

Honorable Magistrada
Dra. MERY CECILIA MORENO AMAYA.
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA
SECCIÓN CUARTA - SUB-SECCIÓN "B"
Bogotá, D.C.

Expediente : 25000-23-37-000-2021-00455-00
Demandante : 3M COLOMBIA S.A. y AGENCIA DE ADUANAS ROLDAN SAS
Demandado : DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES
Acción : NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO.

JORGE ENRIQUE GUZMÁN GUZMÁN, residente en ésta ciudad, identificado con la cédula de ciudadanía No. 4.147.215 expedida en Villa de Leiva, abogado en ejercicio portador de la tarjeta profesional No. 80.458 del Consejo Superior de la Judicatura, según poder especial conferido por el Director Seccional de Aduanas Bogotá, el cual me permito adjuntar para que me sea reconocida personería para actuar, de acuerdo con el artículo 172, en concordancia con el artículo 175 de la ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 37 de la ley 2080 de 2021, en tanto el artículo 199 ídem, fue modificado por el artículo 48 de la ley 2080 de 2021, respetuosamente acudo a su Despacho con el fin de **CONTESTAR LA DEMANDA** de la referencia, de conformidad con las siguientes consideraciones:

1. LA ENTIDAD DEMANDADA

De acuerdo con la demanda, la acción se dirige contra la Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, siendo preciso indicar que según el Decreto 1071 del 26 de junio de 1999, dicha entidad se encuentra representada para todos los efectos de ley por su Director General, quien a través de la Resolución No. 000 240 del 23 de Octubre de 2014, delegó en la Directora Seccional de Aduanas de Bogotá, la facultad de otorgar poder para representar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en los procesos en que sea demandada, tal como sucedió en el presente evento.

El Director actual de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se encuentra domiciliado en la Carrera 7A # 6-45 Piso 6, de esta ciudad.

La delegada del Director de Impuestos y Aduanas Nacionales es la Directora Seccional de Aduanas Bogotá, Dra. NELLY ARGENIS GARCÍA ESPINOSA, quien se encuentra domiciliado en la Avenida Calle 26 No. 92-32, G4-G5 Piso 3°, Edificio CONNECTA, de esta ciudad.

El suscrito es el apoderado judicial de la entidad demandada me encuentro domiciliado en la misma dirección de la funcionaria delegada.

2. DE LA OPORTUNIDAD DE LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El auto admisorio de la demanda se ADMITE y señala: Notifíquese personalmente al Director de la **U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN** o a quien se haya delegado esta función, mediante envío de este proveído al

correo electrónico designado para el efecto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 199 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 48 de la Ley 2080 de 2021.

3- EN RELACIÓN CON LAS PRETENSIONES

El actor, mediante apoderado judicial, solicita se hagan las siguientes declaraciones y condenas:

A.- Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión – Subpartida Arancelaria nro. 1-03-241-201-640-0-004001 del 3 de diciembre de 2020, proferida por la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá D.C.; por medio de la cual se modificaron oficialmente ciertas declaraciones de importación presentadas por 3M, sancionándose a ROLDAN por error en la clasificación arancelaria de las mercancías en estas amparadas.

B. Que se declare la nulidad de la Resolución nro. 002904 del 4 de mayo de 2021, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos (E) de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, por medio de la cual se resolvió los recursos de reconsideración interpuestos por las Compañías, contra la Liquidación Oficial de Revisión – Subpartida Arancelaria nro. 1-03-241-201-640-0-004001 del 3 de diciembre de 2020.

C. Que, como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de 3M en los siguientes términos:

1. Que se declare que no hay lugar a las modificaciones de las declaraciones de importación que realizó la DIAN mediante los actos demandados, dentro del expediente administrativo RV 2017 2020 481, determinado un mayor IVA por valor de \$131.930.000, ni a la imposición de la sanción equivalente al 10% del mayor impuesto liquidado en cuantía de \$13.195.000.

2. Que, como consecuencia de lo anterior, se declare la firmeza de las declaraciones mediante las que se importó el producto denominado: INDICADOR CONTROL BIOLÓGICO.

Por consiguiente, se ordene el archivo del expediente abierto en contra de mi representada.

3. Que se declare que no son de cargo de 3M las costas en que hubiere incurrido la Dirección de Impuestos y Aduanas Naciones con relación a la actuación administrativa demandada, ni las de este proceso.

4. Que se condene a la parte demandada y en favor de mi representada al pago de las costas y agencias en derecho en las cuales hayan incurrido para su defensa en el trámite del presente medio de control.

D. Que, en lo pertinente, se restablezca el derecho de ROLDAN en los siguientes términos:

1. Que se declare que no hay lugar a la imposición de la sanción por error en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas por la suma de \$29.025.000.

2. Que se declare que no son de cargo de ROLDAN las costas en que hubiere incurrido la Dirección de Impuestos y Aduanas Naciones con relación a la actuación administrativa demandada, ni las de este proceso.

3. Que se condene a la parte demandada y a favor de mi representada al pago de las costas y agencias en derecho en las cuales haya incurrido para su defensa en el trámite del presente medio de control.

4.- OPOSICIÓN A LAS DECLARACIONES Y CONDENAS.

Desde esta oportunidad me permito manifestar al Despacho que me **OPONGO** a todas y cada una de las pretensiones impetradas por el demandante por no asistirle derecho, de conformidad con las razones que se expondrán en el ejercicio de la defensa y en consecuencia, solicito a ese Despacho, desestimar las súplicas de la demanda.

Se consideró procedente la formulación de la Liquidación Oficial por error en la subpartida arancelaria declarada respecto de las mercancías amparadas en las declaraciones de importación sobre las que se formuló la liquidación oficial al determinar que la subpartida correcta para clasificar la mercancía amparada en las declaraciones de importación es la **3822.00.90.00**, de acuerdo a la Resolución de clasificación arancelaria No. **2489 del 2 de abril de 2012** vigente para la época de los hechos, por lo tanto, la tarifa de arancel e IVA a liquidar corresponde a **0%** y **19%** respectivamente, de conformidad con lo establecido en el Decreto 4927 de 2011 y sus modificaciones.

En relación con la solicitud de condena en costas a la entidad demandada, es importante señalar que la misma no puede prosperar por cuanto, la conducta asumida por esta parte es eficiente, oportuna, eficaz y se ajusta por completo a las disposiciones legales, siempre en procura de atender de manera ágil el procedimiento administrativo y salvaguardo en estricto derecho los intereses de la Nación es decir el interés público.

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 otro lado, también me permito manifestar que, en el presente caso no existe prueba de que efectivamente hayan sido causadas las costas y que se haya cumplido con la obligación tributaria aplicable al caso, básicamente en lo que respecta al pago de la retención en la fuente o el IVA sobre el valor percibido por el apoderado por concepto de los servicios profesionales prestados.

Así lo precisó la Sección Cuarta del honorable Consejo de Estado en sentencia del 06 de julio de 2016¹:

“En efecto, para la Sala, atendiendo el tenor del artículo 365 del CGP, en principio, la parte vencida en el proceso o en el recurso “tendría que ser condenada a pagar las costas de ambas instancias”. “sin embargo, tal circunstancia está sujeta a la regla del numeral 8, según la cual sólo habrá lugar a condenar en costas cuando en el expediente, aparezcan causadas y, siempre y cuando, estén probadas, es decir, se reconoce como requisito específico para que haya lugar a la condena en costas que efectivamente se haya

¹ Sentencia de 6 de julio de 2016, exp. 20486, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

causado y que la parte interesada haya aportado los medios de prueba idóneos que acrediten tal hecho.” (resalto).

Es así entonces, que estas actuaciones objeto de controversia se enmarcaron dentro de la regulación jurídica previa limitación de los poderes del Estado, en este caso de la DIAN, quien en ejercicio de las facultades legales, se sujetó a los procedimientos señalados en la Ley y en los reglamentos.

4.- EXCEPCIÓN:

FALTA DE AGOTAMIENTO DEL REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD.

En el presente caso, con respecto a la sociedad AGENCIA DE ADUANAS ROLDÁN S.A.S. NIVEL 1, se trata de una sanción por la infracción del numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999 y es evidente que **no cumplió con el agotamiento del requisito de procedibilidad**, así como ella misma lo reconoce en el literal D de los presupuestos procesales: así:

“D. Conciliación prejudicial

El numeral 1° del artículo 161 de la Ley 1437 de 2010 dispone:

“La presentación de la demanda se someterá al cumplimiento de requisitos previos en los siguientes casos:

1. Cuando los asuntos sean conciliables, el trámite de la conciliación extrajudicial constituirá requisito de procedibilidad de toda demanda en que se formulen pretensiones relativas a nulidad con restablecimiento del derecho, reparación directa y controversias contractuales.

En los demás casos podrá adelantarse la conciliación extrajudicial siempre y cuando no se encuentre expresamente prohibida (...).”

De conformidad con la norma anteriormente transcrita son susceptibles de conciliación como requisito de procedibilidad aquellos asuntos correspondientes a la Jurisdicción Contencioso Administrativa, sólo cuando la norma no haya establecido disposición en contrario.

En ese orden de ideas, la Ley 446 de 1998 y el párrafo 1° del artículo 2° del Decreto 1716 de 2009 consagraron de manera expresa que no son susceptibles de conciliación los conflictos que versen sobre asuntos de carácter tributario. **Es decir, que en el presente caso teniendo en cuenta que el objeto de litigio es un asunto de carácter tributario no se requiere cumplir con el requisito de procedibilidad para acudir ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa.**” (resalto).

Contario a como se afirma como justificación para no haber agotado el requisito de procedibilidad, consideramos que en el presente caso, en cuanto a la sanción impuesta a la sociedad AGENCIA DE ADUANAS ROLDAN S.A.S. NIVEL1, en calidad de declarante autorizado de la sociedad 3M COLOMBIA S.A., los actos demandados **no versan sobre un asunto de carácter tributario**, en vista de que, pretende la nulidad de los actos administrativos mediante los cuales la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN le impuso multa equivalente a la suma de \$29.025.000, que corresponde al 20% de los

mayores valores a pagar determinados en la liquidación oficial de revisión incluida la sanción, por la comisión de la infracción contemplada en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999 y sus modificaciones, esto es, por hacer incurrir a su mandante, en errores, infracciones administrativas aduaneras que conllevaron a la imposición de mayores tributos.

De acuerdo con la legislación vigente la conciliación extrajudicial se constituyó como un mecanismo de solución de conflictos, por medio del cual las partes se someten antes de un proceso, a un trámite conciliatorio con la participación de la entidad competente, a fin de que las partes involucradas encuentren la manera de resolverlo a través de un acuerdo satisfactorio para los intervinientes, siempre que el asunto sea susceptible de conciliar de acuerdo a lo estipulado ley.

Como fundamento de lo anteriormente expuesto consideramos que en el presente caso por parte de la sociedad demandante se ha incumplido lo dispuesto por el artículo el artículo 13 de la Ley 1285 de 2009, por medio de la cual se reforma la Ley 270 de 1996, Estatutaria de la Administración de Justicia, el cual contempla:

“ARTÍCULO 13. Apruébase como artículo nuevo de la Ley 270 de 1996 el siguiente: “Artículo 42A. Conciliación judicial y extrajudicial en materia contencioso-administrativa. A partir de la vigencia de esta ley, cuando los asuntos sean conciliables, siempre constituirá requisito de procedibilidad de las acciones previstas en los artículos 85, 86 y 87 del Código Contencioso Administrativo o en las normas que lo sustituyan, el adelantamiento del trámite de la conciliación extrajudicial.”

El artículo 2º del Decreto 1716 del 14 de mayo de 2009, dispuso que, es necesario el requisito de procedibilidad en materia contencioso administrativa para las siguientes acciones:

“ARTICULO 2. ASUNTOS SUSCEPTIBLES DE CONCILIACION EXTRAJUDICIAL EN MATERIA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA. Podrán conciliar, total o parcialmente, las entidades públicas y las personas privadas que desempeñan funciones propias de los distintos órganos del Estado, por conducto de apoderado, sobre los conflictos de carácter particular y contenido económico de los cuales pueda conocer la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo a través de las acciones previstas en los artículos 85, 86 y 87 del Código Contencioso Administrativo o en las normas que los sustituyan.

PARAGRAFO 1º. No son susceptibles de conciliación extrajudicial en asuntos de lo contencioso administrativo:

- Los asuntos que versen sobre conflictos de carácter tributario. - Los asuntos que deban tramitarse mediante proceso ejecutivo de que trata el artículo 75 de la Ley 80 de 1993 - Los asuntos en los cuales la correspondiente acción haya caducado”

En el caso que nos ocupa se interpone demanda en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, intentando que se declare la nulidad de los actos administrativos por medio de los cuales la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, le impuso la sanción antes comentada, es claro que la sociedad AGENCIA DE ADUANAS ROLDÁN S.A.S. NIVEL1, debió acudir a la entidad competente con el fin de intentar la conciliación prejudicial.

Lo anterior si tenemos en cuenta que, en los asuntos susceptibles de conciliación, dicho mecanismo es requisito de procedibilidad para acudir ante la jurisdicción administrativa según lo dispuesto en las normas en cita y en atención a lo señalado con el artículo 35 de la Ley 640 de 2001.

En concordancia con lo anterior, el Capítulo II del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. **Requisito de procedibilidad**, artículo 161, en su numeral 1, establece:

“ARTÍCULO 161. REQUISITOS PREVIOS PARA DEMANDAR. *La presentación de la demanda se someterá al cumplimiento de requisitos previos en los siguientes casos:*

1. Cuando los asuntos sean conciliables, el trámite de la conciliación extrajudicial constituirá requisito de procedibilidad de toda demanda en que se formulen pretensiones relativas a nulidad con restablecimiento del derecho, reparación directa y controversias contractuales.

Inciso modificado por el artículo 34 de la Ley 2080 de 2021. El nuevo texto es el siguiente: El requisito de procedibilidad será facultativo en los asuntos laborales, pensionales, en los procesos ejecutivos diferentes a los regulados en la Ley 1551 de 2012, en los procesos en que el demandante pida medidas cautelares de carácter patrimonial, en relación con el medio de control de repetición o cuando quien demande sea una entidad pública. En los demás asuntos podrá adelantarse la conciliación extrajudicial siempre y cuando no se encuentre expresamente prohibida.”

Para el presente caso, la sociedad AGENCIA DE ADUANAS ROLDAN S.A.S. NIVEL 1, antes de interponer la demanda ante la jurisdicción contenciosa administrativa, primero debió intentar la conciliación con mi representada, ante la entidad facultada para ello, requisito este que no se encuentra probado en el proceso que nos ocupa, y por el contrario de los documentos de los que se dio traslado a mi representada con la notificación de la demanda, así como de los que obran en su Despacho, no aparece copia de la diligencia de conciliación y por el contrario, en el escrito de la demanda se hace mención a que a su juicio, el asunto no es objeto de conciliación.

Así cosas tenemos que el actor no dio cumplimiento al requisito señalado por las normas precitadas, y en ese sentido la demanda **NO cumplió con los requisitos legales para acceder a la jurisdicción.**

La excepción propuesta debe declararse probada, por la razón de que, la controversia relacionada con la sanción impuesta a la sociedad AGENCIA DE ADUANAS ROLDÁN S.A.S., NIVEL 1, no versa sobre un asunto de carácter tributario, por tanto, ésta debió agotar el requisito de procedibilidad.

5.- EN RELACIÓN CON LOS FUNDAMENTOS DE HECHO:

Los hechos narrados en relación con todos los actos administrativos demandados **SON EN ESENCIA CIERTOS**; corresponden a la actuación desplegada por la DIAN respecto de la irregularidad encontrada con ocasión de la importación de mercancías por la sociedad **3M COLOMBIA S.A.**, consistente en la errónea clasificación arancelaria de las mismas, y la infracción administrativa aduanera en que incurrió la sociedad **AGENCIA DE ADUANAS ROLDÁN S.A.S. NIVEL1**, en su

calidad de declarante autorizado, actuación administrativa adelantada dentro del expediente administrativo RV 2017 2020 481. También a las actividades desarrolladas por las demandantes con ocasión del ejercicio del derecho de defensa y contradicción.

6.-SOBRE LAS NORMAS VIOLADAS Y EL CONCEPTO DE SU VIOLACIÓN.

Las sociedades demandantes consideran que con la expedición de los actos administrativos demandados se violaron las siguientes disposiciones legales:

- A. -Indebida aplicación del artículo 2° del Decreto 390 de 2016, tras desconocerse los principios generales orientadores para la correcta aplicación de la regulación aduanera y garantías procesales.
- B. Violación al artículo 29 de la Constitución Política de Colombia, al desconocerse las pruebas obrantes en el proceso.
- C. Violación a las normas que rigen la materia, por falta de análisis en el estudio técnico sobre la clasificación arancelaria con las declaraciones importación presentadas, así como una errónea clasificación arancelaria de los indicadores biológicos.
- D. Falta de aplicación de la norma en el estudio de los aspectos técnicos de la mercancía, Resolución No. 007456 del 24 de septiembre de 2019.
- E. Violación al artículo 13 de la Constitución Política de Colombia – Principio de Igualdad – Comparabilidad de la clasificación arancelaria de los Indicadores Biológicos para lectura rápida Attest™ 41382F y Attest™ 1294 con los Indicadores Biológicos objeto de estudio.
- F. Indebida aplicación del numeral 2.2. del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999 y del numeral 2.6. del artículo 485 ibíd., por aplicar la sanción por inexactitud y la sanción por hacer incurrir al importador en infracciones aduaneras, sin que se cumplan los presupuestos fácticos determinados para ello.
- G. Violación del artículo 83 de la Constitución Nacional – La actuación de la Administración violó los principios generales orientadores para la correcta aplicación de la regulación aduanera y garantías procesales – Principio de confianza legítima.

Durante la investigación adelantada en sede administrativo no se vulneró ninguna norma constitucional o disposición aduanera, los Actos Administrativos fueron expedidos acatando dichos principios constitucionales, lo que implica que no hay violación de norma superior, los actos administrativos están debidamente motivados lo que implica que la manifestación de la Administración tiene una causa que la justifica, y ella debe obedecer a criterios de legalidad, certeza de los hechos, debida calificación jurídica y apreciación razonable, además, debe ser seria, adecuada o suficientemente relacionada con la decisión y del examen de los actos administrativos todo lo anterior se evidencia.

7.- EN RELACIÓN CON LOS FUNDAMENTOS DE DERECHO.

A. Nulidad de los actos administrativos demandados por falta de aplicación del artículo 2° del Decreto 390 de 2016 - Violación del artículo 29 de la Constitución Política de Colombia, por falta de análisis en el estudio técnico sobre la clasificación arancelaria con las declaraciones de importación objeto de cuestionamiento.

B. Nulidad de los actos administrativos demandados por falta de estudio de los aspectos técnicos de la mercancía - Omisión en el deber de las autoridades públicas de resolver de forma igual las discusiones que tengan supuestos fácticos y jurídicos similares

La parte actora se refiere que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales profirió liquidación oficial de revisión a la sociedad 3M COLOMBIA S.A. y le impuso la sanción consagrada en el numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, por establecer que la mercancía consistente en reactivos biológicos se clasificaba por la subpartida arancelaria 3002.90.20.00 y que dicha Entidad por medio del Apoyo Técnico No. 1-03-201-245-02-07-A del 21 de agosto de 2018, estableció que no debió clasificarse bajo esa subpartida arancelaria sino bajo la subpartida 3822.00.90.00 pero que el mismo se basó en la ficha técnica pero no se analizaron los elementos técnicos del producto.

Estos cargos no tienen vocación de prosperar por las siguientes razones:

En primer lugar, la sociedad importadora 3M COLOMBIA S.A., por intermedio de la AGENCIA DE ADUANAS ROLDAN S.A.S. NIVEL 1, importó la mercancía descritas como “INDICADOR BIOLÓGICO, USO ESPECIFICO: INDICADOR DEFINIDO DE RESISTENCIA CONTRA EL PROCESO DE ESTERILIZACIÓN DE DISPOSITIVOS MEDICOS”, a través de las declaraciones de importación en relación con las cuales se formularon las liquidaciones oficiales de corrección contenida en los actos administrativos demandados., en las que las clasificó por la subpartida arancelaria 3002.29.02.00, pero tratándose de “Reactivos de Laboratorio sobre cualquier soporte y reactivos de laboratorios preparados, incluso sobre soporte” mi representada consideró que debieron ser declarados por la subpartida arancelaria 3822.00.99.00, de conformidad con las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6 del Arancel de Aduanas vigente Decreto 4927 de 2011 y sus modificaciones, debiendo liquidar por concepto de tributos aduaneros un IVA del 19%.

Cabe mencionar que Colombia acogió el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de mercancías mediante la Ley 646 del 19 de febrero de 2001, el cual, consiste en un instrumento que nos permite determinar la clasificación arancelaria de las mercancías. Es un lenguaje universal y un código para las mercancías, por consiguiente, es el instrumento indispensable para el comercio internacional.

Dicho sistema se encuentra conformado por la nomenclatura y el gravamen. A su vez, la nomenclatura se integra de las Notas de Sección, Capítulo, Partida y Subpartida denominadas como las “notas legales” y son la parte integral del sistema armonizado. Así como, de las reglas generales interpretativas que son como los principios de la nomenclatura del sistema que garantizan una clasificación uniforme en todos los países que acogieron el del Convenio del Sistema Armonizado y éstas se deben aplicar en estricto orden de la uno (1) a la seis (6).

Ahora bien, para aplicar el Arancel de Aduanas debe conocerse la naturaleza o características propias de una mercancía y hacer el correcto manejo de la nomenclatura de este. Por consiguiente, primero nos referiremos a las

características de la mercancía y posteriormente, la aplicación de la nomenclatura con las reglas generales interpretativas que determinaron la correcta clasificación arancelaria.

La mercancía importada consiste en un indicador biológico de lectura rápida Attest con referencias 1298, 1298F, 1294-S, 41482, 41482F, 1491, 1492V, 1291, 1292V, 1295, 1262, 1262P, 1294 está compuesto por una capsula plástica, un caldo de cultivo y una tira de microorganismos, estructurados para ser empleado en la evaluación de la eficacia de procesos de esterilización con vapor asistido por vacío. La tira de microorganismos se presenta aislada de la capsula que contiene el caldo de cultivo.

La tapa en la parte superior presenta un indicador químico de color rosado, el cual vira o cambia a color café cuando todo el indicador biológico se somete a proceso de esterilización con vapor.

El equipo esterilizador es incorporado la carga instrumental que va ser sometida a proceso de esterilización y el indicador biológico es introducido junto con la carga tratando que quede en un lugar de difícil acceso para la sustancia esterilizante, se realiza la esterilización del material con vapor asistido al vacío, alcanzando una temperatura entre 132-135 grados centígrados, en este caso el indicador químico de color rosado, vira o cambia de color café, indicando que fue sometido a un proceso de esterilización.

Después de terminado el ciclo de esterilización en la máquina, si el proceso fue efectivo los microorganismos latentes presentes en la tira del indicador biológico debieron ser inactivos, por lo tanto, al unirse con el caldo de cultivo y ser incubados no deben presentar información de colonias (crecimiento). Sin embargo, si el proceso no fue efectivo los microorganismos al unirse con el caldo de cultivo y ser incubados presentarían formación de colonias y estas generan una enzima que es detectada por equipo de lectura.

Una vez, la autoridad aduanera estableció las características propias de la mercancía procedieron a realizar el correcto manejo de la Nomenclatura Arancelaria contemplado en el Convenio en el artículo 3 literal 1ª), el cual, indica:

“(…)

1.- Utilizar todas las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado sin adición ni modificación, así como los códigos numéricos correspondientes;

2.- Aplicar las Reglas Generales para la interpretación del Sistema Armonizado, así como todas las Notas de las secciones, capítulos y subpartidas y a no modificar el alcance de las secciones, de los capítulos, partidas o subpartidas del Sistema Armonizado.

3.- Seguir el orden de enumeración del Sistema Armonizado”.

En ese contexto, determinó con base en la Regla General Interpretativa 1 dicha mercancía no podía ser clasificada bajo la partida 30.02 por el texto de la partida. Recordemos que la regla general interpretativa 1, expresa:

“1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos sólo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes”. (Subraya fuera del texto).

En este sentido, retomemos lo expresado respecto que la mercancía no puede ser clasificada por la partida indicada por el importador 30.02 debido a que el texto de esta expresa:

“30.02 Sangre humana; sangre animal preparada para usos terapéuticos, profilácticos o de diagnóstico; antisuecos (suecos con anticuerpos), demás fracciones de la sangre y productos inmunológicos, incluso modificados, u obtenidos por procesos biotecnológicos; vacunas, toxinas, cultivos de microorganismos (excepto las levaduras) y productos similares”.

De la lectura, no se puede concluir que nos encontramos frente las mercancías descritas en la partida 30.02 porque no nos encontramos frente sangre humana, ni de un producto obtenido de la sangre animal o de sus fracciones, tampoco no es una vacuna o una toxina.

No dejando de lado que dicha partida comprende algunos reactivos de diagnóstico, estos tienen que ser obtenidos por procesos biotecnológicos a partir de la sangre humana o animal o de sus fracciones o ser productos inmunológicos, es decir, los reactivos de diagnóstico son destinados a la determinación de patologías en seres humanos o animales. Por lo tanto, la mercancía importada como expresamos tiene unas características que no dan lugar a ser clasificadas bajo esta partida arancelaria, en cuanto, no estamos frente a un reactivo de diagnóstico obtenido por proceso biotecnológico.

Adicionalmente, como se ha expresado las reglas generales interpretativas al ser utilizadas deben respetar el orden establecido y no puede aplicarse la regla general interpretativa 3b sin hacer uso de la regla general interpretativa 1.

Así las cosas, según la RGI 1 el Capítulo 38 de la Sección VI, que comprende la partida 3822, señala:

“38.22. Reactivos de diagnóstico o de laboratorio sobre cualquier soporte y reactivos de diagnóstico o de laboratorio preparador, incluso sobre soporte, excepto los de las partidas 30.02 o 30.06; de referencia certificados”.

De modo indicativo nos referiremos a las notas explicativas de la partida 38.22, a saber:

Establecida la partida 38.22, el Convenio señala la regla general interpretativa 6 para determinar la subpartida que le corresponde al producto, cuyo texto prevé:

“La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de Subpartidas, así como, mutatis mutandis, por las reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efecto de esta regla, también se aplican las notas de sección y de capítulo, salvo disposición en contrario”.

Establecida la Partida 38.22, es preciso aplicar la Regla General Interpretativa 6 para determinar la subpartida que le corresponde al producto, regla que textualmente dice:

“6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las notas de subpartida, así como, mutatis mutandis, por las reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta regla, también se aplican las notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario”.

Esta regla indica cómo una vez elegida la partida arancelaria (cuatro primeros dígitos) por una de las reglas generales interpretativas de la 1 a la 4, se debe clasificar a nivel de subpartida para lo cual se debe tener en cuenta:

- Los textos de subpartida y las Notas Legales de subpartida.

- Sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. Es decir, que las comparaciones siempre se harán entre subpartidas del mismo número de

guiones dentro del marco de una partida, para lo cual siempre se iniciará eligiendo a un guion, luego a dos y así sucesivamente, hasta establecer en el caso de Colombia los diez dígitos.

- También establece la R.G.I. 6 que de no ser posible la clasificación por textos de subpartida y Notas Legales de subpartida, se podrán utilizar las demás Reglas Generales Interpretativas, así como las notas de Sección o de capítulo.

Por consiguiente, el texto de la subpartida 3822.00.90.00 indica “Los demás”, es decir, que las mercancías declaradas, al ser indicadores biológicos y paquetes de prueba utilizadas en la verificación del proceso de esterilización con vapor o con óxido de etileno/control biológico para esterilización, deben ser clasificados en la subpartida 38.22.00.99.00, según las reglas generales 1 y 6 del Arancel de Aduanas.

Respecto a que los Apoyos técnicos expedidos por la División de Gestión de Control Aduanero de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá Nos. 1-03-201-245-160-A del 29 de mayo de 2018, 1-03-201-245-0159-A del 29 de mayo de 2018, 1-03-201-245-167-A del 31 de mayo de 2018 y 1-03-201-245-165-A del 30 de mayo de 2018, debe recordarse a la demandante que son apoyos para los funcionarios, pero quien determinó la correcta clasificación arancelaria es el Arancel de Aduanas como se expuso. Aunado, los apoyos si se basaron en las fichas técnicas de las mercancías aportadas por la demandante, por ende, no es aceptada el argumento que no se tuvieron en cuenta los elementos técnicos de la mercancía, tanto es así que se expresaron las características de la mercancía que viene siendo el aspecto técnico.

En relación de la solicitud de un nuevo pronunciamiento por parte de la autoridad aduanera debe señalarse que la demandante no lo hace oficial en el acápite de las pruebas del escrito de la demanda y no expresó el por qué debería el juez decretar dicha prueba, pero su señoría se reitera lo que determinó la correcta clasificación arancelaria de la mercancía consistente en indicador biológico es el Arancel de Aduanas. Adicionalmente, al existir los apoyos técnicos referidos sería innecesario volver la autoridad aduanera pronunciarse respecto a la clasificación que ha sido determinada previamente.

Recordemos que las pruebas deben ser pertinentes, conducentes y necesarias. Frente a dicha solicitud es indispensable analizar la utilidad de la prueba lo que significa que la prueba debe ser útil desde el punto de vista procesal, prestar algún servicio, necesaria o conveniente para ayudar a obtener el convencimiento del funcionario frente a los hechos principales o accesorios sobre los cuales se soporta el proceso.

En general, la prueba inconducente o impertinente es inútil, al no prestar ningún servicio al proceso, para algunos tratadistas la utilidad de la prueba no es un requisito separado por considerarlo un aspecto de su pertinencia y eficacia.

Por ende, no podemos hablar de una prueba conducente, pertinente y útil (necesaria) estamos frente un asunto como se mencionado determinado por la autoridad aduanera según el arancel de aduanas, la cual, estableció que la mercancía indicadores biológicos para proceso de esterilización deben ser clasificadas bajo la subpartida arancelaria 3822.00.90.00, por consiguiente, un nuevo pronunciamiento no ayudará al juez a dilucidar la solución al debate jurídico.

Ahora bien, la mercancía debió clasificarse por la subpartida arancelaria 38.22.00.90.00 porque se trata de un Reactivos de diagnóstico o de laboratorio sobre cualquier soporte y reactivos de diagnóstico o de laboratorio preparador, incluso sobre soporte.

Teniendo en cuenta que las declaraciones de importación que son objeto del presente estudio fueron presentadas ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN en el año 2017, es posible extraer de los pronunciamientos técnicos citados anteriormente que la mercancía en cuestión se clasificaba por la subpartida 3822.00.90.00 del Arancel de Aduanas tal como lo determino la División de Gestión de la Operación Aduanera en aplicación de la Resolución 2489 del 2 de abril de 2012, no obstante, para el año 2019 la Subdirectora de Gestión Técnica Aduanera expidió la resolución No. 007456 por medio de la cual se decide clasificar la mercancía en cuestión por la subpartida 3002.90.20.00

Conforme a lo anterior a fin de determinar la validez de las resoluciones de clasificación arancelaria, este Despacho se permite precisar lo siguiente:

El artículo 304 del Decreto 1165 de 2019 establece:

ARTÍCULO 304. RESOLUCIÓN DE CLASIFICACIÓN ARANCELARIA. *Es el acto administrativo de carácter obligatorio, mediante el cual la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), de oficio o a solicitud de cualquier interesado, en aplicación de la nomenclatura arancelaria vigente, asigna a una mercancía un código numérico denominado subpartida arancelaria, atendiendo, entre otros aspectos, a sus características físicas, químicas y técnicas. La resolución de clasificación arancelaria se constituye en documento soporte de la declaración aduanera de importación.*

Las resoluciones de clasificación arancelaria podrán ser:

- *Anticipadas conforme con lo previsto en los artículos 298 y siguientes del presente Decreto.*
- *De oficio.*
- *Emitidas a petición de cualquier interesado, diferentes a las enunciadas en el numeral 1.*

Para la expedición de las resoluciones de clasificación arancelaria, no es vinculante la calificación de las mercancías que realicen otras entidades en cumplimiento de sus funciones.

Las clasificaciones arancelarias de oficio se emitirán para armonizar los criterios de clasificación conforme con el Arancel de Aduanas.

La ausencia de resolución de clasificación arancelaria, emitida por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), no impide la clasificación de una mercancía por aplicación de manera directa del Arancel de Aduanas.

De la normatividad anteriormente citada, es posible concluir que dentro de las competencias con las que cuenta la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera se encuentran entre otras expedir los actos administrativos sobre clasificaciones arancelarias de oficio o a petición de parte.

En este sentido y en cumplimiento de la citada competencia la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera expidió la resolución 007456 del 24 de septiembre de 2019 con ocasión a la petición del importador 3M COLOMBIA S.A de revocar la Resolución de Clasificación Arancelaria No. 004810 del 5 de julio de 2019; sin embargo, esta fue expedida posterior a la fecha de las aclaraciones de importación

objeto de estudio, razón por la cual para determinar la vigencia y aplicabilidad de esta se cita el artículo 306 del Decreto 1165 de 2019, contempla:

“ARTÍCULO 306 VIGENCIA Y OBLIGATORIEDAD DE LAS RESOLUCIONES DE CLASIFICACIÓN.

Las resoluciones de clasificación arancelaria comenzaran a regir,

1. para el solicitante a partir del día siguiente de su firmeza en sede administrativa.

2. Para los terceros, a partir del día siguiente a la publicación en el Diario Oficial.

Las resoluciones se mantendrán vigentes mientras permanezcan las condiciones bajo las cuales se emitieron.

Parágrafo 1. *Las resoluciones en firme, que a juicio de la administración aduanera deban constituir criterio general de aplicación o sobre las que exista interés general para otras partes interesadas, podrán ser objeto de unificación por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), mediante la expedición de una resolución de carácter general en la que se incorpore solo la parte considerativa de carácter técnico y la decisoria, omitiendo la información comercial confidencial contenida en las resoluciones que se unifican.*

A partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, la resolución general que unifica las resoluciones reemplazara, para todos los efectos jurídicos, las resoluciones en firme que en ellas se incorporan y tendrá carácter obligatorio general.

De acuerdo con lo establecido en el Artículo citado anteriormente, es posible concluir que la Resolución 007456 del 24 de septiembre de 2019 al haber sido expedida por petición de la sociedad importadora 3M COLOMBIA SA entrará a regir a partir del día siguiente a la publicación en el Diario Oficial, es decir el día 09 de octubre de 2019, según publicación en diario oficial No. 51.101, razón por la cual la clasificación arancelaria determinada por la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera surtirá efectos hacia el futuro.

De esta forma resulta palmario el hecho que, de acuerdo con lo indicado por la División de Gestión de la Operación Aduanera de esta Dirección Seccional y la Coordinación de Arancel de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera que la Resolución 007456 del 24 de septiembre 2019 no se puede aplicar para las importaciones objeto de estudio realizadas en el año 2017 ya que estas se realizaron con anterioridad a la expedición de la resolución señalada.

Teniendo en cuenta lo anterior se determinó que, las se clasificaron erradamente las mercancías objeto de investigación, por consiguiente, se consideró procedente la formulación de una Liquidación Oficial de Revisión para que se corrija la subpartida arancelaria de la mercancía amparada en las declaraciones de importación objeto de la liquidación oficial, lo cual hizo pertinente que se ajustaran los derechos e impuestos a la importación de acuerdo a la tarifa correcta y se ordenara el pago de los mayores valores a pagar por concepto de éstos a favor de la Nación, así como la sanción prevista en el numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 38 del Decreto 1232 de 2001 y adicionado por el artículo 4 del Decreto 2883 de 2008 (ahora recogido en el numeral 2.2 del Artículo 615 del Decreto 1165 de 2019), el cual prevé, para aquellos casos en que se incurra en inexactitud o error en los datos consignados en las declaraciones de

importación, cuando éstas conlleven un menor pago de tributos aduaneros legalmente exigibles, una sanción de multa equivalente al 10% del valor de los tributos dejados de cancelar.

En este sentido, resulta pertinente mencionar que el artículo 11 del Decreto 1165 de 2019, señala que la obligación aduanera nace con las formalidades aduaneras que deben cumplirse de manera previa a la llegada de la mercancía al Territorio Aduanero Nacional y comprende entre otros aspectos, la presentación de la declaración de importación, el pago de los derechos e impuestos causados por la importación y los intereses, el valor de rescate y las sanciones a que haya lugar, obligación frente a la cual es responsable el importador de acuerdo con lo previsto en el inciso tercero del citado artículo. Así mismo, de conformidad con lo establecido en el inciso segundo del artículo 8 ibídem, el importador será responsable de acreditar la legal introducción de las mercancías al territorio aduanero nacional, con el lleno de los requisitos exigidos y el pago de los derechos e impuestos a la importación a que haya lugar.

En resumen, se consideró procedente la formulación de la Liquidación Oficial por error en la subpartida arancelaria declarada respecto de las mercancías amparadas en las declaraciones de importación sobre las que se formuló la liquidación oficial al determinar que la subpartida correcta para clasificar la mercancía amparada en las declaraciones de importación es la **3822.00.90.00**, de acuerdo a la Resolución de clasificación arancelaria No. **2489 del 2 de abril de 2012** vigente para la época de los hechos, por lo tanto, la tarifa de arancel e IVA a liquidar corresponde a **0%** y **19%** respectivamente, de conformidad con lo establecido en el Decreto 4927 de 2011 y sus modificaciones.

Lo anterior teniendo en cuenta que, si bien la Resolución 7456 del 24 de Septiembre de 2019 expedida por Subdirección Técnica Aduanera clasificó los productos amparados en las declaraciones de importación objeto de investigación por la subpartida arancelaria 3002.90.20.00; sólo rige hacia el futuro; por lo que había lugar además, a acoger los apoyos técnicos expedidos en tal sentido, los cuales se fundamentan en la Resolución 2489 del 2 de abril de 2012, expedida por la coordinación del Servicio de Arancel de la misma Subdirección Técnica Aduanera y vigente para la fecha en que se presentaron las declaraciones de importación.

Así las cosas, los derechos e impuestos se liquidaron de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999 modificado por el artículo 4 del Decreto 4136 de 2004, (norma vigente al momento de la importación) hoy recogidos en el artículo 14 del Decreto 1165 de 2019, serán los vigentes a la fecha de presentación y aceptación de la declaración de importación, correspondiendo para la subpartida arancelaria **3822.00.90.00** una tarifa del 0% de arancel y una tarifa de IVA del 19%, de acuerdo a lo señalado en el arancel histórico obrante en el expediente administrativo.

C. Nulidad de los actos administrativos por violación al Principio de Igualdad - Comparabilidad de la clasificación arancelaria de los Indicadores Biológicos para lectura rápida Attest™ 41382F y Attest™ 1294 con los Indicadores Biológicos objeto de estudio

Manifiestan que respecto de los argumentos presentados por la Administración, cabe resaltar la inconformidad de los mismos, pues en este punto donde fuimos notificados de dos resoluciones mediante las cuales se realizaron los estudios técnicos y un análisis a profundidad de la clasificación correcta de los

Indicadores Biológicos, no resulta coherente que, para otros productos con similitudes características se les dé un tratamiento diferente, cuando la realidad muestra que sus componentes y usos tienen la misma finalidad.

No le asiste razón pues como ampliamente se ha venido sosteniendo las declaraciones de importación que son objeto del presente estudio fueron presentadas ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN en el año 2017 y en ese entonces los pronunciamientos técnicos de la mercancía en cuestión se clasificaba por la subpartida 3822.00.90.00 del Arancel de Aduanas tal como lo determino la División de Gestión de la Operación Aduanera en aplicación de la Resolución 2489 del 2 de abril de 2012, no obstante, para el año 2019 la Subdirectora de Gestión Técnica Aduanera expidió la resolución No. 007456 por medio de la cual se decide clasificar la mercancía en cuestión por la subpartida 3002.90.20.00

De esta forma resulta palmario el hecho que, de acuerdo con lo indicado por la División de Gestión de la Operación Aduanera de esta Dirección Seccional y la Coordinación de Arancel de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera que la Resolución 007456 del 24 de septiembre 2019 no se puede aplicar para las importaciones objeto de estudio realizadas en el año 2017 ya que estas se realizaron con anterioridad a la expedición de la resolución señalada.

D.- Nulidad de los actos administrativos demandados por violación del artículo 83 de la Constitución Nacional – La actuación de la Administración violó los principios generales orientadores para la correcta aplicación de la regulación aduanera y garantías procesales – Principio de confianza legítima

La demandante arguye que por el principio de buena fe debe revisarse la ficha técnica de la mercancía importada porque es en ella donde se aprecian las características y especificaciones técnicas del producto, que considerar la mercancía como mal clasificada se estaría vulnerado el principio de buena fe.

Este cargo no tiene vocación de prosperar por las siguientes razones:

El principio de buena fe no es absoluto si bien es un principio de doble vía tanto para el particular como de la administración, mencionado que se presume que las actuaciones derivadas de las autoridades públicas se encuentra bajo los postulados de la buena fe, los cuales, han sido respetados por la autoridad aduanera en el presente debate jurídico relacionado con la determinación de la correcta clasificación arancelaria y asegurar así los tributos aduaneros de las arcas de la Nación que debió pagar el importador al ingresar al territorio aduanero nacional la mercancía importada, puesto que, al ser una de las funciones de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y tener la potestad de fiscalización respecto al ingreso o permanencia de mercancía extranjera al territorio aduanero nacional, nos encontramos frente a esa función del orden público, estabilización de la economía nacional y de protección de los productores nacionales en cargada a dicha Entidad, es decir, realizando la potestad de fiscalización no está incoando el principio de buena fe.

Así lo ha entendido el Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta en Sentencia 2014-01114 de febrero 26 de 2015, Ref.: Expediente

11001-03-15-000-2014-01114-01, magistrado ponente Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, el cual, precisó:

*(...)2.3.2. De la buena fe. El artículo 83 de la Constitución Política establece que “las actuaciones de los particulares y de las autoridades públicas deberán ceñirse a los postulados de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellos adelanten ante estas”. Al interpretar ese precepto, en la Sentencia T-532 de 1995, la Corte Constitucional advirtió lo siguiente: “Cuando la Constitución exige que las actuaciones de los particulares y de las autoridades se ceñan a los postulados de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellos adelanten ante estas, consagra un postulado que obliga a las entidades y a los servidores públicos a revisar radicalmente la posición que tradicionalmente han venido observando ante el ciudadano, marcada por la prevención y la mala voluntad. Tal principio exige de gobernantes y gobernados el compromiso de obrar honesta y desprevencidamente, en el marco de unas relaciones de mutua confianza, de tal manera que, sometidos todos al orden jurídico y dispuestos a cumplir sus disposiciones con rectitud, no haya motivo alguno de recelo. La norma en mención no obliga tan solo al particular, sino que se aplica con igual severidad al servidor público, que ni puede presumir la mala fe de la persona respecto de la cual cumple su función, ni le es permitido, en lo que toca con sus propios deberes, asumir actitudes engañosas o incorrectas”. Como se ve, la buena fe es un principio que rige las actuaciones de los particulares y de la administración y obliga a actuar de manera leal, clara y transparente, esto es, sin el ánimo de sacar provecho injustificado de la contraparte y guiados siempre por la idea de mutua confianza. Sobre el alcance del principio de buena fe, en la Sentencia T-568 de 1992, la Corte Constitucional también advirtió: “la buena fe no puede implicar que el derecho la admita y proclame como criterio eximente de la responsabilidad que, según las leyes, corresponde a quienes incurren en acciones u omisiones dolosas o culposas que ameritan la imposición de sanciones judiciales o administrativas. Hacer del principio de la buena fe una excusa de ineludible aceptación para consentir conductas lesivas del orden jurídico equivale a convertir este en sistema inoperante. Pese a la obligatoriedad del principio constitucional enunciado, este se edifica sobre la base de una conducta cuidadosa de parte de quien lo invoca, en especial si la ley ha definido unas responsabilidades mínimas en cabeza del que tiene a su cargo determinada actividad”. **Aquí interesa resaltar que el principio de buena fe no es absoluto porque no puede constituir un eximente de responsabilidad frente a conductas lesivas del orden jurídico. En otras palabras, la ley impone unas obligaciones y el principio de buena fe no puede servir de excusa para desconocer esas obligaciones, so pena de hacer inoperante el orden jurídico. Al respecto, María José Viana Cleves (17) explicó que “el reconocimiento del principio de buena fe no puede implicar la paralización administrativa, legislativa y judicial, por lo que es necesario incorporar un concepto restringido de la protección al principio de buena fe. Esto no pretende restar importancia a la necesidad de proteger este principio, sino impedir que este, entendido como un concepto muy amplio, se convierta en un obstáculo para el ejercicio de las potestades públicas propias del Estado social de derecho”.***

Sobre la buena fe en el proceso administrativo sancionatorio aduanero, en Sentencia T-460 de 1992, la Corte Constitucional señaló lo siguiente: “El artículo 83 dispone que ‘Las actuaciones de los particulares y de las autoridades públicas deberán ceñirse a los postulados de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellos adelanten ante estas’, mientras el 84 es perentorio en señalar que ‘cuando un derecho o una actividad hayan sido reglamentados de manera general, las autoridades públicas no podrán establecer ni exigir permisos, licencias o requisitos adicionales para su ejercicio’, principio refrendado en el artículo 333, relativo a la actividad

*económica y a la iniciativa privada, para cuyo ejercicio 'nadie podrá exigir permisos previos ni requisitos sin autorización de la ley'. De todo lo cual se desprende sin mayores esfuerzos del intelecto que el principio es la confianza, expresada en la presunción de buena fe, mientras que las excepciones al mismo, es decir, aquellas ocasiones en las cuales pueda partir el Estado del supuesto contrario para invertir la carga de la prueba, haciendo que los particulares aporten documentos o requisitos tendientes a demostrar algo, deben estar expresa, indudable y taxativamente señaladas en la ley. De tal modo que el servidor público que formule exigencias adicionales a las que han sido legalmente establecidas, vulnera abiertamente la Constitución e incurre en abuso y extralimitación en el ejercicio de sus atribuciones. Desde luego, lo dicho implica que el mencionado principio también tiene sus límites y condicionamientos, derivados de otro postulado fundamental como es el de la prevalencia del interés común. En modo alguno puede pensarse que el principio de la buena fe se levante como barrera infranqueable que impida a las autoridades el cumplimiento de su función, pues, mientras la ley las faculte para hacerlo, pueden y deben exigir los requisitos en ella indicados para determinados fines, sin que tal actitud se oponga a la preceptiva constitucional. En nuestro Estado de derecho, las leyes gozan de aptitud constitucional para imponer a la administración o a los jueces la obligación de verificar lo manifestado por los particulares y para establecer procedimientos con arreglo a los cuales pueda desvirtuarse en casos concretos la presunción de la buena fe, de tal manera que si así ocurre con sujeción a sus preceptos se haga responder al particular implicado tanto desde el punto de vista del proceso o actuación de que se trata, como en el campo penal, si fuere del caso. De lo anterior puede colegirse que es inaceptable el argumento según el cual la actuación de la autoridad aduanera, en cuanto pone en marcha procedimientos encaminados a comprobar si en determinado caso se configuró el contrabando, vulnera el principio de la buena fe, toda vez que demostrado aquel con arreglo a las disposiciones legales correspondientes y con estricta observancia del debido proceso, lo que acontece es que se desvirtúa mas no se desconoce la presunción que en principio amparaba a la persona" (subrayado y resaltado del texto original. Último párrafo negrilla fuera de texto). **En asuntos aduaneros también es claro que el principio de buena fe tiene un carácter restringido, pues no puede servir de excusa para desconocer o vulnerar las normas que regulan la importación, exportación, tránsito y almacenamiento de mercancías ni para limitar la potestad de fiscalización, que ejerce la DIAN para determinar si, por ejemplo, una mercancía ingresó legalmente al país. En conclusión, si bien el principio de buena fe es exigible a la administración, lo cierto es que su aplicación es restrictiva, en tanto no puede servir de excusa para evadir la responsabilidad por la vulneración de la ley"** (resalto).*

En conclusión, el cargo de la supuesta vulneración al principio de buena fe se queda sin sustento jurídico al estar la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales facultada para determinar la correcta clasificación arancelaria de las mercancías en el país y ejercer su potestad de fiscalización frente al importador no se infringió el principio en comento.

RELACIÓN CON LA INFRACCIÓN CONTEMPLADA EN EL NUMERAL 2.6 DEL ARTICULO 485 DEL DERECHO 2685 DE 1999, Y SU CORRESPONDIENTE SANCIÓN.

La autoridad aduanera en el mismo acto de fondo determinó el incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades por parte de la AGENCIA DE ADUANAS ROLDAN S.A.S. NIVEL 1, por consiguiente, al comprobar que hizo incurrir a su mandante en una sanción y una liquidación de mayores tributos nos encontramos

frente a la comisión de la infracción aduanera descrita y contemplada en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999, siendo merecedora de la sanción allí prevista, la cual, estipula:

“ARTÍCULO 485. INFRACCIONES ADUANERAS DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS Y SANCIONES APLICABLES. *Además de las infracciones aduaneras y sanciones previstas en los artículos 482, 483 y 484 del presente decreto, las agencias de aduanas y los almacenes generales de depósito cuando actúen como agencias de aduanas, serán sancionados por la comisión de las siguientes infracciones aduaneras:*

(...)

2. Graves:

2.6 Hacer incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la imposición de sanciones, el decomiso de las mercancías o la liquidación de mayores tributos aduaneros;

La sanción aplicable para la falta grave señalada en el numeral 2.6 será de multa equivalente al veinte (20%) del valor de la sanción impuesta, del valor de la mercancía decomisada o del mayor valor a pagar determinado en la liquidación oficial, incluida la sanción.” (Énfasis por fuera de texto).

Lo anterior, debido a que la agencia de aduana incumplió sus obligaciones consagradas en el artículo 26 del Decreto, las cuales, estipula:

“ARTICULO 26. OBLIGACIONES DE LAS SOCIEDADES DE INTERMEDIACIÓN ADUANERA. *<Artículo modificado por el artículo 4 del Decreto 3600 de 2005. El nuevo texto es el siguiente:> Las Sociedades de Intermediación Aduanera, en ejercicio de su actividad, tendrán las siguientes obligaciones:*

a) Actuar de manera eficaz y oportuna en el trámite de las operaciones de importación, exportación y tránsito aduanero ante la autoridad aduanera;

b) Suscribir y presentar las declaraciones y documentos relativos a los regímenes de importación, exportación y tránsito aduanero, en la forma, oportunidad y medios señalados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de conformidad con la normatividad vigente;

c) Responder por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones de importación, exportación, tránsito aduanero y demás documentos transmitidos electrónicamente o suscritos en desarrollo de su actividad, en los términos establecidos en el artículo 22 del presente decreto;

d) Liquidar y cancelar los tributos aduaneros y sanciones a que hubiere lugar, de acuerdo con lo previsto en la normatividad aduanera. (...).” (Énfasis agregado)

Así mismo, se estableció el incumplimiento de las responsabilidades en cabeza de las agencias de aduanas roldan, así:

“ARTICULO 27-4. RESPONSABILIDAD DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS. *<Artículo adicionado por el artículo 1 del Decreto 2883 de 2008. El nuevo texto es el siguiente> Las agencias de aduanas que actúen ante las autoridades aduaneras serán responsables administrativamente por las infracciones derivadas de su ejercicio.*

Igualmente, serán responsables por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus agentes de aduanas acreditados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y responderán administrativamente cuanto por su actuación como declarantes hagan incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios en infracciones administrativas aduaneras que conlleven a la liquidación de mayores tributos aduaneros, la imposición de sanciones o decomiso de las mercancías.

Lo anterior, sin perjuicio de las acciones legales que puedan adelantar los mandantes o usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios contra las agencias de aduanas.

PARÁGRAFO. Las agencias de aduanas responderán directamente por el pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias que se causen respecto de operaciones en las que usuarios de comercio exterior sea una persona inexistente". (Énfasis propio).

De las normas citadas, se desprende que las agencias de aduanas que actué ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales son responsables, entre otras, de la veracidad y exactitud de la información plasmada en las declaraciones de importación por él suscritas, del pago de los tributos aduaneros, por las infracciones derivadas del ejercicio de agenciamiento, cuando haga incurrir a su mandante por su actuación como declarante que conlleven a la liquidación de mayores tributos y sanciones.

Es menester referirse al verbo rector de la infracción aduanera consagrada en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999 modificado por el artículo 6 del Decreto 2883/2008, "HACER INCURRIR", según el diccionario de la Real Academia Española, los verbos "HACER" e "INCURRIR", significan:

"HACER: Causar, ocasionar"

"INCURRIR: Caer en una falta, cometerla".

Adicionalmente, quien realiza el verbo rector de "hace incurrir" es un sujeto determinado, tal como, lo contempla el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999, es la "AGENCIA DE ADUANAS", cuya naturaleza jurídica se deduce del artículo 12 del Decreto 2685 de 1999, el cual, a su tenor literal, reza:

"ARTICULO 12. *Modificado art. 1 Decreto 2883/2008. **AGENCIAS DE ADUANAS.** Las agencias de aduanas son las personas jurídicas autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ejercer el agenciamiento aduanero, actividad auxiliar de la función pública aduanera de naturaleza mercantil y de servicio, orientada a garantizar que los usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios cumplan con las normas legales existentes en materia de importación, exportación y tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades.
(...)*

PAR. 2. Las actividades propias del agenciamiento aduanero se encuentra sometidas a las regulaciones especiales de este decreto y al control por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales". (Énfasis añadido).

Dicho lo anterior, la agencia de aduana responde por la obligación de exactitud y veracidad de la información contenida en la declaración de importación objeto del debate, siendo conocedora de las normas aduanera incluyendo el Arancel de Aduanas, tal como, se induce de su naturaleza jurídica y se encuentra facultada

para reconocer la mercancía que va ser objeto de importación, debiendo cerciorarse de la exactitud de las subpartidas arancelarias de las mismas y llegado el caso que las subpartidas sean suministradas por el importador, éste al prestar el servicio de agenciamiento, conocedora de la normatividad aduanera-arancel de aduanas-podrá apartarse y entrar a determinar la correcta clasificación arancelaria.

Lo anterior, para decir que la Agencia de Aduanas Roldan S.A.S. Nivel 1, hizo incurrir a su mandante, puesto que, ocasionó que se liquidaran tributos y la imposición de infracción como ya se manifestó por determinar una incorrecta clasificación arancelaria de las mercancías importadas, incumpliendo con su obligación de veracidad y exactitud al determinar la misma. Teniendo éste que garantizar el cumplimiento de la normatividad aduanera y la facultad de reconocer las mercancías, tal como, lo establece el artículo 27-3 del Decreto 2685 de 1999, a su tenor literal, expresa:

“ARTÍCULO 27-3. Adicionado art. 1 Decreto 2883/2008. RECONOCIMIENTO DE LAS MERCANCÍAS. Las agencias de aduanas tendrán la facultad de reconocer las mercancías que se someterán al proceso de importación, en zonas primarias aduaneras y zonas francas, con anterioridad a su declaración ante la aduana.

Sin ocasión del reconocimiento de las mercancías las agencias de aduanas detectan mercancías en exceso respecto 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, deberán comunicarlo a la autoridad aduanera y podrán ser reembarcadas o legalizadas con el pago de los tributos aduaneros correspondientes, sin que haya lugar al pago de suma alguna por concepto de rescate. Para todos los efectos, la mercancía así legalizada se entenderá presentada a la autoridad aduanera.

Inc. Las agencias de aduanas podrán efectuar el reconocimiento de que trata el presente artículo, después de presentada una declaración anticipada y antes de solicitar el levante de la mercancía. (...).” (Énfasis añadido).

Es de mencionar que pese que es la Agencia de Aduanas la encargada de elaborar los documentos para la nacionalización con base en los documentos originales entregados por el importador los cuales reflejan la negociación que este último realiza con el vendedor, lo cierto es que la agencia de aduanas es responsable de la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de importación, pues el Estado las ha autorizado para que representen a los usuarios de comercio exterior ante la autoridad aduanera como profesionales en los trámites de comercio exterior, por lo tanto, la sociedad demandante quien actuó como declarante autorizado mantiene su responsabilidad. Por ende, no puede pretender la demandante desligarse de sus obligaciones consagradas en el Decreto 2685 de 1999.

Sobre la relación entre la sociedad demandante AGENCIA DE ADUANAS ROLDAN S.A.S. NIVEL 1 y la sociedad 3M COLOMBIA S.A., se rigen por el derecho privado, es decir, por el Código Civil y el Código de Comercio, debo precisar que sobre el tema del agenciamiento en materia aduanera se encuentra regulado, siendo así normal especial y de aplicación como se dio en los actos administrativos demandados.

Precisado lo anterior, el contrato de mandato no hizo incurrir a su mandante en liquidación de mayores tributos aduaneros, a lo cual, debemos recordar que las actividades propias del agenciamiento aduanero se encuentran sometido a lo

contemplado en el Decreto 2685 de 1999, así se contempla en el párrafo segundo del artículo 12 del Decreto 2685 de 1999, a su tenor literal:

“ARTICULO 12. Modificado art. 1 Decreto. 2883/2008. AGENCIAS DE ADUANAS.

(...)

PAR. 2. Las actividades propias del agenciamiento aduanero se encuentra sometidas a las regulaciones especiales de este decreto y al control por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”. (Énfasis añadido).

Al respecto transcribimos un aparte de la Sentencia de fecha 11 de octubre de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, M.P. FREDY IBARRA MARTINEZ, expediente No. **11001333401045201600116-01**, sobre el argumento del **contrato de mandato**, estipuló:

“(...) 11) La parte actora argumenta que en este caso concreto no tiene responsabilidad alguna por cuanto en el contrato de mandato suscrito entre ella y el importador se estipuló que: “el mandante establece que la Agencia de Aduanas no reconocerá físicamente la mercancía antes de declararla a menos que éste dé instrucciones previas de hacerlo y pague a la Agencia de Aduanas las tarifas por esta actividad...”

*Al respecto cabe reiterar que la ley preceptúa que la exactitud y veracidad de la información contenida en la declaración de importación recae en la agencia de aduanas declarante quien está facultada también, por expresa disposición legal, para verificar la mercancía antes de su declaración con el fin de corroborar precisamente la información que se va a consignar puesto que son auxiliares de la función aduanera que deben garantizar que los usuarios de comercio exterior cumplan las normas aduaneras, luego, incluir cláusulas en un mandato consistentes en que la “Agencia de Aduanas no reconocerá físicamente la mercancía antes de declararla a menos que éste dé instrucciones previas de hacerlo y pague a la Agencia de Aduanas las tarifas por esta actividad y los gastos e que se incurra (...) No obstante, si el mandante informa a ALPOPULAR S.A. una posición arancelaria, o la mercancía ya se encuentra clasificada en los documentos que el mandante entrega (registro o licencia de importación, certificado de origen, etc.). ALPOPULAR S.A. obligatoriamente clasificará y declarará la mercancía en esa posición arancelaria, sin responsabilidad alguna y bajo la completa responsabilidad del mandante” **en modo alguno la excluyen de responsabilidad en tanto que no puede inobservar e incumplir las obligaciones y responsabilidades que el ordenamiento jurídico le ha impuesto de modo expreso y concreto y que no pueden ser alteradas no desconocidas por estipulación o pacto entre los agentes aduaneros.** (...)”.* (Énfasis fuera de texto).

En conclusión, la AGENCIA DE ADUANAS ROLDAN S.A.S NIVEL 1, incurrió en la infracción aduanera consagrada en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 6 del Decreto 2883 DE 2008, por los argumentos plasmados en el presente escrito de contestación de la demanda y que se prueban con las pruebas documentales que reposan en el expediente administrativo que se allegan al Despacho.

7.- PETICIÓN:

Con base en las anteriores consideraciones y las que a bien tenga el Despacho tener en cuenta, en forma comedida solicito, **desestimar las suplicas de la demanda por no asistirle derecho a la sociedad demandante.**

8.- EN RELACIÓN CON LAS PRUEBAS

DE LA PARTE DEMANDADA:

Solicito a la Honorable Magistrada se sirva tener como tales las siguientes:

- Fotocopia íntegra y legible del expediente administrativo RV 2017 2020 481 en cinco tomos con novecientos dos (902) folios.

9.- ANEXOS:

- Poder para actuar otorgado por la Directora Seccional de Aduanas de Bogotá (A) y sus anexos.
- Fotocopia íntegra y legible del expediente administrativo RV 2017 2020 481 en cinco tomos con novecientos dos (902) folios.

10. NOTIFICACIONES

Informo al Despacho judicial que para los fines pertinente y en concordancia con lo dispuesto en el Decreto 806 de 2020, se reciben notificaciones en el buzón electrónico: **notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co** y a mi dirección de correo electrónico personal institucional: **jguzmang@dian.gov.co** Celular 3102561944.

Igualmente, se informa al Despacho que el presente escrito fue enviado a las partes a las direcciones de correos electrónicos informados.

De la Honorable Magistrada.

Atentamente,



ENRIQUE GUZMAN GUZMAN
CC. # 4.147.215 de Villa de Leiva
T. P. 80.458 del C. S de la Judicatura.