



Rama Judicial del Poder Publico
Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo del Atlántico
JUZGADO SEXTO ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE BARRANQUILLA

D.E.I.P De Barranquilla, treinta (30) de junio de dos mil veintidós (2022)

Radicado	08001-3333-006-2018-00214-00
Medio de control	Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Demandante	Intergranos S.A.
Demandado	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN
Jueza	Lilia Yaneth Álvarez Quiroz

I. ASUNTO A DECIDIR

Procede el Despacho a dictar sentencia dentro del medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho interpuesto por la sociedad Intergranos S.A. contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, de conformidad con el artículo 187 de la Ley 1437 de 2011 Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en los siguientes términos:

II. ANTECEDENTES

2.1. Pretensiones de la Demanda

Como pretensiones de demanda, la actora presentó las que a continuación se transcriben:

1. Que se declare la nulidad de i) Resolución N° 1-90-201-236-408-2239 del veintiuno (21) de noviembre de 2017, proferida por la Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, por medio de la cual, se resuelve un recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución liquidación oficial N° 1-90-201-241-1434 del 16 de agosto de 2017 ii) Resolución liquidación oficial N° 1-90-201-241-1434 del 16 de agosto de 2017, por medio de la cual, la Jefe de División de Gestión de liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, profiere liquidación oficial de corrección.
2. Como consecuencia de la declaración anterior, a título de restablecimiento del derecho, se declare en firme la declaración de importación anunciada a nombre del importador Intergranos S.A. y no se imponga la obligación de corregir y liquidar un mayor valor de tributos imputado a la declaración de importación con autoadhesivo N° 07477360078170 del 07 de abril de 2016 a favor de la Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN por valor de veintiocho millones setecientos ochenta y cinco mil trescientos cuarenta y tres pesos M/L (28.785.343).
3. Condénese a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, Dirección Seccional de Aduanas de Medellín – Dirección de Gestión Jurídica a indemnizar los

perjuicios causados a la sociedad demandante, perjuicios que se estiman de la siguiente manera:

- Honorarios de abogados del 10% sobre la cuantía en discusión.
- Perjuicios morales 50 Salarios mínimos legales mensuales vigentes

4. Ordénese a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, Dirección Seccional de Aduanas de Medellín a cumplir con la sentencia en la forma indicada por los artículos 189 y siguientes del Código de Procedimiento Administrativo y de lo contencioso administrativo- Ley 1437 de 2011.

2.2. Hechos

Al realizar el estudio del cuerpo de la demanda y sus anexos, como fundamentos fácticos de las pretensiones de demanda, se resumen los siguientes:

- Que la División de Gestión de Liquidación hace referencia a un Requerimiento Especial Aduanero N° 1-90-238-419-911 del 22 de mayo de 2017, proferido por la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, que se expidió con el propósito legal de formular la liquidación oficial N° 1-90-201-241-1434 del 16 de agosto de 2017, indicando que el maíz investigado cumple con los presupuestos señalados en la norma tributaria para liquidar y pagar una tarifa del 5%, ordenando de esta manera proceder a liquidar un mayor valor a pagar en una cuantía equivalente a Veintiocho Millones Setecientos Ochenta y Cinco Mil Trescientos Cuarenta y Tres Pesos M/L (\$28.785.343), discriminado por concepto de IVA Veintiséis Millones Ciento Sesenta y Ocho Mil Cuatrocientos Noventa y Cuatro Pesos M/L (\$26.168.494) y Dos Millones Seiscientos Dieciséis Mil Ochocientos Cuarenta y Nueve Pesos M/L (\$2.616.849), por concepto de sanción a nombre del importador S.A.
- Que dentro del término legal establecido en el artículo 510 del Decreto 2685 de 1999, el 09 de junio de 2017, se presentó respuesta por parte de la sociedad importadora mediante apoderado, al requerimiento especial efectuado por la DIAN.
- Posteriormente, mediante liquidación oficial N° 1-90-201-241-1434 del 16 de agosto de 2017, notificada el 18 de agosto de la misma anualidad, se profiere liquidación oficial de corrección por parte de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, Despacho que resolvió formular liquidación oficial de corrección a la declaración de importación con sticker N° 07477360078170 del 07 de abril de 2016, a nombre de la importadora Intergranos S.A., liquidando un mayor valor a pagar en dichas declaraciones por

parte del demandante, en cuantía equivalente a Veintiocho Millones Setecientos Ochenta y Cinco Mil Trescientos Cuarenta y Tres Pesos M/L (\$28.785.343).

- Dentro del plazo de 15 días siguientes, contados a la fecha de notificación de la liquidación oficial de corrección, se interpuso recurso de reconsideración dirigido a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la U.A.E. DIAN.
- La subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la U.A.E. de la DIAN, mediante Resolución N° 1-90-201-236-408-2239 del 21 de noviembre de 2017, decide confirmar la Resolución N° 1-90-201-241-1434 del 16 de agosto de 2017

2.3. Fundamentos de Derecho, Normas Violadas y Concepto de Violación.

Como fundamentos de derecho, normas violadas y concepto de su violación, presentó la parte actora los argumentos que a continuación se resumen:

Disposiciones Violadas

- Constitución Política de Colombia, Artículos 2,6,29,83,209 y 363
- Artículo 424 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 38 de la Ley 1607 del 2012.
- Decreto 2685 de 1999, Artículos 1 y 2
- Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Artículos 1, 2,3 y 4.

La violación de estas normas está referida a la interpretación equivocada de las mismas, toda vez que la Ley 1607 del 2012, en su artículo 38 al modificar el artículo 424 del Estatuto Tributario, estableció como excluido el maíz para consumo humano que fuere importado, y la DIAN no sólo lo quiere gravar sino que además y a pesar de ser un producto de la canasta familiar, lo quiere gravar con una tarifa del 5%, tomando un nuevo concepto que no está en la norma como es el concepto de materia prima. Desconoce la DIAN de entrada que para el maíz y el arroz importado o nacional, sólo exigen dos regímenes como bien lo expresa el Decreto 2686 del 2014, el gravado a la tarifa del 5% y el excluido, es decir, no sometido a impuestos de ventas.

Quiere además introducir conceptos equivocados, soltaron el concepto de consumidor final, después de un desgaste enorme en perjuicios de los importadores y echan mano de un nuevo concepto que no está en la norma, conociendo como conocen, que sólo se puede tomar como materia prima cuando es importada para uso industrial no cuando es para consumo humano. No existe importación de maíz como materia prima, existe maíz entero en cáscara y ese es el que excluyó la norma cuando es para consumo humano, sin

importar la calidad del importador ni el número de intermediarios que intervengan en su comercialización.

Se viola jurisprudencia reiterada, con el desconocimiento de plano de los efectos legales del concepto expedido por la misma DIAN y que ella misma aplicó entre enero de 2013 y agosto de 2013 y que fuera tenido en cuenta por los distintos puertos e importadores al momento de la nacionalización de la mercancía.

Se violan igualmente los artículos 1 y 2 del Estatuto Aduanero, principios orientadores que no fueron tenidos en cuenta por la autoridad aduanera, toda vez que los funcionarios con facultades de fiscalización y control debían en el ejercicio de sus actividades, aplicar las disposiciones aduaneras con relevante espíritu de justicia y el Estado no podía pretender aspirar a que al usuario aduanero se le exija más que aquello que la misma Ley pretende. Es así que la Ley es clara al disponer que, si es para consumo humano es excluido, y si es para uso industrial se tarifa al 5%, cosa fácil de controlar por la DIAN, hecho reafirmado con la expedición del Decreto reglamentario 2686 de 2014.

Igualmente la violación se evidencia por la manifiesta actitud de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín – DIAN, quien incumple las obligaciones establecidas en la Ley, tendientes a garantizar al usuario la efectividad de sus derechos, pese a que se probó la buena voluntad, el cumplimiento de las normas y la buena fe del importador requerido, decide confirmar la liquidación oficial de corrección e imponer un pago del Mil Doscientos Sesenta y Siete Millones Noventa y Nueve Mil Ochocientos Cuarenta y Tres Pesos M/L (1.267.099.843) más intereses de mora, los cuales no están incluidos acá. Acto administrativo con serias apariencias de ilegalidad, vicios de forma y falsa motivación.

2.4 Contestación de la Demanda

2.4.1. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN.

Manifiesta la entidad a través de apoderada judicial que los actos demandados, fueron expedidos en el Expediente Administrativo RA 2016 2017 00237 con sujeción a las normas que le eran aplicables; las cuales, se encuentran debidamente detalladas en capítulo precedente; así como respetando y ciñéndose a las de orden constitucional y legal, situación que implica que se encuentran ajustados a derecho.

Es preciso señalar en primer lugar, que la sociedad INTERGRANOS S.A., con NIT. 900.069.477-1, en su condición de importador, presentó a través de la sociedad declarante AGENCIA DE ADUANAS SIA TRADE S.A. NIVEL 1 identificada con NIT. 802.016.658-5, la declaración de importación que se relaciona a continuación, bajo las modalidades C101, que corresponde a importación ordinaria de mercancías excluidas del

Radicado No. 08001-3333-006-2018-00214-00
Medio de control: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Demandante: Intergranos S.A
Demandado: DIAN

impuesto, documento con la cual se declara la mercancía bajo la subpartida 1005.90.11.00, liquidando un IVA del 0%, y cuya descripción de mercancía es la siguiente:

"Declaración No.07477360078170 del 7/04/2016 (f.105): "[...] CANTIDAD: 1.000 TONELADA PRODUCTO: MAIZ AMARILLO. PRESENTACION A GRANEL, VARIEDAD: MAIZ AMARILLO, FORMA DEL GRANO: DIENTE DE CABALLO, TIPO DEL GRANO: ENTERO SIN TRILLAR. PROCESO A QUE HA SIDO SOMETIDO: NO APLICA, GRADO O CALIDAD: 2 O MEJOR, USO: CONSUMO HUMANO. MARCA: NO TIENE, PARA NACIONALIZAR CUMPLECON LOS REQUISITOS SANITARIOS EXIGIDOS POR EL ICA. NOS ACOGEMOS AL DECRETO 730/12 TLC USA-COLOMBIA Y AL ART. 424 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, MODIFICADO POR EL ART. 38 DE LA LEY 1607 DE DICIEMBRE 26 DE 2012, DECRETO 2686 DE DICIEMBRE 23 DE 2014 POR MEDIO DEL CUAL SE MODIFICO EL DECRETO 1794 DE 2013".

Sea lo primero aclarar que contrario a lo afirmado por la libelista las normas con las cuales se fundamentan los actos administrativos demandados, entre ellas, el Decreto 2686 de 2014, si se encontraban vigentes al momento de presentación y aceptación de la declaración de importación, si se observa que la misma fue presentada el día 07/04/2016, es decir, con posterioridad a la fecha de entrada en vigencia de los decretos mencionados.

De otra parte, en cuanto a la afirmación del apoderado respecto de la motivación de los actos administrativos demandados en el Decreto 1794 de 2013, es menester precisar que es un argumento que carece de valor, dado que esta disposición de ley no ha sido el fundamento legal para predicar la obligación que le asiste al importador del pago del 5% del IVA en la importación objeto de análisis, por lo que es innecesario entrar a discutir si el importador es o no el consumidor final; o si este decreto habla solo de la venta y la Ley 1607 de 2012 tanto de venta e importación; y menos aún es este el escenario para predicar la ilegalidad del Decreto en mención, pues se reitera esta norma no ha sido en modo alguno fundamento legal de los actos acusados.

Ahora bien, para determinar la tarifa del impuesto a las ventas aplicable a la mercancía amparada en el documento de importación citado, es necesario adelantar un estudio de vigencia de las normas que rigen la importación de la mercancía clasificada por la subpartida arancelaria 1005.90.11.00, casilla 59 de la declaración de importación en mención (f.9), para corroborar la tarifa de IVA que debió aplicar el importador al momento de la presentación y aceptación de la misma.

En este orden de ideas, se vislumbra que por disposición de ley y para efectos de la exclusión del IVA que se pretende, se tienen que poner de presente que todo maíz que tenga como destinación el consumo humano requiere previamente de un proceso de trilla o trituración, debe entenderse que cuando se adquiere maíz para consumo humano de la partida 10.05.90 o maíz trillado para consumo humano de la

subpartida arancelaria 11.04.23.00.00, sin realizarle a estos ningún proceso de transformación adicional, y que serán destinados al consumo humano, la importación o venta de estos será considerada excluida en los términos del artículo 424 del E.T., pues se reitera, ya tienen la calidad de ser aptos para el consumo humano.

Dejando claro lo anterior, es pertinente poner de presente que el maíz importado no cumple con el requisito establecido para beneficiarse de la exclusión del IVA, toda vez que en las condiciones en las que ingresó al país no puede ser consumido directamente por seres humanos como alimento, pues ello requiere de un proceso industrial previo, lo que hace que el grano se encuentre gravado con una tarifa de IVA del 5%.

2.5. Alegatos

2.5.1. Parte demandante

La parte demandante presentó alegatos de conclusión, ratificando los cargos y argumentos expuestos en la demanda.

Solicita tener como argumentos, en favor de INTERGRANOS, todos los esgrimidos en la etapa administrativa y en la demanda; que se debe considerar de manera especial el hecho de que la Dian, sin razones de peso, expidió una segunda resolución, la que hoy se impugna, teniendo como soporte el mismo requerimiento especial, que sirvió de base para la expedición de la primera resolución, en la cual concluyó de manera contraria y categórica, que no se trataba de maíz para uso industrial.

Que no se le puede aceptar que, ante unos mismos hechos pueda sacar conclusiones tan diferentes y siempre en un sentido gravoso para el contribuyente. Avalar esta forma de proceder, es permitir que a futuro la Dian expida, revoque y expida de nuevo, sin cambiar siquiera el requerimiento especial ni practicar otras pruebas, como si nada hubiera pasado, con lo cual le genera al contribuyente, una angustia irremediable unida a una sensación de impotencia total; además, se le causa un perjuicio inmenso, ya que además del impuesto que le tocaría pagar, debe pagar una mora altísima.

2.5.2. Parte demandada

La parte demandada, no presentó alegatos de conclusión.

2.5.3. Concepto del Ministerio Público

El Ministerio público no emitió concepto.

III. TRAMITE PROCESAL

- La demanda fue presentada el 15 de mayo de 2018¹ y admitida en auto dictado por este Juzgado, en fecha 17 de septiembre de 2018.²
- Surtidos los trámites de notificación, la demanda fue contestada mediante correo de 18 de enero de 2022.
- De las excepciones propuestas, se corrió traslado mediante fijación en lista del 22 de febrero de 2022.³
- Con base en lo señalado en la Ley 2080 del 25 de enero de 2021, para proferir sentencia anticipada, mediante auto de 09 de marzo de 2022, se incorporaron las pruebas allegadas, se fijó el litigio del proceso y se dispuso a correr traslado a las partes para alegar de conclusión.
- Finalmente, vencido el referido traslado para alegar, ingresa el proceso a Despacho en estado de dictar sentencia.

IV. CONSIDERACIONES.

4.1. Validez de la actuación.

Revisadas las actuaciones procesales, no se observan irregularidades procedimentales que conlleven a declarar la nulidad total o parcial de lo actuado.

4.2. Problema jurídico: Procede el despacho a determinar ¿Se encuentran viciados de nulidad los actos administrativos demandados, por medio de los cuales la DIAN formuló liquidación oficial de corrección a la sociedad Intergranos S.A. ordenando liquidar un mayor valor a pagar frente a su declaración de importación?

Para resolver lo anterior, se debe examinar, si la sociedad demandante al importar el maíz se encontraba obligada a liquidar el impuesto sobre las ventas a la tarifa del 5% por estar destinado a un procesamiento previo para que pueda ser apto para el consumo humano (uso industrial) o si por el contrario, este producto se encontraba excluido de este gravamen pro cumplir con la condición de estar destinado para el consumo humano.

4.3. Tesis del Juzgado:

Se sostendrá la tesis que de conformidad con lo establecido en el artículo 424 del E.T. modificado por el Decreto 2686 de 2014, la importación de maíz amarillo realizado por la

¹ Expediente Digital N° 05 (Acta de Reparto)

² Expediente Digital N° 06 (Auto Admisorio)

³ Expediente Digital N° 8 (Traslado de Excepciones Fijación en lista)

sociedad demandante el 07 de abril de 2016, en la subpartida arancelaria 10-05-90.11.00, está excluida del impuesto sobre las ventas, por cuanto no se acreditó que dicho maíz hubiera sido sujeto a transformaciones y preparaciones, para considerarlo de uso industrial, y en consecuencia sujeto a la tarifa del 5% del IVA.

4.4. Marco jurídico y jurisprudencial

El Estatuto Tributario en su artículo 420 hace referencia al impuesto sobre las ventas y los hechos generadores de este gravamen. La preceptiva dispone que el impuesto a las ventas se aplicará, entre otros, sobre la importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos expresamente.

Los artículos 424 y 468-1 del E.T., modificado por los artículos 38 y 48 de la Ley 1607 de 2012, son del siguiente tenor literal:

Artículo 424. BIENES QUE NO CAUSAN EL IMPUESTO. *Los siguientes bienes se hallan excluidos del impuesto y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto sobre las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria Andina vigente:*

(...)

10.05.90 Maíz para consumo humano

(...)

Artículo 468-1. BIENES GRAVADOS CON LA TARIFA DEL CINCO POR CIENTO (5%). *Los siguientes bienes están gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%):*

(...)

10.05.90. Maíz para uso industrial

De acuerdo con lo anterior, en vigencia del artículo 424 del estatuto Tributario, la exclusión de la venta e importación del maíz de la partida arancelaria 10.05.90, se condicionó a que este bien se utilice “para consumo humano.

Con posterioridad se expidió el Decreto 1794 de 2013 por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 1607 de 2012, el cual en su artículo 1° en relación al impuesto sobre las ventas del maíz, estipuló:

“Artículo 1°. Tarifa de IVA para maíz y arroz. *De conformidad con lo dispuesto en el artículo 424 del Estatuto Tributario el maíz clasificable por las subpartidas 10.05.90 y 11.04.23 y el arroz Clasificable por la subpartida 10.06, que se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas son aquellos destinados al consumo*

humano, que no han sido sujetos a transformaciones y preparaciones y cuya venta se realiza al consumidor final”.

Sin embargo, el Decreto 1794 de 2013 fue modificado a su vez por el Decreto 2686 de 2014 que dispuso:

“Artículo 1°. *Modifíquese el artículo 1° del Decreto número 1794 de 2013, el cual quedara así:*

“Artículo 1°. *Maíz y arroz que no causan impuesto a las ventas.* De conformidad con lo dispuesto en el artículo 424 del Estatuto Tributario el maíz clasificable por la subpartida 10.05.90 y el arroz clasificable por la partida 10.06, que se encuentran excluidos del Impuesto sobre las Ventas (IVA) son aquellos destinados al consumo humano, siempre que no hayan sido sujetos a transformaciones y preparaciones; sin importar que hayan sido intermediados comercialmente.

Parágrafo 1°. *Cualquier otro uso o destinación de los bienes mencionados en el presente artículo, se considerara como uso industrial y estará sujeto a la tarifa del cinco por ciento (5%) del impuesto sobre las Ventas (IVA), de acuerdo con el artículo 468-1 del Estatuto Tributario.*

Parágrafo 2°. *El maíz adquirido para la producción de alimentos de consumo humano que se someta al simple proceso de trilla o trituración, se considera maíz de uso industrial y en consecuencia está gravado a la tarifa del impuesto sobre las Ventas del cinco por ciento (5%)”.*

Como fundamentos para efectuar la modificación, el Gobierno Nacional mencionó:

“(…) Que la Ley 1607 de 2012 en su artículo 38, modificó el artículo 424 del Estatuto Tributario, con el fin de listar los bienes excluidos del impuesto sobre las Ventas (IVA) entre los cuales se encuentran el maíz y el arroz para consumo humano identificados por la subpartida arancelaria 10.05.90 Maíz para consumo humano y partida 10.06 Arroz para consumo humano, así como la subpartida 11.04.23.00 Maíz trillado para consumo humano;

Que la Ley 1607 de 2012 en su artículo 48 modificó el artículo 468-1 del Estatuto Tributario, con el fin de listar los bienes gravados a la tarifa del 5% del impuesto sobre las Ventas (IVA) entre los cuales se encuentran el maíz y el arroz para uso industrial identificados por la subpartida arancelaria 10.05.90 Maíz para uso industrial y la partida arancelaria 10.06 Arroz para uso industrial;

Que las modificaciones incluidas por la Ley 1607 de 2012 en cuanto al maíz y al arroz buscaron disminuir la tarifa del impuesto sobre las Ventas (IVA) del 10% al 5%, cuando estos bienes se destinan a uso industrial y mantenerlos excluidos cuando se destinan al consumo humano, sin que la exclusión se encuentre condicionada a su adquisición por parte del consumidor final;

Que la Ley 1607 de 2012 buscó mantener la exclusión de dichos bienes cuando se destinan al consumo humano, sin que esto implique que deba ser adquirido por parte del consumidor final ni que en el caso de ser intermediado comercialmente en el mercado local o a través de la importación deba ser gravado con el impuesto

Radicado No. 08001-3333-006-2018-00214-00
Medio de control: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Demandante: Intergranos S.A
Demandado: DIAN

sobre las Ventas (IVA); siempre y cuando el mismo no vaya a ser sujeto de transformación, ni preparación;

Que la Ley 1607 de 2012, al igual que la legislación anterior, contempla únicamente dos regímenes de IVA para el maíz y el arroz: o excluidos o gravados con tarifa del 5%.Ello de acuerdo con el destino final independientemente de las actividades intermedias de comercialización (...)"

Entre otros pronunciamientos, la DIAN en concepto 18286 del 16 de junio de 2015, precisó sobre el particular:

"(...) Teniendo en cuenta que en la partida 11.04.23.00.00 se encuentra el maíz en diferentes presentaciones no resulta un exceso que el parágrafo 2° del artículo 1° del Decreto 2686 de 2014, se haya referido conjuntamente al proceso de trillado o triturado (como formas de presentación) para precisar que cuando éstos tienen como destino la producción de alimentos de consumo humano, estarían gravados con el impuesto a las ventas a la tarifa del 5%.

Por lo anterior, al incluir la Subpartida 11.04.23.00.00 diferentes formas de presentación del maíz, la consecuencia fiscal (la exención del impuesto a las ventas) estaría determinada por el uso que el adquirente pretenda dar a los mismos. En otras palabras, al tenor del parágrafo 2° del artículo en estudio, debemos entender que cuando se adquiere maíz para consumo humano de la partida 10.05.90 o maíz trillado para consumo humano de la subpartida arancelaria 11.04.23.00.00, sin realizarle a estos ningún proceso de transformación adicional, y que serán destinados al consumo humano, la venta de estos será considerada excluida en los términos del artículo 424 del E.T.

Este precepto aplica para el evento precedente en que el comprador adquiere el maíz o maíz trillado para hacer un proceso de acopio, reempaque y venta que no transforma el bien inicialmente comprado y se ofrece al consumidor final.

De otra parte, si los bienes de las partidas antes mencionadas se adquieren como materia prima para realizar un proceso adicional que necesariamente transforma el bien adquirido inicialmente, a pesar de que el nuevo producto se destine al consumo humano, la venta se encuentra gravada a la tarifa del 5% de conformidad con el parágrafo 2° del artículo 1 del Decreto 2686 de 2014.

En este supuesto, se pueden presentar a manera ilustrativa dos eventos así:

a) El comprador adquiere el maíz para realizar el proceso de trillado o trituración, actividad que necesariamente transforma el bien convirtiéndolo en maíz trillado o triturado, es decir, se encuadra como un producto de la molinería. Esta compra está gravada en los términos de la norma antes mencionada.

*b) El comprador adquiere maíz trillado como **materia prima** para otro producto de la molinería o producción de alimentos, esta compra está gravada con el pago de IVA al 5%.*

Todo lo anterior, resulta coherente con el texto del parágrafo 2 del artículo 1 del Decreto 2686 de 2014, donde se lee con toda precisión que el maíz trillado o

triturado “que se adquiriera con destino a la producción de alimentos de consumo humano” se considera de uso industrial y no como erróneamente ha sido interpretado en la consulta, en el sentido de considerar que todo el maíz trillado o triturado, por este simple proceso, por este simple proceso se considera industrial.

El Gobierno Nacional en su reglamentación, estaba obligado a respetar el principio de reserva de Ley estableciendo los mecanismos para asegurar que el beneficio fiscal se dirija exclusivamente a los casos y en las condiciones en que fue definido en la Ley.

Por lo anterior, consideramos que no existe confusión o incertidumbre en el párrafo 2 del artículo 1° del Decreto 2686 de 2014, por el contrario se respetó el texto legal al reiterar que cuando el uso para el cual fue adquirido el bien no es el consumo humano sino la preparación de ortos alimentos así sean para el consumo humano, independientemente de la forma de presentación del grano, se considera de uso industrial y por ende se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas(...).”

En sentencia proferida por el Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado, el 16 de octubre de 2019, dentro del expediente radicado N° 21137- acumulado, Exp 21297, con ponencia del consejero de estado, Julio Roberto Piza, se estudió el alcance interpretativo de las normas arriba relacionadas, explicando que, no se puede desconocer la desgravación expresa que la Ley hizo frente la importación de maíz cuando es para consumo humano. Dijo en efecto la mencionada sentencia:

“(...) la demandante censuró que la misma norma reglamentaria a la que nos venimos refiriendo señalara que los bienes para los cuales opera la exclusión son aquellos que no han sido sujetos a transformaciones y preparaciones. Lo anterior, porque esa restricción no está prevista en la norma legal

Frente a esa acusación, observa la Sala que en la formulación legal de la exclusión que realiza el artículo 424 del ET, modificado por el artículo 38 de la Ley 1607 de 2012, la desgravación se confiere a bienes no procesados, en grano, dispuestos para el consumo humano, pues las subpartidas arancelarias señaladas son las propias del maíz para consumo humano (10.05.90), del arroz para consumo humano (10.06) y del maíz trillado para consumo humano (11.04.23.00.00)

En esa medida, los bienes contemplados por la Ley son los granos (de maíz y de arroz) sin transformar. Sus derivados no están excluidos, pues el procesamiento industrial llevaría un nuevo tipo de bien no abarcado en las subpartidas arancelarias identificadas por la legislación, como sería el caso de las harinas. Consecuentemente, la precisión hecha en el reglamento en el sentido de que los bienes excluidos son los que no han sido sujetos a transformaciones y preparaciones, se encuentra dentro de los límites de lo previsto en la legislación que reglamenta. Esto sin perjuicio de dejar en claro que sí resulta admisible la actividad de trilla del maíz que, como lo argumentó la demandante, supone un proceso de transformación, que no desnaturaliza el grano; así porque de manera expresa la exclusión está dada para el maíz trillado, mandato que contempla el proceso de trilla.

La misma corporación en sentencia de 04 de junio del año 2020, en un caso que guarda identidad fáctica y jurídica en caso de marras, dijo:

“Así, según la sentencia de la Sala de 16 de octubre de 2019, exp. 21137 (acumulado 21297), la desgravación del artículo 424 del E.T, modificado por el artículo 38 de la Ley 1607 de 2012 “se confiere a bienes no procesados, en grano, dispuestos para el consumo humano”, esto es, a “los granos (de maíz y de arroz) sin transformar”. La exclusión no se aplica a los derivados de estos granos, por cuanto el procesamiento industrial “llevaría un nuevo tipo de bien no abarcado en las subpartidas arancelarias identificadas por la legislación”. Lo anterior, sin perjuicio de la actividad de trilla de maíz, que “supone un proceso de transformación, que no desnaturaliza el grano”.

En el expediente están las declaraciones de importación en las que consta que la actora importó maíz amarillo, en grano, entero sin trillar, para consumo humano y, que se acogió al artículo 424 del E.T. modificado por el artículo 38 de la Ley 1607 de 2012. Además, están las certificaciones expedidas por la actora donde consta que los bienes importados “no se destinarán a ninguna clase de transformación industrial o procesos de trilla, trituración, ni tampoco como materia prima para la elaboración de otros productos”. También figuran las facturas de venta expedidas a sus clientes, que describen el producto como “maíz amarillo importado consumo humano”

Entonces, el bien importado por la actora es maíz para consumo humano, no para uso industrial.

(...)

Por lo anterior, la Sala encuentra que las importaciones de maíz amarillo de la subpartida arancelaria 10.05.90.11.00, realizadas por la actora el 26 de febrero, 27 de marzo, 17 y 18 de abril y 6 de mayo, todas de 2013, en vigencia del artículo 424 del E.T. modificado por el artículo 38 de la Ley 1607 de 2012, son excluidas del impuesto sobre las ventas, por lo que las declaraciones de importación a que se refieren los actos demandados se ajustan a la normativa vigente en ese momento.

Finalmente, en la sentencia de 11 de junio del 200, la Sección Cuarta con ponencia del Consejero Dr. Roberto Piza Rodríguez⁴, se sostuvo que en la actualidad, la importación de maíz sea en grano entero o trillado, estará excluido del IVA, siempre que sea para consumo humano, dijo en efecto la mencionada sentencia:

“Por ello, la Sala advierte que la sentencia del 19 de agosto de 2010 (exp. 17030, CP: Marta Teresa Briceño De Valencia), emitida por esta corporación —e invocada por el tribunal—, recae sobre el análisis de las disposiciones jurídicas que regían con anterioridad a la Ley 1607 de 2012 que modificó el artículo 424 del ET. Así, el estudio que hizo esa providencia no sirve para resolver el presente juicio puesto que, a diferencia de lo que con precedencia disponía el artículo 424 ídem, en la actualidad, la importación de maíz sea en grano entero o trillado, estará excluida del IVA siempre que sea para consumo humano, tal y como se señaló en la sentencia

⁴ Sentencia radicado 68001-23-33-000-2016-00691-01(23571)

de 4 de junio de 2020 (exp. 23650, C.P. Milton Chaves) al analizar un caso entre las mismas partes y por periodos del impuesto distintos.

Al hilo de lo expuesto, la DIAN erró al interpretar la normativa que regía la exclusión del IVA en los productos importados por la demandante, pero, además, también se constata que en el plenario reposan certificaciones anexas a las facturas de venta del maíz (fl. 42 a 168), en las que el representante legal y el contador de los adquirentes del producto importado por la actora manifestaron que este no se destinaría a ninguna transformación industrial, ni se emplearía como materia prima para la elaboración de productos derivados, elementos fácticos que no fueron valorados por la demandada y tampoco por el a quo. En tal sentido, los actos demandados no lograron probar que el maíz importado no lo fue para el consumo humano, así que prospera el cargo de apelación de la demandante.

4.5. Análisis crítico de las pruebas

En el caso que nos ocupa, la sociedad demandante solicitó la nulidad de la i) Resolución N° 1-90-201-236-408-2239 del veintiuno (21) de noviembre de 2017, proferida por la Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, por medio de la cual, se resuelve un recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución liquidación oficial N° 1-90-201-241-1434 del 16 de agosto de 2017 ii) Resolución liquidación oficial N° 1-90-201-241-1434 del 16 de agosto de 2017, por medio de la cual, la Jefe de División de Gestión de liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, profiere liquidación oficial de corrección.

Ahora bien, a efecto de decidir el caso que nos ocupa, es necesario examinar los hechos probados de acuerdo a las pruebas aportadas así:

1- La Subdirección de Gestión de Fiscalización Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín mediante emplazamiento No. 100211231-5047 del 13 de diciembre de 2016 invitó al importador Intergranos S.A. a corregir 31 declaraciones aduaneras correspondientes al año 2016, por tratarse de importaciones de maíz sin el pago de IVA con modalidad C 101.

La sociedad demandante al contestar el emplazamiento informó que no procedían las correcciones a las declaraciones por aplicación de la Ley 1607 de 2012, toda vez que el maíz importado es para consumo humano y en su comercialización posterior se hizo para ese mismo fin.

2- El día 22 de mayo de 2017, la entidad profirió requerimiento especial aduanero a la empresa importadora Intergranos S.A. - acto administrativo No. 1-90-238-419-911 — por medio del cual se propone formular liquidación oficial de corrección por valor de \$28.785.343 e imponer sanción a la Agencia de Aduanas SIA TRADE S.A. NIVEL 1 por incurrir en la infracción establecida en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de

1999 por valor de \$5.757.068, requerimiento que fue respondido por la accionante el día 6 de junio de 2017, reiterando que el producto importando se destina para consumo humano y no fue objeto de transformaciones ni preparaciones.

Así mismo, la Agencia de Aduanas SIA TRADE S.A. NIVEL 1 se pronunció sobre el requerimiento efectuado en oficio del 16 de junio de 2017 en donde solicitó el archivo del trámite administrativo.

3- Ahora bien, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, el 16 de agosto de 2017 expidió Resolución liquidación oficial No. 1-90-201-241-1434 por medio de la cual profiere liquidación oficial de corrección.

La administración en dicho acto administrativo resuelve formular liquidación oficial de corrección a la declaración de importación con autoadhesivo Nro. 07477360078170 del 07 de abril de 2016 con formulario Nro. 872016000055762-3 a nombre de la sociedad importadora Intergranos S.A. y cuyo declarante es la sociedad Agencia de Aduanas SIA TRADE S.A. NIVEL 1 de conformidad con lo establecido en el artículo 577 del Decreto 390 de 2016.

En ese sentido, ordenó liquidar un mayor valor a pagar imputado a esa declaración en cuantía equivalente a \$28.785.343 discriminado así: \$26.168.494 por concepto de IVA y \$2. 616.849 por concepto de sanción contemplada en el numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999.

Adicionalmente, sancionó a la agencia de aduanas por incurrir en la infracción administrativa preceptuada en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999 con multa equivalente a \$5.757.068 e hizo efectiva la póliza de cumplimiento de disposiciones legales del 19 de noviembre de 2015 expedida por la compañía garante Seguros del Estado S.A. a favor de la DIAN.

4- Contra la decisión anterior, la accionante y la Agencia de Aduanas SIA TRADE S.A. NIVEL 1 interpusieron recurso de reconsideración, los cuales fueron resueltos a través de Resolución No. 2239 del 21 de noviembre de 2017, que confirmó el acto impugnado.

4.6. Análisis del caso concreto

De los elementos de pruebas aportados en el expediente, se colige que la sociedad actora, el 07 de abril de 2016, presentó declaración de importación, con sticker N° 07477360078170, con la cual declaró mercancía con la subpartida arancelaria 10.05.90.11.00 bajo la modalidad C101, en la que importó 1000 toneladas de maíz amarillo, diente de caballo, entero sin trillar, para consumo humano y que se acogió al

Radicado No. 08001-3333-006-2018-00214-00
Medio de control: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Demandante: Intergranos S.A
Demandado: DIAN

artículo 424 del E.T., modificado por el artículo 38 de la Ley 1607 de 2013, Decreto 2686 de diciembre 23 de 2014, por medio del cual se modificó el Decreto 1794 de 2013.

La demandada sancionó a la demandante, en atención a que la subpartida arancelaria correcta era la correspondiente a maíz importado para uso industrial, lo que genera un IVA del 5% el cual, debió conocer, pues aun cuando fue importado bajo la modalidad C101, el mismo debía someterse a un proceso de trilla para ser apto para el consumo humano, lo cual hacía que fuera susceptible de ser gravado con el IVA del 5%.

Si bien el Gobierno Nacional con en fin de reglamentar el artículo 424 del ET, expidió los Decretos 1794 de 2013 y 2686 de 2014, los cuales sirvieron de fundamento a la DIAN para expedir las decisiones acusadas, las disposiciones contempladas en estas ultimas normativas en cuanto a la exclusión del impuesto sobre las ventas de maíz para consumo humano, han de ser examinadas a la luz de la línea jurisprudencial actual que al respecto ha trazado el Consejo de Estado, corporación que atiende la intención del legislador al crear la exención tributaria.

Sobre el particular, en reciente pronunciamiento la Alta Corporación de lo Contencioso Administrativo (arriba citado) al declarar la legalidad condicionada de la expresión =que no han sido sujetos a transformaciones y preparaciones = contenida en el artículo 1° del Decreto Reglamentario 1794 de 2013, aclaró que el beneficio de exclusión del impuesto sobre las ventas – desgravación- la realiza el legislador en relación **a bienes no procesados, en grano dispuestos para el consumo humano**. En otras palabras, **lo que se desgravó por el legislador fueron los granos de arroz y de maíz sin transformar, pues su procesamiento industrial llevaría a un nuevo tipo de bien que no se encuentra identificado en las subpartidas arancelarias**.

Desde esa perspectiva interpretativa, al imponerse por la administración la condición para la exención tributaria que el grano de maíz fuera sometido a un procesamiento previo con el fin de obtener la calidad de ser apto para consumo humano, no se acompasa con lo determinado por el legislador en las nomenclaturas arancelarias, que de manera específica desgravan al maíz para consumo humano.

Sobre lo debatido, el Tribunal Administrativo del Atlántico⁵, tratando un tema similar al que ahora se debate puntualizó:

“Para la Sala de acuerdo con el material probatorio obrante en el expediente, el maíz importado por la sociedad demandante, se encuentra exento de ser gravado con el IVA del 5%, por cuanto de acuerdo con lo establecido en el artículo 1 del Decreto 2686 de 2014, la desgravación se confiere a bienes no procesados, en grano dispuestos para el consumo humano y declarados en las subpartida

⁵ Sección C- Sentencia de 25 de septiembre de 2020, Rad. 08001333301420180023801 Demandante: Intergranos S.A. Demandado: DIAN, M.P. Javier Eduardo Bornacelly Campbell.

Radicado No. 08001-3333-006-2018-00214-00
Medio de control: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Demandante: Intergranos S.A
Demandado: DIAN

arancelaria 10.05.90, en esa medida, los bienes exentos de ser gravados, en el caso del maíz son los granos sin transformar, tal y como ocurre en el caso de autos, pues el maíz importado, fue ingresado al país, entero, sin trillar, ni fue sometidos posteriormente a ningún proceso industrial, cumpliendo con los requisitos establecidos en la Ley para estar exento de ser gravado con el IVA del 5%”.

Y posterior a ello, la misma Corporación⁶ indicó:

“En ese sentido, se puede advertir de la referenciada certificación que la empresa INTERGRANOS S.A no tiene el objetivo realizar algún tipo de proceso industrial como trillar o utilizar cualquier tipo de maquinaria para procesar materia prima, sino que simplemente compra y vende maíz para comercializarlo en Colombia como maíz para consumo humano sin realizarle ninguna transformación; vendiéndolo a otros comercializadores para consumo humano en las mismas condiciones que lo importa.

(...)

*De acuerdo con lo anterior, es claro que, **el bien importado por la demandante es maíz para consumo humano, no para uso industrial, como erradamente lo concluyó la DIAN.** En este punto, es importante recordar, que de acuerdo con la certificación anexa al expediente se evidencia que **los bienes importados no fueron destinados a ninguna clase de transformación industrial, trilla o trituración** (Negritas del texto original)*

En el caso concreto, se encuentra probado que las importaciones realizadas por la sociedad Intergranos S.A. en el período de enero a noviembre de 2016, corresponden a maíz amarillo que no fue sometido a ningún tipo de procesamiento industrial o transformación y que fue destinado para consumo humano.

En este punto es importante mencionar que de acuerdo con certificaciones anexas a las facturas de venta de maíz, allegadas al proceso el representante legal de la sociedad demandante, el contador y los adquirientes del producto importado, fueron constantes en afirmar que los bienes importados no fueron destinados a ninguna clase de transformación industrial, trilla o trituración.

En este entendido, ha de declararse la nulidad de los actos administrativos demandados y a título de restablecimiento del derecho declarar en firme la declaración de importación anunciada a nombre del importador Intergranos S.A.

⁶ Tribunal Administrativo del Atlántico- Sección C, sentencia del 12 de marzo de 2021, Radicado: 08-001-33-33-004-2019-00148-01. Demandante: Intergranos S.A. Demandado: DIAN, M.P. Cesar Augusto Torres Ormaza.

4.7. De los perjuicios reclamados

4.7.1. Daño emergente

Pretende la parte actora, a título de reparación del daño, se condene a la entidad demandada al reconocimiento de perjuicios materiales en la modalidad de daño emergente, por valor de \$2.880.518, en razón *“de honorarios de abogado, correspondiente al 10% sobre la cuantía en discusión”*

Se denegará el aludido perjuicio, toda vez que no se allegó con la demanda Contrato de Prestación de Servicios Profesionales, ni elemento probatorio demostrativo que la sociedad demandante haya efectuado pago por dicho concepto, por tanto, se tiene como no causado el perjuicio reclamado.

4.7.2. Daño moral

En cuanto al daño moral, indica la parte actora que este consistió *“en que la cuantía determinada con los actos administrativos objeto de nulidad, generan angustia en los actos, por ser injustos e ilegales, ya que la importación se hizo siguiendo los lineamientos legales”*, y por tanto solicita, se disponga el reconocimiento de la suma equivalente a cincuenta (50) salarios mínimos legales mensuales vigentes por concepto de perjuicios morales.

Al respecto, se tiene que, dicha tipología de perjuicio pretende compensar *“la aflicción, la pena y la amargura sufridos por la persona como consecuencia del daño recibido, tal gama de sentimientos angustiosos es inherente al ser humano sensitivamente capaz de recibirlos, de tal forma que la persona jurídica incapacitada e inhabilitada por su propia naturaleza para experimentar tales sensaciones, queda exenta de pretender indemnizaciones de índole moral”*⁷

A pesar de que las personas jurídicas no están en condiciones de padecer la aflicción moral en iguales términos que un individuo –salvo en los casos de comunidades indígenas, por su especial cosmovisión⁸–, lo cierto es que la Sección Tercera del Consejo de Estado, en un primer momento, indicó que *“a ellas se les reconoce una subjetividad jurídica, gozan de atributos propios de la personalidad y, por ende, son titulares de derechos que pueden considerarse en sentido objetivo como morales y de carácter extrapatrimonial (reputación, el buen nombre, la probidad), los cuales si en alguna manera se les menoscaba, corresponde indemnizar, en cuanto resulten demostrados en el*

⁷ CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección B, Sentencia del trece (13) de noviembre de dos mil catorce (2014), Exp. 33727, C.P. Stella Conto Díaz del Castillo.

⁸ Consejo de Estado, Sección Tercera, Subsección A, sentencia del 14 de julio de 2016, exp. 37386, C.P. Marta Nubia Velásquez Rico y Sección Tercera, sentencia del 24 de marzo de 2011, exp. 18956, C.P. Gladys Agudelo Ordoñez (E)

respectivo proceso”⁹, para posteriormente precisar que las afectaciones a esos intereses –reputación o prestigio de la persona jurídica– en realidad deben indemnizarse como perjuicios materiales¹⁰.

En ese contexto, no se accederá a la pretensión propuesta por INTERGRANOS S.A., pues en el expediente no existen pruebas que permitan acreditar la ocurrencia del referido perjuicio en los términos alegados en la demanda, es decir, no se encuentran elementos probatorios que acrediten, de manera fehaciente, alguna afectación y/o inestabilidad jurídica al buen nombre.

Conclusión: Se accederá parcialmente a las pretensiones de la demanda, por cuanto se evidencia que el acto administrativo fue expedido con violación a las normas en que debía fundarse - cargo propuesto en la demanda; teniendo en cuenta que el artículo 424 del ET exceptuó de IVA los granos de maíz sin transformar pues su procesamiento industrial llevaría a un nuevo tipo de bien que no se encuentra identificado en las subpartidas arancelarias.

4.8. Condena en Costas

Finalmente, el Juzgado no condenará en costas, en razón de que la parte vencida no asumió en el proceso una conducta que la hiciera merecedora a ello, tal como el haber incurrido en temeridad, irracionalidad absoluta de su pretensión, en dilación sistemática del trámite o en deslealtad.

En mérito de lo expuesto, **el Juzgado Sexto (06) Administrativo Oral del Circuito de Barranquilla**, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

FALLA

PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la i) Resolución N° 1-90-201-236-408-2239 del veintiuno (21) de noviembre de 2017, proferida por la Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, por medio de la cual, se resuelve un recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución liquidación oficial N° 1-90-201-241-1434 del 16 de agosto de 2017 ii) Resolución liquidación oficial N° 1-90-201-241-1434 del 16 de agosto de 2017, por medio de la cual, la Jefe de División de Gestión de liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, profiere liquidación oficial de corrección.

⁹ Consejo de Estado, Sección Tercera, sentencia del 20 de noviembre de 2008, exp. 17031, C.P. Ruth Stella Correa Palacio.

¹⁰ Consejo de Estado, Sección Tercera, Subsección A, sentencia del 29 de mayo de 2013, exp. 27140, C.P. Hernán Andrade Rincón y Subsección A, sentencia del 16 de agosto de 2012, exp. 24991, C.P. Mauricio Fajardo Gómez

Radicado No. 08001-3333-006-2018-00214-00
Medio de control: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Demandante: Intergranos S.A
Demandado: DIAN

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** en firme la declaración de importación con formulario N° 872016000055762-3 presentada el 07 de abril de 2016 con autoadhesivo N° 07477360078170 presentada por la sociedad INTERGRANOS S.A.

TERCERO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda.

CUARTO: Sin costas en esta instancia

QUINTO: NOTIFICAR personalmente esta providencia a las partes y a la señora Procuradora, agente del Ministerio Público ante este juzgado.

SEXTO: Ejecutoriada esta providencia, **ARCHÍVESE** el expediente.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

LILIA YANETH ÁLVAREZ QUIROZ
Juez

L.P.M

Firmado Por:

Lilia Yaneth Alvarez Quiroz
Juez Circuito
Juzgado Administrativo
Contencioso 006 Administrativa
Barranquilla - Atlantico

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica,
conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación: **c79c7a176de2629bc23e44a8eac6b889db010f09dd35e3a0e39a20fb5826933b**

Documento generado en 30/06/2022 06:55:29 PM

Descargue el archivo y valide éste documento electrónico en la siguiente URL:
<https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>