

Cartagena de Indias D. T. y C, once (11) de junio de dos mil veintiuno (2021)

I. IDENTIFICACIÓN DEL PROCESO

Medio de control	Nulidad y Restablecimiento del Derecho / Tributario
Radicado	13-001-23-33-000-2018-00241-00
Demandante	Insaltec S.A.S
Demandado	Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales – DIAN
Tema	<i>Inadecuada calificación arancelaria</i>
Magistrada Ponente	Marcela de Jesús López Álvarez

II.- PRONUNCIAMIENTO

Procede la Sala de Dedición No. 001, a dictar sentencia de primera instancia, en el proceso promovido por la sociedad Insaltec S.A.S; quien actúa a través de apoderado judicial, contra la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales – DIAN, en el ejercicio del medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, pretendiendo las siguientes declaraciones y condenas:

III.- ANTECEDENTES

1. PETITUM.

Que se declare la nulidad de las Resoluciones números 1-90-201-241-1437 del 22 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 profirió liquidación oficial de corrección y 002441 del 12 de diciembre de 2017, proferida por el Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Seccional de Aduanas de Medellín, que confirmo la Resolución Anterior.

Como consecuencia de la declaratoria de nulidad, se establezca que INSALTEC S.A.S. no está obligada a cancelar suma laguna por concepto de arancel, IVA ni sanciones que se discuten, a los cuales se refieren los hechos de esta demanda.

Que como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la DIAN, a reembolsar a INSALTEC S.A.S. los gastos en que se haya incurrido instaurar este proceso.

2. **HECHOS**

A continuación, se resumen los narrados en la demanda así:

El Subdirector de Gestión de Fiscalización Aduanera, mediante oficio No. 100-2011-231-5109 del 19 de diciembre de 2016 solicita se inicie investigación a la actora, por presuntamente haber incurrido en un error en la clasificación arancelaria del producto denominado maltodextrina M 180, aduciendo que la clasificación arancelaria correcta para la mercancía era la subpartida arancelaria 17.02.90.90.00.

Mediante oficio No. 100211231-4349, la Subdirección de Gestión de Fiscalización Aduanera, remite a la demandante, emplazamiento para corregir 77 declaraciones de importación entre las que se encuentra la declaración con autoadhesivo No. 07500300239065 del 25 de abril de 2016.

Atendiendo al emplazamiento enviado, INSALTEC S.A.S. radicó respuesta en la que indicó que, de acuerdo a las características del producto, la clasificación arancelaria propuesta por la autoridad aduanera no procedía, y que por tanto no se debía corregir la declaración de importación con autoadhesivo No. 07500300239065 del 25 de abril de 2016.

Por lo anterior, el Jefe del GIT de la secretaria de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, profirió el auto de apertura No. 0069 del 27 de enero de 2017, mediante el cual dispone iniciar investigación administrativa a nombre de INSALTEC S.A.S, bajo el expediente RV 2016-2017-00069.

A pesar de las explicaciones dadas por mi representada y los documentos recaudados, mediante requerimiento especial aduanero (REA) No. 1-90-238-419-802 del 27 de abril de 2017, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, decidió proponer liquidación oficial de revisión a la declaración de

importación con adhesivo No. 07500300239065 del 25 de abril de 2016, por los tributos aduaneros presuntamente dejados de pagar y la sanción correspondiente.

Mediante Resolución No. 1-90-201-241-1437 del 22 de agosto de 2017, la División de Gestión de Liquidación de la Seccional de Aduanas de Medellín, expidió liquidación oficial de revisión.

La DIAN resolvió el recurso de reconsideración, por medio de la resolución 002441 del 12 de diciembre de 2017, confirmando lo dispuesto en la liquidación oficial de revisión.

3. **FUNDAMENTOS DE DERECHO.**

Invoca en su demanda como sustento de sus pretensiones las siguientes normas de orden constitucional y legal:

Constitucionales:

- 1, 2, 4, 21, 29, 83 y 238

Normas Legales:

- Estatuto Tributario. y 1, 3, 138, 127, 155, 156, 157, 164, 162, 163, 166, 172, 173, 174, 303 del Decreto 1437 de 2011.

4. **POSICIÓN DE LAS PARTES**

4.1. La parte demandante.

En el presente caso, se considera que la falsa motivación de las resoluciones demandadas obedece a que la DIAN erróneamente ha considerado que el contenido de glucosa no representa ninguna incidencia en la calificación arancelaria de la maltodextrina, hecho que no es real, pues es posible inferir que por definición la maltodextrina está compuesta de unidades glucosa, es decir, es glucosa, esto desde un punto de vista químico cualicuantitativo.

La hidrólisis separa o rompe las cadenas de glucosa, pero no modifica la molécula en sí misma, es decir que tanto antes como después de la hidrólisis



se sigue teniendo glucosa pero agrupada de otra forma. La unidad de expresión equivalente en dextrosa da cuenta de qué tanto se separaron las cadenas.

Es inadmisibles que la Dirección Seccional de Medellín dentro de la motivación para formular liquidación de revisión manifieste que en ninguno de los apartes suscritos en la respuesta al requerimiento especial aduanero se explique cuál es la relevancia de la cuantificación de la glucosa en la clasificación arancelaria de los productos, pues como se puede observar del estudio químico realizado y el cual reiteran, fue presentado a la Dirección Seccional, indica la importancia de la glucosa a la hora de determinar la clasificación arancelaria del producto objeto de la controversia.

Tan así, que la inconformidad con el análisis de la DIAN se ve reflejado en el resultado de laboratorio, el cual indica tal y como se afirma en la página 24 de la Resolución 1473 que en los resultados de la cromatografía líquida de alta eficiencia se informó que no se detectó presencia de lactosa ni de la glucosa, afirmación que carece de veracidad por la explicación química dada anteriormente.

Que las pruebas de laboratorio son imprecisas pues éstas señalan que una maltodextrina que está compuesta de unidades de glucosa, no contiene glucosa. Cuando en términos académicos y argumentos técnicos, puede decirse que una maltodextrina es esencialmente glucosa agrupada en diferentes formas.

Es 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

De acuerdo con las fichas técnicas, el producto MALTRIN M100 tiene un componente de dextrosa equivalente mayor que 10 y el producto MALTRIN M180 tiene un componente de dextrosa equivalente de entre 16.5 y el 19.9.

Este porcentaje lleva a que ambos productos deban clasificarse en principio por la partida 1702 descartando la partida 35.05 teniendo en cuenta que los dos productos cuentan con un contenido de azúcares reductores superior al 10 pero inferior al 20% expresado en dextrosa sobre materia seca. Los

productos anteriores con un contenido de azúcares reductores superior al 10% se clasifican en la partida 17.02.

La DIAN estableció que para la subpartida propuesta 1702.90.90.00, aplica el sistema andino de franjas de precios, no obstante la DIAN erro en la aplicación de franja de precios dado que el SAFP no es aplicable a los productos originados de los estados unidos.

Es importante que no se pierda de vista que en el presente proceso no era posible negar el origen de las mercancías importadas por la sociedad, 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 la dan todas las garantías al importador para que pueda aportar las pruebas y controvertir las decisiones y a la administración.

Teniendo en cuenta que la agencia de aduanas tuvo en su poder toda la información técnica del producto y clasifico arancelariamente la mercancía por la subpartida 1702.30.90.00, si se llegara a la conclusión de que dicha clasificación es incorrecta, mi representada actuó bajo la confianza legítima que la actuación de su agente de aduanas o, mínimo en su silencio.

4.2. Parte demandada.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Los actos administrativos demandados fueron expedidos de conformidad con lo establecido en las normas procesales y sustanciales aplicables, al caso y sin la configuración de violación de derechos o principios constitucionales o legal alguno.

En el presente caso la DIAN, dio estrictamente aplicación a las normas aduaneras vigentes, por lo que los actos administrativos demandados se encuentran ajustados a derecho debiendo mantenerse su legalidad.

La liquidación oficial de corrección, con fundamento en el error en la clasificación arancelaria realizada en la declaración de importación con autoadhesivo No. 23831018807323 de 28 de julio de 2016, se encuentra ajustada a derecho, tal como se demostró a lo largo de la sede administrativa.

En el caso que nos convoca, como se ha dicho, la génesis del proceso administrativo que concluyó con la expedición de los actos administrativos

demandados se encuentra en el hecho de que la entidad encontró que la mercancía consistente en: materia prima para ser utilizada en la industria alimenticia; nombre técnico 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, correspondiéndole a un arancel variable del 12%

La Subdirección Técnica Aduanera, dependencia que tiene a cargo la función de establecer arancelaria de las mercancías en Colombia y a través de concepto técnico remitido con oficio No. 10227342-1528 del 21 de noviembre de 2016, estableció que, según las muestras de laboratorio, la mercancía objeto de análisis, debe clasificarse por la subpartida 1702.09.090.

Por lo que, al haberse señalado en la declaración de importación la subpartida 170230900, con un arancel del 0%, se incurrió en un error de clasificación arancelaria que da lugar a la liquidación oficial.

No es cierto el argumento del actor en el sentido de que existe una diferencia entre los productos MALTRIN 100, MALTRIN 180 y MALTRIN 200, que justifique su clasificación por subpartidas diferentes; se evidencia que la DIAN, dio correcta aplicación a las normas que rigen la clasificación arancelaria.

Lo actos administrativos emitidos en sede administrativa fueron con apego a la ley y siempre se procuró efectivizar derechos fundamentales y por ende no es acertado afirmar que hubo vulneración al debido proceso ni de ningún otro, toda vez que el administrado tuvo la oportunidad de ejercer defensa en sede administrativa y se le respetaron cada una de las etapas de la misma; y por ende se debe tener total claridad que una cosa es que el administrado no esté de acuerdo con la postura legal que hace la administración que entre otras cosas está muy bien fundamentada y otra muy distinta es que la administración haya incurrido en algún tipo de violación de derechos fundamentales.

Cabe señalar que el solo hecho de realizar actividades de comercio que involucran la importación de mercancías, es suficiente motivo para presumir el conocimiento de la responsabilidad que implica y el deber de cuidado que deben guardar los usuarios aduaneros frente a la administración, en relación con todos los trámites y requisitos que el ejercicio de esta actividad entraña.

Por lo tanto, en el caso bajo estudio no es aceptable ni convincente el argumento de la ausencia de culpa, ni si quiera con la pretensión de escudarse en la gestión del agente de aduanas, a quien finamente le traslada su responsabilidad en los posibles errores cometidos respecto de la debida clasificación arancelaria de las mercancías importadas, pues el importador así

mismo debió impartir la instrucción que verifica en debida forma, la correcta clasificación arancelaria de su mercancía y no quedarse con la presunta clasificación del productor en el exterior y con ello no se está exonerando en modo alguno el actuar de la agencia de aduanas a quien también cabe su propia responsabilidad.

5. ACTUACIÓN PROCESAL

La demanda fue presentada el día 03 de abril de 2018, en la Oficina de Servicios de Cartagena, para que efectuara la asignación entre los Magistrados del Tribunal Administrativo de Bolívar, correspondiéndole al Despacho No. 001, el cual, mediante auto de 16 de mayo de 2018, admitió la demanda y ordenó la notificación de la misma a la entidad demandada. La admisión de la demanda fue notificada personalmente.

Vencido el traslado de la demanda, se fijó el día 30 de abril de 2019, para llevar a cabo audiencia inicial. La audiencia en aplicación a lo señalado en el artículo 180 del C.P.A.C.A, se desarrolló en las etapas de saneamiento, excepciones previas, fijación de litigio, decreto de pruebas, posibilidades de conciliación. En la etapa de saneamiento, se concluyó que no había irregularidades dentro del desarrollo del proceso. El litigio se fijó en los siguientes términos: “...determinar si hay lugar a la declaratoria de nulidad de los actos administrativos contenidos en las resoluciones demandadas y en caso afirmativo si es procedente el restablecimiento pretendido.....”

En esa misma audiencia, al no haber pruebas que practicar, se ordenó correr traslado a las partes por el término de diez (10) días, para que presentaran sus alegatos por escrito. Solo la parte demandada presentó sus alegatos de conclusión. **El señor Agente del Ministerio Público no emitió concepto alguno.**

6. CONSIDERACIONES DE LA SALA.

- Competencia.

Es competente este Tribunal para conocer del presente proceso en primera instancia, de acuerdo con lo establecido en el artículo 152, numeral 4 de la ley 1437 de 2011.

- Problema jurídico.

Tal como se dispuso en la fijación del litigio, el debate se centra en determinar si los actos demandados por medio de los cuales se profiere una liquidación oficial de revisión, se encuentran incursos en las causales de nulidad que alega la parte actora; o si por el contrario la parte demandante erró en la clasificación arancelaria de la mercancía consignada en la declaración de importación, manteniéndose la presunción de legalidad que cobija los actos administrativos.

En orden a lo anterior, de acuerdo a lo planteado por las partes en conflicto, en el caso concreto, corresponde determinar principalmente, si la clasificación arancelaria de la mercancía Malto dextrina M. 180, realizada por la parte demandante, en la partida 17.30.90.90.00, es la correcta de acuerdo a su composición química, o corresponde a la establecida por la DIAN, que es la 17.02.90.90.00.

El debate entonces, gira principalmente en torno a determinar la relevancia de la composición química del producto, especialmente en lo que tiene que ver con la presencia de glucosas o de azúcares reductores para poder establecer si hubo una debida o indebida aplicación de las reglas interpretativas por parte de la DIAN al producir los actos administrativos que se demandan que son aquellos que consideraron equivocada la clasificación arancelaria y por los cuales se profirió la liquidación oficial de corrección en contra de la demandante.

Para resolver el problema jurídico planteado, la Sala analizará el material probatorio recaudado, de cara a la normatividad y jurisprudencia aplicable al caso en discusión.

- **Tesis.**

La Sala negará las pretensiones de la demanda, debido a que la parte actora no cumplió con la carga que le correspondía, en lo relacionado con demostrar que la mercancía importada fue declarada conforme con los lineamientos normativos que le correspondían, por lo que no pudo desvirtuar la presunción de legalidad que cobija los actos administrativos demandados.

- **Marco normativo y jurisprudencial.**

Procedimiento administrativo sancionatorio aduanero.

El Decreto 2685 de 1999, regula la legislación aduanera, en la cual en su art. 3 dispone:

“ARTICULO 3. RESPONSABLES DE LA OBLIGACIÓN ADUANERA. <Artículo derogado a partir del 22 de marzo de 2016, por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016> 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.”

En ese mismo orden también podemos observar que su art. 87 y 118¹, establece las obligaciones aduaneras que tiene los importadores.

El art. 482 del decreto ibídem, regula sobre las infracciones aduaneras en que pueden incurrir los declarantes que importen mercancías al territorio Colombia y las sanciones aplicables.

Esta norma consagra una sanción administrativa en los casos de que el importador declare un valor inferior al legalmente exigible, correspondiente al 10% del valor de los tributos dejados de cancelar.

De acuerdo con lo establecido en el art. 513 de la ley en cita, la sanción es una medida que tiene la DIAN para recuperar el dinero no recaudado por la importación. Consagra como causal de liquidación oficial de corrección de valor lo siguiente:

¹ **ARTICULO 87. OBLIGACIÓN ADUANERA EN LA IMPORTACIÓN.** <Artículo derogado a partir del 22 de marzo de 2016, por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016> 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.

ARTICULO 118. OBLIGADO A DECLARAR. <Ver Notas del Editor> <Artículo derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, una vez cumplido lo dispuesto por los artículos 674 y 675>

El obligado a declarar es el importador, entendido éste como quien realiza la operación de importación o aquella persona por cuya cuenta se realiza.

“ARTICULO 513. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN. La autoridad aduanera podrá expedir Liquidación Oficial de Corrección cuando se presenten los siguientes errores en las declaraciones de importación: subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad o tratamientos preferenciales. Igualmente se podrá formular Liquidación Oficial de Corrección cuando se presente diferencia en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera.”

En ese mismo sentido el Consejo de Estado, se ha pronunciado respecto obligación aduanera en el régimen de importación, en el siguiente tenor:

“(…) [S]í existen los supuestos establecidos en la legislación aduanera para imponer a la demandante la sanción de que trata el citado artículo 503 del Decreto 2685 de 1999, en consideración a que la demandante, AGROAUTOS, actuó en calidad de importadora de los vehículos. En esa calidad la demandante es responsable de la obligación aduanera de conformidad con lo establecido en el artículo 3º ibídem, norma que en lo pertinente prevé que: “...serán responsables de las obligaciones aduaneras, el importador...”. En el régimen de importación, según lo dispone el artículo 87 del Estatuto Aduanero, la obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional, y 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. Como la importadora AGROAUTOS está sujeta a las responsabilidades y obligaciones que consagra el Estatuto Aduanero, entre éstas la de obtener y conservar los documentos que soportan la operación de comercio exterior y presentarlos cuando sean requeridos por las autoridades, entonces, podía serle exigida tal obligación por la DIAN y sancionada por su incumplimiento, como en efecto ocurrió, al no poner a disposición de esa entidad los vehículos que se precisaron en los requerimientos ordinarios y especiales de que fue objeto en la actuación administrativa. (...)”²

De acuerdo con los parámetros legales y jurisprudenciales, es obligación del importador declara la mercancía importada y el pago de los tributos y sanciones a que haya lugar y que es obligación de la DIAN vigilar y controlar que los importadores lo hagan y podrán sancionar por su incumpliendo y que es deber del declarante probar la legalidad de sus obligaciones.

² CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN PRIMERA Consejero ponente: CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO (E) Bogotá, D.C., nueve (9) de marzo de dos mil diecisiete (2017) Radicación número: 08001-23-31-000-2010-00781-01 Actor: IMPORTADORA AGROAUTOS S.A Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN.

Por otra parte, la jurisprudencia del Honorable Consejo de Estado³, ha señalado que la obligación aduanera nace con la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional y comprende: i) la presentación de la declaración de importación, ii) el pago de los tributos aduaneros y sanciones a que haya lugar, iii) la obtención y conservación de los documentos que soportan la operación y su presentación cuando los requiera la autoridad aduanera, iv) la atención de las solicitudes de información y de pruebas y v) el cumplimiento de las exigencias, requisitos y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Dentro de este contexto, la Administración de Aduanas ostenta la potestad para controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida de mercancías hacia y desde el territorio aduanero nacional. Dicha potestad se materializa a través de las facultades de fiscalización establecidas en los artículos 500 y 501 del Decreto 390 de 2016.

Las facultades de fiscalización constituyen medios eficaces para verificar el cumplimiento de la obligación aduanera a través de las declaraciones que presentan los obligados y el pago de los tributos aduaneros, para así conseguir el propósito recaudatorio que la caracteriza, lo que implica realizar las investigaciones y los controles necesarios para asegurar el cumplimiento de la normativa aduanera, simultáneamente con las operaciones de comercio exterior o mediante fiscalización posterior.

El Artículo 501 Numeral 14 del Decreto 390 de 2016 (facultades de fiscalización), autorizó a la Administración de Aduanas para *“En general, efectuar todas las diligencias y practicar las pruebas necesarias para la correcta y oportuna determinación de los derechos e impuestos a la importación y la aplicación de las sanciones a que haya lugar”*, es decir, le otorgó a la autoridad aduanera la competencia para verificar la exactitud de las declaraciones de importación y sus soportes, con el fin de detectar situaciones que impliquen un menor valor de los tributos aduaneros.

Es de anotar que la naturaleza del control posterior permite que el análisis de las mercancías pueda hacerse luego de su levante⁴, para así procurar que la

3 Consejo de Estado Sección Cuarta, Sentencia del 26 de marzo de 2015, Rad. 76001-23-31-000-2010-00522-01 (20543), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

4 Es el acto por el cual la autoridad aduanera permite a los interesados la disposición de la mercancía, previo el cumplimiento de los requisitos legales o el otorgamiento de garantía, cuando a ello haya lugar (art. 1 del Decreto

operación de comercio exterior se ajuste a las disposiciones aduaneras. Lo anterior, porque a través de las diligencias de fiscalización posteriores al levante, la autoridad aduanera puede concluir que ciertamente ocurrieron infracciones al régimen, o errores en la declaración.

Cuando los errores en las declaraciones de importación se relacionan con la subpartida arancelaria, el Artículo 580 del Decreto 390 de 2016⁵ autoriza la formulación de Liquidación Oficial de Revisión.

Con base en lo anterior procede la Sala al estudio de fondo de la Litis.

- **Análisis probatorio y caso concreto.**

De los materiales probatorios aportados por las partes al proceso los cuales fueron incorporados aplicando las garantías al debido proceso, sin que las partes la tacharan y/u objetaran, se tiene como acreditado que:

Mediante declaración de importación privada 5000, año 2016, con número de formulario 482016000153111-6, importador ISALTEC S.A.S; declarante Agencia de Aduanas Asercol s.a. Nivel 1, con manifiesto de carga 116575006879123; documento de Transporte SLD173955, exportador AGRIDIEN B.V, Amsterdam, Factura n° NLSS1424344, Empresa Transportadora Maersk Colombia S.A. Subpartida arancelaria 1702309000, Cantidad 99.975,00, Valor FOB USD 66.482,38; valor Flete USD 4.000,00; Valor de aduanas USD 71. 669,72; Arancel 0%, Base 209.899,109; IVA 16%, Base 209.699,109, producto M180 (Maltodextrina), nombre comercial M180, nombre técnico M180 (Maltodextrina), composición: 100% glucosa y polímero de glucosa, calidad: grado alimenticio, no contiene; marca: maltrin; presentación: polvo blanco, nombre registrado en caso Maltrin M180. Origen Estado Unido; autoadhesivo 07500300239065.

2685 de 1999), y procede en los casos señalados en el artículo 128 ibídem, o con posterioridad al requerimiento especial aduanero, en los términos del artículo 129 ejusdem.

5 "Artículo 580. Facultad revisión. La autoridad aduanera podrá formular liquidación oficial de revisión por una sola vez, cuando se presenten inexactitudes en la declaración de importación o de exportación, que no sean objeto corregirse mediante otra clase de acto administrativo, tales como las referentes a la clasificación arancelaria; valor FOS; origen; fletes; seguros; otros gastos; ajustes; y, en general, cuando el valor en aduana o valor declarado no corresponda al establecido por la autoridad aduanera, conformidad con las normas que rijan la materia. En la liquidación oficial de revisión se corregirán también, si los hay, los errores u omisiones que puedan dar lugar a liquidación oficial de corrección."

Resolución No. 1 90 201 236 408 -002441 del 12 de diciembre de 2017), por medio de la cual la Jefe de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Medellín, resolvió confirmar la resolución n° 1-90-201-241-1473 del 22 de agosto de 2017, por medio de la cual se formula liquidación oficial de revisión a la declaración de importación con autoadhesivo n° 07500300239065 del 25 de abril de 2016; en ella se dispuso entre otras consideraciones:

“... de conformidad con los análisis de laboratorio realizados a las mercancías objeto de la presente investigación, se determinó que la maltodextrina M180 se clasifica por la subpartida 1702.90.90.00 y no por la 1702.30.90.00 determinada por el importador.”

Resolución acto administrativo 1-90-201-241- 1473 del 22 de agosto de 2017; en la cual se formula liquidación oficial de revisión a nombre de la sociedad INSALTEC S.A.S. a la declaración de importación No. 07500300239065 del 25 de abril de 2016, presentada por la Agencia de Aduanas Asercol S.A. Nivel 1.

Requerimiento especial aduanero acto administrativo n° 1-90-238-419-802 del 27 de abril de 2017, por la cual el Jefe del G.I.T Investigaciones Aduanas de la División de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, propone formular liquidación de revisión a la declaración de importación con stiker No. 07500300239065 del 24/04/2016, a nombre de la sociedad Insaltec S.A.S., presentada por la Agencia de Aduanas Asesorías y Servicios Aduaneros de Colombia S.A. Nivel 1.

Ficha técnica Maltrin M180, **Descripción:** producto en polvo compuesto por una mezcla de polisacáridos que no tiene sabor dulce y consiste en unidades d D-glucosa (100% glucosa en polvo) dentro de su composición no hay presencia de fructosa. ; país de origen USA; características fisicoquímicas fructosa: no contiene; dextrosa equivalente: 16.5-19.9; humedad: 6% max; cenizas 0.5%max; pH (SOLUCION AL 20%) 4.0-4.7; DENSIDAD APARENTE 0.55-0.70 g/cm3. composición de carbohidratos: monosacáridos: 1.6&; Disacaridos: 5.8%; trisacáridos: 7.8%; tetra sacáridos: 6.1%; polisacáridos: 78.7%. características microbiológicas, mohos y levaduras max 100UFC/g; bacterias mesofilicas: MAX 100 ufc/G; E. coli: negativa/10g; Salmonela negativa/25g.

Del material probatorio en el proceso, de las normas y la jurisprudencia aplicada a la materia que se discute se procederá a desatar la Litis.

El Decreto 4927 de 2011- Por el cual se adopta el Arancel de Aduanas -, contiene la designación de la mercancía, su código y su gravamen-, la cual



es la norma aplicable al caso de marras, debido a que si bien el producto importado M180, tal y como se desprende de las pruebas arrimadas el proceso proviene de los Estado Unidos de América, esa misma codificación en su art. 7 dispone que las disposiciones del decreto se aplicarán sin perjuicio de lo previsto en Tratados, Convenios y Acuerdos Internacionales vigentes y esta se encontraba vigente al momento de la importación y en el presente caso no se encuentra probado que la mercancía de que trata esta providencia está dentro de los productos no gravados por el trato de libre comercio.

Lo anterior no genera dudas alguna de que esa normatividad deberá aplicarse en los casos en que se tenga que clarificar las mercancías en aduanas por la importación que se genere a Colombia.

Dentro de ese orden, el mencionado criterio contiene las reglas generales de la clasificación de mercancía la cual a texto indica:

“III. NORMAS SOBRE CLASIFICACIÓN DE MERCANCÍAS

A. Reglas generales para la interpretación de la Nomenclatura Común - Nandina 2012.

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

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

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

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

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



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

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

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

4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasifican en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.

5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:

a) los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasifican con dichos artículos cuando sean del tipo de los normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial;

b) salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean del tipo de los normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.

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.

B. Para partes y accesorios de uso general.

Para la clasificación de las partes y accesorios de uso general, se tendrán en cuenta en cada caso las Notas Legales de Sección, de Capítulo y de Subpartida del Arancel de Aduanas.

C. Para artículos auxiliares . (...)"

En relación con lo antes citado y respecto de lo declarado por el actor y la corrección realizada por la DIAN, tenemos lo siguiente:

Declarado	Liquidación oficial de corrección
1702.30.90.00,	1702.90.90.00,

Como ya se anotó el Decreto 4927 de 2011, regula el arancel de aduanas, en el encontramos que:

En el capítulo 17 se hallan las mercancías que comprenden los azúcares y artículos de confitería; así mismo en el código 17.02; en el cual se deben clasificar, los demás azúcares, incluidas la lactosa, maltosa, glucosa y fructosa (levulosa) químicamente puras, en estado, sólido; jarabe de azúcar sin adición de aromatizante ni colorantes; sucedáneos de la miel, incluso mezclados con miel natural, azúcar y melaza caramelizada, arancel que fue declarado por la actora.

Por su parte respecto del arancel que manifiesta la DIAN debió declararse, tenemos el código 1702.90, en el cual se indica los demás, incluidos el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso.

Teniendo en cuenta lo anterior, las 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; y las demás que tengan estas características, son las gravables con el 20% tal y como lo establece la subpartida 1702.30.90.00 y las demás azúcares, incluido el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso, serán incluidas en la subpartida 1702.90.90.00, que dispone que las demás que no estén dentro de la anterior serán incluidas en esta, las cuales están gravadas en un 10%.

En ese contexto, se tiene que el producto importado, que es el contenido en el autoadhesivo 07500300239065, contiene M180 (Maltodextrina), está compuesta por: 100% glucosa y polímeros de glucosa, calidad, grado

alimentario, no contiene fructosa, (monosacáridos 1,6%; disacarido 5,8%; Trisacaridos 7,8%; tetra sacáridos 6,1% y Polisacaridos 78,7%) presentación: Polvo Blanco.

El producto M180 se compone mayoritariamente de maltodextrina, pueden 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 Otalvaro, matrícula Profesional PQ 2027.

En eso orden de ideas se puede aseverar que el producto M180 está compuesta 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.

No obstante, dentro de epígrafe no se acreditó el porcentaje de glucosa que contiene el producto M180 importado, debido a que del examen realizado a la mercancía no arrojó las cantidades o porcentajes del contenido, sin que se descarte que el producto contenga dicho elemento, porque del estudio técnico antes citado, se expone que este producto puede contener dicho material.

En efecto, la sociedad demandante para sustentar suposición se apoya en el informe rendido por el doctor en Ciencias Químicas LEÓN FELIPE OTÁLVARO, aportado en el curso del procedimiento administrativo, el cual se advierte, no es concluyente en cuanto a la composición del producto MALTRIN-180 y concretamente sobre la presencia de glucosa, toda vez que solo afirma que tales productos *“pueden contener compuestos como la glucosa y la maltosa”*

Del informe en comento se destaca además que, al referirse a la técnica empleada por la DIAN para detectar la presencia de glucosa, afirma que es de baja sensibilidad, por lo que tiene limitaciones analíticas y por tanto, recomienda realizar la determinación de glucosa por un método enzimático selectivo empleando otras técnicas cromatográficas con el fin de incrementar la sensibilidad.

Lo expuesto, pone de presente, que el concepto técnico aducido por la accionante, por sí solo no es suficiente para desvirtuar la prueba técnica que sirvió de sustento al acto acusado y por ende, para infirmar la legalidad de los actos acusados.

En ese sentido, en el caso del sub lite se está ante la situación prevista en la regla 4, puesto 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 sin dificultad en virtud de dicha regla y de la nota explicativa de la partida 1702.

De modo que siendo la subpartida aludida por la administración aduanera la que más se encaja en su descripción, y atendiendo la citada regla 4, "que comprende aquellas con las que tengan mayor analogía.", como es la de la partida 1702.90.90.00 en lo que a azúcares se refiere, pues es claro que los demás códigos del 1702 del capítulo de azúcares, que tienen la condición o carácter de aprestos son más específicos que los previstos en esa partida, toda vez que como aprestos son mayoritariamente de maltodextrina y como tales vienen a ser una especie dentro de los azúcares compuestos de forma genérica se incluyen en dicha partida, máxime que no se probó que las características que esta posee se acerquen más a la subpartida del actor.

Con base en lo anterior, se puede afirmar que el producto M180, por su característica hace que se pueda adecuar en la subpartida 1702.90.90.00, debido a que no contienen 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; la cual debe ser gravada con el 10%.

Lo anterior tal y como lo ha expuesto la jurisprudencia del Honorable Consejo de Estado⁶, que al momento de calificar una mercancía se debe dar prioridad a la más específica o en las que tenga más similitud.

⁶ CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION PRIMERA Consejero ponente: RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PLANETA Bogotá, D. C., veinticuatro (24) de julio de dos mil ocho (2008) Radicación número: 76001-23-25-000-2001-03081-01 Actor: CARTON DE COLOMBIA S.A. Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES Referencia: APELACION SENTENCIA.

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.

Dicho lo anterior, al ser el producto M180, con bajos niveles de glucosa y de maltosa, no puede clasificarse en el código arancelario 1702.30; en virtud de lo cual, al no estar demostrada tal circunstancia, le asiste la razón a la accionada, manteniéndose incólume la presunción de legalidad que cobija lo actos administrativos acusados, lo que descarta el cargo endilgado con base en este argumento.

Por otro lado, en cuanto a la obligación de la agencia de aduanas de responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación aducida por la parte actora, debe aclarar esta Judicatura que la misma no exime de responsabilidad al importador, en los términos establecidos en los artículos 319 y 8720 del Decreto 2685 de 1999, normatividad que señala al importador como uno de los responsables directos de las obligaciones aduaneras, entre ellas el pago de los derechos o impuestos que se deriven por la importación de mercancías, que fue el deber incumplido en el presente caso, dado que la errónea clasificación arancelaria de la mercancía dio lugar a una liquidación incorrecta de los tributos aduaneros.

En esa línea de pensamiento, se reitera la responsabilidad del importador, consagrada en el Decreto 2686 de 1999, en cuyo artículo 170 estableció unas obligaciones y responsabilidades de los importadores, en las que encontramos las siguientes:

“ARTICULO 170. OBLIGACIONES DEL IMPORTADOR. Quienes importen mercancías bajo la modalidad de importación temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación, están obligados a demostrar el cumplimiento de los compromisos de exportación dentro de los plazos que el INCOMEX o la entidad que haga sus veces establezca, a asegurar la debida utilización de dichos bienes, es decir que no se enajenen, ni se destinen a un fin diferente del autorizado antes de que los bienes se encuentren en libre disposición y a demostrar ante el INCOMEX o



la entidad que haga sus veces, que han terminado la modalidad para efectos de proceder a la cancelación de la garantía correspondiente.

PARAGRAFO. Las personas naturales o jurídicas que obtengan autorización del INCOMEX o la entidad que haga sus veces, para importar bienes bajo la modalidad de importación temporal en desarrollo de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación, deberán constituir a favor de la Nación - INCOMEX o la entidad que haga sus veces -, una garantía en los términos que se indique con el objeto de asegurar el cumplimiento de las obligaciones señaladas en el inciso anterior.

ARTICULO 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. **(se resalta)**

Por su parte, el artículo 4º ibídem determina que la obligación aduanera es de carácter personal, sin perjuicio de que se pueda hacer efectivo su cumplimiento sobre la mercancía, mediante el abandono o el decomiso, con preferencia sobre cualquier otra garantía u obligación que recaiga sobre ella.

Por otra parte, el artículo 118 del Decreto 2685 de 1999, señala que el obligado a declarar es el importador, entendido éste como quien realiza la operación de importación o aquella persona por cuya cuenta se realiza. La presentación de la declaración de importación es obligación del importador.

Coralario de lo anterior es evidente que los importadores son responsables de las obligaciones aduaneras; por lo que al ser la actora la importadora de la mercancía en cuestión, su responsabilidad es independiente a la del declarante, por lo que el hecho de que ésta no sea la declarante no la exime de responsabilidad.

Por lo anterior queda desestimado este argumento de nulidad.

En conclusión, no se demostró en el plenario que la clasificación arancelaria aplicada por la DIAN fuera la incorrecta, luego de considerar las pruebas y 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.) alude a productos tales, 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.

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.

Costas

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 1° 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.

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.

7. DECISIÓN.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión No. 001, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA:

PRIMERO: NIEGANSE las pretensiones de la demanda, conforme se explicó en la parte motiva.

SEGUNDO: CONDÉNASE en costas a la parte demandante, liquídense por secretaria.

TERCERO: Ejecutoriada esta providencia, por Secretaría General, **ARCHÍVESE** el expediente, de conformidad con las tablas de retención documental aprobados por el Consejo Superior de la Judicatura.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

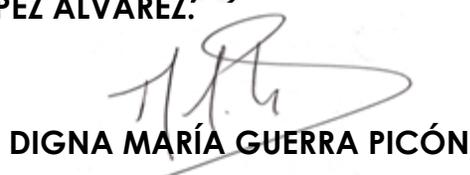
Constancia: El proyecto de esta providencia fue debatido y aprobado en la sesión de la
fecha

LOS MAGISTRADOS


MARCELA DE JESÚS LÓPEZ ÁLVAREZ.

(Ponente)


JOSE RAFAEL GUERRERO LEAL


DIGNA MARÍA GUERRA PICÓN