribuidos en las siguientes subpartidas a nivel de sistema armonizado:

- Lactosa y jarabe de lactosa:

1702.11 - - Con un contenido de lactosa superior o igual al 99 % en peso, expresado en lactosa anhidra, calculado sobre producto seco

1702.19 --Los demás

1702.20 - Azúcar y jarabe de arce (maple)

**1702.30 - Glucosa y jarabe de glucosa, sin fructosa o con un contenido de fructosa, calculado sobre producto seco, inferior al 20 % en peso**

1702.40 - Glucosa y jarabe de glucosa, con un contenido de fructosa, calculado sobre producto seco, superior o igual al 20 % pero inferior al 50 %, en peso, excepto el azúcar invertido

1702.50 - Fructosa químicamente pura

1702.60 - Las demás fructosas y jarabe de fructosa, con un bontenido de fructosa, calculado sobre producto seco superior al 50 % en peso, excepto el azúcar invertido

1702.90 - Los demás, incluido el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa, calculado sobre producto seco de 50 % en peso

90. De la estructura señalada, se puede inferir, que cuando en el sistema armonizado, se indica glucosa, fructuosa, salvo que lo diga expresamente el



texto o una nota legal, no sólo contiene las químicamente puras sino las que no lo son.<sup>48</sup>

91. A manera de ejemplo se pueden tomar los textos de las subpartidas 30 y 40 en los cuales se señala la glucosa, la diferencia radica en el porcentaje de fructuosa admitido. Así entonces la glucosa químicamente pura estaría en la 30 o incluso con un contenido de fructuosa inferior al 20% en peso, además del jarabe de glucosa. En la 40 estarían las demás glucosas y jarabes de glucosa con la condición de que el porcentaje de fructuosa sea inferior al 50%. En el caso de la fructuosa se tendría la químicamente pura 'en la subpartida 50 y las demás, así como los jarabes en la subpartida 60.<sup>49</sup>

92. El mismo texto de la partida 17.02 y señala frente a la subpartida 1702.90:

- "a. En esta subpartida se clasifican los demás productos de la 17.02, que no estén enunciados en (1702.10, 20, 30, 40, 50, 60) sin importar el contenido de fructuosa*
- b. El azúcar invertido*
- c. Demás azúcares con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso*
- d. Jarabes de azúcar con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso".*

93. En ese sentido, de acuerdo con: a) los azúcares y productos que no se hayan enunciado en las subpartidas 1702.10, 20, 30, 40, 50, 60 sin importar el contenido de fructuosa, clasifican en la subpartida 1702.90, excepto los enunciados en los literales b) a d) anteriores.<sup>50</sup>

94. Con relación a los productos enunciados en el literal c) anterior, son aquellos azúcares que se hayan enunciado en algún texto de las subpartidas 1702.10, 20, 30, 40, 50, 60, pero que en dichos textos no se aceptan con un contenido del 50% de fructuosa, como es el caso de la glucosa.<sup>51</sup>

95. En tal sentido el producto importado, que es el contenido en el autoadhesivo 07500300239065, contiene M180 (Maltodextrina), está compuesto por: 100% glucosa y polímeros de glucosa, calidad, grado alimentario, no contiene fructosa, (monosacáridos 1,6%; disacárido 5,8%; Trisacáridos 7,8%; tetra sacáridos 6,1% y Polisacáridos 78,7%) presentación: Polvo Blanco. Se compone mayoritariamente de maltodextrina, puede contener compuestos como la glucosa y la maltosa (un dímero de glucosa); es una mezcla de oligómeros de glucosa, que tiene monosacáridos que puede corresponder a la glucosa y disacáridos como es la maltosa; la glucosa como monómero libre se encuentra a concentraciones del 1 y 2% b.s.; tal y como se puede extraer del concepto técnico, elaborado por el Dr. en ciencias químicas León Felipe Otálvaro, matrícula Profesional PQ 2027.

96. Quiere decir lo señalado, que el producto M180 está compuesto de maltodextrina y puede contener glucosa y maltosa, tal y como se puede verificar de las pruebas que obran en el expediente administrativo que cursó ante la DIAN; sin embargo, no se acreditó el porcentaje de glucosa que contiene el producto M180 importado. De hecho, la experticia a la cual se

<sup>48</sup> Folio 35 al 45 del Expediente Digital.

<sup>49</sup> Folio 35 al 45 del Expediente Digital.

<sup>50</sup> Folio 35 al 45 del Expediente Digital.

<sup>51</sup> Folio 35 al 45 del Expediente Digital.



alude como factor determinante para desvirtuar la decisión de la DIAN, esto es, el informe Ciencias Químicas León Felipe Otálvaro, no brinda contundencia técnica en cuanto a la composición del producto MALTRIN-180, específicamente sobre la presencia de glucosa, toda vez que solo afirma que tales productos **“pueden contener compuestos como la glucosa y la maltosa”**. De hecho, dicho concepto dubita en apreciaciones que más que contundencia, dan lugar a la duda, como cuando afirma: **“Al respecto, considero que se requiere mayor información acerca de los límites de cuantificación y detección de método cromatográfico”** ...y más adelante: **“Recomiendo que se realice determinación de glucosa por un método enzimático selectivo...con el fin de incrementar la sensibilidad y cuantificar la glucosa”**

97. Es decir, se objeta el criterio y método empleado por la DIAN para llegar a la decisión que determinó una liquidación oficial, pero sobre aspectos que en últimas resultan difusos y no claros para efectos de llegar a una u otra conclusión respecto a la composición cierta del producto, lo que resulta deficiente para las conclusiones a las que llega el demandante.

98. La Sala encuentra entonces que el dilema se ha presentado justamente porque la materia importada puede clasificarse en principio, dentro de las dos subpartidas objeto de la controversia, pudiéndose considerar en virtud de dicha regla y de la nota explicativa de la partida 1702, que la adecuación realizada por la DIAN se ajusta a su descripción, por comprender aquellas con las que se tenga mayor analogía.”, como es la de la partida 1702.90.90.00 en lo que a azúcares se refiere.

99. En lo que respecta a los demás códigos, es claro que los demás códigos del 1702 del capítulo de azúcares, resultan mucho más específicos que los previstos en esa partida, y vienen a ser una especie dentro de los azúcares compuestos de forma genérica, siendo viable concluir que el producto M180, por su característica hace que se pueda adecuar en la subpartida 1702.90.90.00, debido a que no contiene maltosa, glucosa, ni fructosa químicamente **pura** y la norma establece que en esta subpartida se encuentran glucosa, sin o contenido de fructosa, calculado sobre el producto seco; y el producto M180, como se ha venido exponiendo, es un producto en polvo con bajo contenido en glucosa y la maltosa, por lo que al no tener dichos componentes químicamente puros, contiene la característica de la subpartida en mención.

100. Así, es claro que al no tener el producto M180 la especificación especializada que contiene la subpartida 1702.30, el cual consiste en las azúcares, incluidas la lactosa, maltosa, glucosa y fructosa químicamente puras, no puede ser incluida en este código debido a que las especificaciones del producto encajan en mayores características y/o similitud en código arancelario 1702.90.

101. En conclusión, luego de considerar las pruebas allegadas no se demostró en el plenario que la clasificación arancelaria aplicada por la DIAN fuera la incorrecta, al no encajar en el código 1702.30., que se refiere a los azúcares, incluidas la lactosa, maltosa, glucosa y fructosa (levulosa) químicamente puras, en estado sólido; jarabe de azúcar sin adición de aromatizante ni colorante; sucedáneos de la miel, incluso mezclados con miel natural; azúcar y melaza caramelizados; mientras que la posición ( 1702.90.) que alude a



productos, incluido el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso, productos que no son químicamente puros, como el M180.

102. Es más, de conformidad con las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6 del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, contenido en el Decreto 4927 de 2011 y sus modificaciones, no resulta acertado clasificar el producto MALTRIN-M180 (18 - 20) dentro de la subpartida arancelaria 1702.30.90.00 como lo hizo el demandante.<sup>52</sup>

103. Finalmente, en lo que respecta al cargo que involucra la violación al debido proceso, bajo el argumento de que la DIAN desconoció que con el certificado de origen aportado se acreditaron todos y cada uno de los parámetros requeridos para que se pueda dar trato arancelario preferencial a la operación de importación, en virtud del tratado de libre comercio vigente entre Colombia y Estados Unidos; la Sala estima del caso acudir al artículo 251 del Código General del Proceso; teniéndose en cuenta que el mismo establece que los documentos extendidos en idioma distinto del castellano, podrán apreciarse como pruebas, siempre que obren en el proceso con su correspondiente traducción efectuada por el Ministerio de Relaciones exteriores, por un intérprete oficial o por traductor designado por el Juez. Al respecto, el certificado que reposa a folio 547 (Product Bulletin) y que correspondería a la ficha descriptiva de la mercancía importada, no se encuentra traducido al idioma castellano, verificándose que en donde se consigna tal procedencia es en la ficha que seguidamente expide Insaltec (Fl. 548), sin que dicho documento corresponda a una traducción de aquellas que consagra la norma procesal en cita.

104. Con todo, habiéndose valorado tal documentación en sede administrativa, sin que al respecto la DIAN solicitara traducción a la luz del artículo 251 del CGP, y aún efectuándose un estudio probatorio a la luz del documento allegados en idioma extranjero, encuentra la Sala que el mismo no alude a la regla de origen requerida en el marco de un tratado de libre comercio (artículo 4.1 del TLC: a partir de los requisitos del artículo 67 del Decreto 730 de 2012<sup>53</sup>); lo que refuerza el argumento de primera instancia que

<sup>52</sup> Folio 212 del Expediente Digital.

<sup>53</sup> **Por el cual se da cumplimiento a los compromisos adquiridos por Colombia en virtud del Acuerdo de Promoción Comercial entre la República de Colombia y los Estados Unidos de América".**

**Artículo 67. Certificación de Origen.** Cuando una certificación de origen sea la base de la solicitud de tratamiento arancelario preferencial, la certificación de origen puede ser completada por el productor, exportador o importador de la mercancía. Dicha certificación no requerirá un formato preestablecido, siempre que contenga la siguiente información:

- a) el nombre o razón social y dirección del productor y, de ser conocido, el teléfono y correo electrónico del mismo;
- b) el nombre o razón social y dirección del exportador, si es diferente al productor; así como el número de teléfono y correo electrónico del exportador, de ser conocidos;
- c) el nombre o razón social y dirección del importador así como el número de teléfono y correo electrónico, si son conocidos. Si la persona que emite la certificación es el productor de la mercancía no está obligado a consignar esta información;
- d) descripción de la mercancía, que debe ser suficientemente detallada para relacionarla con la(s) factura(s) y la nomenclatura del Sistema Armonizado;
- e) clasificación de la mercancía en la nomenclatura colombiana;
- f) regla o criterio de origen que cumple la mercancía, incluyendo, si fuera el caso, la especificación del cambio de clasificación arancelario o el método y valor de contenido regional que cumple la mercancía;
- g) número y fecha de la(s) factura(s), cuando se trate de una certificación para un solo embarque;
- h) país de origen;
- i) declaración juramentada en que incluya:



prevé la necesidad de amparo de la mercancía en un certificado de origen en el que exista total coincidencia entre esta y la información que en el mismo se consigna, pues de presentarse una inconsistencia como puede ser sobre la subpartida, no se tiene por satisfecho este requisito y por ende no puede dársele aplicación a beneficios arancelarios, como ocurre en el caso concreto.

105. Por lo anterior al no desvirtuarse la presunción de legalidad por el que están cobijados los actos administrativos demandados, no se puede llegar a otra conclusión distinta que la de negar las pretensiones de la demanda, como quedó resuelto en el fallo apelado.

### **5.7 Costas en segunda instancia**

104. En virtud de lo establecido en el artículo 188 del CPACA, procede la Sala de Decisión a disponer sobre la condena en costas, bajo los términos de liquidación y ejecución previstos en el Código General del Proceso, que en el numeral 1º del artículo 365 dispone que estarán a cargo de la parte vencida en el proceso cuando objetivamente se cumpla con la regla de no haber salido adelante en sus pretensiones y de conformidad con el numeral 8 del mismo artículo, según el cual solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron.

105. Así las cosas, se condenará a la parte demandante al pago de costas que efectivamente se hayan causado, ordenando a la Secretaría General de esta Corporación su liquidación conforme lo dispuesto en el artículo 366 del C.G.P., incluyéndose en las mismas las agencias en derecho que procederá a fijar dando aplicación al Acuerdo del Consejo Superior de la Judicatura.

## **VIII. DECISIÓN**

106. En mérito de lo expuesto, la Sala de Decisión No. 6 del Tribunal Administrativo de Bolívar, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

- 
- i) la aceptación de su responsabilidad respecto a la veracidad y exactitud de la información que contiene el certificado de origen;*
  - ii) el compromiso de mantener los documentos necesarios para sustentar la certificación;*
  - iii) la obligación de informar por escrito a todas las personas a quienes el certificado fue entregado acerca de cualquier cambio que podría afectar la exactitud o validez del mismo;*
  - iv) la certificación de que las mercancías cumplen con los requisitos de origen del Acuerdo; y*
  - v) el cumplimiento de las disposiciones del Acuerdo en materia de tránsito y transbordo, en el caso de las certificaciones emitidas por el importador;*
  - j) en el caso de una certificación para múltiples embarques, emitida conforme al literal b) del párrafo 2º del presente artículo, el período que cubre la certificación;*
  - k) nombre, firma e información de contacto de la persona que certifica;*
  - l) Fecha de la certificación.*

**Parágrafo 1º.** Una certificación del productor o exportador de la mercancía podrá llenarse sobre la base de:

- a) el conocimiento del productor o exportador de que la mercancía es originaria; o*
- b) en el caso de un exportador, la confianza razonable en la certificación escrita o electrónica del productor de que la mercancía es originaria.*

**Parágrafo 2º.** Una certificación de origen podrá aplicarse a:

- a) un solo embarque de una mercancía al territorio de Colombia o los Estados Unidos de América; o*
- b) múltiples embarques de mercancías idénticas, dentro de cualquier período establecido en la certificación escrita o electrónica, que no exceda los 12 meses a partir de la fecha de la certificación.*

**Parágrafo 3º.** La certificación tendrá una vigencia de cuatro años después de la fecha de su emisión.

**Parágrafo 4º.** Un importador podrá presentar la certificación en Castellano o en inglés. En este último caso, el importador deberá presentar una traducción de la certificación al Castellano.



**FALLA**

**PRIMERO: CONFIRMAR** la sentencia de 10 de octubre de 2019, proferida por el Juzgado Primero Administrativo Oral del Circuito de Cartagena, mediante la cual se negaron las pretensiones de la demanda, de conformidad con lo dispuesto en la parte motiva de esta sentencia, en su lugar se dispone:

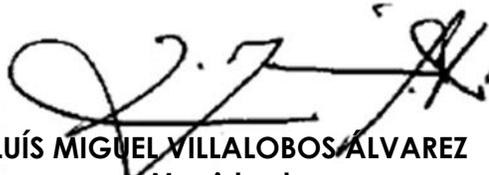
**SEGUNDO: CONDENAR** en costas de segunda instancia a la parte demandante, las cuales se liquidarán por el Juzgado de origen, dando aplicación a los artículos 365 y 366 del CGP.

**TERCERO:** En firme esta sentencia, **DEVOLVER** el expediente al Juzgado de origen, para lo de su competencia.

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

Constancia: El proyecto de esta providencia fue estudiado y aprobado en sala No. 006 de la fecha.

  
JEAN PAUL VÁSQUEZ GÓMEZ  
MAGISTRADO

  
LUÍS MIGUEL VILLALOBOS ALVAREZ  
Magistrado

ROBERTO MARIO CHAVARRO COLPAS  
Magistrado  
(Ausente con permiso)