

REPÚBLICA DE COLOMBIA



JUZGADO OCTAVO ADMINISTRATIVO ORAL  
DEL CIRCUITO DE CALI

Santiago de Cali, Nueve (09) de Junio de Dos Mil Diecisiete (2017)

Sentencia No. 90.

Proceso: 76001-33-33-008-2015-00153-00  
Demandante: La Previsora S.A  
Vinculada: Cititex UAP S.A hoy T&C UAP S.A.S  
Demandado: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN  
Medio de Control: Nulidad y Restablecimiento del Derecho-Tributario

El representante legal de la Previsora S.A por conducto de apoderado judicial, en ejercicio del Medio de Control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho-tributario, consagrado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, interpone demanda contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, para que previo el trámite legal pertinente se hagan las siguientes:

**DECLARACIONES Y CONDENAS:**

**“PRIMERA:** Que una vez surtido el trámite correspondiente se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

1. Resolución de Liquidación Oficial de Revisión de Valor No. 188 241 06-40-2923 del 9 de octubre de 2014, proferida por la **UNIDAD ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN) - DIVISIÓN DE GESTIÓN DE LIQUIDACIÓN DE LA DIRECCIÓN SECCIONAL DE ADUANAS DE CALI**, mediante la cual se modifica la Declaración de Importación identificada Autoadhesivo No. 07829380006384 del 02 de julio de 2013, y se ordena al importador **T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.)**, con NIT No. 830.086.344-9, que efectúe el pago a favor de la accionada de la suma de UN MILLON TRESCIENTOS SESENTA Y SIETE MIL PESOS (\$1.367.000) por concepto de Arancel; DOS MILLONES CUATROCIENTOS SEIS MIL PESOS (\$2.406.000) por concepto de IVA; más una sanción por SEIS MILLONES OCHOCIENTOS TREINTA Y CINCO MIL PESOS (\$6.835.000) que corresponde al CINCUENTA POR CIENTO (50%) de la diferencia entre el valor en Aduana Declarado y Valor en Aduana establecido por la autoridad aduanera, montos que ascienden a un valor total de **DIEZ MILLONES SEISCIENTOS OCHO MIL PESOS (\$10.608.000)**, rubro sobre el cual la entidad demandada le ordenó agregar los correspondientes intereses de mora que se liquidan sobre la base del mayor valor de los tributos aduaneros Arancel e IVA determinado y dejados de cancelar supuestamente por el usuario aduanero en la aludida declaración de importación. Y adicionalmente, ordenó afectar la Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No.3008871 con vigencia desde el 18 de junio de 2014 hasta el 18 de septiembre de 2015, expedida por LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS.

2. Resolución de Sanción No. 0115 del 16 de enero de 2015 proferida por la **UNIDAD ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN) - DIVISIÓN DE GESTIÓN JURÍDICA DE LA DIRECCIÓN SECCIONAL DE ADUANAS DE CALI**, por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto por mi prohijada y a su vez confirma en su integridad la Resolución No. 188 241 06-40- 2923 del 9 de octubre de 2014, por medio de la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección de Aduanas, profirió Liquidación Oficial de Revisión de Valor sobre la Declaración de Importación presentada a nombre de **T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.)**, NIT. No. 830.086.344-9, identificada Autoadhesivo No. 07829380006384 del 02 de julio de 2013.

**SEGUNDA:** Que en consecuencia de lo descrito en el acápite anterior, se decrete como restablecimiento del derecho lo siguiente:

1. La suspensión de toda actuación administrativa derivada de los Actos Administrativos aquí impugnados.
2. Que se declare que la sociedad **T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.)**, no está obligada a efectuar el pago de suma alguna adicional por concepto Arancel, IVA, Sanción de la Declaración de Importación presentada por esta compañía identificada Autoadhesivo No. 07829380006384 del 02 de julio de 2013, ni al pago de los intereses de mora aludidos por la entidad accionada.
3. Igualmente, que se declare que mi representada **LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS NIT. 860.002.400-2** en su posición de garante tampoco está obligada a efectuar pago de suma alguna por concepto de Arancel, IVA, Sanción de la Declaración de Importación presentada por esta compañía identificada Autoadhesivo No. 07829380006384 del 02 de julio de 2013, ni al pago de los intereses de mora aludidos por la entidad accionada.
4. Que se restituya a **LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS** el valor que se haya cancelado

hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia que se dicte en este proceso, o en su defecto se ordene restituir los valores que ella hubiera desembolsado con base en la garantía constituida mediante Póliza de Seguro de Legales No.3008871 con vigencia desde el 18 de junio de 2014 hasta el 18 de septiembre de 2015. Más los intereses moratorios y su respectiva indexación a la fecha en que efectivamente la restitución de los dineros desembolsados.

5. Prevenir a la demandada para que dé estricto cumplimiento a la Sentencia de conformidad a los artículos 187 y ss de la ley 1437 de 2011.

**TERCERA.** Restituir a **LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS** el valor que se haya cancelado hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia que se dicta en este proceso, o en su defecto se ordene restituir los valores que ella hubiera desembolsado con base en la garantía constituida mediante Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No.3008871 con vigencia desde el 18 de junio de 2014 hasta el 18 de septiembre de 2015.

**CUARTA:** Pagar a **LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS** la suma correspondiente a los intereses moratorios y en subsidio los comerciales sobre las sumas de dinero que eventualmente ella hubiera pagado conforme a los actos administrativos demandados, réditos que deberán liquidarse a la tasa máxima de interés corriente certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia, incrementada en un cincuenta por ciento conforme al artículo 1080 del Código de Comercio, modificado por la Ley 510 de 1999 con ocasión de la garantía constituida mediante la Póliza Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No.3008871; intereses que se calcularán hasta la fecha del reembolso o pago de las sumas indicadas anteriormente.

**QUINTA:** Que se condene en costas y agencias en derecho, a la entidad accionada de acuerdo con lo establecido en el Artículo 188 del C.P.A.C.A."

## HECHOS

**PRIMERO: T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.),** identificada con Nit No. 830.086.344 - 9, es una sociedad dedicada a las actividades de comercio exterior que tenga por objeto principal la comercialización y venta de productos colombianos en el exterior, principalmente en lo que tiene que ver con toda clase de telas accesorios, insumos y prendas de vestir para damas, caballeros y niños, tal como se prueba con el Certificado de Existencia y Representación de la Cámara de Comercio de Bogotá que se adjunta a este escrito.

**SEGUNDO:** El 02 de julio de 2013 **T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.),** presentó la Declaración de Importación identificada Autoadhesivo No. 07829380006384.

**TERCERO:** Desde el pasado 18 de junio de 2014 hasta el 18 de septiembre de 2015, mi representada y la sociedad **T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.),** sostuvieron vínculo contractual consistente en la Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No.3008871, la cual consagra en su caratula el amparo en los siguientes términos: "Garantizar el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, por el incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades que se generen en ejercicio de la actividad de usuario aduanero permanente de conformidad con el Decreto 2685 de 1999, en especial las contenidas en el artículo 32, y Resolución 4240 de 2000 y demás normas vigentes que las modifiquen, adicionen o complementen (sic) la cual fue implementada por la **UNIDAD ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN)**

- **DIRECCIÓN SECCIONAL DE ADUANAS** para vincular a **COMPAÑÍA MUNDIAL DE SEGUROS S.A** como garante de las obligaciones aduaneras de **T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.).**

**CUARTO:** La **UNIDAD ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN) - DIVISIÓN DE GESTIÓN DE FISCALIZACIÓN DE LA DIRECCIÓN SECCIONAL DE ADUANAS DE CALI,** profirió Requerimiento Especial Aduanero No.040 del 17 de julio de 2014, por medio del cual se propuso corregir la Declaración de Importación No. 07829380006384 del 02 de julio de 2013, en la que figura como importador la sociedad **T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.)** con NIT. No.830.086.344-9, por cuanto presuntamente se encontraron diferencias entre el valor en aduana de la mercancía registrado por dicha sociedad y el valor en aduanas determinado por la autoridad aduanera a través del Método de Valoración del Último Recurso, lo que supuestamente implica una diferencia de tributos dejados de cancelar y la correspondiente sanción establecida en el numeral 3 del Art. 499 del Decreto 2685 de 1999 por valor de DIEZ MILLONES SEISCIENTOS OCHO MIL PESOS (\$10.608.000) y por tanto, se pretendió afectar la Póliza de Cumplimiento de Disposiciones Legales No.3008871 con vigencia desde el 18 de junio de 2014 hasta el 18 de septiembre de 2015, expedida por **LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS.**

**QUINTO:** La sociedad **T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.)** presentó el 12 de agosto de 2014 respuesta al Requerimiento Especial Aduanero No.040 del 17 de julio de 2014.

**SEXTO:** Mi representada **LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS,** recibió comunicación mediante la cual se notifica el requerimiento especial el 22 de julio de 2014. En tal sentido, procedió a

pronunciarse frente al mismo dentro del término establecido el día 11 de agosto de 2014, solicitando el archivo del expediente dada la indebida aplicación del método del "último recurso" para determinar el valor en aduana de la mercancía objeto de controversia en razón a que la autoridad aduanera hizo uso de los denominados Precios de Referencia como base de valoración extraídos de la página web [www.alibaba.com](http://www.alibaba.com), en contravía de lo dispuesto en los Arts. 237 del Decreto 2685 de 1999, 171 de la Resolución 4240 de 2000, toda vez que tales datos no han sido verificados por aduana y tampoco fueron tomados de bancos de datos de la aduana incluidos los precios de las mercancías resultantes de los estudios de valor, además, los precios de referencia tomados para la valoración de la mercancía no resulta ser un dato disponible en Colombia y que permita su comprobación, tal y como lo establecen las normas antes mencionadas. Adicionalmente, se expresó la inconformidad frente al acto administrativo al afectar la Póliza de cumplimiento de disposiciones legales expedida por mi procurada, dada la inexistencia de obligación a cargo de la aseguradora.

**SÉPTIMO:** Pese a lo anterior, la **DIVISIÓN DE GESTIÓN DE LIQUIDACIÓN DE LA DIRECCIÓN SECCIONAL DE ADUANAS DE CALI**, profirió Resolución Liquidación Oficial de Revisión de Valor No. 188 241 06-40-2923 del 9 de octubre de 2014, mediante la cual se modifica la Declaración de Importación identificada Autoadhesivo No. 07829380006384 del 02 de julio de 2013, y se ordena al importador **T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.)** con NIT No. 830.086.344-9, que efectúe el pago a favor de la accionada de la suma de UN MILLÓN TRESCIENTOS SESENTA Y SIETE MIL PESOS (\$1.367.000) por concepto de Arancel; DOS MILLONES CUATROCIENTOS SEIS MIL PESOS (\$2.406.000) por concepto de IVA; más una sanción por SEIS MILLONES OCHOCIENTOS TREINTA Y CINCO MIL PESOS (\$6.835.000) que corresponde al CINCUENTA POR CIENTO (50%) de la diferencia entre el valor en Aduana Declarado y Valor en Aduana establecido por la autoridad aduanera, montos que ascienden a un valor total de **DIEZ MILLONES SEISCIENTOS OCHO MIL PESOS (\$10.608.000)**, rubro sobre el cual la entidad accionada le ordenó agregar los correspondientes intereses de mora que se liquidan sobre la base del mayor valor de los tributos aduaneros Arancel e IVA determinado y dejados de cancelar supuestamente por el usuario aduanero en la aludida declaración de importación. Y adicionalmente, ordenó afectar la Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No.3008871 con vigencia desde el 18 de junio de 2014 hasta el 18 de septiembre de 2015, expedida por LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS.

**OCTAVO:** Ante expedición de tal Acto Administrativo, mi representada **LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS**, recibió comunicación mediante la cual se notificó del Acto Administrativo antecedente el día 11 de octubre de 2014, y en tal virtud, presentó, el día 21 de octubre de 2014, Recurso de Reconsideración contra la Resolución de Liquidación Oficial de Revisión de Valor No. 188 241 06-40-2923 del 9 de octubre de 2014, solicitando que se revocara la misma en razón a la indebida aplicación del método del "Último Recurso", puesto que se incumplió ostensiblemente con el precepto contemplado en el Art. 192 de la Resolución 4240 de 2000, como se explicó dentro de tal escrito. Adicionalmente, se dejaron en evidencia las razones por las cuales mi representada no estaba obligada a efectuar pago alguno respecto de los hechos que motivaron la expedición del acto administrativo que se recurrió, puesto que los mismos carecen de cobertura dentro de la póliza de Cumplimiento de Disposiciones Legales No.3008871 cuya efectividad se ordenó.

**NOVENO:** Finalmente, **DIVISIÓN DE GESTIÓN JURÍDICA DE LA DIRECCIÓN SECCIONAL DE ADUANAS DE CALI**, profirió Resolución Sanción No. 0115 del 16 de enero de 2015, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por mi prohijada y a su vez confirmó en su integridad la Resolución No. 188 241 06-40-2923 del 9 de octubre de 2014, por medio de la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección de Aduanas, profirió Liquidación Oficial de Revisión de Valor sobre la Declaración de Importación presentada a nombre de **T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.)** NIT. No. 830.086.344-9, identificada Autoadhesivo No. 07829380006384 del 02 de julio de 2013.

**DECIMO:** Mi representada, **LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS** fue notificada de la Resolución No.0115 que decide sobre el recurso de reconsideración formulado, el pasado 19 Enero de 2015, por lo cual, es esta la fecha que da inicio al término consagrado en el artículo 138 de la ley 1437 de 2011.

## NORMAS VIOLADAS

Como normas violadas se relacionan las siguientes de orden Constitucional y Legal:

- La Constitución Política
- Estatuto Aduanero Nacional
- Del Estatuto Aduanero Nacional los Artículos 237, 499.
- Decisión 571 de la Comunidad Andina
- Decreto 2685 de 1999
- Decreto 2685 de 1999 (Artículos 237, 237, 499)
- Resolución 4240 de 2000
- Resolución 4240 de 2000 (Artículos 171, 192)

- Código de Comercio
- Código de Comercio (art. 1036 hasta el 1162)
- Ley 225 de 1938
- Código Civil

### CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

#### 1. FALSA O ERRADA MOTIVACIÓN ANTE LA INDEBIDA APLICACIÓN DEL MÉTODO DEL "ÚLTIMO RECURSO" PARA DETERMINAR EL VALOR EN ADUANA DE LA MERCANCÍA OBJETO DE CONTROVERSIA.

En primer lugar, en cuanto a la aplicación del método del "Último Recurso" utilizado por Seccional de Aduanas para valorar la mercancía declarada aquí referenciada, vemos que el ente aduanero incurrió dentro de los Actos Administrativos aquí discutidos en una Falsa Motivación puesto que como se indicó durante el trámite administrativo, utilizó como herramienta para resolver dicha situación, los denominados precios de referencia, tomados de una página web, y sin que los datos allí contenidos, hubieren estado disponibles en Colombia y de esta manera, fuera comprobable su idoneidad, tal y como lo establecen las normas de valoración aduanera; y sin que tales datos hayan sido verificados por la aduana y extraídos de bancos de datos de la aduana después de la realización de los respectivos estudios de valor para ser incluidos allí, tal como se establece en Artículo 192 de la Resolución 4240 de 2000 y los Arts. 237 del Decreto 2685 de 1999 y 171 de la Resolución 4240 de 2000.

#### 2. FALSA O ERRADA MOTIVACIÓN PARA DAR LA ORDEN DE HACER EFECTIVA LA PÓLIZA DE CUMPLIMIENTO EXPEDIDA POR LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS - Ausencia de cobertura frente a la Póliza expedida por LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS

A pesar del cumplimiento absoluto de las disposiciones legales que le atañen al afianzado T & C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.), y aquí vinculado como litisconsorte necesario respecto de los hechos que fueron materia de discusión durante el trámite administrativo por parte de la autoridad aduanera, debe observarse que la Póliza de Cumplimiento de Disposiciones Legales No. 3008871, cuya efectividad se ordenó mediante el acto administrativo demandado, tiene una vigencia que inicio desde el 18 de junio de 2014 y culmina el 18 de septiembre d 2015.

Este amparo, se circunscribió única y exclusivamente al incumplimiento que se presentare durante la vigencia pactada en el contrato de seguro, es decir, entre 18 de junio de 2014 y el 18 de septiembre de 2015, tal y como consta en la carátula de la póliza que se anexa a este medio de control. En este sentido y en aras de la efectividad de la garantía otorgada por mí representada, la autoridad aduanera incurrió en una falsa motivación al haber ordenado la efectividad de la póliza expedida por mi procurada, toda vez que para ello debe verificarse en primer lugar que los hechos que son materia de reproche hayan ocurrido durante ese periodo, ya que de lo contrario, éstos carecerían de cualquier tipo de cobertura frente al contrato de seguro, como lo es el caso que nos atañe.

#### 3. VIOLACIÓN AL DERECHO DE DEFENSA Y AL DERECHO FUNDAMENTAL DEL DEBIDO PROCESO ANTE LA NO VALORACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN ALLEGADA POR T&C UAP S.A. (Antes CITITEX UAP S.A.)

Los actos administrativos aquí atacados se expidieron con vulneración del derecho de defensa y debido proceso, toda vez que la supuesta duda razonable que surgió por parte de la Seccional de Aduanas en cuanto al pago de la factura comercial No.13BT1705D, expedida por la Sociedad LENCY IMP&EXP CO, LTD, de CHINA que fue cancelada a la Sociedad TIANJIN TIAN TAI GARMENT Y LANATEX ZONA LIBRE, por autorización del proveedor, derivó en el desconocimiento por parte de la DIAN de tal medio probatorio, insumo indispensable para sustentar la Declaración de importación que se discutió dentro del trámite administrativo que se surtió.

Al respecto, es imprescindible manifestar que la autorización de pagos de un proveedor a otro, es una práctica que se encuentra dentro de la costumbre mercantil internacional, la cual además no está prohibida. De allí, que la factura comercial No.13BT1705D por valor de \$USD 31.192.18 expedida por LENCY IMP&EXP CO, LTD, de China, se canceló por autorización del proveedor con un giro a TIANJIN TAIN TAI GARMENT Y LANATEX ZONA LIBRE, con un giro de \$USD 27.295.12 y otro por

valor de \$USD 4.240, incluyendo el pago de otras declaraciones.

## VINCULACIÓN-LITISCONSORTE POR LA PARTE ACTIVA

La sociedad CITITEX S.A hoy T&C UAP S.A.S., una vez es vinculada al proceso mediante auto No.627 del 26 de junio de 2015 (fl. 84), siendo notificada en debida forma (fl. 88) no allegó documento alguno, en calidad de litisconsorte por la parte activa.

## DEFENSA DE LA ENTIDAD DEMANDADA

### ➤ DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Mediante Auto de sustanciación No. 987 de Septiembre 14 de 2017 (fl.146), se tuvo por contestada la demanda por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Naciones-DIAN y esta se opuso a las pretensiones de la parte demandante con los siguientes argumentos:

En este sentido, teniendo en cuenta los argumentos que quedaron ampliamente expuestos en los actos cuestionados por los cuales la Administración no pudo dar aplicación a ninguno de los primeros cinco métodos para determinar el valor de aduanas, quedando solo la posibilidad de dar aplicabilidad al método del último recurso, esa defensa considera que si bien es cierto el artículo 237 del Decreto 2685 de 1999, precisa que para la aplicación del último método se deben tener en cuenta los precios de referencia de mercancías idénticas o similares, los cuales serán tomados de fuentes especializadas, como libros, revistas, catálogos, listas de precios, cotizaciones, etc. También lo es que dando aplicación a los criterios, razonables, según el artículo 7 del acuerdo de valoración, en concordancia con el literal b) del artículo 53 de la Resolución No. 1684 del 23 de mayo de 2014 de la Secretaria de la CAN, es procedente tomar información del precio de venta FOB para la exportación a Colombia de mercancías similares a las objeto de valoración, es decir que en el caso concreto el precio consultado por la Administración, en la página de internet [www.alibaba.com](http://www.alibaba.com), resulta ser confiable desde el punto de vista de que siendo la mercancía originaria de China, es una página donde se encontraron proveedores chinos de mercancías similares.

Según se pudo verificar Alibaba, además de ser una página especializada, es una plataforma de información que ayuda a conectar pequeñas y medianas empresas de todo el mundo, cuenta con más de siete millones de usuarios y cuarenta y dos millones de proveedores, por lo que es un sitio confiable para conocer el valor FOB de la mercancía en un momento determinado como se evidencia de las impresiones que obran a folios 217 a 223 del expediente administrativo.

### 2. Falsa o Errada Motivación para dar la orden de hacer efectiva la póliza

Ausencia de cobertura frente a la Póliza expedida por la PREVISORA S.A.

Frente al citado señalamiento, asegura la autoridad aduanera que la parte demandante considera que la póliza de Cumplimiento de Disposiciones legales No. 3008871 tenía una vigencia entre el 18 de junio de 2014 y el 18 de septiembre de 2015, razón por la cual considera que se incurrió en una falsa motivación por cuanto se debió verificar que los hechos materia de reproche hayan ocurrido dentro de la vigencia de la póliza, ya que de lo contrario los hechos carecerían de cualquier tipo de cobertura frente al contrato de seguro. Asegura la parte demandante que la Seccional de Aduanas consideró que el siniestro ocurrió en la fecha que fue proferido el requerimiento Especial Aduanero, lo que va en contravía de la normatividad del contrato de seguro y de la jurisprudencia del Consejo de Estado. Al respecto la defensa considera que con la expedición del requerimiento especial Aduanero, se está probando debidamente el incumplimiento de la obligación aduanera, por parte de la sociedad CITITEX UAP S.A (HOY T&C UAP S.A), es por ello que a partir de ahí se determina la ocurrencia del hecho. Y ante tal incumplimiento la compañía LA PREVISORA S.A, Compañía de Seguros suscribió un contrato de seguro para garantizar este posible evento, tal como se puede evidenciar en los folios 284 a 287 del proceso administrativo.

De lo expuesto se desprende que el término para determinar la ocurrencia del siniestro o la ocurrencia del hecho es la fecha de expedición del Requerimiento Especial Aduanero y en el caso concreto esa fecha correspondió al 17 de julio de 2014, es decir que la entidad que representa podía resolver hacer efectiva la póliza de seguros No. 3008871 con vigencia entre el 18 de junio de 2014 y el 18 de septiembre de 2015 (fls. 382 a 383 cdno administrativo), con el fin de garantizar el pago de

las tributos aduaneros y las sanciones a que haya lugar por el incumplimiento de las obligaciones del usuario aduanero, en caso de no efectuarse el pago de la obligación por la sociedad investigada, ya que esta fue expedida dentro del término de la ocurrencia del siniestro, y la sanción impuesta fue establecida dentro del término que establece la norma, según el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999, es decir dentro de los tres años, contados a partir de la comisión del hecho.

### **Inexistencia de riesgo asegurado mediante la Póliza de Seguro de cumplimiento.**

Teniendo en cuenta que el criterio del apoderado de la parte demandante frente a los dos argumentos anteriores, es casi el mismo, esta defensa se pronunciará en un mismo sentido para dichos señalamientos.

Asegura el apoderado de la parte demandante, que la realización del riesgo amparado por su representada no se ha constituido, siendo pertinente concluir que no se produjo el siniestro en la forma consagrada en el artículo 1072 del Código Comercio y por ende no se cumplió la condición de la que pendía de la obligación de indemnización, como elemento esencial del contrato de seguros establecido en el artículo 1045 del código de comercio, es decir que según la parte actora no se realizó el riesgo asegurado y por ende no nació la obligación de indemnizar.

Estima conveniente manifestar que la sociedad investigada al momento de presentar la declaración de importación No. 07829380006384 del 2 de julio de 2013, faltó a la obligación de pagar completamente el valor de aduanas que le correspondía declarar conforme las normas de valoración aduanera, tal como puede observarse en el estudio técnico de valor No. 181 del 17 de julio de 2014, en donde se sustenta claramente la necesidad de corregir por vía oficial la citada declaración, configurándose entonces la realización del riesgo asegurado.

### **3. Violación al derecho de defensa y al derecho fundamental del debido proceso ante la No valoración de la documentación allegada por T&C UAP S.A.**

Por lo anterior, considera esta defensa que al darle todas las oportunidades a la sociedad investigada en este caso CITITEX UAP S.A (Hoy T&C UAP S.A.) para que aportara toda la documentación que permita valorar la mercancía de manera más acertada sin obtener respuesta positiva, es menester que la Administración haya procedido a dar cumplimiento con lo establecido en las normas de valor y las aduaneras.

Siendo entonces pertinente decir que en el proceso administrativo identificado con el No. 2013 2014 1464, todas las actuaciones estuvieron soportadas en pruebas allegadas legalmente y dando aplicación a las normas concernientes al tema de valor.

### **TRÁMITE EN ORALIDAD**

1. La admisión de la demanda, se realizó mediante **Auto interlocutorio No. 627 del 26 de junio de 2015 (fl. 84)**.
2. Una vez se aportaron los gastos del proceso, se procedió a la notificación del auto admisorio de la demanda a los sujetos procesales por pasiva.
3. Vencido el traslado de la demanda, a través del **Auto de sustanciación No. 987 de septiembre 14 de 2016 (fl.196)**, se convocó a las partes a la audiencia de que trata el artículo 180 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.
4. El día **26 de septiembre de 2016**, se llevó a cabo la audiencia inicial y se agotaron las etapas procesales de saneamiento del proceso, resolución de excepciones, se efectuó la fijación del litigio y se decretaron pruebas.
5. Llevando a cabo lo anterior, se realiza audiencia de pruebas el día **08 de noviembre del 2016 (fl. 232)**, en el que se incorpora documentación al expediente, se cierra el debate probatorio, y se corre traslado a las partes para alegar de conclusión.

## PRUEBAS

En el plenario obran entre otros documentos, los que a continuación se relacionan:

1. Poder para actuar en representación del demandante. (fl.1)
2. Respuesta al Requerimiento Especial Aduanero No. 040 de fecha julio 17 de 2014 presentado por la demandante. (fl. 14-17)
3. Recurso de reconsideración contra la Resolución de Liquidación Oficial No. 2923 de fecha octubre 09 de 2014 presentado por la demandante. (fl. 18-22)
4. Requerimiento Especial Aduanero No. 040 por medio del cual se formula propuesta de liquidación oficial de revisión de valor. (fl. 23-34)
5. Resolución Liquidación Oficial de Revisión de Valor No. 2923 de fecha octubre 09 de 2014. (fl. 35-48)
6. Resolución No. 0115 de fecha enero 16 de 2015 por medio del cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto por la demandante. (fl. 49-65)
7. Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No. 3008871, tomada por la sociedad CITITEX UAP SA. (fl. 66-68)
8. Poder para actuar en representación de la entidad demandada con sus respectivos soportes. (fl. 91)
9. Expediente Administrativo No. VG 2013 2014 1464, a nombre de CITITEX UAP. (Cuaderno No. 2, contentivo en 446 folios)

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

### ➤ PARTE DEMANDANTE:

La parte demandante en escrito allegado al expediente, indica que se encuentra plenamente acreditado en el trámite la indebida aplicación del método del "último recurso" para determinar el valor en aduana de la mercancía objeto de controversia y por tanto, la inexistencia de la obligación tanto a cargo de T&C UAP S.A, así como de la aseguradora que representa, pues que está claro el ostensiblemente incumplimiento, entre otros, del precepto contemplado en el art. 192 de la Resolución 4240 de 2000, tal como se dejará en evidencia una vez más.

En cuanto a la aplicación del método del "último recurso" utilizado por Seccional de Aduanas para valorar la mercancía declarada aquí referenciada, está acreditado que el ente aduanero incurrió dentro de los actos administrativos aquí discutidos en una falsa motivación puesto que como se indicó durante el trámite administrativo, utilizó como herramienta para resolver dicha situación, los denominados precios de referencia, tomados de una página web y sin que los datos allí contenidos, hubieren estado disponibles en Colombia y de esta manera, fuera comprobable su idoneidad, tal y como lo establecen las normas de valoración aduanera; y sin que tales datos hayan sido verificados por la aduana y extraídos de bancos dados (sic) de la aduana después de la realización de los respectivos estudios de valor para ser incluidos allí, tal como se establece el artículo 192 de la Resolución 4240 de 2000 y los Arts. 237 del Decreto 2685 de 1999 y 171 de la Resolución 4240 de 2000.

En cuanto al argumento de la falsa motivación, aseguró la parte actora, PREVISORA S.A, que el amparo de la póliza se circunscribió única y exclusivamente al incumplimiento que se presentare durante la vigencia pactada en el contrato de seguro, es decir, entre 18 de junio de 2014 y el 18 de septiembre de 2015, tal y como consta en la carátula de la póliza que se anexa a este medio de control. En este sentido y en aras de la efectividad de la garantía otorgada por su representada, la autoridad aduanera incurrió en una falsa motivación al haber ordenado la efectividad de la póliza expedida por su procurada, toda vez que para ello debe verificarse en primer lugar que los hechos que son materia de reproche hayan ocurrido durante ese periodo, ya que de lo contrario, como se observa en este caso, éstos carecerían de cualquier tipo de cobertura frente al contrato de seguro.

En efecto, la autoridad aduanera basó su investigación en unos supuestos ajustes en el valor de la aduana declarado por el afianzado T&C UAP (Antes CITITEX UAP S.A) en la declaración de importación presentada el 2 de julio de 2013, con la cual aparentemente cometió la infracción aduanera consagrada en el numeral 3 del Art. 499 del Decreto 2685 de 1999, al haber supuestamente declarado una base gravable inferior al valor en aduana que corresponda, dando lugar a la imposición de la sanción establecida y el pago de los tributos aduaneros aparentemente

dejados de cancelar, según lo ha expuesto la Seccional de Aduanas de Cali.

➤ **PARTE DEMANDADA:**

La DIAN, se reitera en los términos en que se contestó la demanda, resaltando la importancia de que no se presentaron circunstancias de nulidad del acto administrativo, toda vez que los criterios sobre los cuales la Administración tomó la decisión para proferir Liquidación Oficial de Revisión de Valor, se soportaron en el hecho de encontrar que el valor FOV declarado en el documento de importación No. 07829380006384 del 2 de julio de 2013, fue ostensiblemente bajo para la mercancía importada (TEJIDO AFELPADO).

Así las cosas, en el presente caso de conformidad con las razones expuestas en la contestación de la demanda y en las que más adelante se expondrán, puede determinarse con claridad meridiana, que los actos que se demandan no están viciados de nulidad alguna; son actos en los cuales no encontramos falta de competencia, porque fueron proferidos por los funcionarios debidamente facultados de conformidad con el Decreto 2685 de 1999 y sus decretos reglamentarios, no existe expedición irregular de estos por cuanto cumplieron con los formalismos propios del acto, y fueron debidamente motivados; las razones para proferirlos fueron expresadas en ellos, en una debida correspondencia con los hechos.

Debe decir que como apoderada de la DIAN, se sostiene en los argumentos de la contestación de la demanda, manifestando que los actos administrativos acusados solo podían ser atacados por la sociedad T&C UAP (antes CITITEX UAP S.A) pues dicha sociedad fue quien realizó la importación, bajo la declaración de importación No. 07829380006384 del 2 de julio de 2013, y es ésta quien tenía la obligación sustancial de pagar los tributos aduaneros. Mientras que la Previsora S.A, Compañía de Seguros, tiene una responsabilidad que solo se limita a lo que se suscribió en el contrato de seguros, donde la póliza No. 300088871, garantiza el incumplimiento de obligaciones por parte del usuario aduanero permanente, en este caso T&C UAP S.A. Razón por la cual a la aseguradora solo le corresponde indemnizar en cumplimiento del contrato y no discutir la decisión de fondo de la Administración.

Considera que si bien en los actos administrativos hoy cuestionados, se ordenó la afectación de la póliza, en el evento de que la sociedad investigada no efectuase el pago, lo cierto es que como se dijo anteriormente no hay prueba de que la Previsora, hoy parte demandante haya efectuado el pago con cargo a la póliza No.3008871, contratada con la Sociedad T&C UAP S.A, que lo haga ostentar la calidad con la que se presenta a este proceso.

Así las cosas, considera esta defensa que los actos proferidos por la Administración, se encuentran ajustados a derecho, pues como pilar de ellos, se encuentra el Requerimiento Especial Aduanero No. 040 del 17 de julio de 204 (sic) donde se puede evidenciar claramente el análisis realizado a cada uno de los métodos de valor utilizados para valorar la mercancía que nos ocupa, conforme a las normas de valoración aduanera.

En la presente actuación judicial se le ha dado cumplimiento al procedimiento establecido legalmente y por consiguiente se ha cumplido con las etapas procesales, no existiendo vicios de nulidad que invaliden la misma.

➤ **VINCULADA**

No presentó alegatos de conclusión dentro del término concedido.

Siendo competentes para desatar el litigio, se procede a enunciar:

**EL CASO CONCRETO.**

En el presente juicio se solicita la nulidad de los actos contenidos en **Resolución No. 188 241 06-40-2923 del 9 de octubre de 2014**, por medio de la cual se modifica la Declaración de Importación identificada Autoadhesivo No. 07829380006384 del 02 de julio de 2013 y se ordena al importador T&C UAP S.A (Antes CITITEX UAP S.A) con Nit.830.086.344-9 del 02 de julio de 2013, se efectúe el pago a favor de la accionada de la suma de \$1.367.0000, por concepto de arancel, otra suma por concepto de IVA, más una sanción equivalente a \$6.835.000 que corresponde al 50% de la diferencia entre el valor en Aduana Declarado y Valor en Aduana establecido por la autoridad aduanera, montos

que ascienden en \$10.608.000, rubro sobre el cual la entidad demandada le ordenó agregar los correspondientes intereses de mora que se liquidan sobre la base del mayor valor de los tributos aduaneros Arancel e IVA determinado y dejados de cancelar por el usuario aduanero en la aludida declaración de importación, así como la nulidad de la Resolución de Sanción No. 0115 del 16 de enero de 2015, Proferida por la DIAN, por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto por LA PREVISORA S.A y a su vez confirma en su integridad la Resolución No. 188 241 06-402923 del 9 de octubre de 2014, a título de restablecimiento del derecho, se pretende se declare que la entidad T&C UAP S.A, (Antes CITITEX UAP S.A) no está obligada a efectuar el pago de suma adicional por concepto de arancel así como LA PREVISORA S.A COMPAÑÍA DE SEGUROS, en su posición de garante tampoco está obligada a efectuar pago de suma alguna, por lo tanto, no debe ser afectada mediante póliza No. 3008871.

### PROBLEMA JURÍDICO.

El problema que se suscita en el presente proceso es determinar si hay lugar o no a declarar la nulidad de los actos demandados de conformidad a los cargos presentados en la demanda en cuanto a la imposición de sanción a la sociedad T&C UAP S.A, en calidad de sociedad vinculada, cuya entidad aseguradora es LA PREVISORA de conformidad a la sanción aduanera que le impuso la Seccional de DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, ante dicha situación, se observa que *“la PREVISORA SA y CITITEX UAP SA sostuvieron una relación contractual justificada en la póliza de seguro de cumplimiento de disposiciones legales No. 3008871, vigente desde el día 18 de junio de 2014 hasta el 18 de septiembre de 2015, cuyo objeto era “garantizar el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones que haya lugar, por el incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades que se generen en ejercicio de la actividad de usuario aduanero permanente...” (fl. 66-68).*

### TESIS DEL DESPACHO.

En concordancia con las normas legales aplicables en materia aduanera al caso, el despacho se pronunciará accediendo las pretensiones de la demanda, en cuanto a los tributos aduaneros (Arancel; IVA) más la sanción del 50% correspondiente a la diferencia encontrada entre el valor declarado, establecido en la liquidación Oficial, a cargo de CITITEX hoy T&C UAP S.A, al haber prosperado el cargo de la cobertura de la póliza aduanera, que tuvo la virtualidad suficiente para declarar la nulidad de los actos censurados.

Teniendo en cuenta lo anterior, este despacho procederá a realizar el estudio del contenido de la demanda con los antecedentes administrativos que dieron origen a la expedición de los actos administrativos objeto de impugnación, que obran en el plenario.

### CONSIDERACIONES:

#### ↓ EN CUANTO A LAS EXCEPCIONES PLANTEADAS.

Antes de continuar con el fundamento jurídico de la presente decisión, advierte el despacho, que no se emitirá pronunciamiento detallado de los argumentos de mérito propuestos por la entidad demandada toda vez que sus fundamentos se confunden con lo que en efecto habrá de dilucidar esta juzgadora al resolver el fondo de la presente controversia.

Se propuso la excepción de *“Falta de legitimación en la causa por activa”* la cual fue despachada de manera desfavorable mediante Auto interlocutorio No. 862 del 26 de septiembre de 2016 (fl. 198 vto) indicando *“Declárese la no prosperidad de la excepción de “Falta de legitimación en la causa por activa”(...)”* Téngase presente que contra ésta decisión no se propuso recurso alguno, quedando en firme, bajo el principio de preclusión. No obstante, se hará un correspondiente acápite que desarrolle dicha decisión.

#### ➤ DE LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA ADUANERA

Primordialmente para comenzar el debate jurídico, surge la noción, que a raíz de la expedición de la Constitución Política de Colombia de 1991, se consagró como finalidad esencial del Estado, garantizar inobjetablemente lo siguiente:

*“ARTICULO 2. Son fines esenciales del Estado: (...) garantizar la efectividad de los principios,*

*derechos y deberes consagrados en la Constitución; (...)*"

Como aspecto fundamental para garantizar los principios consagrados en la Carta Constitucional.

## **VALORACIÓN PROBATORIA-SANA CRÍTICA**

En lo concerniente a métodos de valoración de la prueba, sobre éste tema el profesor Michelle Taruffo, se ha pronunciado, en su monografía universitaria, editorial Metropolitana, la prueba, artículos y conferencia, página 100, donde nos permite reflexionar, en dicho discurso plantea:

*"Enfrentando el tema de la valoración de las pruebas, científicas y no científicas, la premisa de la que hay que partir es que – salvo limitadas excepciones todavía presentes en algunos ordenamientos procesales- el sistema de la prueba legal que ha existido por siglos en los ordenamientos de Europa continental, se ha desplomado desde hace tiempo, a finales del siglo XVIII, y ha sido sustituido por el principio de la libre convicción del juez. Según este principio, el juez tiene el poder de valorar discrecionalmente las pruebas, de establecer su credibilidad y de derivar de ellas conclusiones en torno a la verdad o la falsedad de los enunciados relativos a los hechos controvertidos de la causa.*

*Mientras que, sin embargo, es claro el significado negativo del principio de la libre convicción, o sea la eliminación de las reglas de la prueba legal, no es para nada claro cuál sea su significado positivo. No faltan, de hecho, versiones de este principio según las cuales se haría depender la decisión sobre los hechos de la íntima convicción del juez, es decir de un convencimiento interior, subjetivo, personal e impenetrable, del juez en torno al valor de la prueba y a la verdad de los hechos."*

Finalmente, si lo que pretende el doctrinante es terminar de realzar uno de los métodos de valoración probatoria, como lo es la tarifa legal o prueba legal, debe indicarse que ya sea en el procedimiento administrativo o judicial, el proceso se convierte en el mecanismo idóneo para rescatar la verdad, debiéndose aportar de manera científica a la Dirección de Impuestos Aduanas Nacionales o en sede judicial al juez, elementos de convicción, partiendo sobre una teoría racionalista, y como lo llama el doctrinante, una discrecionalidad guiada que atempere las circunstancias objeto de consideración. Ello sin discriminar el sistema de valoración probatoria que domina el régimen probatorio, como lo es la sana crítica.

Sobre la aplicación de la sana crítica en nuestro sistema jurídico para la valoración probatoria, se ha indicado por parte de la jurisprudencia<sup>1</sup> lo siguiente:

*"Que el investigado aporte una prueba al proceso no obliga al operador jurídico a aceptarla o darle el mérito que quien la aporta ve en ella, pues es deber tanto de la Administración como del juez administrativo valorar las pruebas en conjunto y de acuerdo a las reglas de la sana crítica. Por ende quien tiene la facultad de valorar una prueba puede, de acuerdo con los diferentes elementos que la rodean y en el marco de la ley y la sana crítica, dejarla de lado por no ofrecerle fuerza probatoria alguna o resultarle racionalmente no persuasiva."*

En razón a lo anterior, el material probatorio debidamente aportado en las oportunidades legales establecidas, será analizado bajo la regla de la sana crítica y en su conjunto, existiendo la posibilidad de dejar a un lado elementos que racionalmente no sean persuasivos para el operador judicial.

## **↓ MECANISMO DE APLICACIÓN DE LA LEY EN TIEMPO Y ESPACIO -DURANTE LA CONDUCTA SANCIONADA-MENOR VALOR DECLARADO-ACTA DE IMPORTACIÓN**

En materia administrativa, se han descrito los efectos de las leyes y su aplicación en el tiempo y el espacio, advirtiendo esto, también ha soslayado que en tratándose de sanciones aquellas rigen hacia el futuro, consagró el Consejo de Estado<sup>2</sup>, lo siguiente:

*"Además, ha sostenido que la disposición con base en la cual se impone la sanción administrativa es la vigente en la época de ocurrencia de los hechos y que la norma que consagra una conducta irregular*

<sup>1</sup> CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN PRIMERA Consejero Ponente: Doctor GUILLERMO VARGAS AYALA Bogotá, D.C., veintitrés (23) de enero de dos mil catorce (2014) Radicación Núm.: 25000 23 24 000 2005 00669 0

<sup>2</sup> CONSEJO DE ESTADO- SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO-SECCION CUARTA- Consejero ponente: HECTOR J. ROMERO DIAZ- Bogotá D. C., tres (3) de diciembre de dos mil nueve (2009)-

*y cuantifica una sanción, que es sustancial, rige hacia el futuro, es decir, para conductas que ocurran después de la vigencia de la ley."*

Así que por regla general, las situaciones consolidadas se rigen por la normatividad que le ha sido aplicada vía administrativa por parte de la encartada al momento de imponer la sanción, en este sentido, conviene asegurar que, el Estatuto Aduanero, Decreto 2685 de 1999, fue derogado parcialmente por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, *'por el cual se establece la regulación aduanera'*, publicado en el Diario Oficial No. 49.808 de 7 de marzo de 2016; y según los términos del artículo 675, algunos artículos del E.A anterior continúan vigentes. Verificado el expediente, al momento de la sanción impuesta, se encontraba vigente en su integridad el Decreto 2685 de 1999, por lo que al ser la norma vigente será la normatividad abordada para el caso *sub-lite*.

En cuanto a la sanción impuesta en el caso puesto a consideración, se debe observar que el artículo 499 del Estatuto Aduanero, numeral 3º, indica que corresponde al 50% de la diferencia resultante entre el valor declarado y el encontrado por la autoridad aduanera, así expresó:

**"ARTÍCULO 499. INFRACCIONES ADUANERAS EN MATERIA DE VALORACIÓN DE MERCANCÍAS Y SANCIONES APLICABLES.**

3. *<Numeral modificado por el artículo 8 del Decreto 4431 de 2004. El nuevo texto es el siguiente:> Declarar una base gravable inferior al valor en aduana que corresponda, de conformidad con las normas aplicables.*

**La sanción aplicable será del cincuenta por ciento (50%) de la diferencia que resulte entre el valor declarado como base gravable para las mercancías importadas y el valor en aduana que corresponda de conformidad con las normas aplicables. La sanción prevista en este inciso solo se aplicará cuando se genere un menor pago de tributos.**

*En el caso de importaciones temporales en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación - Exportación de materias primas e insumos de que tratan los artículos 172 y 173 literal b) del Decreto Ley 444 de 1967, la sanción aplicable será del cincuenta por ciento (50%) de la diferencia que resulte entre el valor en aduanas declarado para las mercancías importadas y el que corresponda de conformidad con las normas aplicables." (Resaltado fuera del texto original).*

En cumplimiento a lo anterior, establece el Decreto 2685 de 1999, como métodos para determinar el valor de la aduana, lo siguiente:

**"ARTICULO 247. MÉTODOS PARA DETERMINAR EL VALOR EN ADUANA.**

*Los métodos para determinar el valor en aduana según el Acuerdo son los siguientes:*

*Método del "Valor de Transacción". Se regirá por lo dispuesto en los artículos 1o. y 8o. del Acuerdo y sus Notas Interpretativas.*

*Método del "Valor de Transacción de Mercancías Idénticas". Se regirá por el artículo 2 del Acuerdo y su Nota Interpretativa.*

*Método del "Valor de Transacción de Mercancías Similares". Se regirá por el artículo 3 del Acuerdo y su Nota Interpretativa.*

*Método "Deductivo". Se regirá por el artículo 5o. del Acuerdo y su Nota Interpretativa.*

*Método del "Valor Reconstruido". Se regirá por el artículo 6o. del Acuerdo y su Nota Interpretativa.*

*Método del "Último Recurso". Se regirá por el artículo 7o. del Acuerdo y su Nota Interpretativa."*

El artículo 7 del Acuerdo del Valor de Gatt, Acuerdo Relativo A La Aplicación Del Artículo Vii Del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros Y Comercio De 1994, presupone:

1. *Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.*

2. *El valor en aduana determinado según el presente artículo no se basará en:*

- a) *el precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país;*
- b) *un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles:*
- c) *el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador;*
- d) *un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para*

mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6;

- e) el precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación;
- f) valores en aduana mínimos;
- g) valores arbitrarios o ficticios.

3. Si así lo solicita, el importador será informado por escrito del valor en aduana determinado de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo y del método utilizado a este efecto."

En cuanto a los precios de referencia de que tanto hacen alusión los actos objeto de cuestionamiento, se tiene lo siguiente de la Resolución 4240 del 2000, estableció:

"CONTROLES EN VALORACIÓN ADUANERA ARTÍCULO 170. PRECIOS OFICIALES. ARTÍCULO 171. PRECIOS DE REFERENCIA. Los precios de referencia definidos en el artículo 237 del Decreto 2685 de 1999 deben tomarse como una medida de control durante la diligencia de inspección. De conformidad con lo previsto en el artículo 53 del Reglamento Comunitario, adoptado por la Resolución 846 de la CAN, los precios de referencia sustentan las dudas del valor declarado por las mercancías importadas y podrán ser aplicados para la liquidación del monto de las garantías que deban constituirse para autorizar el levante, según lo establecido en el artículo 61 del Reglamento citado. Los precios de referencia también podrán ser tomados como punto de partida para la determinación de la base gravable cuando se valore, en aplicación del Método del Último Recurso, con los Casos Especiales de Valoración previstos en la Resolución 961 de la CAN y en los Casos Especiales establecidos en la presente resolución."

#### **LEGITIMACIÓN DE LA ASEGURADORA, A LA CUAL SE LE HACE EFECTIVA UNA PÓLIZA**

El artículo 1079 del Código de Comercio "El asegurador no estará obligado a responder sino hasta concurrencia de la suma asegurada, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 1074".

La jurisprudencia en estos temas, ha cumplido con su labor de dirección y criterio fundante para la justicia, en el sentido de exponer el Consejo de Estado, el interés que le asiste a las aseguradoras a quien se le exige el cumplimiento de una obligación a cargo de su contratista, el Dr. Jorge Octavio Ramírez, ponente de la Sección Cuarta del Máximo Tribunal, asienta su posición *in extenso* al respecto:

"(...)Puede pensarse que las Compañías de Seguros tienen interés para solicitar la nulidad de la liquidación oficial de revisión practicada por la Administración Tributaria, por su carácter de aseguradora y, en esas condiciones, se debe entrar a estudiar la póliza y las normas que la redactan, en tanto el objeto del seguro es "garantizar el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes relacionadas con la devolución del impuesto a las ventas correspondiente" (fl. 108) y, por tal razón, cubrir la devolución de las sumas a favor y el pago de la sanción que se pueda llegar a imponer por devolución improcedente.

Para el Ponente, nace la obligación de las Aseguradoras de pagar la suma devuelta por la Administración Tributaria cuando se practica la liquidación oficial del impuesto y de la sanción, en tanto en ese momento ya se tiene determinada la suma a favor a la Administración Tributaria que puede ser cobrada al asegurador.

Así pues, con la liquidación oficial de revisión se entiende configurado el "siniestro" y nace la obligación de la aseguradora de pagar la suma liquidada -impuesto más sanción- y, si se trata de deudor solidario, con mayor razón.

De acuerdo con lo anterior, las Aseguradoras tienen legitimación para demandar los actos de liquidación oficial de revisión en tanto en ese momento se encuentra configurado el siniestro y, por tanto, le es exigible por parte de la Administración Tributaria la suma liquidada y la correspondiente sanción.

(...)En otras palabras, es el contribuyente, en este caso la sociedad CHATARRERÍA LA MEJOR RESTREPO S.A., el titular de la relación jurídica sustancial que pretende debatirse en este proceso y, al ser la responsable directa del pago del tributo, es la legitimada para demandar ante esta jurisdicción los actos que liquidaron oficialmente el IVA, pues tiene los argumentos, en relación con la declaración, para controvertir la legalidad de los actos administrativos y obtener el restablecimiento del derecho respectivo.

Es importante señalar, además, atendiendo el precedente jurisprudencial, "que es diferente cuando los actos que se demandan son los que imponen al contribuyente sanción por devolución improcedente, puesto que si a la solicitud de devolución se acompañó la garantía a favor de la Nación, **es procedente aceptar que la garante interponga directamente la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho**<sup>3</sup>, pues en esos casos la entidad que expide la correspondiente póliza de cumplimiento **deberá garantizar el eventual reintegro al fisco de las sumas cuya devolución no sea procedente.** Así que la resolución que declara la improcedencia de la devolución es la que determina la responsabilidad del garante y la exigibilidad de su obligación<sup>4</sup>".

Al respecto se precisa que si bien es cierto que los actos liquidatorios son el fundamento para dictar los actos sancionatorios por devolución improcedente, esa circunstancia por sí sola no permite que el garante pueda actuar en forma principal como demandante y reemplazar al contribuyente que es el directamente afectado y quien puede disponer del derecho en litigio.

(...)En ese sentido, conforme lo dispone el artículo 1037 del Código de Comercio, el asegurador es la persona que asume los riesgos del interés o la cosa asegurada, obligación muy diferente a la solidaridad derivada de un contrato o por ministerio de la ley, ya que es la realización del riesgo asegurado lo que da origen a la obligación del asegurador, tal como lo dispone el artículo 1054 del Código de Comercio.

**Así pues, cuando ocurre el "siniestro", que estaría constituido por la resolución que impone la sanción o por la ejecución forzosa de la sanción dentro del proceso coactivo administrativo, es cuando surge el interés o legitimación de las compañías de seguros, en su calidad de aseguradoras, para actuar dentro del proceso que se surta ante la Administración Tributaria y/o demandar, ante la jurisdicción contencioso administrativa, los actos que ella expida, en el límite de cobertura de la póliza de seguro."**

4.3.4.- En el presente caso SURAMERICANA, invocando la calidad de garante, dice actuar como litisconsorte facultativo de la sociedad CHATARRERÍA LA MEJOR RESTREPO S.A.

Sin embargo, dicha figura jurídica no es de recibo en el caso concreto habida cuenta que la compañía aseguradora no tiene interés directo en la determinación del impuesto, ni puede tomarse como un tercero con interés en la determinación del mismo, **ya que la liquidación del monto del impuesto a pagar no le afecta.**

**Cosa distinta es que en el acto acusado se imponga una sanción y se haga efectiva la garantía, pues ya, en este caso, se reitera, entraría a responder la compañía aseguradora, en virtud del contrato de seguro, mas no como deudor solidario; circunstancia que no ocurre en el caso concreto, pues de la lectura del acto administrativo demandado se desprende que si bien la Administración Tributaria formula liquidación oficial en ésta no se ordena hacer efectiva la póliza presentada."** (Resaltado fuera del texto original)

Las obligaciones incumplidas por parte de los terceros, se regulan por las normas especiales relativas al contrato de seguro para su eficaz cumplimiento, se tienen como responsabilidades no solidarias, igualmente su ejercicio como asegurador se encuentra legitimado al momento de la imposición de sanción y la efectividad de la póliza, pero si se tratase únicamente de la liquidación oficial de revisión que hiciera la autoridad competente, ésta afectaría a la sociedad usuaria de aduanas, siendo un asunto que le corresponderá resolver a la sociedad y no la aseguradora.

De allí que, surja en vía administrativa la necesidad de notificar el acto sancionatorio a favor del garante, pues dará lugar a garantizar su derecho de defensa y contradicción, y posterior a ello, de no cumplirse, podrá dar lugar a la excepción denominada falta de ejecutoria del título ejecutivo a favor del garante, esto, una vez sea iniciado el proceso de cobro coactivo, tal como lo ha expuesto el Consejo de Estado<sup>5</sup>.

Sobre este punto, es necesario contextualizar toda la providencia, en este sentido, es un consenso que el siniestro empieza con la imposición de sanción a la sociedad CITITEX hoy T&C UAP S.A.S., de allí que la discusión del arancel de mayor valor a pagar, sea una cuestión principal necesaria de ser demandada por la sociedad primigenia, la cual fue vinculada pero nada dijo al respecto en calidad

<sup>3</sup> Ver auto del 1º de agosto de 2013. Exp. 19665. Sección Cuarta del Consejo de Estado

<sup>4</sup> Sentencia de 11 de noviembre de 2009 de esta Sección, Exp. 16835.

<sup>5</sup> CONSEJO DE ESTADO-SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO-SECCION CUARTA-Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS-Bogotá D.C., veintinueve (29) de octubre de dos mil catorce (2014)-Radicación número:08001-23-31-000-1998-00136-01(19223)-Actor: COMPAÑIA ASEGURADORA DE FIANZAS S.A. – CONFIANZA

de litisconsorte, lo cierto es que, la sanción impuesta por valor de \$6.835.000, legitima a la aseguradora para comparecer al proceso, ahora bien en cuanto al total de arancel y al total de IVA, por valor de \$1.367.000 y 2.406.000, respectivamente, es un asunto que queda cobijado a favor de CITITEX, por haberse hecho efectiva la póliza por el total del tributo aduanero mayor valor a pagar y la correlativa sanción.

En providencia reciente, también hace acotación a éste punto, la jurisprudencia del Consejo de Estado<sup>6</sup>, se rescata lo siguiente:

*"Contrario a lo sostenido por la Aseguradora, el artículo 860 del Estatuto Tributario exige que la notificación de la liquidación oficial de revisión dentro del término de vigencia de la póliza, debe hacerse solo al contribuyente y no al garante de la obligación, en razón a que este es un acto de determinación tributaria y el contribuyente es el titular de la relación jurídica sustancial y el directo responsable del pago del tributo.*

*Por este motivo, la Sala ha establecido que no es procedente que la Aseguradora demande directamente la liquidación oficial de revisión que sirve de fundamento para la expedición de la resolución sanción<sup>7</sup>.*

**Igualmente, la Sección ha precisado que solo cuando ocurre el siniestro, esto es, la imposición de la sanción, surge el interés o legitimación de las compañías de seguros, en calidad de garantes, para recurrir la sanción y demandarla ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, dentro del límite de cobertura de la póliza de seguros<sup>8</sup>.**

*Lo anterior, porque en las solicitudes de devolución amparadas con póliza de garantía, la resolución sanción es el acto que declara la improcedencia de la devolución y ordena el correspondiente reintegro y, por ende, el que determina la exigibilidad de la obligación garantizada. En consecuencia, la resolución sanción debe ser notificada a la compañía de seguros para que pueda ejercer el derecho de defensa y contradicción<sup>9</sup>."(Resaltado fuera del texto original).*

En razón a lo anterior y verificada la foliatura, es dable afirmar que no prosperaría la excepción de falta de legitimación en la causa por activa, si se tiene en cuenta que la aseguradora en este caso LA PREVISORA S.A COMPAÑÍA DE SEGUROS, identificada con Nit. 860.002.400-2, si tiene facultad para instaurar la demanda, comoquiera que el acto acusado le afecta directamente, al haberse ordenado hacer efectiva la Póliza No. 3008871 por valor de \$10.608.000, constituida a favor de la DIAN. Por lo tanto, se colige que la sociedad aseguradora está legitimada en el presente litigio.

Por lo tanto, es dable asegurar que toda afectación de póliza que sea discutida en el proceso de la imposición de sanción, es susceptible de ser demandada ante la jurisdicción administrativa, inclusive por la compañía de seguros, así como, la propia sociedad importadora, tiene derecho a hacer exigible dicha póliza, todo esto en el proceso sancionatorio *"En ese sentido, encuentra la Sala que si la sociedad consideraba que la póliza garantizaba el cumplimiento de la infracción aduanera determinada en las resoluciones sancionatorias, esa circunstancia debió controvertirla en el proceso sancionatorio, porque es en ese proceso en el que se establece el tipo de infracción y las consecuencias que se derivan de la misma.<sup>10</sup>"*

Es por lo anterior, que se está a lo resuelto en cuanto a la legitimación en la causa por activa, mediante Auto interlocutorio No. 862 del 26 de septiembre de 2016 (fl.198 vto).

Se continúa con los argumentos de fondo expuestos por la parte actora, a fin de realizar el estudio de legalidad, en la que se decide escoger el de ausencia de cobertura de la póliza por ser un tema de interés directo de la aseguradora, así:

<sup>6</sup> CONSEJO DE ESTADO-SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO-SECCIÓN CUARTA-Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA-Bogotá D.C. catorce (14) de julio de dos mil dieciséis (2016)-Radicación número: 54001 2333000-2012-00153-01;-540012333000-2012-00149-01- (ACUMULADOS) No. Interno: (20879)

<sup>7</sup> Auto de 28 de agosto de 2013, exp. 19880, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

<sup>8</sup> Auto de 21 de mayo de 2014, exp. 19879, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

<sup>9</sup> Entre otras, ver sentencias de 12 de abril de 2002, exp. 12466, C.P. German Ayala Mantilla; de 12 de septiembre de 2002, exp. 12644, C.P. María Inés Ortiz Barbosa; de 29 de junio de 2006, Exp. 15264 C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa y de 11 de noviembre de 2009, Exp. 16885 C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz y auto de 28 de julio de 2013, exp. 19880, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>10</sup> CONSEJO DE ESTADO-SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO-SECCION CUARTA-Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ (E)-Bogotá D. C., veinticinco (25) de julio de dos mil trece (2013)-Radicación número: 05001-23-31-000-2000-01963-01(18538)

## AUSENCIA DE COBERTURA FRENTE A LA PÓLIZA EXPEDIDA POR LA PREVISORA S,A COMPAÑÍA DE SEGUROS

En cuanto al ítem propuesto por la parte actora, debe reflexionarse que, en tratándose de seguros, y estando en firme los actos administrativos demandados, le queda imposible al despacho, realizar otro tipo de análisis que no sea el discutido en sede administrativa.

Así se tiene que el proceso sancionatorio, es la oportunidad para controvertir la efectividad de la garantía propuesta, la jurisprudencia ha indicado al respecto lo siguiente:

*"En ese sentido, encuentra la Sala que si la sociedad consideraba que la póliza garantizaba el cumplimiento de la infracción aduanera determinada en las resoluciones sancionatorias, esa circunstancia debió controvertirla en el proceso sancionatorio, porque es en ese proceso en el que se establece el tipo de infracción y las consecuencias que se derivan de la misma."*<sup>11</sup>

Descendiendo a lo entendido por la definición de lo asegurable, le asiste razón al manifestar la parte actora que, esto empieza por hechos inciertos, tal como lo sugiere la normatividad mercantil así:

**"ARTÍCULO 1054. DEFINICIÓN DE RIESGO.** Denominase riesgo el suceso incierto que no depende exclusivamente de la voluntad del tomador, del asegurado o del beneficiario, y cuya realización da origen a la obligación del asegurador. Los hechos ciertos, salvo la muerte, y los físicamente imposibles, no constituyen riesgos y son, por lo tanto, extraños al contrato de seguro. Tampoco constituye riesgo la incertidumbre subjetiva respecto de determinado hecho que haya tenido o no cumplimiento."

Ahora bien, el artículo 513 de la Resolución 4240 de 2000 por su parte estipula que el acto administrativo debe propender por hacer efectiva la póliza de seguros, así lo sugiere:

*Artículo 531º. Efectividad de garantías cuyo pago se ordena en un proceso administrativo sancionatorio. En el acto administrativo que decide de fondo la imposición de una sanción, el decomiso de una mercancía o la formulación de una Liquidación Oficial, se ordenará hacer efectiva la garantía, si a ello hubiere lugar y se notificará a la entidad garante.*

*Si dentro de los diez (10) días siguientes a la ejecutoria del acto administrativo de que trata el inciso anterior, el usuario, el Banco o la Compañía de Seguros no acredita, con la presentación de la copia del Recibo Oficial de Pago en Bancos, la cancelación del monto correspondiente, remitirá a la División de Cobranzas el original de la garantía y copia del acto administrativo donde se ordena su efectividad, para que se adelante el correspondiente proceso de cobro (...)"*

En razón a lo anterior, para ésta instancia judicial es cierto que es obligatoria la efectividad de la Póliza, pero ésta debe realizarse precisamente al momento de la ocurrencia del siniestro por la comisión de la infracción aduanera y no cuando se profiere el Requerimiento Oficial a la empresa importadora, es decir, posterior al hecho aduanero investigado, habiendo conocido la Administración de tal situación y por ende, convirtiéndose en un suceso cierto no asegurable, en este sentido la vigencia la Póliza de la Previsora S.A Compañía de Seguros, sólo podía ser efectiva en el caso de encontrarse vigente a la comisión de la infracción endiligada.

Ahora bien, al respecto la Máxima Corporación<sup>12</sup> en materia del presente asunto, ha manifestado que, la póliza tiene por objetivo avalar el pago de tributos aduaneros, así como de las sanciones, igualmente en un asunto tributario, recordó que el momento asegurado por la Póliza es al momento de cometer el supuesto hecho infractor a la norma aduanera y no su declaratoria en vía administrativa, circunstancia que hacía anulable los actos administrativos por ocurrencia de la causal de falsa motivación, así lo precisa:

*"Los artículos 9 del Decreto 2685 de 1999 y 496 de la Resolución 4240 de 2000, señalan que las*

<sup>11</sup>CONSEJO DE ESTADO-SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO-SECCION CUARTA-Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ (E)-Bogotá D. C., veinticinco (25) de julio de dos mil trece (2013)-Radicación número: 05001-23-31-000-2000-01963-01(18538)-Actor: EDUARDO BOTERO SOTO Y CIA LTDA.-Demandado: U.A.E. DIAN

<sup>12</sup> CONSEJO DE ESTADO-SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO-SECCION CUARTA-Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ-Bogotá, D. C. diecinueve (19) de marzo de dos mil quince (2015)-Radicación número: 76001-23-31-000-2010-01218-01(19388)

garantías se constituyen para asegurar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras.

Así pues, en las garantías constituidas a favor de la DIAN, el interés asegurable lo constituyen los tributos aduaneros, las sanciones y demás emolumentos que puedan ampararse con una póliza.

De conformidad con el artículo 1° del Decreto 2685 de 1999 los derechos antidumping o compensatorios y salvaguardias hacen parte de los derechos de aduana, y estos con el impuesto sobre las ventas comprenden los tributos aduaneros.

En ese contexto, la constitución de una garantía tiene por objeto avalar el pago oportuno de los tributos aduaneros y las sanciones a que haya lugar por el incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades en ejercicio de la actividad de intermediación aduanera, y su efectividad se materializa a partir del incumplimiento de las obligaciones garantizadas y dentro del término de vigencia de la garantía.

En materia aduanera, la Sala ha señalado que el siniestro o riesgo asegurado lo configura el incumplimiento de la obligación garantizada, y que esa circunstancia debe ocurrir dentro del término de vigencia de la póliza, aclarando que el incumplimiento, como tal, es sustancialmente distinto a su declaratoria mediante acto administrativo<sup>13</sup>.

Evidencia la Sala que el Contrato Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales N°. 00009664 del 16 de abril de 2008, expedido por la sociedad demandante, tiene vigencia desde el 16 de junio de 2008 hasta el 16 de septiembre de 2009<sup>14</sup>.

El 7 de marzo de 2007, la sociedad Consultores Profesionales Aduaneros S.A. SIA-COPAD S.A. SIA presentó la declaración de importación N° 23030013584915 a nombre del importador SONOPRINTER S.A.; el 27 de febrero de 2009 la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá profirió el Requerimiento Especial Aduanero 1-03-238-419-434-4-000752 por la no aplicación de los derechos antidumping.

Posteriormente, profirió la Liquidación Oficial de Corrección 03-241-201-639-3001-00-1122 del 13 de mayo de 2009 a la declaración de importación antes mencionada, presentada por la sociedad Consultores Profesionales Aduaneros S.A. SIA-COPAD S.A. SIA a nombre del importador SONOPRINTER S.A., y ordenó hacer efectiva proporcionalmente la Póliza de Cumplimiento de Disposiciones Legales N° 00009664 del 16 de abril de 2008, expedida por la Compañía Aseguradora de Crédito y del Comercio Exterior S.A. SEGUREXPO DE COLOMBIA S.A.

Así las cosas, y teniendo claro que la obligación aduanera incumplida por parte de la sociedad Consultores Profesionales Aduaneros S.A. SIA-COPAD S.A. SIA, la constituye la no liquidación ni pago de los derechos antidumping, concluye la Sala que el riesgo asegurado ocurrió el 7 de marzo de 2007, cuando la declaración de importación se presentó.

Para esa fecha, 7 de marzo de 2007, no estaba vigente la Póliza de Cumplimiento de Disposiciones Legales N° 00009664 del 16 de abril de 2008, expedida por SEGUREXPO DE COLOMBIA S.A., razón por la cual la Liquidación Oficial de Corrección 03-241-201-639-3001-00-1122 del 13 de mayo de 2009 no podía ordenar la efectividad de la misma, y al así hacerlo vicio de nulidad los actos administrativos demandados.

En razón de haber prosperado la pretensión encaminada a la declaratoria de nulidad por falsa motivación, procede la anulación de los actos demandados, situación que releva a la Sala de analizar los demás cargos planteados en la demanda."

Vistas las anteriores consideraciones, no queda opción distinta para ésta instancia judicial que declarar la nulidad de los actos administrativos a favor de la aseguradora y por contera a la sociedad, comoquiera que la póliza efectiva por los actos administrativos aquí censurados tiene vigencia desde el 18 de junio de 2014 al 18 de septiembre de 2015 (fl. 66 cuaderno principal), es decir, desde el inicio del Requerimiento Oficial, no obstante, queda claro con el acervo probatorio aquí mencionado que la supuesta infracción aduanera ocurrió al momento de presentarse la declaración de importación No.07829380006384 del 02 de julio de 2013, de conformidad al artículo 499, numeral 3 del Decreto 2685 de 1999, esto es, por fuera de la cobertura de la mentada póliza, prosperando el cargo de nulidad denominado "Falsa o errada motivación para dar la orden de hacer efectiva la Póliza de Cumplimiento expedida por la Previsora S.A Compañía de Seguros" "Ausencia de cobertura frente a

<sup>13</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 19 de agosto del dos mil diez 2010, exp 17018, C. P Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

<sup>14</sup> Folios 32 a 34

la Póliza expedida por la Previsora S.A Compañía de Seguros"<sup>15</sup> por la parte actora traducido en una falsa motivación.

## ARGUMENTOS DEL DESPACHO.

Para abordar el asunto, lo que puede aducir ésta instancia juzgadora al respecto, es que existe causal de exoneración plausible de liberar a la sociedad aseguradora y la sociedad importadora, pues si bien no se analiza una nulidad respecto de la sanción generada por la infracción endilgada, la Seccional de la Dirección de Impuestos y Aduanas para proferir los actos administrativos demandados, si incurrió en una falsa motivación al momento de hacer efectiva la póliza a la aseguradora de la sanción y pago de misma por cuanto se extralimita en su vigencia y cobertura.

## HECHOS PROBADOS:

Hechas las anteriores precisiones normativas y jurisprudenciales, como hechos probados se resaltan, los siguientes:

1. Que la PREVISORA SA y CITITEX UAP SA, celebraron un contrato de seguro, justificado en la póliza de cumplimiento de disposiciones legales No. 3008871, vigente desde el día 18 de junio de 2014 hasta el 18 de septiembre de 2015, cuyo objeto era "garantizar el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones que haya lugar, por el incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades que se generen en ejercicio de la actividad de usuario aduanero permanente...". (fl. 66-68).
2. Que mediante Requerimiento Especial Aduanero No. 40 la DIAN formuló propuesta de liquidación Oficial de Revisión de valor a la sociedad CITITEX UAP SA, sosteniendo que "analizados los antecedentes que obran en el expediente, este Despacho encontró diferencias entre el valor en aduanas registrado..." en la Declaración de Importación No. 07829380006384 de fecha julio 02 de 2013 a nombre de la Sociedad importadora CITITEX UAP SA, "... y el valor en aduanas determinado a través del método establecido en el artículo 7 del Acuerdo de Valoración de la OMC, criterios razonables, precios de referencia, procedimiento efectuado de conformidad con las normas de valoración". (fl. 27 reverso).
3. Que LA PREVISORA SA, mediante escrito de fecha agosto 12 de 2014, presentó ante la DIAN respuesta al requerimiento especial aduanero reseñado, solicitando que se archive el expediente. (fl. 14-17)
4. Que mediante Resolución No. 2923 de fecha octubre 09 de 2014 la DIAN profirió Liquidación Oficial de Revisión de Valor No. 2923, sobre la Declaración de Importación No. 07829380006384 de fecha julio 02 de 2013 a nombre de la sociedad CITITEX UAP SA, ordenándole a esta última el pago a favor de la DIAN la suma de \$1.367.000 por concepto de ARANCEL, \$2.406.000 por concepto de IVA, más \$6.835.000 por concepto de sanción. (fl. 47) En su numeral 4º, establece: "ORDENAR por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia, la efectividad de la Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No. 3008871 constituida a favor de la DIAN, por la sociedad CITITEX UAP S.A, con el NIT. 830.0863.344, expedida por la sociedad LA PREVISORA S.A. COMPAÑÍA DE SEGUROS, NIT.860.002.400-2 con el fin de garantizar el pago de los tributos aduaneros y las sanciones a que haya lugar por el incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades en el ejercicio de su actividad, y de la cual se efectuará el cobro de la presente Liquidación Oficial de Revisión de Valor, por un total de DIEZ MILLONES SEISCIENTOS OCHO MIL PESOS (MCTE (\$10.608.000) más los intereses a que haya lugar, en caso de no efectuarse el pago de la obligación por parte de la sociedad investigada, dentro de los 10 días siguientes a la ejecutoria del presente acto administrativo". Igualmente, el acto administrativo que impuso dicha sanción e hizo efectiva la póliza, determina que en firme el acto administrativo se debe enviar copia del mismo, a la División de Gestión de Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos de Cali, para el cobro de los valores determinados en el presente acto, en caso de no efectuarse el pago por parte del usuario aduanero investigado, igualmente a la Subdirección de Gestión de Registro Aduanero de la Dirección de Aduanas Nacionales, para la afectación de la póliza de Seguro respectiva.

<sup>15</sup> Ver folio 75 vto del c.p

5. Que LA PREVISORA SA, mediante escrito de fecha octubre 21 de 2014 presentó ante la DIAN recurso de RECONSIDERACIÓN contra Liquidación Oficial de Revisión de Valor No. 2923 de fecha octubre 09 de 2014, solicitando la revocatoria de la misma. (fl. 18-22).
6. Que mediante Resolución No. 0115 de fecha enero 16 de 2015 la Dirección de Aduanas de Cali de la DIAN resolvió el recurso de reconsideración incoado, CONFIRMANDO en su integridad la Resolución No. 188 241 06-40-2923 de fecha octubre 09 de 2014. (fl. 49-65).

#### ↓ CONCLUSIÓN

En torno a lo expuesto, si tiene cabida que el análisis jurídico a desarrollar gravite por parte de la aseguradora PREVISORA S.A, en línea a la imposición de sanción y al tributo aduanero mayor valor a pagar, determinado Oficialmente, ya que su póliza No. 3008871, garantiza *"el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones que haya lugar, así como la correspondiente efectividad de la Póliza suscrita por las partes, aspectos del contrato de seguro, tales como cobertura e indebida tasación de la deuda.*

Visto lo anterior, es claro que no resulta ser un punto litigioso, que la entidad demandada haya considerado que el incumplimiento y cobertura de la póliza, se originó a partir del Requerimiento Oficial, pues así lo sostiene en su contestación de la demanda, al argüir *"Al respecto esta defensa considera que con la expedición del requerimiento especial Aduanero, se está probando debidamente el incumplimiento de la obligación aduanera, por parte de la sociedad CITITEX UAP S.A (HOY T&C UAP S.A), es por ello que a partir de ahí se determina la ocurrencia del hecho. Y ante tal incumplimiento la compañía LA PREVISORA S.A, Compañía de Seguros suscribió un contrato de seguro para garantizar este posible evento, tal como se puede evidenciar en los folios 284 a 287 del proceso administrativo."* (fl.106).

Así las cosas, tiene vocación de prosperidad el cargo de nulidad de los actos administrativos, dentro del rango de la cobertura de póliza aduanera, pues la misma no se encontraba vigente al momento de la infracción que se le imputa a la sociedad aseguradora en calidad de demandante, sino al inicio de la vía administrativa lo que difiere sustancialmente con el incumplimiento asegurable, situación que también ha sido analizada por el H. Consejo de Estado, de manera que resultan anulables los actos administrativos demandados, por las razones que preceden. Adviértase que al haberse ordenado la vinculación e integración del contradictorio mediante Auto Interlocutorio No. 26 de junio de 2015 (fl. 84) en calidad de litisconsorte por activa, a la sociedad T&C UAP S.A.S, antes CITITEX S.A, en razón a dicha institución procesal-jurídica, los efectos de la decisión que se tome en torno al caso, obligatoriamente la cobija a su favor. En sentido, se declarará la nulidad de los actos administrativos demandados.

Ahora bien, T&C UAP S.A.S, en calidad de vinculada como litisconsorte, es decir, una parte que de acuerdo a los actos jurídicos creó una relación legal, contractual y sustancial con su aseguradora PREVISORA S.A y la entidad DIAN, obliga a dictar una sentencia que resuelva de manera uniforme los extremos de la litis, en consecuencia, está facultada, para beneficiarse de la orden judicial aquí dictada (vinculada de oficio).

Valga resaltar que, no serán analizados los demás cargos, por un lado, porque al accederse las pretensiones frente al cargo anterior, por sustracción de materia y economía procesal resulta inane referirse a los demás cargos propuestos, y por otro, ya bastante se ha distinguido que a la aseguradora PREVISORA S.A le corresponde y está legitimada para discutir únicamente temas que le afecten directamente y en calidad de aseguradora, por no poder suplir las deficiencias de su usuario garantizado.

A manera de ilustración, cabe recordar que la sociedad PREVISORA S.A, en calidad de aseguradora, tiene legitimación para discutir aspectos básicos de su fianza o seguro, pero no de reprochar aspectos administrativos en los que la sociedad CITITEX hoy T&C UAP S.A.S. esté siendo afectada directamente. Por lo que aspectos intrínsecos, verbigracia los métodos de valoración de la mercancía utilizados por la Dirección de Impuestos de Aduanas Nacionales-DIAN, como precios de referencia, en este caso utilizado el denominado "último recurso", son asuntos litigiosos que debieron ser ejercidos<sup>16</sup> por CITITEX hoy T& C UAP S.A.S, ello sin duda dejó sin piso la posibilidad de analizar cuestiones de la propia sociedad, por pretenderse suplantar al actor principal.

<sup>16</sup> Art. 515 Decreto 2685 de 1999-Interposición del recurso de reconsideración

## COSTAS PROCESALES

El artículo 188 del CPACA, establece las reglas a tener en cuenta al momento de condenar en costas, conforme al Código de Procedimiento Civil, entiéndase Código General del Proceso en lo vigente a la fecha, Artículo 365, dentro de lo que encontramos:

1. Se condenara en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, suplica, anulación o revisión que haya propuesto (...)
2. La condena se hará en la sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a la condena.
3. (...)"

En suma a lo anterior, la jurisprudencia no sólo ha dicho que es necesario que exista una parte vencida en el asunto, sino que además las costas se encuentren acreditadas. Así indicó el Consejo de Estado<sup>17</sup>:

*"Al respecto, se tiene que el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011 (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo) establece, respecto de la condena en costas, que: "salvo en los procesos en los que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil" De los textos transcritos deduce la Sala que salvo en los procesos en que se ventile un interés público, es siempre deber del Juez disponer acerca de la condena en costas, lo cual no significa que deba condenarse en todos los casos a la parte vencida, pues es menester comprobar y verificar su efectiva causación dentro del respectivo proceso. En el presente asunto, observa la Sala que el a-quo condenó en costas a la parte demandante, pero no somete su decisión a criterios objetivos, verificables y comprobables que le permitan determinar una causa que justifique la condena a la parte vencida en esa instancia."*

En providencia más reciente, el Consejo de Estado<sup>18</sup> sostuvo que no debe interpretarse la condena en costas de manera objetiva, señaló:

*"(...)Si bien una lectura rápida de la disposición que antecede, podría llevar a la errónea interpretación de que la condena en costas debe imponerse en forma objetiva, es decir, de manera forzosa, automática e ineluctable en todos aquellos procesos contencioso administrativos en los cuales se ventile un interés de carácter individual o particular, lo cierto es que cuando la norma utiliza la expresión "dispondrá", lo que en realidad está señalando es que el operador jurídico está llamado a pronunciarse en todos los casos sobre si es o no procedente proferir una condena en costas en contra de la parte que ha visto frustradas sus pretensiones procesales."*

La Sección Segunda del Consejo de Estado, en materia de nulidad y restablecimiento de carácter laboral no ha decidido de manera unánime condenar en costas a la parte vencida, además, encuentra ésta instancia judicial, que también discrepa en condenar en costas la Sección Primera, advirtiendo ésta instancia no encontrar una postura unificada frente al tema, ni mucho menos que exista posición de condena por parte de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, por lo tanto, y en atención a lo establecido en las providencias atrás mencionadas, en virtud del artículo 362 del CGP y concordantes, no se condenará en costas, toda vez que en la medida de su comprobación, conforme a la foliatura no se encuentran acreditadas las costas procesales asumidas dentro del proceso, la entidad demandada ejerció su derecho de defensa en su contestación de la demanda, y actuó en las demás etapas procesales.

En razón y mérito de lo expuesto, El Juzgado Octavo Administrativo Oral del Circuito de Cali, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

RESUELVE:

<sup>17</sup> CONSEJO DE ESTADO-SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO-SECCION PRIMERA-Consejera ponente: MARIA ELIZABETH GARCIA GONZALEZ-Bogotá, D.C., tres (3) de abril de dos mil catorce (2014)-Radicación número: 05001-23-33-000-2012-00315-01

<sup>18</sup>CONSEJO DE ESTADO-SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO-SECCION PRIMERA-Consejero ponente: GUILLERMO VARGAS AYALA  
Bogotá, D.C., dieciséis (16) de abril de dos mil quince (2015) Radicación número: 25000-23-24-000-2012-00446-01-Actor: C.I. CITITEX DE COLOMBIA S.A. HOY CITITEX UAP S.A

**PRIMERO:** DECLARAR la nulidad de los actos administrativos contenidos en las Resoluciones No. 1-88-241-06-40.2923 de octubre 09 de 2014 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Cali y la Resolución Sanción No. 0115 de enero 16 de 2015, por medio de la cual resolvió el recurso de reconsideración, en el que confirma la anterior decisión, por todas las razones aquí previstas.

**SEGUNDO:** En consecuencia, y a título de restablecimiento del derecho, declárese que la aseguradora PREVISORA S.A COMPAÑÍA DE SEGUROS, así como CITITEX UAP S.A hoy T&C UAP S.A.S., no están obligados a liquidar y pagar el tributo aduanero, de IVA Arancel, así como la sanción impuesta, para un total de \$10.608.000, obligación que según la parte demandada se encontraba asegurada por la PREVISORA S.A mediante póliza No.3008871, y que la DIAN hizo efectiva.

Adviértase que si durante el transcurso de éste proceso se realizó pago alguno por concepto de la sanción impuesta, habrá lugar a la devolución de la misma.

**TERCERO:** Abstenerse de condenar a la parte accionada al pago de costas, tal como quedó estipulado en la parte motiva de esta providencia.

**CUARTA:** Archívese el presente expediente una vez ejecutoriada la sentencia.

**QUINTO:** Ésta decisión cuenta con los recursos de ley.

Notifíquese, y Cúmplase

  
Mónica Londoño Forero.  
Juez