

Doctora

LILIA YANETH ALVAREZ QUIROZ

Juzgado Sexto (06) Administrativo del Circuito de Barranquilla

E. S. D.

MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

ACCIONANTE: INTERGRANOS S.A

ACCIONADO: U.A.E. DIAN

RADICACIÓN: 08-001-33-33-006-2018-00214-00

ASUNTO: CONTESTACIÓN DE DEMANDA

NINI JOHANNA LOBO MERCADO, identificada con la Cédula de Ciudadanía No. 22.547.833, expedida en Palmar de Varela (Atlántico) y Tarjeta Profesional No. 130.280 del Consejo Superior de la Judicatura actuando en calidad de Apoderada de la **NACIÓN UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-DIRECCIÓN SECCIONAL DE ADUANAS DE BARRANQUILLA**, conforme al poder que me fue otorgado por el Director Seccional de Aduanas de Barranquilla de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas, el cual me permito anexar, con sus respectivos soportes, procedo a **CONTESTAR LA DEMANDA** dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada contra la entidad, por la sociedad **INTERGRANOS S.A. NIT 900.069.477**, por intermedio de su apoderada, Doctora **DANIELA SÁNCHEZ MEJÍA**, dentro del proceso de la referencia.

1.- PRETENSIONES DE LA SOCIEDAD ACTORA.

Solicita la nulidad de la Resoluciones No. **2239 del 21 de noviembre de 2017**, proferida por la Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín y la No. **1434 del 16 de agosto de 2017**, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la misma Dirección Seccional; se le restablezca su derecho con la firmeza de la declaración de importación con autoadhesivo No. 07477360078170 del 7/04/2016 presentada a su nombre, y que se condene a la DIAN a indemnizar los perjuicios causados.

Al respecto, me permito manifestar al despacho **QUE NOS Oponemos totalmente** a todas y cada una de las peticiones impetradas por la demandante por no asistirle derecho, de conformidad con las razones que se expondrán en el ejercicio de la defensa y, en consecuencia, solicitamos a la señora juez desestimar las súplicas y condenar en costas al actor.

2.- FRENTE A LOS HECHOS.

A los hechos de la demanda respondo lo siguiente:

HECHO No 1. - NO ES UN HECHO, es una paráfrasis del demandante sobre el contenido de la **Resolución oficial de corrección No 1434 del 16 de agosto de 2017**. En cuyo caso se le aclara que el propósito del Requerimiento Especial Aduanero al que hace referencia en este hecho, no es más que una propuesta de formulación de liquidación oficial de corrección a la declaración de importación con autoadhesivo No. 07477360078170 del 7/04/2016 , al identificar que en la relacionada declaración se declaró una mercancía bajo la subpartida 1005.90.11.00 con la modalidad C101 (importación ordinaria de mercancías excluidas del impuesto sobre las ventas clasificable en una subpartida arancelaria parcialmente sujeta a este), liquidando un arancel del 0% al acogerse al Acuerdo código 097 – TLC con EE UU- Grav cupos, y un IVA del 0%, ingresando al país, MAIZ AMARILLO ENTERO SIN TRILLAR, USO: CONSUMO HUMANO; Cuando verificada la normativa y la doctrina de la entidad, citadas en el acto administrativo, se tiene que para que éste maíz sea apto para el consumo humano, requiere de un proceso o transformación previo, condición que no cumple el producto importado con esta declaración, pues se trata de un maíz que no ha sido trillado, se conserva en su estado natural, por lo tanto no puede ser excluido del IVA.

HECHO No 2. - CIERTO, en lo referente a la presentación de la repuesta al **Requerimiento Especial Aduanero (REA) No. 911 del 22 de mayo de 2017**. En lo que respecta a las otras afirmaciones, es mera transcripción del escrito contenido de la respuesta presentada al REA.

HECHO No 3. - ES CIERTO, en cuanto a que fue proferido acto administrativo que impuso Liquidación Oficial de Corrección a nombre de importador INTERGRANOS S.A., liquidando un mayor valor a pagar de un total de (\$28.785.343), al comprobar que el maíz importado por la sociedad INTERGRANOS S.A. con declaración de importación No. 07477360078170 del 7/04/2016, descrito como **GRANO ENTERO SIN TRILLAR...PROCESO A QUE HA SIDO SOMETIDO: NO APLICA...**, establece una realidad o mejor, evidencia que se trata de un maíz SIN trillar; como el mismo importador lo describió, que no admite duda que debe ser sometido a un proceso previo y adicional de transformación que lo haga apto para el consumo humano, circunstancia que justamente fue prevista por la norma como limitante o restricción y que como tal constituye impedimento para que proceda la exclusión impositiva.

HECHO No 4. – ES CIERTO, que presentó recurso de reconsideración con la Resolución **No 1434 del 16 de agosto de 2017** y que esos fueron los argumentos expuestos en el escrito impugnatorio.

HECHO No 5. – ES CIERTO, que con ocasión del recurso de reconsideración el investigado propuso como excepción la no aplicación retroactiva de la norma reglamentaria.

HECHOS Nos 6, 9, 15 y 17.- NO SON HECHOS, son apreciaciones subjetivas del demandante y por lo general son transcripciones de la normativa aplicable a la importación de mercancía consistente en MAÍZ.

HECHOS Nos. 7 y 20.- ES CIERTO, que esos fueron los actos administrativos expedidos por la División de Gestión de Liquidación y la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, decisiones que de manera sucinta se fundamentaron en que la mercancía importada con declaración de importación autoadhesivo No. 07477360078170 del 7/04/2016, no cumple con los presupuestos legales o condiciones para ser excluida del pago del IVA, por tratarse de un maíz entero, sin trillar, que conserva su estado natural, y que lo enmarca dentro de las características propias del maíz que debe ser sujeto o destinado a transformación o procesamiento previo para que cumpla con la condición de ser apto para el consumo humano.

HECHO No 8.- NO ES CIERTO la afirmación del actor sobre la violación de los principios relacionados en este hecho. En lo que respecta a la extemporaneidad de la expedición de la Resolución de Corrección No. **1434 del 16 de agosto de 2017**, obra constancia en el expediente administrativo **RA 2016-2017-00237**, que el **REA No. 911 del 22 de mayo de 2017**, fue notificado a la sociedad **INTERGRANOS S.A.**, el día **25 de mayo de 2017**, y la demandante a través de su apoderado especial presentó respuesta con memorial radicado dentro de la oportunidad legal bajo el No. 07723 el día 09/06/2017; situación por la que los cuarenta y cinco (45) días a que hace alusión la norma transcrita para decidir de fondo, empezaban a correr a partir del día 12 de junio de 2017, por tal razón el plazo que tenía la administración para expedir la Liquidación Oficial de Corrección vencía el día 18 de agosto de 2017, siendo proferida el día 16 de agosto de 2017, es decir dentro del término señalado en la legislación aduanera, contrario a lo afirmado por la libelista en el escrito contentivo de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho en sede judicial. (Artículo 588 del Decreto 390 de 2016 que entró en vigencia con la resolución 064 del 2016).

Ahora bien, en lo que hace referencia a la motivación de los actos, referida por el demandante, vale la pena recordar lo establecido en sentencia del Consejo de Estado SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS, de veinticuatro (24) de mayo de dos mil doce (2012), Radicación: 25000-23-27-000-2006-00717-01(17705), Actor. MARIA STELLA VELÁSQUEZ PÉREZ, Demandado: U.A.E. DIAN " Las causales de nulidad Previstas en el artículo 84 C.C.A. se diseñaron a partir de los elementos del acto administrativo: la competencia, la forma y el procedimiento,

el motivo y la motivación, el contenido u objeto. Vistos desde el punto de vista negativo los elementos que configuran las causales de nulidad del acto administrativo: La incompetencia del funcionario o la autoridad; la expedición irregular —que incluye la falta de motivación—, la falsa motivación, la desviación de poder y la violación de la ley que, a su vez, ocurre por inaplicación, indebida aplicación e interpretación errónea tratándose de la causal de nulidad por falsa motivación, la Sala reitera que esta causal se relaciona directamente con el principio de legalidad de los actos y el control de los hechos determinantes de la decisión administrativa. Para que prospere la pretensión de nulidad de acto administrativo con fundamento en la causal denominada falsa motivación es necesario que se demuestre una de dos circunstancias: a) O bien que los hechos que la Administración tuvo en cuenta como motivos determinantes de la decisión no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa; o b) Que la Administración omitió tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que si hubiesen sido considerados habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente".

Por lo anterior, es necesario afirmar que las formalidades propias del procedimiento de liquidación oficial previsto en los artículos 507 a 512, 513, 515 y 519 del Estatuto Aduanero, fueron respetados en su totalidad garantizando al demandante el derecho de contradicción, publicidad y debido proceso, no se observan pues en los actos demandados vicios de nulidad.

Finalmente, en lo que tiene que ver con la afirmación de que las importaciones se hicieron correctamente, no es cierto, pues está demostrado como lo detallan los actos administrativos demandados; el maíz importado según sus características determina el IVA a liquidarse, y así lo ha establecido el legislador soportado en interpretaciones conceptuales, doctrinales e incluso jurisprudenciales respecto de su destinación, calidad del importador y/o adquirente. El grano de maíz importado no está destinado al consumo humano, pues se trata de un maíz de la clase grano entero sin trillar, el cual para que pueda transformarlo como alimento y pueda ser consumido por seres humanos, se reitera, debe someterse a un proceso industrial, por lo tanto, lo predicado frente a la importación objeto de liquidación es coherente con el texto del parágrafo 1 del artículo 1 del Decreto 2686 de 2014, donde se lee con toda precisión que *“cualquier otro uso o destinación de los bienes mencionados en el presente artículo, se considerará como uso industrial y estará sujeto a la tarifa del cinco por ciento (5%) del Impuesto sobre las Ventas (IVA)”*.

HECHOS Nos 10, 11, 13, 16, 18 y 19.- NO SON HECHOS, son apreciaciones del actor sobre todo lo que conllevó a expedir una norma clara en lo referente a las importaciones de mercancía consistente en MAÍZ excepto y gravado con Impuesto sobre las Ventas “IVA”.

HECHO No 12.- ES CIERTO, en lo que respeta a la expedición de la Ley 1607 de 2012, mediante la cual se realiza la reforma tributaria, lo demás son apreciaciones del actor que deben ser probadas.

HECHO No. 14.- NO ES CIERTO la apreciación que hace el actor sobre el contenido del concepto 13617 del 06/03/2013, puesto que el relacionado concepto hace alusión entre otras, a que el “maíz para la siembra” con la nomenclatura arancelaria 10.05.10.00.00 y el “**maíz para consumo humano**” con la nomenclatura arancelaria 10.05.90 se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas, por lo que ni su venta ni su importación causarán el impuestos sobre las ventas; mas no detalla las características a las que hace referencia el demandante <maíz entero en cascara para consumo humano> para intentar acogerse al beneficio de dicha exclusión.

HECHO No. 20. ES CIERTO, en cuanto a los actos y su contenido los demás son comentarios del demandante.

HECHO No. 21. Es una sentencia no vinculante y no aporta nada nuevo a la demanda.

HECHO No. 22. NO ES HECHO

3.- NORMAS PRESUNTAMENTE VULNERADAS CON LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.

La demandante invoca como normas presuntamente vulneradas las siguientes:

3. 1.- De carácter constitucional:

Artículos 2, 6, 29, 83, 209 y 363.

3. 2.- De carácter legal:

Artículo 424 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 38 de la Ley 1607/2012.

Decreto 2686 de 2014.

Artículos 1 a 2 del Estatuto Aduanero, Decreto 2685/99.

Artículos 1 a 4 de la Ley 1437 de 2011.

De carácter reglamentario:

Concepto No. 10202208-0614 de 08 de julio de 2015.

En este capítulo es oportuno precisar 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.

4.- PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER.

El problema jurídico se retrotrae a establecer si las Resoluciones No. **1434 del 16 de agosto de 2017**, proferida por el Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, mediante la cual se profiere Liquidación Oficial de Corrección a la declaración de importación relacionada en dicho acto administrativo, a la sociedad INTERGRANOS S.A., y la No. **Resolución No. 2239 del 21 de noviembre de 2017**, proferida por la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional Aduanas de Medellín, confirmatoria de la primera, se encuentran ajustadas o no a las normas a las cuales debían someterse.

5.- NORMAS LEGALES APLICABLES

El caso que nos ocupa se enmarca legalmente dentro de un conjunto de normas, que fueron acatadas cabalmente por la Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales al expedir los actos demandados, dentro de esas normas resulta pertinente citar las siguientes:

- **Decreto 2685 de 1999**

El Decreto 2685 de 1999 “Estatuto Aduanero”, regula el proceso de importación ordinaria y lo referente a la Liquidación Oficial de Corrección, para el presente caso se resaltan las siguientes normas:

“ARTICULO 3. RESPONSABLES DE LA OBLIGACIÓN ADUANERA. De conformidad con las normas correspondientes, serán responsables de las obligaciones aduaneras, el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía; así mismo, serán responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, el transportador, el agente de carga internacional, el depositario, intermediario y el declarante, en los términos previstos en el presente Decreto.

Para efectos aduaneros la Nación estará representada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

ARTICULO 87. “OBLIGACION ADUANERA DE LA IMPORTACION. La obligación aduanera nace por la introducción de mercancía de procedencia extranjera al territorio nacional.

La obligación aduanera comprende la presentación de la Declaración de Importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, así como la obligación de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, presentarlos cuando los requieran las autoridades aduaneras, atender

las solicitudes de información y pruebas y en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidos en las normas correspondientes.

ARTICULO 234. DECLARACIÓN DE CORRECCIÓN. Artículo modificado por el artículo 24 del Decreto 1232 de 2001. La Declaración de Importación se podrá corregir voluntariamente sólo para subsanar los siguientes errores: subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad, tratamientos preferenciales, valor FOB, fletes, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana, y sólo procederá dentro del término previsto en el artículo 131 del presente decreto.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 252 de este decreto, la Declaración de Corrección voluntaria procederá por una sola vez.

La Declaración de Corrección provocada por la autoridad aduanera procederá, como consecuencia de los resultados de una inspección aduanera, o cuando se notifique requerimiento especial aduanero de corrección o de revisión del valor, en cuyo caso, la base para corregir será la determinada oficialmente por la autoridad aduanera, o a solicitud del declarante o del importador, cuando se pretenda corregir errores en el diligenciamiento de la Declaración de Importación, diferentes a los contemplados en el inciso primero del presente artículo, en cuyo caso, deberá mediar autorización previa por parte de la autoridad aduanera.

No procederá Declaración de Corrección cuando la autoridad aduanera hubiere formulado liquidación oficial de corrección o de revisión del valor.

Siempre que se presente Declaración de Corrección, el declarante deberá liquidar y pagar, además de los mayores tributos e intereses a que haya lugar, las sanciones establecidas en el Título XV de este decreto, según corresponda, pudiendo acogerse a la reducción de la sanción de multa a que se refiere el artículo 521 del presente decreto. (...)

ARTÍCULO 482. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS DECLARANTES EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SANCIONES APLICABLES. Artículo derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, una vez cumplido lo dispuesto por los artículos 674 y 675, Artículo modificado por el artículo 38 del Decreto 1232 de 2001. Las infracciones aduaneras en que pueden incurrir los declarantes del régimen de importación y las sanciones asociadas a su comisión son las siguientes:

2. Graves:

....

2.2 Incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las Declaraciones de Importación, cuando tales inexactitudes o errores conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles.

La sanción aplicable será de multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de los tributos dejados de cancelar.

...

Inciso adicionado por el artículo 4 del Decreto 2883 de 2008. La infracción administrativa aduanera prevista en el numeral 2.2 del presente artículo y la sanción correspondiente, se aplicará al importador, salvo en el evento previsto en el párrafo del artículo 27-4 del presente decreto.”

- **Decreto 390 de 2016**

ARTICULO 577. FACULTAD DE CORREGIR. Mediante la liquidación oficial de corrección la autoridad aduanera podrá corregir los errores u omisiones en la declaración de importación, exportación o documento que haga sus veces, cuando tales errores u omisiones generen un menor pago de derechos e impuestos y/o sanciones que correspondan, en los siguientes aspectos: tarifa de los derechos e impuestos a que hubiere lugar, tasa o tipo de cambio, rescate, sanciones, intereses, operación aritmética, código del tratamiento preferencial y al régimen o destino aplicable a las mercancías. Igualmente se someterán a la liquidación oficial de corrección las controversias sobre recategorización de los envíos de entrega rápida; o cambio de régimen de mercancías que se hubieren sometido a tráfico postal. (...)

ARTICULO 627. REMISIÓN AL ESTATUTO TRIBUTARIO. Para el cobro de los derechos e impuestos a la importación, intereses, sanciones, garantías y cualquier otro valor causado a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por una operación de comercio exterior, se aplicará el procedimiento establecido en el estatuto tributario y demás normas que lo adicionan y complementan.

Igualmente, se aplicará la regulación prevista en el estatuto tributario y demás normas que lo modifiquen, sustituyan o complementen, para la causación y liquidación de los intereses de mora; la imputación y actualización del valor de las obligaciones pendientes de pago; y la prescripción, otorgamiento de facilidades de pago y remisión de deudas e intervención de la administración.

Los intereses de mora se calcularán a partir de las siguientes fechas:

1. Del día siguiente al vencimiento del término de permanencia de la mercancía en depósito temporal, cuando la declaración de corrección o liquidación oficial determina un mayor valor a pagar. En el evento de haberse prorrogado el término de almacenamiento, los intereses moratorios se generarán a partir del día siguiente al vencimiento de la prórroga. (...).

- **Estatuto Tributario.**

“ARTICULO 459. BASE GRAVABLE EN LAS IMPORTACIONES. <Artículo modificado por el artículo 126 de la Ley 633 de 2000. El nuevo texto es el siguiente:> La base gravable, sobre la cual se liquida el impuesto sobre las ventas en el caso de las mercancías importadas, será la misma que se tiene en cuenta para liquidar los derechos de aduana, adicionados con el valor de este gravamen. (...).

ARTÍCULO 634. INTERESES MORATORIOS. <Artículo modificado por el artículo 278 de la Ley 1819 de 2016. Sin perjuicio de las sanciones previstas en este Estatuto, los contribuyentes, agentes retenedores o responsables de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, deberán liquidar y pagar intereses moratorios por cada día calendario de retardo en el pago.

Los mayores valores de impuestos, anticipos o retenciones, determinados por la Administración Tributaria en las liquidaciones oficiales o por el contribuyente, responsable o agente de retención en la corrección de la declaración, causarán intereses de mora a partir del día siguiente al vencimiento del término en que debieron haberse cancelado por el contribuyente, agente retenedor, responsable o declarante, de acuerdo con los plazos del respectivo año o período gravable al que se refiera la liquidación oficial. (...).”

En relación con la exclusión en el pago del IVA, el **artículo 424.** Del Decreto 624 de 1989, **Estatuto Tributario** modificado por el **artículo 38 de la Ley 1607 de 2012,** señala:

Artículo 38. Modifíquese el artículo 424 del Estatuto Tributario el cual quedará así:
Artículo 424. Bienes que no causan el impuesto. Los siguientes bienes se hallan excluidos 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
(...)”

Por su parte el artículo 48 de la misma Ley 1607, modificó el artículo 468-1 del Estatuto Tributario, disponiendo:

“Artículo 48. Modifíquese el artículo 468-1 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

...

Artículo 468-1. BIENES GRAVADOS CON LA TARIFA DEL CINCO POR CIENTO (5%). A partir del 1° de enero de 2013, los siguientes bienes se encuentran gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%):

(...)
10.05.90 Maíz para uso industrial.
(...)”

- **Decreto 2686 de 2014.**

“Consideraciones:

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 destinen 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 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;

Que cumplida la formalidad prevista en el numeral 8 del artículo 8° del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en relación con el texto del presente decreto,

Decreta:

“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 considerará 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%)”.

Artículo 2°. Vigencia. El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación y modifica el artículo 1° del Decreto número 1794 de 2013.”

- **Decreto 567 de 2007, por medio el cual se modifica la Ley 1111 de 2006 y se dictan otras disposiciones.**

Artículo 6. Impuesto sobre las ventas para maíz de uso industrial. Adiciónase el artículo 17 del Decreto 522 de 2003 con el siguiente parágrafo:

“Parágrafo. 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 de IVA del diez por ciento (10%)”.

- **Concepto N° 018286 del 22 de junio de 2015, de la Dirección de Gestión Jurídica.**

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 este 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, re empaque 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 que el nuevo producto se destine al consumo humano, la venta se encuentra gravada a la tarifa del 5% de conformidad con el parágrafo 2º del artículo 1º 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 adquiera con destino a la producción de alimentos de consumo humano”, se considera de uso industrial y no como como (sic) erróneamente ha sido interpretado en la consulta, en el sentido de considerar que todo el maíz trillado o triturado, 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 el que fue definido en la ley.

Por lo anterior, consideramos que no existe confusión o incertidumbre en el parágrafo 2º del artículo 1º 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 otros 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.

6.- SOBRE EL CONCEPTO DE VIOLACIÓN.

En el caso que nos ocupa, la sociedad demandante sustenta el concepto de violación en los siguientes cargos, los cuales a tenor son los siguientes:

I) VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE LA SEGURIDAD JURÍDICA Y EL NON BIS ÍDEM, II) EXTEMPORANEIDAD DE LA RESOLUCIÓN DE LIQUIDACIÓN OFICIAL No. 1434 DEL 16/08/2017 III) CONCEPTO DE MATERIA PRIMA UTILIZADO EN LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN PARA BUSCAR GRAVAR EL MAÍZ IMPORTADO, IV) IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY; V) PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA, VI) PRINCIPIO DE IGUALDAD; VII) PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGÍTIMA,

6.1.- EXPEDICIÓN DECRETO REGLAMENTARIO 2686 DEL 23 DE DICIEMBRE DE 2014.

En este acápite de los conceptos de violación, la libelista hace referencia al Decreto reglamentario 2686 del 23/12/2014; con el cual se corrige la irregularidad jurídica creada mediante el artículo primero del Decreto 1794/2013. Señalando que el Decreto 2686 de 2014, corrige de fondo lo que establecía el Decreto 1794 de 2013; esta última disposición iba en contravía de la Ley 1607 del 2012, razón por la cual fue expulsada de la vida jurídica.

Afirma que en el nuevo decreto queda claro que siempre han existido solo dos regímenes, el excluido y el gravado a la tarifa del 5%. Además, sostiene que la exclusión se conserva sin importar la intermediación o comercialización y que ella no está condicionada a que sea adquirido por el consumidor final. Solicitando el demandante, que se aplique correctamente la ley 1607 de 2012.

Manifiesta que, para la fecha de importación, no se encontraban vigentes los Decretos 1794 de 2013 y el 2686 de 2014. Estando vigente la Ley 1607 de 2012.

Por tal razón considera que no hay necesidad de aplicar favorabilidad alguna con relación al tributo.

Cargo que no tiene vocación de prosperar con base en los siguientes argumentos: Sobre el argumento planteado en el presente acápite 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 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 CUMPLE CON 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 sentido, se tiene que inicialmente el artículo 424 del Estatuto Tributario, dispuso:

"Art. 424. Bienes excluidos del impuesto. Los siguientes bienes se hallan excluidos y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto sobre las ventas.

Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria andina vigente:

(...)

10.05.10.00.00	Maíz para la siembra.
----------------	-----------------------

10.05.90	Maíz para consumo humano.
----------	---------------------------

...

Posteriormente, el artículo 38 de la Ley 1607 del 26 de diciembre de 2012, modificó el artículo 424 del Estatuto Aduanero, disponiendo:

“Artículo 38.- Modifíquese el artículo 424 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 424. *Bienes que no causan el impuesto.* Los siguientes bienes se hallan excluidos y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto sobre las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria andina vigente:

(...)

10.05.10.00.00	Maíz para la siembra.
10.05.90	Maíz para consumo humano.

...

Por su parte el artículo 48 de la misma Ley 1607, modificó el artículo 468-1 del Estatuto Tributario, disponiendo:

“Artículo 48. Modifíquese el artículo 468-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 468-1. *Bienes gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%).* A partir del 1º de enero de 2013, los siguientes bienes quedan gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%):

(...)

10.05.90	Maíz para uso industrial.
----------	---------------------------

(...)

NOTA: Artículo declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-100 de 2014...”

Luego, el Decreto 1794 de 2013, reglamentó el artículo 424 del Estatuto Tributario, así:

"Artículo 1o. 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 2686 de 2014 del 23 de diciembre de 2014, dispuso modificar el artículo 1º del Decreto 1794 de 2014, quedando así:

“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 1º. Cualquier otro uso o destinación de los bienes mencionados en el presente artículo, se considerará 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 2º. 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%).”

Con la expedición del Decreto 2686 de 2014, norma aplicable a la importación del maíz objeto materia de estudio, en sus considerandos, manifestó:

“...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 destinen 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 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.”
(Comillas y subrayas fuera de texto).

De los considerandos transcritos, se concluye sin que admita discusión alguna, que para que opere la exclusión del impuesto al valor agregado, el maíz importado debe

cumplir una condición necesaria, forzosa e ineludible, cuando señala: “**siempre y cuando** el mismo no vaya a ser sujeto de transformación, ni preparación”. (Énfasis añadido).

Lo anterior demuestra que la norma en comento proporciona claridad y ha zanjado la discusión al determinarse por vía legal que, en tratándose de productos como el maíz se deben considerar las siguientes circunstancias especiales en las que puede encontrarse el producto frente al impuesto, esto es:

- **Gravados** con tarifa del 5%; la condición para que dicha mercancía sea gravada a la tarifa del 5%, es que la misma vaya a ser sujeta de transformación y/o preparación; independientemente de las actividades intermedias de comercialización, así pues, este evento dependerá del destino final que se le dé al producto.
- **Excluidos** con tarifa del 0%, cuando se destinen al consumo humano, sin que la exclusión se encuentre condicionada a su adquisición por parte del consumidor final o por el intermediado comercial en el mercado local o a través de su importación, siempre y cuando, dicha mercancía **NO** vaya a ser sujeta de transformación, ni preparación.

Así las cosas, es procedente analizar si es viable predicar la exclusión del IVA, o el pago de la tarifa del 5% en el caso de autos, teniendo para el efecto que es necesario determinar el cumplimiento de los requisitos que el Decreto 2686 de 2014 contempla. El primer requisito a analizar, se encuentra reservado para la clasificación arancelaria de la mercancía, esto obedece a que el Decreto en mención, establece que el Maíz que no causa impuesto es aquel que se clasifica por la subpartida 10.05.90, la cual efectivamente aparece descrita en la declaración de aduanas objeto de análisis y corresponde según el Arancel de Aduanas a:

Cereales

Maíz.

- Los demás:

- - Maíz duro (Zea mays convar. Vulgaris, Zea mays var. Indurata y demás variedades y convariedades):

- - - Amarillo

Luego el siguiente requisito contemplado en la normativa en cita es que dicho maíz esté destinado al consumo humano, y para abordar éste requisito, es necesario acudir al Decreto 567 de 2007, el cual en el parágrafo del artículo 6º, señala que, 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...*” En concordancia con lo anterior, la DIAN se pronunció en la Circular No. 0041 del 27 de marzo de 2007 de la Subdirección de Comercio Exterior, así:

“Teniendo en cuenta que el maíz importado debe someterse necesariamente al proceso de trilla o trituración para que pueda ser utilizado en la producción de alimentos de consumo humano o animal, se considera maíz para uso industrial y en consecuencia la tarifa del IVA aplicable es la del...”,

Doctrina avalada, por otros Conceptos de la Oficina Jurídica de la Entidad, entre los que se pueden citar, los Oficios Nos. 062680 de 2007 y 013617 de 2013; así como por la Sentencia del Consejo de Estado¹, se NEGÓ la nulidad del artículo 6 del Decreto 567 de 2007, como de la Circular 041 de 2007 y del aludido concepto 062680 del 15 de agosto de 2007, es decir, ratificó su vigencia; y cuyos apartes se transcriben su importancia en el tema que ahora se analiza:

“[...] teniendo en cuenta que el maíz importado debe someterse necesariamente al proceso de trilla o trituración para que pueda ser utilizado en la producción de alimentos de consumo humano o animal, se considera maíz para uso industrial y en consecuencia, la tarifa de IVA aplicable es la del diez por ciento (10%)”².

“Siendo así, considera el Despacho que se acierta cuando en la Circular citada se afirma, que teniendo en cuenta que el maíz importado debe someterse necesariamente al proceso de trilla o trituración para que pueda ser utilizado en la producción de alimentos de consumo humano o animal, se considera maíz para uso industrial y, en consecuencia, la tarifa de IVA aplicable es la del diez por ciento (10%)”³.

“Por último, tratándose de una exclusión condicionada por la Ley de manera implícita a una destinación específica (uso diferente al industrial), únicamente cuando se acredite el cumplimiento de la condición procede la no causación del impuesto, y como al momento de la importación no se puede probar dicha destinación, necesariamente debe someterse a imposición, situación que fundamenta aún más la postura contenida en la Circular citada”.

Se trata, por tanto, de una situación que, como se analizó, puede conducir a dos resultados diferentes dependiendo del destino para el cual sea utilizado el maíz.

¹ Sentencia del Consejo de Estado¹, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, con radicación **11001-03-27-000-2008-00010-00**, Referencia: Número Interno 17030, Consejera Ponente Magistrada Martha Teresa Briceño de Valencia, fecha 19 de agosto 2010;

² “... Igual suerte debe correr la Circular 00041 del 27 de marzo de 2007 expedida por el Subdirector de Comercio Exterior de la DIAN, la cual se soportó en el contenido del artículo 6° del Decreto 567 de 2007.

³ De la misma forma, el Concepto DIAN 062680 del 15 de agosto de 2007, proferido por la Oficina Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en desarrollo de la Circular anterior.

Por tanto, al momento de la importación sí es posible- y además se debe- conocer el destino del maíz que se introduce al país, porque su destinación a siembra (y por consiguiente su exclusión del IVA), debe estar para esa fecha, certificada por el Ministerio de Agricultura respectivo, según lo ordena el mismo Arancel.

De lo anterior se observa que es clara la pertinencia y vigencia de la norma que regula la tarifa del 5% para el caso de que el maíz presente algún proceso industrial, tal como la trilla o trituración. Y es que debido al cambio tarifario que trae la ley 1607 que estaba grabado al 10% y con tal ley pasa al 5%, la circular 41 de 2007, es actualizada por el Director de Impuestos mediante la Circular Externa 8 de 2013, colocando con ello en contexto y en integralidad la norma que nos rige el día de hoy para el tratamiento del maíz:

La Circular externa 000008 del 27 de agosto de 2013, establece que “[...] Teniendo en cuenta que el maíz importado debe someterse necesariamente al proceso de trilla o trituración para que pueda ser utilizado en la producción de alimentos de consumo humano o animal, se considera maíz para uso industrial y en consecuencia la tarifa de IVA aplicable es del cinco por ciento (5%), de conformidad con el artículo 48 de la Ley 1607 de 2012. [...]”

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.

Al respecto la entidad en el Concepto N° 018286 del 22 de junio de 2015, se ha pronunciado:

“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 que el nuevo producto se destine al consumo humano, la venta se encuentra gravada a la tarifa del 5% de conformidad con el parágrafo 2º del artículo 1º 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 adquiera con destino a la producción de alimentos de consumo humano”, se considera de uso industrial y no como como erróneamente ha sido interpretado en la consulta, en el sentido de considerar que todo el maíz trillado o triturado, por este simple proceso se considera industrial”.

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%.

En virtud de la vigencia de la norma, se encuentra que el importador debió ajustarse al momento de liquidar el IVA de su importación a lo dispuesto en el Decreto 2686 de 2014, teniendo en cuenta que su declaración fue presentada con posterioridad a la entrada en vigencia del Decreto en mención y adicionalmente por tenerse que el producto importado corresponde a “...MAIZ AMARILLO,... TIPO DEL GRANO: ENTERO SIN TRILLAR,... PROCESO A QUE HA SIDO SOMETIDO: NO APLICA...USO PARA CONSUMO HUMANO...”; y es que ha de entenderse la expresión “Maíz para consumo humano” como maíz que se destina para satisfacer las necesidades de personas varones o mujeres.

Es tan claro que el grano importado se iba a someter a un proceso industrial, que basta con la revisión del material probatorio obrante en el expediente administrativo, tal es el caso del código 4620 de la actividad económica registrada por el importador en el RUT de la sociedad, que corresponde al comercio al por mayor de materias primas agropecuarias, animales vivos; de la misma forma conduce a la misma conclusión la revisión de las facturas de venta No. M-191 del 23/04/2016 (f.20), M-698 del 30/07/2016(f.40), M-1394 del 15/11/2016, expedidas por el importador a empresas trilladoras, esto es, JESUS ANTONIO BENITES GIRALDO; TRILLADORA ROCO NIT.578.590; TRILLADORA TIERRA ALTA SAS; COMERCIALIZADORA TRILLANTIOQUIA SAS; respectivamente, a su vez la factura de venta No. M-938del 25/08/2016, expedida por INTERGRANOS SA a la sociedad COMERCIALIZADORA TECNO ANDINA SAS, empresa cuya actividad económica es el comercio al por mayor de materias primas agropecuarias, animales vivos.

Ahora bien, de la revisión del objeto social de la empresa INTERGRANOS S.A. con NIT. 900.069.477 que obra en el Certificado de Cámara de Comercio (f.157), se encuentra que la empresa desarrolla el siguiente objeto:

“1. Fabricar directa o indirectamente productos alimenticios, productos para uso industrial, derivados de la industria de alimentos y la trilla de granos para consumo humano. 2. Comprar, vender, distribuir, exportar e importar productos alimenticios para uso industrial y derivados de la industria de alimentos. [...]” Elemento probatorio adicional, que demuestra el fin último del maíz importado destinado a un proceso industrial de trilla para consumo humano.

De igual manera se tiene que la importación objeto de liquidación está sujeta al cumplimiento del registro fitosanitario, obtenido bajo el Número 21720906 del Instituto Colombiano Agropecuario ICA, el cual le fue aprobado al importador INTERGRANOS S.A. con NIT. 900.069.477 para “materia prima para uso único en la industria de alimentos”, en virtud de la misma descripción del maíz amarillo ,... sin trillar que aparece tanto en la declaración como en el registro aprobado.

Luego, si el producto fue importado como materia prima, es innegable su sometimiento a un proceso industrial, y en consecuencia el pago de un IVA del 5%; tal como lo señaló el Concepto 018286 del 22 de junio de 2015, ya citado.

Todo lo anterior, resulta evidente, para demostrar con certeza que el grano de maíz importado no está destinado al consumo humano, pues se trata de un maíz de la clase grano entero sin trillar, el cual para que pueda transformarlo como alimento y pueda ser consumido por seres humanos, se reitera, debe someterse a un proceso industrial, por lo tanto, lo predicado frente a la importación objeto de liquidación en la instancia que precede a ésta es coherente con el texto del parágrafo 1 del artículo

1 del Decreto 2686 de 2014, donde se lee con toda precisión que “*cualquier otro uso o destinación de los bienes mencionados en el presente artículo, se considerará como uso industrial y estará sujeto a la tarifa del cinco por ciento (5%) del Impuesto sobre las Ventas (IVA)*”.

Incluso, la abogada de la demandante reconoce que “*el importador cuando importa ya sabe con certeza si ese maíz es para consumo humano o si es para uso industrial y por eso hace bien la Dian al expresar que es el importador quien lo clasifique al momento de la importación (compra) no de la venta*”. Ahora bien, en cuanto al argumento del manejo de inventarios en donde el apoderado manifiesta que estos tenían que estar casi que físicamente separados para poder decir que, de una pila, es maíz entero para consumo humano, y la otra, de uso industrial, es preciso advertir que efectivamente, es obligación de la empresa tanto en materia tributaria como contable hacer la separación de inventarios, así como de los productos gravados, excluidos y exentos, no solo para efectos del control de mercancías, sino para poder responder frente al Estado del cumplimiento de la carga impositiva, y en el caso de autos ello implica separación de maíz para consumo humano y maíz para uso industrial, ya que uno es exento y el otro gravado con la tarifa del impuesto a las ventas.

Es tan clara que esta obligación debe ser expresamente cumplida que incluso el E.T en el art. 763, dispone:

“Artículo 763. Presunción de ingresos gravados con impuesto a las ventas, por no diferenciar las ventas y servicios gravados de los que no lo son. Cuando la contabilidad del responsable no permita identificar los bienes vendidos o los servicios prestados, se presumirá que la totalidad de las ventas y servicios no identificados corresponden a bienes o servicios gravados con la tarifa más alta de los bienes que venda el responsable”.

6.2.- VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE LA SEGURIDAD JURÍDICA Y EL NON BIS IN ÍDEM.

En este cargo la abogada, cita apartes de la sentencia C-478/2007 de la Honorable Corte Constitucional; en la que se señala que: “Esta Corporación ha considerado posible juzgar y sancionar un mismo comportamiento en los siguientes casos: (i) cuando la conducta imputada ofenda distintos bienes jurídicamente protegidos; (ii) cuando las investigaciones y las sanciones tengan distintos fundamentos normativos; (iii) cuando los procesos y las sanciones atiendan a distintas finalidades; y (iv) cuando el proceso y la sanción no se presenten identidad de causa, objeto y sujetos.

Sobre el particular, es oportuno precisar que la abogada de la demandante no expresa ni precisa el por qué considera que con el actuar de mi defendida al expedir

los actos administrativos atacados en sede judicial, se violaron los principios de seguridad jurídica y non bis in ídem. Del escrito contentivo de la demanda se observa que en este acápite solo se limita a transcribir apartes de la sentencia C-478/2007 proferida por el Tribunal Constitucional, sin argumentar las presuntas violaciones a los citados principios o sustentar el que se le haya sancionado dos veces por un mismo hecho o que no existe certeza en las normas que sirvieron de fundamento legal para expedir los actos cuya nulidad se demanda.

6.3.- CONCEPTO DE MATERIA PRIMA UTILIZADO EN LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN PARA BUSCAR GRAVAR EL MAÍZ IMPORTADO.

Argumenta la apoderada de la demandante que, el concepto de materia prima en el maíz entero busca gravar todas las importaciones del grano, lo que es totalmente ajeno a lo dispuesto en la norma; soltaron el concepto de consumidor final después de un desgaste enorme en perjuicio de los importadores y echa mano de un nuevo concepto que no está en la norma, conociendo como conocen, que solo se puede tomar como materia prima cuando es importado para uso industrial no cuando es para consumo humano.

Por tal razón afirma la poderdante que 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.

Sostiene que expresar que el maíz en cascara entero, es siempre materia prima para uso industrial es errado, si se tiene en cuenta que la norma distinguió dos eventos, cuando es industrial está gravado al 5% y cuando es para consumo humano está excluido; situación por la que cuestiona que volverlo todo para uso industrial es hacer inaplicable la norma, y si esa hubiese sido la intención del legislador, simplemente hubiera determinado que el maíz importado con cascara y entero siempre estaría gravado a una tarifa del 5%. Concluye que creían superada dicha hipótesis, máxime cuando se dio todo un proceso de discusión y aclaración, terminando el debate con la expedición del Decreto 2686 de 2014.

Cargo que no tiene vocación de prosperar con base en los siguientes argumentos: Al respecto del cargo formulado por la demandante, es importante aclararle que en el caso que nos ocupa, como ya se ha demostrado, el maíz importado, se encuentra sujeto al gravamen del IVA a la tarifa del 5% con la consecuente obligación de liquidarlo y pagarlo, debido a que el mismo requiere de una transformación, preparación, trilla o trituration, para poder ser consumido por seres humanos, lo que se constituye en una circunstancia que lo torna en maíz para uso industrial y en consecuencia se encuentra gravado con el Impuesto sobre las Ventas a la tarifa mencionada.

Así las cosas, se considera que el grano de maíz que fue importado con el documento de importación objeto de liquidación oficial es de uso industrial y no como erróneamente lo ha considerado el importador que es para consumo humano; dado que el único maíz excluido del IVA es aquel para consumo humano, que no es sometido a ninguna transformación o procesamiento industrial alguno, o aquel que es para la siembra; y se reitera que ninguno de éstos es el grano de marras. Situación que no hace entendible el por qué el maíz que se importó supuestamente para consumo humano hubiese sido vendido igualmente como excluido del IVA a empresas trilladoras, o a comercializadoras como materia primas, en donde se le va a realizar un proceso industrial para obtener posteriormente el alimento de maíz; incluso el apoderado aduce en su memorial de la demanda que el vendedor “*sabe con certeza la calidad de su cliente, y sabe que si vende para uso industrial debe cobrar el 5% y se vende para consumo humano, no puede facturar IVA*”.

Al respecto, el Oficio Interno No. 100202208-0550 del 16 de junio de 2015, proferido por la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, así como al Concepto Jurídico No. 100202208-0614 del 8 de julio de 2015, señala:

“...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 realizarse a éstos ningún proceso de transformación adicional, y que serán destinados al consumo humano, la venta de éstos 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 que el nuevo producto se destine al consumo humano, la venta se encuentra gravada a la tarifa del 5% de conformidad con el parágrafo del artículo 1º del Decreto 2686 de 2014.

(...)

Amén de lo anterior el Decreto 1794 de 2013, artículo 1, modificado por el artículo 1 del Decreto 2686 de 2014, dispuso en su parágrafo primero que los usos y destinaciones diferentes al consumo humano se consideran usos industriales y por consiguientes gravadas a la tarifa del 5%.

En consecuencia, los productos clasificados en la subpartida arancelaria 10.05.90 y en la partida 10.06 en todos los casos en que tales productos no se encuentren excluidos, pagarán una tarifa del 5% a título de IVA, por considerarse de uso industrial.”

6.4.- IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY.

Comienza reseñando que, lo expuesto por la entidad se vuelve en su contra, ya que al señalar que el Decreto 1794 de 2013, por ser reglamentario expedido en agosto de 2013, sus efectos no iniciaban desde enero 1 de 2013; además, que la Dian en su oportunidad sostuvo que el decreto no traía nada nuevo y que simplemente reglamentó lo expresado en la norma por lo que hoy no le queda otro camino que aceptar lo mismo para el Decreto 2686 de 2014 que es el que realmente está vigente.

Señala que, no se puede recargar sobre importaciones de buena fe, costos imprevistos, ocultos y a posteriori, originados en una norma reglamentaria expedida en agosto 21 de 2013 para operaciones ocurridas entre enero y agosto 21 del mismo año.

Cargo que no tiene vocación de prosperar con base en los siguientes argumentos: En cuanto al argumento expuesto por la libelista en el que hace relación al Decreto 1794 de 2013, es menester indicarle 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 la liquidación oficial.

Es por estas razones, que los argumentos expuestos por la apoderada frente a la irretroactividad de la ley, respecto de la aplicación del Decreto 1794 del 21 de agosto de 2013, dado que a los importadores de buena fe no se le puede recargar con una norma reglamentaria expedida el 21 de agosto de 2013, para operaciones ocurridas entre enero y agosto 21 de 2013 no tienen vocación de prosperar, máxime si se tiene en cuenta que la declaración objeto de liquidación oficial tiene fecha del 07/04/2016 (ver folio 105 expediente administrativo), fecha en la cual el Decreto 2686 de 2014 había modificado el artículo 1 del Decreto 1794 del 21 de agosto de 2013.

6.5.- PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA Y PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGÍTIMA.

Afirma que el principio de seguridad jurídica fue restablecido por parte del gobierno al expedir el Decreto 2686 de 2014, enmendado lo consagrado en el Decreto 1794 de 2013., el cual según el accionante había creado un caos jurídico.

Señala que con la expedición del nuevo Decreto 2686 de 2014, se restablece la confianza legítima del usuario aduanero en la administración, que es la encargada de controlar y aplicar los procedimientos propios de la actividad importadora.

Seguidamente hace alusión a la equivocada interpretación de la norma por parte de la entidad, ya que a su tenor literal se entiende “siempre que no hayan sido sujetos a transformaciones y preparaciones”, mientras que la Dian entiende “que son aquellos que en futuro van a tener transformaciones y por ende la graba de entrada”.

Sustenta que la Dian, no quiere reconocer que el mejor momento para saber con certeza cuando va a tener transformaciones y ser utilizado como materia prima, es cuando lo importa la industria o cuando el comercializador importador se lo vende a la industria.

Cargo que no tiene vocación de prosperar con base en los siguientes argumentos: En lo que respecta al argumento expuesto frente a la seguridad jurídica, en el cual manifiesta la apoderada que afortunadamente el gobierno expidió el Decreto 2686 de 2014 que acoge lo dispuesto en la norma y hace las claridades necesarias y suficientes para enmendar y sanear el caos generado por el Decreto 1794 de 2013, reestableciéndose así el principio de seguridad jurídica, así como el principio de confianza legítima en la administración, es necesario poner de presente que las diferentes interpretaciones que sobre los bienes excluidos del impuesto sobre las ventas, en especial del maíz y el arroz para el “consumo humano” se habían expuesto, fue superado con la disposición del Decreto 2686 de 2014.

Se hace evidente que cuando la norma señala que el maíz que cumpla las características, para ser “destinado 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 sobre las Ventas (IVA)” y que claramente para su destinación “no vaya a ser sujeto de transformación, ni preparación”, es el que se encuentra excluido del pago del IVA. Así lo determina sin lugar a equívocos la afirmación de “**siempre y cuando el mismo no vaya a ser sujeto de transformación, ni preparación**”. (Énfasis añadido y subrayas nuestras)

Así pues, el Decreto 2686 de 2014, resuelve de una vez por todas las inquietudes e interpretaciones que se habían planteado frente al tema de la exclusión o pago del IVA del maíz entero que se importa sin cumplir las características para ser apto para el consumo humano y permite concluir que en tratándose de maíz se deben tener en cuenta que la Ley 1607 de 2012, al igual que la legislación anterior,

contempla únicamente dos regímenes de IVA para el maíz: o excluido o gravado con tarifa del 5%. Lo anterior de acuerdo con el destino final, independientemente de las actividades intermedias de comercialización. Excluidos de la tarifa del 5%, cuando se destinen al consumo humano, sin que la exclusión se encuentre condicionada a su adquisición por parte del consumidor final o por el intermediado comercial en el mercado local o a través de su importación.

Como ya se expuso, y a la luz de lo dispuesto en el Decreto 2686 de 2014, la mercancía investigada, para que sea destinada al consumo humano, requiere de un proceso o transformación previo, condición que lo aleja del maíz para el consumo humano excluido del impuesto sobre las ventas y así lo previene también la Circular Externa 8 de 2013 junto con la doctrina de la entidad; en consecuencia, el producto investigado al no cumplir con las condiciones para ser excluido del pago del IVA, por cuanto se trata de un maíz entero, que no ha sido procesado para que sea apto para consumo humano; no es más que una “*MATERIA PRIMA*”, lo que lo enmarca dentro de las características propias del maíz que debe ser objeto o destinado a transformación o procesamiento previo para que cumpla la condición de ser apto para el consumo humano.

La mercancía objeto de liquidación oficial, no se trata de un maíz trillado que simplemente es sujeto a un proceso de importación, acopio, reempaque o que se destine para venta y que en tal caso correspondería excluirlo de la tarifa de IVA en comento. Para lo propio debe ser sometido previamente a un proceso adicional que necesariamente transforma el bien adquirido inicialmente, condición que lo aleja del presupuesto que prevé la ley para su exclusión impositiva. A la misma conclusión había arribado el Consejo de Estado - Sala de lo Contencioso Administrativo - Sección Cuarta, mediante Sentencia del 19 de agosto de 2010, ya citada líneas atrás.

Según lo señalado en la normativa, jurisprudencia y doctrina en mención, el maíz importado que no requiere de transformación o procesamiento alguno para consumo humano, amén del maíz para siembra, es el que tiene una tarifa del cero por ciento (0%). Los demás, que sí requieren de algún tipo de procesamiento o transformación, se encuentran gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%) de IVA. Ahora, para que éste maíz importado sea apto para el consumo humano requiere de una transformación o procesamiento, el cual es realizado por cualquier sujeto en la cadena comercial, es decir, el hecho de que dicha sociedad tenga la calidad de comercializadora más no de transformadora o procesadora del producto, no hace que frente a éste desaparezca la obligación legal del pago del impuesto a las ventas del 5%, pues el maíz en algún eslabón de la cadena comercial y a fin de destinarlo al consumo humano requiere procesamiento para ser consumido por los seres humanos.

En tanto que la tarifa vigente al momento de la presentación de la declaración de importación investigada para el maíz de uso industrial como se ha establecido corresponde el grano de marras, era y aún sigue siendo del cinco por ciento (5%) por concepto de IVA, según previsión de la Ley 1607 de 2012 y del Decreto 2686 de 2014, vigentes al momento de la presentación y aceptación de la declaración de importación, y es que en virtud del principio de legalidad, consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, en materia de impuestos, las exoneraciones, exclusiones o hechos que no causan impuesto, son de interpretación restrictiva, limitada y se concretan a las expresamente señaladas por la ley.

Lo expuesto da suficiente claridad al tema y responde integralmente la argumentación presentada por el apoderado, adicionalmente no puede hablarse de una violación a dichos principios, puesto que lo que se ha hecho en sede administrativa, es liquidar el tributo, esto es, el IVA conforme a las disposiciones legales, de tal suerte que, si se pretende aducir una equivocación en materia de liquidación del tributo, la misma no genera un derecho para el contribuyente, pues es obligación liquidar el tributo que por ley está señalado.

6.6.- PRINCIPIO DE IGUALDAD.

La demandante cita extractos de la sentencia de la Corte Constitucional C-472 de 1992, sobre cómo se materializa el principio de la igualdad. Razón de ello manifiesta, que al aplicar la norma como lo hace la entidad, se pretende colocar en total desigualdad y posición de inferioridad a los comercializadores, los cuales se verían avocados a dejar de ejercer la actividad de importaciones de maíz para consumo humano.

Aduciendo que se interpreta y aplica la norma en beneficio de la industria con claro perjuicio para los comercializadores, debido a que la industria paga el 5% al importar y luego al vender sus productos, se lo descuenta, pero el comercializador al vender maíz para consumo humano no puede cobrar IVA por ser un producto excluido y por ende no puede descontar el 16% (o el 5%) que pretende cobrar la entidad al momento de la importación.

Cargo que no tiene vocación de prosperar con base en los siguientes argumentos: El maíz importado en el caso de autos, al momento de su importación no cuenta con las características propias para ser considerado como maíz apto para el consumo humano, lo cual indefectiblemente lo convierte en maíz gravado con la tarifa del 5% del IVA; igual situación acaece cuando el importador vende el grano (que no ha sufrido ningún proceso industrial) a un tercero y este último es quien le realizará al grano un proceso de trilla para que sea así apto para el consumo de seres humanos, caso en el cual, esa venta también está se encuentra gravada con la tarifa del 5% del IVA.

Situación muy diferente acaece en el evento en que el maíz ya ha pasado por el proceso de trilla, caso en el cual ya si tiene la características y condiciones propias para ser apto para el consumo humano, momento en el cual al realizarse la importación o la venta del producto en estas específicas condiciones se factura con una tarifa del 0% de IVA.

Así las cosas, el producto desde su importación debe venir del exterior ya listo y apto para el consumo humano, si pretende beneficiarse el importador de la exclusión del IVA; o efectuar la venta nacional en condiciones de un grano apto ya trillado para liquidar un IVA de 0%, de lo contrario siempre el producto será gravado con la tarifa del 5%, salvo que sea un grano para la siembra.

En lo que atañe al argumento de la apoderada, referido a que evidencia un sesgo en la aplicación de la norma en favor de la industria y en contra de los comercializadores, lo cual puede llevar a un monopolio de la industria en la importación del maíz; es preciso ponerle de presente que la aplicación de la norma por parte de la entidad no es sesgada, ni la entidad la está aplicando a favor de unos o en contra de otros sectores de la economía, estos factores macroeconómicos no son de miramiento de la entidad, simplemente está aplicando la norma sin diferenciación y de una manera objetiva; y es que hay que recordar que en virtud de la Circular Externa 8 de 2013, lo importante es que el grano importado tiene vocación de ser trillado lo que de suyo genera la tarifa del 5% de IVA.

Así pues, todos los bienes enlistados en el artículo 424 del E.T tienen como característica que el IVA que se paga por su producción o por su comercialización se carga como un mayor valor del costo, y ello no significa que la entidad beneficie al sector industrial en desmedro del comercial como lo aduce el recurrente, es simplemente la aplicación de la norma, de la jurisprudencia y de la doctrina que rige esta materia; por lo tanto, no puede predicarse violación alguna al principio de igualdad; y es que en materia tributaria hay que diferenciar cuando se está frente a bien gravado, excluido o exento, así como las consecuencias y efectos que de ellos se derivan, tal como ha conceptuado la Doctrina de la entidad en el Concepto 89301 del 12 de septiembre de 2012, el cual señala:

Bienes gravados: son aquellos que causan el impuesto y en tal sentido se les aplica la tarifa general o diferencial según el caso.

(. . .)

Bienes **excluidos**: son aquellos que no causan el impuesto sobre las ventas por expresa disposición legal; por consiguiente, quien comercializa exclusivamente con ellos, no se convierte en responsable ni tiene obligación alguna en relación con el gravamen. Si quien los produce o comercializa pagó impuestos en su etapa de

producción o comercialización, dichos impuestos no dan derecho a descuento ni a devolución, constituyen un **mayor costo** del respectivo bien. (Artículos 424 y siguientes del Estatuto Tributario).

(...)

Bienes exentos: Son aquellos que cursan el impuesto, pero se encuentran gravados a la tarifa 0 (cero); los productores de dichos bienes adquieren la calidad de responsables con derecho a devolución, pudiendo descontar los impuestos pagados en la adquisición de bienes y servicios y en las importaciones, que **constituyan costo** o gasto para producirlos y comercializarlos o para exportarlos.

La relación de los anteriores bienes está determinada en los artículos 477 a 479 y 481 del Estatuto Tributario.

Al respecto, algunos jueces Administrativos de Barranquilla, se pronunciaron en primera instancia dentro de demandas similares bajo el siguiente **“PRECEDENTE JURISPRUDENCIAL**. –

En la misma línea, sobre la legalidad del artículo 6^o del Decreto 567 de 2007, la Circular 00041 del 27 de marzo 2007 suscrita por el Subdirector de Comercio Exterior de la DIAN y el Concepto 062680 del 15 de agosto de 2007, el Consejo de Estado se pronunció así:

"Igual suerte debe correr la Circular 00041 del 27 de marzo de 2007 expedida por el Subdirector de Comercio Exterior de la DIAN, la cual se soportó en el contenido del artículo 6 del Decreto 567 de 2007, por cuanto también allí se fundamenta el gravamen en el hecho de que sea utilizado para productos de consumo humano o animal, cuando dice:

*"f. J teniendo en cuenta que el maíz importado debe someterse necesariamente al proceso de trilla o trituración **para que pueda ser utilizado en la producción de alimentos de consumo humano o animal, se considera maíz para uso industrial** y en consecuencia, la tarifa de IVA aplicable es la del diez por ciento (10^o/0)".*

Luego, no es dable anular aparte alguno de la Circular, por cuanto la Sala no puede hacer control oficioso de legalidad y el actor no expone el hecho de la utilización como concepto de violación.

De la misma forma, el Concepto DIAN 062680 del 15 de agosto de 2007, proferido por la Oficina Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en desarrollo de la Circular anterior, que en el mismo sentido considera:

*Siendo así, considera el Despacho que se acierta cuando en la Circular citada se afirma que teniendo en cuenta que el maíz importado debe someterse necesariamente al proceso de trilla o trituración **para que pueda ser utilizado en la producción de alimentos de consumo humano o animal, se considera maíz para uso industrial** y en consecuencia, la tarifa de IVA aplicable es la del diez por ciento (10%).*

"Por último, tratándose de una exclusión condicionada por la Ley de manera implícita a una destinación específica (uso diferente al Industrial), únicamente cuando se acredite el cumplimiento de la condición procede la no causación del impuesto, y como al momento de la importación no se puede probar dicha destinación, necesariamente debe someterse a imposición, situación que fundamenta aún más la postura contenida en la Circular citada".

Se trata por tanto, de una situación que, como se analizó, puede conducir a dos resultados diferentes dependiendo del destino para el cual sea utilizado el maíz.

*No obstante, no es necesario, que al ser importado, por ignorarse su destino, se someta el maíz el pago del tributo, ya que si bien la exclusión o gravamen dependen de la valoración de la prueba sobre el uso del producto por el funcionario competente, de donde se puede determinar si finalmente es sujeto pasivo del gravamen, o lo cobija el beneficio de la exclusión, el Arancel Aduanero en su Sección II cuando alude a los "PRODUCTOS DEL REINO VEGETAL", expone. "Nota Complementaria." 1- Con excepción de lo señalado en la nota 3 del capítulo 12, en esta Sección, la expresión "Para Siembra" comprende **solamente los productos considerados como tales por las autoridades competentes de los Ministerios de Agricultura de los Países Miembros**".*

Esto por cuanto el mismo Arancel clasifica el Maíz (partida 1005) en dos subpartidas a saber:

*-Maíz para Siembra (1005.10 00.00), y -
Los demás (1005 90).*

Por tanto, al momento de la importación sí es posible- y además se debe- conocer el destino del maíz que se introduce al país, porque su destinación a siembra (y por consiguiente su exclusión del IVA), debe estar para esa fecha, certificada por el Ministerio de Agricultura respectivo, según lo ordena el mismo Arancel.

Ahora, si no aparece probada mediante dicho certificado su destinación para siembra, se tratará de maíz para uso industrial, o sea para trilla (producción de maíz trillado) o trituración (producción de harina) y por tanto, estará gravado con IVA del 10% como lo precisa el acto acusado.

Es claro que con lo anterior, a normativa circunscribe el medio de prueba idóneo para obtener la exclusión del maíz en el momento de su Importación a la presentación del certificado expedido por el Ministerio de Agricultura correspondiente, luego, dependiendo del procedimiento que emplee dicho Ministerio para su expedición, si se obtiene y presenta la aludida certificación, no se generará el tributo".

En ese sentido han acogido la sentencia dictada el 19 de agosto de 2010, dentro del proceso No. 11001-03-27-000-2008-00010-00 (17030), en la que se analizó el Concepto No. 62680 de 2007, y se negó su nulidad, donde se concluyó que el concepto demandado reiteró lo dispuesto por el artículo 6 del Decreto 567, el cual precisó, que el maíz trillado, adquirido para la producción de alimentos de consumo humano, está gravado con IVA en los términos del artículo 468-1 del E. T. (partida 10.05), pues ese se considera un uso industrial.

7.- OPOSICIÓN AL JURAMENTO ESTIMATORIO

De acuerdo a lo establecido en el artículo 206 del Código General del Proceso, se **OBJETA** el juramento estimatorio de perjuicios, por considerar que no se encuentra sustentado razonadamente en las pruebas aportadas por la demandante.

Lo anterior, toda vez que el demandante señala unos conceptos y fija un monto respecto a cada uno, como lo son: Honorarios de abogado, daños extra patrimoniales o morales; pero ¿en qué consisten y cuál es la prueba en la que se sustenta?

Es necesario que se aporten pruebas que demuestren las afirmaciones del demandante, y como vemos en el plenario, no existen, se quedó en el mundo de los enunciados sin ningún sustento probatorio.

8.- PETICIÓN.

Solicito respetuosamente al señor Juez, DENEGAR las pretensiones de la demanda acorde con los argumentos esbozados en la presente contestación y por ende mantener la validez de los actos administrativos objeto de demanda, y absolver de toda responsabilidad a la demandada.

Solicito el reconocimiento de costas procesales con fundamento en lo previsto en el artículo 188 C.P.A.C.A., en concordancia con los artículos 361, 365 y 366 C.G.P.

En las etapas procesales pertinentes se allegarán las pruebas que acrediten la causación de las erogaciones solicitadas a título de gastos y expensas del proceso.

Respecto de las Agencias en Derecho como parte integrante de las costas solicitadas, se debe precisar que de conformidad con la normatividad vigente para su reconocimiento no se requiere aportar pruebas al proceso que acrediten su causación.

Para las agencias en derecho, el legislador señaló en los numerales 3 y 4 del artículo 366 CGP, que las mismas serán incluidas en la liquidación de las costas por el valor que fije el magistrado sustanciador o juez, aún en los casos en que se litigue sin apoderado, para lo cual deberán aplicarse las tarifas que establezca el Consejo Superior de la Judicatura.

9.- PRUEBAS

Téngase como prueba los antecedentes contenidos en el expediente administrativo RA-2016-2017-00237, el cual adjunto a la presente contestación en forma escaneada, contentivo de doscientos sesenta y siete (346) folios.

10.- ANEXOS

Poder para actuar (correo electrónico)
Acta de Posesión No. 516 del 31 de agosto de 2021
Resolución 000082 del 26/08/2021 (Por la cual se efectúan ubicaciones y demás en la DIAN)
Resolución 000091 del 3/09/2021 (Modelo de gestión jurídica para la (DIAN)
Expediente Administrativo RA 2016 2017 00237

11.- NOTIFICACIONES

Las recibiré en mi correo electrónico oficial nlobom@dian.gov.co.

A la demandada, en el buzón de notificaciones judiciales notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co

De la señora Juez, atentamente.


NINI JOHANNA LOBO MERCADO
C. C. N° 22.547.833 de Palmar de Varela
T. P. N° 130.280 del C.S.J.