

REPÚBLICA DE COLOMBIA



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA
SECCIÓN PRIMERA
SUBSECCIÓN B

Bogotá DC, veinticuatro (24) de septiembre de dos mil veinte (2020)

Magistrado Ponente:	FREDY IBARRA MARTÍNEZ
Expediente:	número 11001-33-34-005-2017-00141-01
Actor:	INTERTEC SAS
Demandado:	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN)
Medio de control:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Referencia:	IMPROCEDENCIA DE LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte actora en contra de la sentencia de 30 de agosto de 2018 proferida por el Juzgado Quinto Administrativo de Oralidad del Circuito de Bogotá DC (fls. 219 a 226 vlto. cdno. ppal. 1) mediante la cual se dispuso lo siguiente:

“PRIMERO.- *Se niegan las pretensiones de la demanda.*

SEGUNDO.- *Se condena en costas a la demandante. Téngase como agencias en derecho el 1% de las pretensiones. Líquidense por Secretaría.*

TERCERO.- *De existir remanentes en la suma aportada para gastos ordinarios del proceso, una vez en firme esta providencia, por Secretaría, procédase a su liquidación y entrega a la parte interesada.*

CUARTO.- *Cumplido lo anterior, y en firme esta providencia, por Secretaría, archívese definitivamente el expediente.”* (fl. 226 vlto. cdno. ppal. 1 – mayúsculas sostenidas y negrillas del texto original).

I. ANTECEDENTES

1. La demanda

1) Mediante escrito radicado el 28 de enero de 2016 en la Oficina de Apoyo para los Juzgados Administrativos de Bogotá DC (fl. 89 cdno. 1) la sociedad Intertec SAS, actuando por intermedio de apoderada judicial, interpuso demanda en ejercicio del medio de control jurisdiccional de nulidad y restablecimiento del derecho consagrado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN (fls. 1 a 17 cdno. ppal. 1) con las siguientes súplicas:

"IV. DECLARACIONES Y CONDENAS

1. *Que se declare la nulidad de las Resoluciones expedidas por parte de la entidad demandada específicamente los siguientes actos administrativos y en cambio se ordene expedir la liquidación oficial solicitada:*

a. *Resolución 0529 del 30/05/2015 Resolución por medio de la cual se niega solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución.*

b. *Resolución 0603 de 17 de julio de 2015 "por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesta contra la Resolución 1-03-241-201-654-0-0549-del 30/02/2015."*

Por cuanto ellas desconocen normas legales y el principio de equidad y contribución.

2. *A título de restablecimiento del derecho y teniendo en cuenta que **INTERTEC S.A.S con NIT 900.200.826** ha cancelado una suma no debida por concepto de rescate de mercancías que amparadas en la norma no había lugar a liquidar y pagar, se ordene la devolución de las sumas pagadas por concepto de rescate por valor de DIECISIETE MILLONES NOVECIENTOS DOS MIL PESOS (\$17.902.000.00), y se reconozca la actualización de los valores cancelados, desde el momento del pago hasta la fecha en que se realice la restitución efectiva de las sumas pagadas.*

3. *En sustitución de lo anterior, y en caso de no aceptar la pretensión principal, se ordene la revocatoria de las resoluciones citadas en el numeral 1 de este acápite y se ordene la liquidación reconociendo un valor en exceso por valor de OCHO MILLONES SETECIENTOS SETENTA Y NUEVE MIL QUINIENTOS CUARENTA Y OCHO PESOS (\$8.779.548), ya la legalización (sic) se presentó para corregir errores cometidos SOLO RESPECTO DE LOS ITEM 3 Y 4 de la declaración inicial y sin embargo EL INSPECTOR LE ORDENÓ PAGAR EL RESCATE sobre el valor del total de las*

mercancías incluidas aquellas que estaba (sic) debidamente nacionalizadas en la declaración de importación tipo inicial es decir que el rescate fue obligado a liquidarse por el 100% del valor de la mercancía y no por el valor de aquella que tenía errores u omisiones en los seriales.

4. Que en restablecimiento del derecho de mi representada se ordene una investigación en razón a la omisión del funcionario que ordenó el pago de valores que no correspondían y los de aquellos y omitió la aplicación de normas para no pago del valor del rescate." (fl. 3 cdno. ppal. 1 – mayúsculas fijas y negrillas del texto original).

2. Hechos

Como fundamento fáctico de las pretensiones la parte demandante narró, en síntesis, lo siguiente:

1) En desarrollo de su objeto social compró mercancías al proveedor en el exterior Wenzhou Textiles Foreign Trade CO LTD en China al amparo de la factura número 13SA30-03 de 29 de marzo de 2014 con el fin de importar a Colombia mercancía consistente en máquinas empacadoras al vacío, saliendo de China por el puerto de Shanghai e ingresando a Colombia por Buenaventura, la negociación se hizo bajo el término Incoterm FOB Shanghai.

2) El 6 de mayo de 2014 ingresó la mercancía con el manifiesto de carga número 032014000012744.

3) Contrató los servicios de la sociedad comercial Agencia de Aduanas ML SA Nivel 2 (hoy nivel 1) como agente de aduanas y en cumplimiento del mandato especial nacionalizó la citada factura a través de dos declaraciones de importación: a) la identificada con el autoadhesivo número 91003012020141 de 19 de mayo de 2014, número de aceptación 032014000766633 de esos mismos días, mes y año, levante número 032014000602241 de 19 de mayo de 2014 con subpartida arancelaria 84.22.40.20.00 y, b) la identificada con el autoadhesivo número 91003012019971 de 19 de mayo de 2014 y levante número 032014000602140 de 19 de mayo de 2014 con subpartida arancelaria 84.22.90.00.00.

4) En la declaración inicial citada en el literal a) anterior se consignó la descripción de 7 *items* y únicamente se incurrió en error u omisiones en los *items* 3 y 4 respecto de los cuales la parte demandada no verificó las pruebas aportadas en ese sentido dentro del trámite administrativo.

5) El declarante advirtió que los *items* 3 y 4 de las mercancías nacionalizadas en la declaración de importación con autoadhesivo número 91003012020141 de 19 de mayo de 2014, número de aceptación 032014000766633 de esos mismos días, mes y año y levante número 032014000602241 de 19 de mayo de 2014 tenían errores u omisiones especiales en su descripción consistentes en omisión de seriales para los *items* 3 y 4 de los 7 *items* que amparaban esa declaración.

6) El 20 de mayo de 2014 presentó declaración de legalización sin pago de rescate con número de autoadhesivo 07839280131986, número de aceptación 032014000772585 de 20 de mayo de 2014 en que se acogió al párrafo 1° del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999 y al análisis integral de que trata el artículo 232-1 del mismo reglamento que establecen que el declarante dentro de los 30 días calendario siguientes al levante puede presentar voluntariamente una declaración de legalización sin pago de rescate corrigiendo los errores u omisiones.

7) La presentación de la declaración de legalización donde se efectuaron las correcciones de los errores se hizo dentro del término señalado en el párrafo 1° del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999, motivo por el cual la declaración podía presentarse sin pago de rescate.

8) La Agencia de Aduanas ML SA Nivel 2 de conformidad con el artículo 27-3 del Decreto 2685 de 1999 tiene la facultad para hacer reconocimiento de las mercancías que se sometan al proceso de importación con anterioridad a su declaración ante la aduana para subsanar los errores u omisiones de los documentos de transporte, inspección previa que cuenta en un acta de reconocimiento y que se convierte en documento soporte de la declaración de importación.

m
h

8) Luego de que se presentó la declaración de legalización con el número de autoadhesivo 07839280131986 fue seleccionada para ser inspeccionada, y mediante acta de inspección número 03201400057009 el inspector negó el levante de la mercancía aduciendo que debía cancelarse el rescate de que trata el artículo 231 del Decreto 2685 de 1999, motivo por el cual se presentó una nueva legalización con la liquidación y pago del porcentaje de rescate equivalente al 20% del valor en aduanas del 100% de la mercancía nacionalizada, teniéndose en cuenta que solo se legalizaron los seriales de los *items* 3 y 4 y es por eso que en la declaración de importación tipo legalización con número de autoadhesivo 07679310010171, número de aceptación 03201400793694 de 22 de mayo de 2014 y levante número 032014000625271 de 14 de mayo de 2014 se liquidaron y pagaron por concepto de rescate la suma de \$17.902.000.00.

9) No existía sustento legal para exigir el pago de rescate porque la legalización se hizo de manera voluntaria dentro de los términos del párrafo primero del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999 y acogiéndose al análisis integral con base en el acta de reconocimiento por lo que se hizo un pago de lo no debido.

10) Mediante escrito radicado en la seccional de aduanas de Medellín con el número 17417 de noviembre de 2014 presentó solicitud de liquidación oficial de corrección de la declaración de importación con autoadhesivo 07679310010171 de 22 de mayo de 2014 por error en el pago del valor del rescate, toda vez que hubo un pago en exceso y con el fin de que se le reconocieran las sumas pagadas sin sustento legal para solicitar posteriormente la devolución del valor de \$17.902.000.00.

11) A través de oficio número 1-03-241-201-365 la parte demandada le solicitó copia de los soportes de la declaración de importación con autoadhesivo 07679310070171 de 22 de mayo de 2014 a lo cual se dio respuesta el 11 de diciembre de ese mismo año.

12) Por Resolución número 1-03-241-654-0-0549 de 30 de marzo de 2015 se negó la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de la

devolución de la declaración de importación con autoadhesivo 07679310010171 de 22 de mayo de 2014 presentada por el importador INTERTEC SAS, en contra de la cual se interpuso recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante resolución número 03-236-408-601-0603 confirmando la decisión impugnada.

3. Los cargos de la demanda

La parte actora estimó como normas violadas los artículos 4, 6, 29, 83, 95-5 y 230 de la Constitución Política; los artículos 3, 137 y 138 de la Ley 1437 de 2011; los artículos 2, 3, 228, 230, 231 y 232-1 del Decreto 2685 de 1999 y, el Decreto 993 de 2015.

La solicitud de nulidad de los actos administrativos demandados se concreta en los siguientes seis cargos a saber:

3.1 Violación del debido proceso por indebida aplicación de los artículos 231 y 232-1 del Decreto 2685 de 1999

1) En la actuación administrativa no se verificaron las mercancías que estaban incursas en errores y sobre las cuales de manera inmediata y voluntaria el declarante se sometió a los términos de ley para legalizarlas corrigiendo los yerros en solo 2 de los 7 *items*, obligándose al importador a liquidar y pagar el rescate de que trata el artículo 128 del Decreto 2685 de 1999 desconociéndose el párrafo primero del artículo 231 y el artículo 232-1 *ibidem*.

2) Se puede apreciar como prueba la declaración inicial en la cual la mercancía declarada en los *items* 1, 2, 5, 6 y 7 se encuentran amparadas, por tanto la discusión sobre la debida introducción de las mercancías debió versar al momento de la legalización solo sobre los *items* 3 y 4 que no tenían incorporados los números de seriales.

3) La legislación aduanera prevé situaciones en las cuales el importador puede corregir sus actuaciones sin pago de rescate acogiéndose a los

requisitos previstos en el párrafo primero del artículo 231 y en el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999, como lo hizo el importador y así se dejó constancia en el sistema informático (registrando como documento soporte el acta de reconocimiento de mercancía) y en el cuerpo de la declaración acogiéndose a las citadas normas, sin embargo el funcionario de la DIAN obligó al pago de rescate y en sede administrativa no se hizo un ejercicio comparativo de las normas con los soportes probatorios para evidenciar las causales de nulidad que ahora se alegan.

3.2 Violación del artículo 95 de la Constitución por desconocimiento de los artículos 2, 231 y 232-2 del Decreto 2685 de 1999 y del artículo 3 de la Ley 1437 de 2011

1) Se le obligó a que el pago del rescate se hiciera sobre el 100% del valor de la mercancía amparada en la declaración de legalización cuando el error en los seriales se presentó tano solo respecto de los *items* 3 y 4 de los 7 declarados, es decir, que en el eventual caso de que fuera exigible un rescate este no era sobre el 100% del valor de la mercancía sino únicamente sobre el valor de la que se incurrió en errores u omisiones, sin embargo en los actos acusados se avaló las actuaciones anteriores y se negó la liquidación oficial sin estudiar las declaraciones y el cotejo con la legislación.

2) Se vulneró el principio de moralidad ya que se actuó de manera no leal con el importador quien actuó de buena fe.

3) De conformidad con el artículo 2 del Decreto 2685 de 1999 que regula el principio de justicia la entidad demandada no puede desbordar los límites de las normas para hacer exigible un rescate que no era procedente.

3.3 Violación del artículo 230 de la Constitución Política por desconocimiento de los artículos 228, 231 y 232-2 del Decreto 2685 de 1999

Por no expedirse las resoluciones de liquidación oficial de corrección y en cambio negarse esa solicitud se rompió el equilibrio generando un enriquecimiento sin causa en favor del Estado y con el consecuente

empobrecimiento en su contra por el hecho de tener que pagar unas sumas por concepto de rescate que no tenían sustento legal.

3.4 Violación del debido proceso por desconocimiento del principio de favorabilidad contenido en el artículo 520 del Decreto 2685 de 1999 por no aplicarse el Decreto 993 de 2015

Cuando se adelantaba el proceso de liquidación oficial de corrección fue expedido y entró en vigor el Decreto 993 de 2015 que estableció principios más favorables que confirmaban que no era procedente el pago del rescate y que además previó la aplicación del principio de favorabilidad.

3.5 Falsa motivación

Los funcionarios de la DIAN nunca tuvieron en cuenta lo consignado en las declaraciones de importación y legalización para cotejarlo con la norma por lo que al sustentar el "acta" en motivos consistentes en que era exigible el pago de rescate o que el rescate debía pagarse al 100% se incurrió en falsa motivación ya que solamente 2 de los 7 ítems presentaban error.

3.6 Desviación de poder

Durante todo el trámite administrativo la entidad demandada desconoció las normas con el único propósito de desconocer sus derechos y no devolverle el dinero que injustamente le hicieron pagar por concepto de rescate.

4. Intervención del tercero con interés – Agencia de Aduanas ML SA Nivel 1

Mediante escrito radicado el 12 de octubre de 2016 (fls. 104 a 110 cdno. 1) la vinculada al proceso como tercero con interés Agencia de Aduanas ML SA Nivel 1 manifestó que apoyaba en su integridad las pretensiones 1 en su literales a) y b), 2, 3 y 4 formuladas por la sociedad demandante, al igual que los cargos en los que fundó la declaratoria de nulidad y solicitó como pretensión adicional que como consecuencia de la declaratoria de nulidad de los actos administrativos cuestionados se ordenara a título de restablecimiento del derecho que en caso de que se iniciara un proceso sancionatorio la

demandada se abstuviera de imponerle sanción como consecuencia de los hechos relatados en la demanda.

5. Contestación de la demanda por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

1) El artículo 231 del Decreto 2685 de 1999 no resultaba aplicable al caso en concreto por lo siguiente: a) la norma contempla las tarifas que se deben pagar por concepto de rescate en los casos en los que sea procedente la legalización de las mercancías de procedencia extranjera de conformidad con lo dispuesto en los artículos 228 y 229 *ibidem*; b) de acuerdo con el párrafo 1 la procedencia de la legalización de las mercancías para subsanar errores u omisiones parciales en la descripción, número, serie, referencia, modelo o marca que figuren en la declaración de importación y que no generen la violación de una restricción legal o administrativa o el pago de unos menores tributos aduaneros sin pago de rescate no es aplicable al caso en estudio puesto que se incurrió en una omisión total del número que identifica la mercancía; c) de conformidad con el párrafo 2 para subsanar errores u omisiones parciales en la descripción, número, referencia o serie que la identifican que generen una violación administrativa o legal o el pago de unos menores tributos se debe cancelar por concepto de rescate el equivalente al 10% del valor en aduana de la mercancía, sin perjuicio del pago de los tributos aduaneros a que hubiere lugar y siempre que con la legalización se acredite el cumplimiento de los requisitos, lo que tampoco es aplicable en el presente asunto porque no se está frente a un error o una omisión parcial sino, frente a una omisión total del número que identifica la mercancía y con la omisión tampoco se generó la violación de una restricción legal o administrativa o el pago de unos menores tributos y, d) no resultaban aplicables los párrafos 3 y 4 por cuanto no se estaba frente a situaciones de declaraciones de importación anticipadas.

2) Con fundamento en el último inciso del artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999 era improcedente la legalización de la mercancía sin el pago del rescate debido a que en ninguno de los documentos soporte de la declaración de importación aparecían consignados los números de identificación de la mercancía que habían sido omitidos, para que una vez determinada la

correspondencia fuera procedente la legalización sin pago de rescate como lo pretendió la parte actora.

3) No resultaba aplicable el artículo 27-3 del Decreto 2685 de 1999 porque su objeto radica en que las agencias de aduanas inspeccionen las mercancías que van a ser sometidas a una modalidad de impostación para detectar mercancías en exceso de las relacionadas en la factura y demás documentos soporte o mercancías distintas de las allí consignadas o con un mayor peso en el caso de las mercancías a granel, con el fin de que mediante comunicación a la autoridad aduanera puedan reembarcarlas o legalizarlas con el pago de los tributos aduaneros sin pago de suma alguna por concepto de rescate, sin embargo allí no se incluye lo relacionado con la omisión de seriales.

4) La omisión de los números de identificación de las mercancías en que incurrió la sociedad demandante en la casilla 91 de la declaración de importación no corresponde a aquellos errores u omisiones parciales que puedan ser subsanados mediante la presentación de una declaración de importación tipo legalización sin pago de rescate.

5) El inciso tercero del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999 prevé la obligación de que cuando la declaración de legalización se presente voluntariamente sin intervención de la autoridad aduanera debe liquidarse en la misma además de los tributos aduaneros que correspondan el 20% del valor en aduana de la mercancía por concepto de rescate.

6) No resulta viable invocar la protección del artículo 95 de la Constitución Política por cuanto la actuación de la entidad demandante ante la autoridad aduanera no fue ajustada a las estipulaciones legalmente establecidas por pretender la devolución del valor de lo pagado por concepto de rescate de una mercancía cuando tenía la obligación legal de pagarlo.

7) No es cierto que haya obligado a la parte demandante a liquidar y pagar el valor del rescate por cuanto al realizarse la inspección física de la mercancía objeto de legalización en el acta de inspección de 20 de mayo de 2014 el

30

inspector comisionado consignó lo siguiente: “observaciones: no cumple con lo establecido en el último inciso del artículo art. 231 del Dec. 2685/99, ninguno de los documentos soporte presentados en el momento de la aceptación y contenidos en el árbol de documentos traen el número de identificación de las mercancías, es decir el ID, por lo tanto no aplica el análisis integral” (fl. 135 vlto. cdno. 1).

8) La funcionaria inspectora no hizo insinuación específica alguna sobre las mercancías que debían ser objeto de legalización y menos sobre el porcentaje a pagar por concepto de rescate, es decir, solo dejó constancia que no era posible dar aplicación al análisis integral por el hecho de que ninguno de los documentos soporte contenidos en el árbol de documentos incluía el número ID para que fuera posible dar aplicación a la figura del “análisis integral”, es decir, no existía un documento soporte que contuviera los números de serie para poder hacer la comparación y en esas condiciones no se otorgó el levante de la mercancía.

9) A partir de lo anterior la parte demandante dispuso la presentación de la declaración de importación tipo legalización con autoadhesivo número 07679310010171 de 22 de mayo de 2014 en la cual voluntariamente liquidó y pago por concepto de rescate el 20% del valor en aduanas de esta y a esa declaración se le otorgó el levante mediante acta de inspección número 032014000057617 de 23 de mayo de 2014.

10) La motivación de los actos acusados se encuentra ajustada a las normas legales, cosa diferente es que la decisión contenida en ellos no podía ser en su favor porque ninguna de las pretensiones se adecuaba a las normas que gobiernan lo relacionado con la liquidación oficial de corrección para efectos de devolución.

11) El pago del rescate fue efectuado por la parte actora de manera voluntaria aplicando el porcentaje que a su juicio consideró adecuado, en todo caso cuando se realizó ese pago aún no se encontraba en vigencia el Decreto 993 de 2015 por lo que no se vulneró el principio de favorabilidad.

12) Tampoco se vulneró el principio de favorabilidad debido a que el artículo 520 del Decreto 2685 de 1999 solo resulta aplicable en los eventos de imposición de sanciones, pues, tratándose de controversias relacionadas con el pago de tributos o similares debe aplicarse la tarifa o tasa vigente al momento en que corresponda cumplir con la correspondiente obligación.

13) Los actos demandados no adolecen de falsa motivación puesto que toda la actuación se ajustó a derecho, máxime si se tiene en cuenta que en el expediente se acreditó que la sociedad demandante omitió declarar el número de serie ID de una mercancía declarada para su importación y ante tal omisión debió legalizarla mediante el pago de rescate legalmente establecido

14) Los actos cuestionados se encuentran ajustados en un todo al interés público ya que a través de estos se negó una petición legalmente improcedente, así como tampoco hay lugar a predicar que fueron expedidos por venganza personal, motivación política, interés de un tercero o de los funcionarios que participaron en su intervención, todo lo cual no fue acreditado dentro del expediente, por lo que en modo alguno existe desviación de poder en este caso concreto.

15) La liquidación oficial de corrección se encuentra sustentada en los artículos 1 y 513 del Decreto 2685 de 1999, no obstante el aspecto relacionado con supuestos errores por el hecho de pagar el rescate no se encuentra contemplado entre los factores que dan lugar a una liquidación oficial de corrección para efectos de devolución de pago de lo no debido, circunstancia por lo cual la solicitud de la parte actora fue despachada desfavorablemente.

16) Si en gracia de discusión se acepta que en este caso se presentó el pago de lo no debido la parte actora en lugar de presentar una solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución debió presentar una solicitud de devolución de pago de lo no debido ante la División de Gestión de Devoluciones de la DIAN conforme a lo dispuesto por los artículos 548 y 561 del Decreto 2685 de 1999, el artículo 16 del Decreto 2277 de 2012

37

y el artículo 850 del Estatuto Tributario, normas en las que se encuentra previsto ese mecanismo de devolución.

6. Alegatos de conclusión en primera instancia

Mediante auto de 2 de agosto de 2017 (fls. 192 y vlto. cdno. ppal. 1) el Juzgado Quinto Administrativo de Bogotá avocó el conocimiento del proceso de la referencia y corrió traslado a las partes para que alegaran de conclusión.

Tanto la parte actora, el tercero con interés y la entidad demandada presentaron los respectivos alegatos de conclusión (fls. 197 a 202 y 203 a 209), básicamente reiterando lo expuesto en la demanda y en la contestación de esta.

7. La sentencia de primera instancia

El Juzgado Quinto Administrativo de Oralidad del Circuito de Bogotá DC en providencia de 30 de agosto de 2018 (fls. 219 a 226 vlto. cdno. ppal. 1) dictó sentencia en la que resolvió denegar las pretensiones de la demanda.

Los fundamentos de la decisión del juez de primera instancia frente a los cargos de la demanda fueron los siguientes:

1) Corresponde analizar si en el presente asunto: a) resultaba procedente la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución de lo pagado por concepto de rescate; b) de resultar procedente lo anterior, determinar si para el caso en concreto, se debía o no pagar el valor del rescate para efectos de la legalización de la mercancía en los términos del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999 y, c) si para efectos de pagar o no el valor del rescate resultaba aplicable por favorabilidad el Decreto 993 de 2015.

2) De conformidad con el artículo 513 del Decreto 2685 de 1999 en concordancia con el artículo 438 de la Resolución 4240 de 2000 expedida por la DIAN los eventos en que procede la expedición de la liquidación oficial de corrección por parte de la DIAN corresponden a los siguientes: a) cuando se

presenten errores en la declaración de importación en los siguientes aspectos: en la subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad o tratamientos preferenciales; b) cuando se presente diferencia en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera y, c) cuando se presenten diferencias en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera (sic).

3) *Contrario sensu* se precisó que en el evento de que la declaración de importación se fundamente en documentos falsos no procederá la liquidación oficial de corrección.

4) En el presente asunto la parte demandante con fundamento en la normatividad en comento solicitó la expedición de la liquidación oficial de corrección por considerar que no ha debido pagar el valor correspondiente al rescate de la mercancía porque, en su parecer, procedía la legalización sin dicho pago en virtud de lo dispuesto en el parágrafo 1 del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999.

5) Como lo dispone el artículo 513 del Decreto 2685 de 1999 la expedición de la liquidación oficial de corrección procede cuando se presenten errores en la declaración de importación relacionados con subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad o tratamientos preferenciales.

6) Según lo dispuesto en el artículo 231 del Decreto 2685 de 1999 el rescate de mercancías procede en el evento en que esta se encuentre abandonada, caso en el cual deberá efectuarse la legalización de las mercancías de conformidad con lo dispuesto en el literal c) del artículo 228 *ibidem*.

7) La figura del rescate es la oportunidad con la que cuenta el importador para legalizar y recuperar la mercancía que haya ingresado de manera ilegal al territorio nacional de la cual puede hacer o no uso el interesado o, lo que es lo mismo, procede de manera voluntaria sin que se genere consecuencia alguna a cargo de quien no hace uso de dicha figura.

8) Mal puede considerarse el valor que se paga por concepto de "rescate" como a una sanción máxima si se tiene en cuenta que de la lectura del título XV del citado decreto denominado "Régimen Sancionatorio" no se encuentra como tal el pago por concepto de rescate de las mercancías.

9) De conformidad con el artículo 476 del Decreto 2685 de 1999 tratándose del régimen sancionatorio a las normas en materia aduanera se consideran como infracción únicamente las expresamente señaladas en la ley como tales, sin que haya lugar, por disposición expresa de la norma, a interpretaciones o extensiones de esta.

10) Mal puede interpretarse como "sanción" el pago del porcentaje que con ocasión del rescate de mercancías tenga lugar como consecuencia del decomiso pues, dicho valor constituye uno de los requisitos que debe cumplir el interesado para efectos de la legalización de la mercancía, aspecto que ha sido reconocido por el Consejo de Estado (225 y vlto. cdno. 1).

11) Precisado como está en el presente asunto el hecho de que el pago por concepto de "rescate" no puede considerarse como "sanción" se concluye que, tal como lo estimó la entidad demandada en los actos administrativos demandados, resultaba improcedente la solicitud de liquidación oficial de corrección con fundamento en el pago del rescate de mercancías como lo ha expuesto el Consejo de Estado (fls. 225 vlto. y 226).

12) Siendo improcedente la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución de la declaración de importación con autoadhesivo número 07679310010171 de 22 de mayo de 2014 (en particular, de la devolución de lo pagado por concepto de porcentaje de rescate de mercancías) se considera que no hay lugar, por sustracción de materia, a pronunciarse respecto de los demás cargos endilgados a los actos administrativos cuestionados.

13) Por tanto por no haberse acreditado la nulidad de los actos acusados, por la falta de vocación de prosperidad de los cargos endilgados se deben denegar las pretensiones de la demanda.

8. El recurso de apelación

La parte demandante y el tercero con interés interpusieron recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia (fls. 234 a 242 cdno.1) el cual fue concedido por el *a quo* mediante auto de 28 de septiembre de 2018 (fl. 244 *ibidem*), con invocación de lo siguiente:

1) Si bien el pago por concepto de rescate no es una sanción lo que se discute es si resultaba procedente la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución de lo pagado por concepto de rescate, aspecto que tiene cuatro aristas: a) la primera, si efectivamente procedía el pago de rescate; b) en caso de ser procedente, si lo era en el monto que la DIAN lo impuso, es decir, sobre el 100% del valor de la mercancía o únicamente sobre el valor de la mercancía sobre la cual se incurrió en error u omisión parcial de la descripción; c) habiéndose aclarado lo anterior, cabe preguntarse si era procedente iniciar un proceso de liquidación oficial para determinar saldos a favor y, d) si el proceso de liquidación antecede al de devolución de saldos a favor en materia aduanera.

2) Desde la sede administrativa se citaron dos normas en las que se sustentaba que no tenía que asumir pago por concepto de rescate ya que la declaración de legalización en la que se enmendaba de manera voluntaria el error u omisión parcial de la descripción de los *ítems* 3 y 4 de la declaración de importación se presentó dentro del término de los 30 días siguientes al levante, situación prevista en el parágrafo del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999.

3) No era exigible el rescate cuando se presentó la declaración voluntaria pero el funcionario DIAN negó el levante desconociendo la norma y exigiendo el pago.

4) También se discutió el desconocimiento del artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999 puesto que además de que la declaración legalización voluntaria, no debía implicar el pago de rescate por haberse presentado dentro del término establecido en el artículo 231 *ibidem* se acogió al análisis

integral y, este se basa en el hecho que previa a la presentación de la declaración de importación se realizó un "reconocimiento (o inspección) de la mercancía" de la que se levantó un acta en la cual constan los seriales omitidos, acta esta que hace parte de los documentos soporte de la importación, prueba de ello es que el acta se encuentra relacionada en el llamado "árbol de documentos" que se sube en el sistema informático de la DIAN, por ende era viable mediante la aplicación del análisis integral concluir que la mercancía que adoleció de errores u omisiones parciales en su descripción podría ser objeto de declaración de legalización sin pago de rescate, por lo tanto es claro que si bien el rescate no es una sanción sí es un valor que asume el importador cuando a ello hubiere lugar para legalizar la situación de la mercancía importada, pero, existen normas que permiten omitirlo si la presentación de la declaración es voluntaria y se enmarca en circunstancias que se evidencian en este caso, por tanto no procedía el pago de rescate.

5) La entidad demandada con fundamento en los principios constitucionales no puede aspirar a enriquecerse con base en cobros no procedentes como lo señala el numeral 9 del artículo 95 de la Carta Política por lo que previó el mecanismo para que ningún saldo a favor, bien sea procedente de un pago en exceso o pago de lo no debido que haya efectuado por obligaciones tributarias y aduaneras, y aclara "cualquiera que sea el concepto" debe la entidad demandada establecer la existencia o no y el monto de ese saldo a favor para proceder a su devolución.

6) El Estatuto Tributario previó en el artículo 850 la devolución de saldos a favor disponiendo que *"los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que estos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor."*

7) Sí hay un procedimiento y una obligación para devolver estos valores dentro de los cuales no hay una enumeración taxativa y sin duda ninguna que remita al artículo 513 del Decreto 2685 de 1999 por cuanto este artículo prevé el procedimiento que se sigue para determinar saldos a favor a devolver que es el de la liquidación oficial de corrección para efectos de devolución.

8) El artículo 850 del Estatuto Tributario es aplicable en materia aduanera por remisión expresa que hace el artículo 561 del Decreto 2685 de 1999 por tratarse de vacíos normativos de la legislación aduanera.

9) De todo lo anterior quedan resueltos los tres cuestionamientos hechos por lo siguiente:

a) No era procedente el pago de rescate por aplicación del párrafo del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999 y 231-1 sobre análisis integral.

b) En gracia de discusión, en el caso de seguir omitiendo la aplicación de los artículos 231 y 232-1 del Decreto 2685 de 1999, ¿cuál sería el monto del rescate atendiendo al hecho que solo 2 ítems contenían errores u omisiones?, eso no lo analizó la entidad en sede administrativa y al envolver al juez en la falsa premisa que el rescate no puede ser objeto de discusión vía liquidación oficial de corrección, desechó la posibilidad de estudio de esta otra arista del asunto.

c) Sí era procedente iniciar un proceso de liquidación oficial para determinar saldos a favor.

d) Si el proceso de liquidación antecede al de devolución de saldos a favor en materia aduanera es claro que la liquidación oficial se desarrolla para determinar el monto real que debía pagarse "por cualquier concepto" en las obligaciones aduaneras y en ellas determinar si existen saldos a favor, por ello es que la liquidación oficial se gestiona con fines de devolución pero la liquidación oficial es proceso previo y obligatorio para llegar a la devolución.

10) Queda claro que la primera de las cuestiones en las que se fijó el litigio tuvo una errada conclusión por la amañada postura de los funcionarios de la DIAN que en esta ocasión ocultaron la vinculación normativa que existe entre el Estatuto Tributario y la regulación aduanera que derivan en la conclusión que a la postre sustentan el sentido del fallo.

11) Sí era procedente la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución de lo pagado por concepto de rescate porque es el mecanismo para establecer los saldos a favor del usuario aduanero por cualquier concepto en las obligaciones aduaneras.

12) Si bien el *a quo* hizo un análisis sobre la naturaleza del rescate para concluir que no se trata de una sanción el fondo del asunto era que la DIAN determinara que no era procedente el pago del rescate por razón de que existen dos normas que permitían presentar la declaración de legalización sin pago de rescate como son el parágrafo del artículo 231 y el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999, normas que se citan en los cargos de la demanda por haberse omitido su aplicación.

Son dos normas que permiten legalizar sin rescate pero el inspector las rechazó y la instancia en sede administrativa estaba plenamente facultada para aplicarlas porque el análisis integral es aplicable en control previo simultáneo y posterior, por ende al usuario aduanero no se le debió vulnerar este derecho.

13) Si en gracia de discusión se omite aplicar las normas a las que se acogió para no pagar rescate y si se llega a concluir que era procedente el pago rescate no debía cobrarse sobre el 100% del valor de la mercancía, siendo que el error u omisión parcial ocurrió solo en relación con 2 *items* de la declaración que amparaba 7 *items* de la factura de importación.

14) Para efectos de pagar o no el valor del rescate resultaba aplicable por favorabilidad el Decreto 993 de 2015, aplicable por disposición del artículo 520 del Decreto 2685 de 1999 por cuanto fue expedido el 15 de mayo de 2015, es decir, antes de que la DIAN resolviera el recurso de reconsideración.

Esta norma refiere la definición de mercancía diferente, de donde se puede concluir que la mercancía objeto de rescate no se encuentra enmarcada dentro de este concepto y por ende la legalización en los términos presentada inicialmente sin pago de rescate era viable.

15) El *a quo* basado en una interpretación errada e incompleta de las normas negó la procedencia de la liquidación oficial para estos casos.

16) Se vulneró el debido proceso porque de las pruebas aportadas se puede apreciar que en la declaración inicial se encontraban descritos 7 *items* de los cuales solamente los *items* 3 y 4 presentaban omisiones en relación con los seriales, en vista de esto el importador procedió voluntariamente a dar aplicación a lo determinado en la norma, como la facultad que se tiene en ciertos casos para utilizar dos normas que le permiten presentar declaración de legalización sin pago de rescate, uno de los cuales (parágrafo del artículo 231) le otorga 30 días siguientes al levante para legalizar sin rescate, y la otra (artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999) para aplicar el análisis integral basado en el hecho que en el árbol de documentos del sistema informático de la DIAN se encuentra registrado como documento soporte el "acta de reconocimiento de mercancías", quedando así registrada la información en el sistema informático, es así como se evidencia que se dio cumplimiento a los requisitos para que se diera el análisis integral, *contrario sensu*, el inspector consideró que no era viable la aplicación de ninguna de estas normas lo cual derivó en el proceso de liquidación oficial que también desconoció dichos artículos, actuación que viola el debido proceso y la seguridad jurídica que debe salvaguardar la administración en la relación con los administrados.

17) Se reitera la vulneración del numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política en atención a que se exige un pago de un rescate desconociendo la existencia de las normas que omiten el mismo cuando se cumple con la legalización oportuna o con el análisis integral, y en este mismo sentido se desconocieron los principios auxiliares de la justicia de que trata el artículo 230 de la Constitución porque en los actos acusados se desconoció que hubo saldos a favor por concepto de pago de lo no debido

ix

18) Se vulneró el artículo 2 del Decreto 2685 de 1999 que regula el principio de justicia ya que la DIAN mantuvo su decisión de exigir al pago del rescate calculado sobre el 100% del valor de las mercancías amparada en la declaración de legalización mientras que el error u omisión en los seriales se presentó solamente respecto de los *items* 3 y 4 de los 7 declarados, es decir que en el eventual caso de que fuera exigible un rescate este no debió ser sobre el 100% del valor de la mercancía sino, solamente sobre el valor de la mercancía con defectos en su descripción.

19) En cada uno de los actos administrativos recurridos con la demanda se ve que la DIAN desconoció la legislación aduanera que regulaba la materia puesto que la solicitud de devolución del pago de lo no debido a través de la solicitud de liquidación oficial de corrección sí era viable según el artículo 561 del Decreto 2685 de 1999 el cual remitía al artículo 850 del Estatuto Tributario que regula la devolución de saldos a favor.

20) La administración debía darle viabilidad a la devolución del pago de lo no debido dado que del acervo probatorio obrante en sede administrativa se podía concluir que el importador canceló un valor que no tenía la obligación legal de realizar que, a la luz de la norma aduanera no era procedente dicho pago y que por ende la parte demandada ostentaba la obligación de devolver, hecho que no se presentó.

21) Existió falsa motivación de los actos acusados puesto que nunca se tuvo en cuenta lo descrito en las declaraciones, el acta de reconocimiento que se encontraba en el árbol de documentos, mercancía que cumplía con los requisitos exigidos por la norma para que fuera viable el análisis integral sobre la misma y como consecuencia la legalización sin el pago de rescate, sustentando la parte demandada que no era viable el análisis integral porque era mercancía diferente y por este motivo se debía presentar declaración de legalización con pago de rescate o que el rescate debía pagarse al 100% siendo que solamente se presentaron errores en 2 de los 7 *items*, por ello para poder negar la liquidación oficial solicitada acudió a falsos motivos para sustentar su decisión.

9. Actuación surtida en segunda instancia

Mediante auto de 9 de octubre de 2018 se admitió el recurso de apelación (fl. 4 cdno. ppal.) y posteriormente el 11 de marzo de 2019 (fl. 8 cdno. ppal.) se corrió traslado a las partes para que por escrito presentaran los alegatos de conclusión por el término común de diez (10) días y, por el mismo lapso, al Ministerio Público para que emitiera concepto.

En dicho término la parte demandada, la parte actora y el tercero con interés presentaron escritos de alegatos de conclusión (fls. 10 a 12 y 13 a 18 vltto. cdno. ppal.) en los que básicamente reiteraron los argumentos expuestos en la contestación de la demanda, en la demanda y en el recurso de alzada.

10. Concepto del Ministerio Público

La Agente del Ministerio Público emitió concepto en los siguientes términos:

- 1) Al analizar el presente asunto se evidencia que la declaración de importación de tipo legalización con autoadhesivo número 07679310010171 de 22 de mayo de 2014 puede ser corregida mediante liquidación oficial de corrección por encontrarse dentro del término establecido en el artículo 131 del Decreto 2685 de 1999 toda vez que la petición de devolución se presentó dentro de los 3 años siguientes a la fecha de presentación y aceptación.
- 2) Debe resaltarse que la mercancía que ampara la declaración fue clasificada arancelariamente por la subpartida 84.22.40.20.00 a la cual corresponde un gravamen de 0% e IVA de 16%.
- 3) Inicialmente el importador Intertec SAS presentó declaración de importación con autoadhesivo número 91003012020141 y aceptación número 03204000766633 de 19 de mayo de 2014 a través de la cual se declaró un valor FOB de USD 46.430,90 más fletes, seguros y otros gastos por valor de USD1.985,90 para un total de USD46.430,90, liquidándose por concepto de tributo aduanero la suma de \$14.322.000 pesos obteniendo el levante número 032014000602241 de 19 de mayo de 2014.

42

4) Con posterioridad la parte actora presentó declaración de importación tipo legalización con autoadhesivo número 07839280131986 de 20 de mayo de 2014 a través de la cual pagó el rescate del 20% por legalización voluntaria, otorgándose el respectivo levante de la mercancía con el acta de inspección número 032014000057617 de 23 de mayo de 2014.

5) Se debe tener presente que el importador es responsable de la obligación aduanera la cual nace por la introducción de mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional, esta comprende la presentación de la declaración de importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar.

6) El artículo 128 del Decreto 2685 de 1999 consagra los eventos de autorización de levante.

7) El artículo 513 *ibidem* dispone que 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, entre otros, para tal efecto a solicitud de parte cuando se trate de establecer el monto real de los tributos aduaneros, en los casos en que se aduzca pago en exceso, específicamente cuando se hubiere liquidado en la declaración de importación y pagado una suma mayor a la debida por concepto de tributos aduaneros (artículo 548 Decreto 2685/99).

8) El artículo 438 de la Resolución 4240 de 2000, reglamentario del Decreto 2685 de 1999 precisó que sin perjuicio de lo previsto en el artículo 513 del Decreto 2685 de 1999 la liquidación oficial de corrección procederá a solicitud de parte, dirigida a la división de liquidación o a dependencia que haga sus veces, cuando: a) se presenten diferencias en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera, en estos casos se deberá anexar a la solicitud copia de la declaración de importación y del acta de inspección donde conste la observación efectuada por el funcionario aduanero competente, sobre la avería o el faltante, reconocidos en

la inspección y, b) cuando se trate de establecer el monto real de los tributos aduaneros, en los casos en que se aduzca pago en exceso.

9) Por su parte el artículo 548 del Decreto 2685 de 1999 señala que procede la devolución de los tributos aduaneros y demás sumas pagadas en exceso cuando: a) se hubiere liquidado en la declaración de importación y pagado una suma mayor a la debida por concepto de tributos aduaneros, b) se hubiere pagado una suma mayor a la liquidada y debida por concepto de tributos aduaneros, c) se hubiere presentado la declaración de importación y pagado los tributos aduaneros sin obtener la autorización del levante de la mercancía o cuando éste se hubiere obtenido solo en forma parcial y, d) se hubiere efectuado pagos por concepto de derechos antidumping o compensatorios provisionales y éstos no se impongan definitivamente.

10) Asimismo los eventos en los que procede la expedición de la liquidación oficial de corrección por parte de la DIAN corresponden a los siguientes: a) cuando se presenten errores en la declaración de importación en los siguientes aspectos: en la subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad o tratamientos preferenciales; b) cuando se presente diferencia en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera y, c) cuando se presenten diferencias en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera (sic).

11) En el presente caso se evidencia que la parte actora solicitó la liquidación oficial de corrección para efectos de liquidación por error en el pago de sanción (rescate) por estimar que realizó un pago en exceso que no ha debido pagar el cual corresponde al valor del rescate de la mercancía, por cuanto afirma que procedía la legalización sin dicho pago, conforme lo establece el parágrafo 1° del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999.

12) Esta norma contempla que la expedición de la liquidación oficial de corrección procede cuando se presenten errores en la declaración de importación referentes con la subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operaciones aritméticas, modalidad o tratamientos preferenciales.

43

13) De otro lado, el artículo 232 numeral 1 del Decreto 2685 de 1999 preceptúa que se entenderá como mercancía no declarada a la autoridad aduanera en los siguientes eventos: a) cuando no se encuentre amparada por una declaración de importación; b) cuando no corresponda con la descripción declarada, c) cuando en la declaración de importación se haya incurrido en errores u omisiones en la descripción de la mercancía o, d) cuando la cantidad encontrada sea superior a la señalada en la declaración de importación.

14) Siempre que se configure cualquiera de los eventos descritos en esa norma legal procederá la aprehensión y decomiso de las mercancías cuando la cantidad encontrada sea superior a la señalada en la declaración de importación o factura de nacionalización la aprehensión procederá solo respecto de las mercancías encontradas en exceso.

15) Cuando habiéndose incurrido en errores u omisiones en la marca o serial o descripción parcial o incompleta de la mercancía en la declaración de importación que no conlleven a que se trate de mercancía diferente y la autoridad aduanera pueda establecer, con fundamento en el análisis integral de la información consignada en la declaración de Importación y en sus documentos soportes, que la mercancía corresponde a la inicialmente declarada, no habrá lugar a su aprehensión, pudiéndose subsanar a través de la presentación de una declaración de legalización sin el pago de rescate.

16) El importador presentó de manera voluntaria una declaración de importación tipo legalización con auto adhesivo número 07839280131986 de 20 de mayo de 2014 por cuanto se advirtió que la mercancía nacionalizada no fue declarada correctamente, para lo cual se acogió al análisis integral conforme lo señala el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999.

17) Se demostró en el acta de inspección número 032014000057009 de 22 de mayo de 2014 que ninguno de los documentos que le sirven de soporte presentados al momento de la aceptación y contenidos en el árbol de documentos cuentan con el número de identificación de las mercancías (ID), lo cual conllevó a que no se autorizara el levante de la mercancía y se

procediera al pago del rescate y como consecuencia de ello se diera aplicación a lo señalado en el inciso 3 del artículo 231, el cual dispone: *“cuando la declaración de legalización se presente voluntariamente sin intervención de la autoridad aduanera, deberá liquidarse en la misma, además de los tributos aduaneros que correspondan, el veinte por ciento (20%) del valor en aduana de la mercancía por concepto de rescate.”*

18) Como lo señaló el *a quo*, la figura del rescate constituye la oportunidad con la que cuenta el importador para legalizar y recuperar la mercancía que haya ingresado de manera ilegal al territorio nacional de la cual puede hacer o no uso el interesado o, lo que es lo mismo, procede de manera voluntaria, sin que se genere consecuencia alguna a cargo de quien no hace uso de dicha figura.

19) No se puede considerar el valor que se paga por concepto de "rescate" como una sanción, es más, el régimen sancionatorio no contempla como sanción el pago por este concepto sino que dicho valor constituye uno de los requisitos que debe cumplir el interesado para legalizar la mercancía que no reúne los requisitos exigidos en la ley, y como lo ha sostenido el Consejo de Estado es una oportunidad que se le otorga al importador para que recupere la mercancía razón por la cual es facultativo para el usuario el hacer uso de la misma.

20) Resulta improcedente la petición de liquidación oficial de corrección del valor cancelado por el pago del rescate de mercancías debido a que no se enmarca en los supuestos previstos en el artículo 513 del estatuto aduanero, razón suficiente para afirmar que no se presentan las causales de nulidad invocadas toda vez que no se acreditó la infracción de las normas en que debía fundarse, falsa motivación y desviación de poder.

21) Se debe tener en cuenta que no era procedente realizar el análisis integral porque con los documentos soportes presentados por el actor para subsanar la deficiencia de descripción no se incluyó el número de identificación de la mercancía y por ende no podía determinarse el serial correcto de que adolece la declaración inicial, máxime cuando 32 máquinas

XK

no descritas en la declaración inicial quedaban en estado de ilegalidad, respecto de las cuales era necesaria su legalización mediante el mecanismo del rescate conforme lo señala el mencionado inciso 3 del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999.

22) En cuanto a la aplicación del principio de favorabilidad debe recordarse que el Decreto 993 de 2015 fue expedido el 15 de mayo de 2015 y entró en vigencia 15 días después de la publicación en el diario oficial, es decir, el 31 de mayo de 2015, fecha para la cual ya había sido expedido el acto administrativo demandado -Resolución 0529 de 30 de mayo de 2015- y un año después de la ocurrencia de los hechos objeto del presente proceso, por ende para el momento en que se profirió la decisión no podía ser aplicado debido a que no se encontraba vigente y mucho menos podía aplicarse el principio de favorabilidad.

23) En gracia de discusión se encuentra que para la fecha en que se decidió el recurso de reconsideración ya estaba vigente el mencionado Decreto, no obstante, tampoco puede aplicarse el principio de favorabilidad debido a que la modificación introducida respecto del numeral 4 del artículo 129 no se realizó y el Decreto 993 de 2015 tampoco modificó el contenido del artículo 513 de Decreto 2685 de 1999.

24) Por consiguiente debe confirmarse la sentencia de primera instancia que denegó las pretensiones de la demanda.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cumplidos los trámites propios del proceso, sin que exista causal alguna de nulidad que invalide lo actuado procede la Sala a resolver el asunto sometido a consideración con el siguiente derrotero: 1) objeto de la controversia; 2) objeto de la apelación y competencia del *ad quem*; 3) análisis de la impugnación y 4) condena en costas.

1. Objeto de la controversia

El objeto de la *litis* planteada consiste en la discusión de legalidad de la Resolución número 1-03-241-201-654-0-0549 de 30 de marzo de 2015 expedida por la Funcionaria Delegada de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá a través de la cual se negó la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución de la declaración de importación con autoadhesivo número 07679310010171 de 22 de mayo de 2014 presentada por el importador Intersec SAS, en tanto que la parte actora al presentar la declaración inicial con errores estaba obligada a presentar la declaración de legalización y por existir una actuación aduanera debía pagar el rescate respectivo, destacando que el rescate es una carga pecuniaria que paga el usuario, siendo un acto voluntario para la legalización de las mercancías y su recuperación sin que aquel implique o constituya una sanción, resaltándose además que la solicitud de liquidación de corrección no se encontraba dentro de las causales establecidas en los artículos 513 del Decreto 2685 de 1999 en concordancia con el artículo 438 de la Resolución número 4240 de 2000 proferida por la DIAN para la expedición de la liquidación oficial de corrección por lo que era improcedente.

Igualmente se solicita la nulidad de la Resolución número 03-236-408-601-0603 de 17 de julio de 2015 expedida por la Jefe de la División de Gestión Jurídica de la DIAN por la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra del acto administrativo inicial con confirmación de la decisión impugnada.

Como restablecimiento del derecho se solicitó que: *a)* se ordene la devolución de las sumas pagadas por concepto de rescate por valor de \$17.902.000.00 y se reconozca la actualización de los valores cancelados, desde el momento del pago hasta la fecha en que se realice la restitución efectiva de las sumas pagadas; *b)* en caso de no aceptarse la pretensión principal se ordene la revocatoria de los actos acusados y se ordene la liquidación reconociendo un valor en exceso por valor de \$8.779.548 ya que la legalización se presentó para corregir errores cometidos solo respecto de los

ítems 3 y 4 de la declaración inicial, sin embargo el inspector le ordenó pagar el rescate sobre el valor del total de las mercancías incluidas aquellas que estaban debidamente nacionalizadas en la declaración de importación tipo inicial, es decir, el rescate fue obligado a liquidarse por el 100% del valor de la mercancía y no por el valor de aquella que tenía errores u omisiones en los seriales y, c) que se ordene una investigación en razón a la omisión del funcionario que ordenó el pago de valores que no correspondían y omitió la aplicación de normas para no pago del valor del rescate.

En el libelo introductorio la parte actora formuló como cargos de nulidad los denominados: a) violación del debido proceso por indebida aplicación de los artículos 231 y 232-1 del Decreto 2685 de 1999; b) violación del artículo 95 de la Constitución Política por desconocimiento de los artículos 2, 231 y 232-2 del Decreto 2685 de 1999 y del artículo 3 de la Ley 1437 de 2011; c) violación del artículo 230 de la Constitución Política por desconocimiento de los artículos 228, 231 y 232-2 del Decreto 2685 de 1999; d) violación del debido proceso por desconocimiento del principio de favorabilidad contenido en el artículo 520 del Decreto 2685 de 1999 por no aplicarse el Decreto 993 de 2015; e) falsa motivación y, f) desviación de poder.

El juez de primera instancia denegó las pretensiones de la demanda por estimar que la solicitud de liquidación oficial de corrección era jurídicamente improcedente para efectos de la devolución de la declaración de importación con autoadhesivo número 076793100010171 de 22 de mayo de 2014.

El problema jurídico en esta la segunda instancia consiste en determinar lo siguiente:

a) Si resultaba procedente la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución de lo pagado por concepto de rescate y si era procedente iniciar un proceso de liquidación oficial para determinar saldos a favor.

b) Si hay un procedimiento y una obligación para devolver los saldos a favor y que según el actor corresponde al de la liquidación oficial de corrección.

- c) Si en este caso procedía el pago de rescate y en caso de ser procedente si lo era en el monto que la DIAN lo impuso, es decir sobre el 100% del valor de la mercancía o únicamente sobre el valor de la mercancía sobre la cual se incurrió en error u omisión parcial de la descripción y que según el actor corresponde solo a 2 *items* de la declaración que amparaba 7 items de la factura de importación.
- d) Si se desconocieron los artículos 231 párrafo y 232-1 del Decreto 2685 de 1999 ya que según el actor en este caso concreto era procedente la declaración de legalización voluntaria de la mercancía sin el pago de rescate.
- e) Si para efectos de pagar o no el valor del rescate resultaba aplicable el principio de favorabilidad regulado en el artículo 520 del Decreto 2685 de 1999 porque, a juicio de la parte actora se debía aplicar el Decreto 993 de 2015 en tanto que fue expedido el 15 de mayo de 2015, es decir antes de que la DIAN resolviera el recurso de reconsideración.
- f) Si se vulneró el debido proceso, si se quebrantó el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política, si se violó el artículo 2 del Decreto 2685 de 1999 y si existe falsa motivación de los actos acusados.

2. Objeto de la apelación y competencia del *ad quem*

Sobre el punto cabe advertir que dentro del asunto de la referencia únicamente interpuso recurso de apelación la parte demandante Intertec SAS.

De acuerdo con lo anterior se tiene que se trata de una situación de apelante único donde, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 328 del Código General del Proceso¹, norma aplicable en virtud de la remisión legal contenida en el artículo 306 de la Ley 1437 de 2011, la competencia del juez en segunda instancia se reduce al análisis de los puntos objeto del recurso.

En efecto el artículo 328 del Código General del Proceso preceptúa:

¹ Normatividad procesal aplicable atendiendo el criterio consignado en el Acuerdo número PSAA-10392 de 1 de octubre de 2015 expedido por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura y en la Sentencia C-229 de 21 de abril de 2015 proferida por la Corte Constitucional. MP. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

"Artículo 328.- El juez de segunda instancia deberá pronunciarse solamente sobre los argumentos expuestos por el apelante, sin perjuicio de las decisiones que deba adoptar de oficio, en los casos previstos por la ley.

Sin embargo, cuando ambas partes hayan apelado toda la sentencia o la que no apeló hubiere adherido al recurso, el superior resolverá sin limitaciones.

En la apelación de autos, el superior solo tendrá competencia para tramitar y decidir el recurso, condenar en costas y ordenar copias.

El juez no podrá hacer más desfavorable la situación del apelante único, salvo que en razón de la modificación fuera indispensable reformar puntos íntimamente relacionados con ella.

En el trámite de la apelación no se podrán promover incidentes, salvo el de recusación. Las nulidades procesales deberán alegarse durante la audiencia." (resalta la Sala).

En ese contexto es claro que el *ad quem*, cuando se trata de apelante único, solo puede revisar la actuación en cuanto tiene que ver con los motivos de la impugnación, vale decir, no puede el juez de segunda instancia entrar a analizar la providencia en la parte que no fue objeto del recurso, razón por la cual la competencia funcional de esta Corporación se encuentra restringida legalmente.

3. Análisis de la impugnación

En los términos en que ha sido planteada la controversia la sentencia apelada será confirmada por las razones que se exponen a continuación:

La parte actora argumenta lo siguiente:

- 1) En el primer punto de la apelación la parte actora argumenta lo siguiente:
 - a) era jurídicamente viable la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución de los pagado por concepto de rescate y por consiguiente también era legalmente procedente iniciar un proceso de liquidación oficial para determinar saldos a favor, b) hay un procedimiento para devolver los saldos a favor y que según el actor corresponde al denominado la liquidación oficial de corrección de conformidad con lo previsto en el artículo 513 del Decreto 2685 de 1999, teniéndose en cuenta además lo dispuesto en artículo 850 del Estatuto Tributario aplicable por remisión

expresa del artículo 561 del Decreto 2685 de 1999 y que regula la devolución de saldos a favor, c) sí era procedente la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución de lo pagado por concepto de rescate porque es el mecanismo para establecer los saldos a favor del usuario aduanero por cualquier concepto en las obligaciones aduaneras.

Al respecto la Sala precisa lo siguiente:

a) El artículo 513 del Decreto 2685 de 1999 en concordancia con el artículo 438 de la Resolución número 4240 de 2000 establecen los eventos en los que es jurídicamente viable que la autoridad aduanera expida una liquidación oficial de corrección, al respecto las citadas normas disponen lo siguiente:

(i) El artículo 513 del Decreto 2685 de 1999 dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 513. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN.

La autoridad aduanera podrá expedir Liquidación Oficial de Corrección cuando se presenten los siguientes errores en las declaraciones de importación: subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad o tratamientos preferenciales.

Igualmente se podrá formular Liquidación Oficial de Corrección cuando se presente diferencia en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera.”
(resalta la Sala).

Según lo preceptuado en la citada norma la DIAN 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 y, cuando se presente diferencia en el valor aduanero de la mercancía por averías reconocidas en la inspección aduanera.

(ii) A su turno el artículo 438 de la Resolución número 4240 de 2000 expedida por la DIAN dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 438. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN. Sin perjuicio de lo previsto en el artículo 513 del Decreto 2685 de

47

1999, la liquidación oficial de corrección, procederá a solicitud de parte, dirigida a la División de Liquidación, o a dependencia que haga sus veces, cuando:

a) Se presenten diferencias en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera. En estos casos, se deberá anexar a la solicitud, copia de la Declaración de Importación y del Acta de Inspección, donde conste la observación efectuada por el funcionario aduanero competente, sobre la avería o el faltante, reconocidos en la inspección;

b) Cuando se trate de establecer el monto real de los tributos aduaneros, en los casos en que se aduzca pago en exceso.

PARÁGRAFO. No procederá la devolución cuando esté referida a una operación que estuvo soportada en documentos falsos, independientemente de la ausencia de responsabilidad penal o administrativa que aduzca el peticionario.” (negrillas adicionales).

De conformidad con dicha norma sin perjuicio de lo previsto en el artículo 513 del Decreto 2685 de 1999 la liquidación oficial de corrección también procede cuando se presenten diferencias en el valor aduanero de la mercancía por averías reconocidas en la inspección aduanera, y cuando se trate de establecer el monto real de los tributos aduaneros en los casos en los que se aduzca pago en exceso.

(iii) En suma, de conformidad con la normatividad aduanera la liquidación oficial de corrección procede únicamente en los siguientes eventos: a) cuando en las declaraciones de importación se presenten errores en la subpartida arancelaria, las tarifas, la tasa de cambio, las sanciones, la operación aritmética y la modalidad o tratamientos preferenciales; b) cuando se presenten diferencias en el valor aduanero de la mercancía por averías reconocidas en la inspección aduanera y, c) cuando se trate de establecer el monto real de los tributos aduaneros, en los casos en que se aduzca pago en exceso.

(iv) Asimismo es relevante precisar que de conformidad con el último inciso del artículo 476 del Decreto 2685 de 1999 para que un hecho u omisión dé lugar a la formulación de una liquidación oficial debe estar previsto en la forma en que se establece ley por lo que no procede la interpretación extensiva de la norma.

“ARTÍCULO 476. ÁMBITO DE APLICACIÓN. (...).

Para que un hecho u omisión constituya infracción administrativa aduanera, o dé lugar a la aprehensión y decomiso de las mercancías, o a la formulación de una Liquidación Oficial, deberá estar previsto en la forma en que se establece en el presente Título. No procede la aplicación de sanciones por interpretación extensiva de la norma.” (se destaca).

b) En este caso concreto la entidad demandante solicitó a la DIAN la expedición de la liquidación oficial de corrección en los siguientes términos: *“IV. Pretensiones (...) solicito muy amablemente, que la DIAN se pronuncie emitiendo una liquidación oficial de corrección por error en el pago de la sanción a la declaración de importación con autoadhesivo número 07679310010171 del 22 de mayo de 2014, toda vez que hubo pago en exceso, lo anterior con el fin de solicitar posteriormente la devolución por valor de diecisiete millones novecientos dos mil pesos m/l \$17.902.000.00 ante la administración de impuestos (...)”* (fl. 4 cdno. antecedentes), es decir, como se desprende de la demanda (fl. 9 cdno. 1) la parte actora solicitó que se prohiriera una liquidación oficial de corrección por parte de la autoridad aduanera por cuanto pagó el valor de rescate de unas mercancías a través de una declaración de legalización cuando de conformidad con la normatividad aduanera no había lugar a ello.

c) Es claro entonces que la parte actora asimiló el pago del valor del rescate de mercancías a una sanción y por ello solicitó a la DIAN la expedición de una liquidación oficial de corrección con el fin de obtener la devolución del valor pagado por el rescate de la mercancía.

d) Como lo expusieron en su momento el juez de primera instancia y el Ministerio Público de conformidad con lo dispuesto en el artículo 231 del Decreto 2685 de 1999 la figura jurídica del rescate es la oportunidad con la que cuenta el importador para legalizar y recuperar la mercancía que haya ingresado de manera ilegal al territorio nacional presentando una declaración de legalización, figura jurídica de la cual puede hacer o no uso el interesado, o lo que es lo mismo, procede de manera voluntaria.

e) De conformidad con la normatividad que regula la materia y la directriz jurisprudencial trazada sobre la misma no es posible considerar el valor que

se paga por concepto de rescate como una sanción, es más el artículo 477 del Decreto 2685 de 1999 que regula las clases de sanciones no contempla como sanción el pago por concepto de rescate de las mercancías sino que, dicho valor constituye uno de los requisitos que debe cumplir el interesado para legalizar la mercancía que no reúne los requisitos establecidos en la ley.

Al respecto el Consejo de Estado² ha expuesto lo siguiente:

(...)

Así las cosas, se vislumbra que el pago por concepto de rescate de la mercancía no obedece a una sanción generada en una infracción administrativa, pues tales sanciones y el pago de las mismas son de carácter obligatorio, en tanto, el rescate de la mercancía representa una facultad o posibilidad del importador y no constituye el tratamiento legal directo frente a la comisión de una falta al régimen aduanero, esto es, el rescate no implica la imputación de una conducta constitutiva de infracción aduanera.

Incluso, la figura en comento, se ha catalogado como beneficio por la Jurisprudencia de esta Sección. Al respecto, se cita la Sentencia de 24 de abril de 2008, Exp. Número 1996-02620-01, M.P. Dr. Camilo Arciniegas Andrade, que aunque no se refiere específicamente a la naturaleza de la legalización y rescate de la mercancía, hace alusión a ella en esos términos:

“...Que el importador no hizo uso dentro de la oportunidad legal del beneficio otorgado por el artículo cuarto del Decreto 1672 de 1994 (1 agosto), esto es, rescate de la mercancía, mediante la presentación de la declaración de legalización en la cual se cancelaría además de los tributos aduaneros la respectiva sanción...” (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, no sobra anotar que el hecho de denominar el pago por concepto de rescate con el vocablo “sanción”, no significa por ningún motivo que desdibuje la naturaleza de oportunidad o beneficio que este representa para el administrado que decida recuperar la mercancía aprehendida o en abandono legal. El término “sanción”, para el caso, sencillamente denota la obligación pecuniaria a cargo del usuario que pretenda acceder al rescate, sin que ello tenga el alcance de ubicarlo dentro de la categoría jurídica de las sanciones, que por infracción administrativa, son reguladas en la normativa aduanera.” (se adicionan negrillas).

² Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, Consejero Ponente: Marco Antonio Velilla Moreno, sentencia de 3 de noviembre de 2011, expediente número 11001-03-24-000-2006-00212-00.

En esa perspectiva es claro entonces que el pago por concepto de rescate de la mercancía no obedece a una sanción generada en una infracción administrativa pues las sanciones y el pago de estas son de carácter obligatorio, en tanto que el rescate de la mercancía representa una facultad o posibilidad del importador y no constituye el tratamiento legal directo frente a la comisión de una falta al régimen aduanero, en otros términos, el rescate no implica la imputación de una conducta constitutiva de infracción aduanera ni tampoco una situación objeto de punición, inclusive se lo ha catalogado como un beneficio en favor del importador para que legalice la mercancía.

f) En ese contexto la expedición de la liquidación oficial de corrección procede, entre otros casos, cuando en las declaraciones de importación se presenten errores en las sanciones, sin embargo, en este caso concreto la solicitud elevada por la parte actora para obtener la expedición de esa precisa liquidación de corrección tuvo como sustento el hecho de que pagó el valor de rescate de unas mercancías a través de una declaración de legalización cuando no había lugar a efectuar ese pago, aspecto este último que de conformidad con la jurisprudencia del Consejo de Estado no constituye una sanción por lo que es completamente claro que era jurídicamente improcedente la solicitud de liquidación oficial de corrección elevada por la entidad demandante.

g) Dicho de otra manera, no era jurídicamente procedente la petición de liquidación oficial de corrección con sustento en el valor pagado por concepto de rescate de mercancías debido a que ese preciso aspecto no se enmarca en los supuestos previstos en la legislación aduanera para la expedición de esa precisa liquidación, resaltándose que de conformidad con el último inciso del artículo 476 del Decreto 2685 de 1999 para que un hecho u omisión dé lugar a la formulación de una liquidación oficial debe estar previsto en la forma determinada en la ley, por lo tanto no procede la interpretación extensiva de la norma, razón suficiente para que los motivos de censura expuestos en el recurso de alzada no tengan vocación de prosperidad.

h) Cabe resaltar como lo expuso la DIAN que en el Título XVIII, artículos 548, 551 a 561 del Decreto 2685 de 1999 se regulan, entre otros aspectos, la

procedencia y trámite para la devolución y compensación de obligaciones aduaneras en el caso de las "demás sumas pagadas en exceso", esto es, para obtener la devolución del pago de lo no debido, trámite al que podía acudir la parte actora.

2) Desde otro punto de argumentación en el segundo aspecto de la apelación la parte actora reprocha que se vulneró el debido proceso, que se quebrantó el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política, que se violó el artículo 2 del Decreto 2685 de 1999, que existe falsa motivación de los actos acusados, desviación de poder y que se desconoció el principio de favorabilidad por las siguientes razones:

a) En este caso concreto no procedía el pago de rescate de conformidad con lo previsto en el párrafo del artículo 231 y en el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999 porque la declaración de legalización con la que enmendó de manera voluntaria el error u omisión parcial de la descripción de los *items* 3 y 4 de la declaración de importación se presentó dentro del término de los 30 días siguientes al levante y, además, se acogió al análisis integral el cual se funda en el hecho que previo a la presentación de la declaración de importación se realizó un "reconocimiento o inspección de la mercancía" de la que se levantó un acta en la cual constan los seriales omitidos, acta esta que hace parte de los documentos soporte de la importación, prueba de ello es que el acta se encuentra relacionada en el llamado "árbol de documentos" que se sube en el sistema informático de la DIAN, por ende, era viable mediante la aplicación del análisis integral concluir que la mercancía que adoleció de errores u omisiones parciales en su descripción, podría ser objeto de declaración de legalización sin pago de rescate, por lo tanto queda claro que si bien el rescate no es una sanción sí es un valor que asume el importador cuando a ello hubiere lugar para legalizar la situación de la mercancía importada pero, existen normas que permiten omitirlo si la presentación de la declaración es voluntaria y se enmarca en circunstancias que se evidencian en este caso, por tanto no procedía el pago de rescate.

b) En gracia de discusión de ser procedente el pago del rescate no lo era en el monto que la DIAN lo impuso, es decir sobre el 100% del valor de la

mercancía ampara en la declaración de legalización sino, sobre el valor de la mercancía sobre la cual se incurrió en error u omisión parcial de descripción y que corresponde únicamente a los *items* 3 y 4 de los 7 declarados, es decir, en el eventual caso de que fuera exigible un rescate este no debió ser sobre el 100% del valor de la mercancía sino solamente sobre el valor de la mercancía con defectos en su descripción, hecho que vulneró el principio de justicia.

c) La administración debía darle viabilidad a la devolución del pago de lo no debido porque del acervo probatorio obrante en sede administrativa se podía concluir que el importador canceló un valor que no tenía la obligación legal de realizar, que a la luz de la norma aduanera no era procedente dicho pago y que por ende la parte demandada ostentaba la obligación de devolver, hecho que no se presentó.

d) Para efectos de pagar o no el valor del rescate resultaba aplicable el principio de favorabilidad regulado en el artículo 520 del Decreto 2685 de 1999 ya que se debía aplicar el Decreto 993 de 2015 en tanto que fue expedido el 15 de mayo de 2015, es decir antes de que la DIAN resolviera el recurso de reconsideración, decreto que establece la definición de mercancía diferente de donde se puede concluir que la mercancía objeto de rescate no se encuentra enmarcada dentro de este concepto y por ende la legalización en los términos presentada inicialmente sin pago de rescate era viable.

Estos otros motivos de cesura no son de recibo para la Sala por las siguientes razones:

a) No era jurídicamente procedente la petición de liquidación oficial de corrección elevada por la parte actora ante la DIAN con sustento en el valor pagado por concepto de rescate de mercancías debido a que ese preciso aspecto no se enmarca en los supuestos previstos en la legislación aduanera, específicamente en los artículos 513 del Decreto 2685 de 1999 y 438 de la Resolución número 4240 de 2000 expedida por la DIAN para la expedición de esa precisa liquidación de corrección, destacándose que de conformidad con el último inciso del artículo 476 del Decreto 2685 de 1999 para que un hecho u omisión dé lugar a la formulación de una liquidación oficial debe estar previsto

en la forma en que se establece ley, por lo tanto no hay lugar a hacer una interpretación diferente y menos extensiva, motivos suficientes para que estos reproches no tengan vocación de prosperidad.

b) La solicitud de expedición de liquidación oficial de corrección formulada por la parte actora no tuvo sustento en las causales consignadas en la ley para que aquella fuera proferida consistes en que: a) en las declaraciones de importación se presenten errores en la subpartida arancelaria, las tarifas, la tasa de cambio, las sanciones, la operación aritmética y la modalidad o tratamientos preferenciales; b) cuando se presenten diferencias en el valor aduanero de la mercancía por averías reconocidas en la inspección aduanera y, c) cuando se trate de establecer el monto real de los tributos aduaneros en los casos en que se aduzca pago en exceso, toda vez que el sustento de la petición su fundó única y exclusivamente en el valor pagado por conceto de rescate de mercancías en una declaración de legalización, hecho que la entidad demandante lo asimiló como una sanción, sin embargo como lo expuso el Consejo de Estado los pagos por concepto de rescate de mercancías no constituyen una sanción sino un beneficio para el importador que voluntariamente quiere hacer uso de esa figura, por consiguiente es completamente claro que la solicitud de liquidación de corrección en los precisos términos en que fue formulada no era legalmente procedente.

c) Así las cosas como los actos acusados negaron la solicitud de liquidación oficial de corrección precisamente por la improcedencia de la solicitud de liquidación de corrección elevada por la parte actora (fls. 20 y 21 cdno.), por sustracción de materia no es posible estudiar si en este caso concreto había o no lugar a efectuar el pago de rescate en la declaración de legalización, o si este debió hacerse de manera parcial, o si se debía aplicar el principio de favorabilidad toda vez que la figura jurídica del rescate de las mercancías no es una causa para el estudio y expedición de la liquidación oficial de corrección que es sobre lo que versan los actos administrativos demandados.

d) Es decir, en este caso no hay lugar a estudiar si el pago por el rescate de la mercancía se ajustó o no a derecho por razón de que ese preciso aspecto por determinación de la ley no configura una causal para que la DIAN expida

una liquidación oficial de corrección para efectos de devolución, y en consecuencia mucho menos se puede ordenar corregirla o revocarla como equivocadamente lo pretende la parte actora.

e) Por lo anotado los motivos de censura expuestos por la parte demandante en este punto de la apelación no están llamados a prosperar circunstancia por la cual debe confirmarse el fallo objeto de impugnación.

4. Condena en costas en esta instancia procesal

En cuanto a la condena en costas en segunda instancia, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en concordancia con lo dispuesto en el artículo 366 del Código General del Proceso, en el presente evento hay lugar a imponer condena en costas en esta instancia a la parte actora en la condición de parte vencida cuya liquidación corresponde al juzgado de primera instancia.

En mérito de lo expuesto el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA, SECCIÓN PRIMERA, SUBSECCIÓN B**, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA :

1º) Confírmase la sentencia de 30 de agosto de 2018 proferida por el Juzgado Quinto Administrativo del Circuito de Bogotá DC.

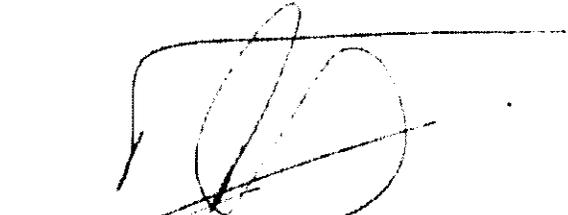
2º) Condénase en costas de esta instancia procesal a la parte actora de conformidad con lo dispuesto en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011 en concordancia con lo dispuesto en el artículo 366 del Código General del Proceso cuya liquidación corresponde al juzgado de primera instancia.

51

3º) Ejecutoriada esta providencia, por Secretaría **devuélvase** el expediente al juzgado de origen con las correspondientes constancias.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

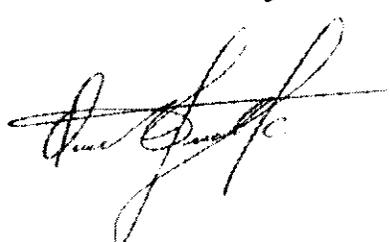
Discutido y aprobado en sesión de la fecha.



FREDY IBARRA MARTÍNEZ
Magistrado



MOISES RODRIGO MAZABEL PINZÓN
Magistrado



ÓSCAR ARMANDO DIMATÉ CÁRDENAS
Magistrado