



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Bogotá, D.C., doce (12) de noviembre de dos mil quince (2015)

Radicación: 250002337000201300187 01
Número interno: 21130
Demandante: SUPERIOR ENERGY SERVICES COLOMBIA LLC
SUCURSAL COLOMBIA
Demandado: U.A.E. DIAN.
Asunto: Impuestos Aduaneros

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 23 de abril de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que negó las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES

El 11 de junio de 2009, la demandante, a través de la Agencia de Aduanas Aviatur S.A. Nivel 1, presentó la declaración de importación, tipo modificación, con autoadhesivo N° 07575260035808 liquidando un arancel



de -0- y un IVA de \$311.671.000, al considerar que tenía derecho a la exención consagrada en el Decreto 4743 de 2005. Dicha declaración amparó mercancía ubicada en la subpartida arancelaria 73.04.23.00.00

El 25 de mayo de 2012, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá expidió el Requerimiento Especial N° 01-03-238-419-434-2-0002594 en el cual se propuso modificar la citada declaración liquidando un arancel del 15% y, por ende, un mayor valor del IVA y una sanción del 10% por tributos dejados de pagar.

El 12 de junio de 2012, la demandante dio respuesta al requerimiento especial.

El 26 de julio de 2012, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas profirió la Liquidación Oficial de Corrección N° 1-03-241-201-639-01-1168, confirmando lo expuesto en el requerimiento especial.

El 17 de agosto de 2012, la demandante presentó recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de corrección, que fue confirmada el 20 de noviembre de 2012, mediante la Resolución N° 1-00-223-10171.

DEMANDA

SUPERIOR ENERGY SERVICES COLOMBIA LLC SUCURSAL COLOMBIA,
en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho,



establecida en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

“1.1. Que se declare la nulidad de los actos acusados.

1.2. Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de mi representada en los siguientes términos:

1.2.1. Señalando que la declaración de importación tipo modificación con autoadhesivo número 07575260035808, presentada el 11 de junio de 2009 por la Agencia de Aduanas Aviatur S.A. Nivel 1, a nombre de la Sucursal, está en firme y respecto de ella no se adeuda suma alguna por tributos aduaneros ni sanciones.

1.2.2. Declarando que la actividad desarrollada por la Sucursal corresponde a la prestación de servicios especializados y exclusivos para la industria petrolera, en forma principal.

1.2.3. Ordenando el archivo del expediente que por este particular se haya abierto en contra de mi representada.

1.2.4. Declarando que no son de cargo de Superior Energy las costas en que haya incurrido la DIAN con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso”.

Invocó como normas violadas los artículos 6 y 121 de la Constitución Política; 97 del CPACA; 1º del Decreto 4743 de 2005; 264 de la Ley 223 de 1995; el Decreto 4048 de 2008 y la Circular 175 de 2001.

El concepto de violación lo desarrolló como sigue:



Nulidad de la actuación administrativa por violación de las normas en que ha debido fundarse

La Autoridad Tributaria desconoció el artículo 1º del Decreto 4743 de 2005, que condiciona la exención arancelaria a que los equipos importados se destinen a la explotación, beneficio, transformación y transporte de la actividad minera y a la explotación, transporte por ductos y refinación de hidrocarburos, pues exigió como requisito adicional que la actora realizara directamente las actividades de explotación de hidrocarburos.

En el caso particular es procedente la exención arancelaria, toda vez que se encuentra acreditado que la importación recayó sobre maquinaria y equipos de la subpartida 73.04.23.00.00, que corresponde a *“tubos de entubación (“casing”) o de producción (“tubing”) y tubos de perforación, de los tipos utilizados para la extracción de petróleo o gas”*, bienes que fueron destinados exclusivamente a la industria de hidrocarburos.

El cuestionamiento de la DIAN supone la revocatoria tácita de la licencia de importación y de los actos administrativos anteriores, en claro desconocimiento de lo previsto en el artículo 97 del CPACA.

Nulidad de la actuación administrativa por desconocimiento de la doctrina de la DIAN



Señala el demandante que la DIAN violó el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, así como el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Circular 175 de 2001, porque no acató su propia doctrina, contenida en los Conceptos 52696 de 2007, 32660 de 2008 y 16330 de 2010, según los cuales la exención arancelaria solo requiere que los bienes objeto de importación estén destinados a la industria minera y de hidrocarburos, sin que la Oficina Jurídica haya dispuesto alguna calidad especial respecto del importador.

La DIAN, en los conceptos vigentes, ha expuesto que para reconocer la exención arancelaria los competentes son los Ministerios de Comercio, Industria y Turismo y de Minas y Energía, entidades que deben expedir la licencia de importación, y que la competencia de la DIAN solo llega hasta verificar que los requisitos a cuyo amparo fue expedida esa licencia se sigan cumpliendo por parte del importador, es decir, a comprobar que las máquinas, equipos y repuestos de que se trate, se destinen a las actividades propias de las industrias minera y de hidrocarburos.

Nulidad total de la actuación administrativa por incompetencia de la DIAN

La DIAN no es la entidad competente para determinar la exención arancelaria que ahora se discute.

El sustento jurisprudencial en que respalda su actuación no es aplicable a este caso porque la sentencia citada en la resolución que resolvió el recurso



de reconsideración examinó la competencia para determinar la clasificación arancelaria de un producto, aspecto que aquí no se discute.

Se presenta un conflicto positivo de competencias entre el Ministerio de Minas y Energía y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y la DIAN, relacionada con la competencia para otorgar la exención arancelaria

Nulidad de la actuación administrativa por desconocimiento del principio de confianza legítima

La Administración desconoció el principio de confianza legítima, al no tener en cuenta que la declaración de importación presentada por la demandante se encontraba amparada por pronunciamientos oficiales de la DIAN, que expresamente avalan el derecho a la exención arancelaria a través de la interpretación que de las normas realiza la Oficina Jurídica y por la autorización otorgada por las autoridades competentes, de reconocer la exención, esto es, los Ministerios de Comercio, Industria y Turismo y de Minas y Energía, tal como lo reconoció la misma DIAN.

Nulidad de la actuación administrativa por indebida o falsa motivación

De lo expuesto concluye que la motivación de los actos acusados fue indebida, toda vez que se exigió a la actora cumplir con un requisito no previsto en la norma para acceder a la exención arancelaria estudiada o por considerar que la previa existencia de actos administrativos no constituye un



obstáculo para que sean revocados sus efectos, sin consentimiento del contribuyente.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La U.A.E DIAN a través de su apoderado, solicitó desestimar las súplicas de la demanda por improcedentes; al respecto, manifestó:

La normativa aplicable a la exención de arancel estudiada no contempla la subpartida 73.04.23.00.00, que fue la que amparó la importación consignada en la declaración objeto de este proceso.

Lo anterior se desprende de la lectura de la Resolución 880 de 2004, de la Secretaría General de la Comunidad Andina y del Decreto 4743 de 2005, la cual autorizó al Gobierno de Colombia para el otorgamiento de franquicias arancelarias a la importación de bienes para el sector hidrocarburos y del carbón, comprendidos en las siguientes subpartidas, siempre que la importación sea realizada por entidades gubernamentales o empresas que realicen, de manera directa, actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de las industrias mencionadas:

<i>Nandina</i>	<i>Descripción</i>
<i>73041000</i>	<i>Tubos de los tipos utilizados en oleoductos o gasoductos</i>
<i>73042100</i>	<i>Tubos de perforación</i>



73043100	<i>Estirados o laminados en frío</i>
73043900	<i>Los demás</i>

En consonancia con lo anterior, por ser Colombia un país miembro de la Comunidad Andina de Naciones, los documentos expedidos por los órganos competentes de la organización supranacional tienen carácter vinculante.

El supuesto conflicto de competencia positivo, alegado por el actor, resulta inocuo pues no se está discutiendo quien tiene la competencia para otorgar la exención, facultad exclusiva de la ley, sino el cumplimiento de los requisitos para tener derecho a la exención, al momento de la importación.

Revisados los documentos soporte de la declaración de importación, la DIAN advirtió que se trata de tubos de perforación sin soldadura en acero inoxidable, por lo que la División de Gestión de Operación Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas expidió el pronunciamiento técnico 1-03-201-245-070 del 18 de marzo de 2011 en el que señaló que en atención a las reglas generales de interpretación 1 y 6 del Arancel de Aduanas, se trata de mercancía clasificable en la subpartida 7304.23.00.00, que corresponde a los tubos de perforación (drill pipe) que no sean de acero inoxidable, partida que



no está dentro de las relacionadas en el Decreto 4743 de 2005, que estableció unas exenciones arancelarias para los sectores minero y de hidrocarburos.

La exención arancelaria prevista en el literal h) del artículo 9° del Decreto 255 de 1992 prevé un listado taxativo de subpartidas a las cuales aplica dicha prerrogativa. Por lo tanto, esos bienes no gozan del beneficio arancelario; además, porque para ello se requiere que la empresa que realice las importaciones, ejecute de manera directa las actividades de exploración, transformación, transporte o refinación de productos de las industrias del carbón y de hidrocarburos, requisito que la demandante no cumple.

En efecto, del certificado de existencia y representación legal de la actora da cuenta de que su actividad principal es el alquiler de maquinaria y otros equipos, código 7129, contenido en la Resolución 432 del 19 de noviembre de 2008; que su actividad secundaria es la de servicios relacionados con la extracción de petróleo y gas, código 1120, y que tiene como otra actividad el comercio al por mayor y menor productos diversos, código 5190.

Sobre la supuesta revocatoria tácita de la licencia de importación, debe tenerse en cuenta que esta es un requisito para la importación, lo que no impide que la DIAN verifique el cumplimiento de los requisitos que dan derecho a la exención.



No se presenta la falsa motivación de los actos administrativos demandados, pues de la simple lectura de estos se observa que la Administración hizo una juiciosa aplicación de los preceptos legales aplicables al caso particular, determinando un menor pago de tributos

Por último, indicó que los principios de la buena fe y de confianza legítima, no pueden convertirse en barreras que impidan a las autoridades el cumplimiento de su función, pues mientras la ley las faculta, deben exigir los requisitos en ella indicados para determinados fines.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las pretensiones de la demanda, con los siguientes argumentos:

Del contenido de la Resolución 880 de 2004 y de los Decretos 260 y 4743 de 2005, se observa que la subpartida 73.04.23.00.00, bajo la cual la actora declaró la mercancía importada, no se encuentra dentro de las allí relacionadas como beneficiarias de la exención arancelaria prevista para las actividades de los sectores minero y de hidrocarburos y como en materia de beneficios tributarios la interpretación es restrictiva, el beneficio no puede extenderse a bienes que no se encuentran en las normas señaladas.

De otra parte, la actora no cumple con el requisito de realizar directamente las actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación,



transporte o refinación de productos de las industrias citadas. Señaló que si bien los conceptos de la Administración constituyen herramientas importantes para la interpretación del alcance de las normas tributarias y aduaneras, las actuaciones de los administrados deben fundarse, en forma primaria, en lo dispuesto en la ley.

Del análisis de las resoluciones proferidas por la Comunidad Andina y las normas nacionales que reglamentan la exención, es claro que la sociedad demandante no ha demostrado el cumplimiento de la totalidad de los requisitos para la procedencia del beneficio.

Indicó que si bien se requiere un pronunciamiento favorable para obtener la licencia, por parte del Ministerio correspondiente, el importador no puede obviar que la DIAN, en ejercicio de sus facultades de fiscalización y control, puede proceder a la revisión del pago de los tributos y derechos aduaneros, sin que con ello se configure una interpretación contraria a lo expresado en los conceptos.

De acuerdo con los artículos 469 y 470 del Estatuto Aduanero, la DIAN es la competente para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, tributarias y tributarias y, en ejercicio de esa facultad, inició el procedimiento administrativo que dio como resultado los actos acusados, sin que esté creando nuevos requisitos para acceder a la exención, pues estos están previstos en el Decreto 4743 de 2005.



No se vulneró el principio de confianza legítima, porque para que el contribuyente pueda ser atendido en sus razones, estas deben estar ajustadas a derecho y la situación fáctica debe estar debidamente probada, lo que no ocurre en este caso, pues la autoridad aduanera verificó que la subpartida por la que fue declarada la mercancía importada por la actora no se encontraba dentro de las cobijadas por el beneficio de la exención arancelaria.

No se evidencia la falsa motivación, porque la administración, en los actos, expuso los argumentos para considerar que no se cumplían los requisitos para gozar de la exención y quien la alega debe demostrar, como mínimo, el hecho o hechos que sin existir, fueron tenidos en cuenta por el funcionario para tomar la decisión.

Finalmente y de acuerdo con el artículo 188 del CPACA, no hay lugar a la condena en costas.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandante fundamentó el recurso de apelación con los siguientes argumentos:

Aunque la subpartida arancelaria 73.04.23.00.00 que correspondía a tubos de perforación no existía al momento de la importación, la subpartida 73.04.21.00.00, contenida en el Decreto 4743 de 2005 fue sustituida en el



Decreto 4589 de 2006, por las subpartidas 73.04.22.00 “*Tubos de perforación de acero inoxidable*” y 73.04.23.00 “*Los demás tubos de perforación*”¹, circunstancia que no modificó el derecho a la exención, pues esta se refería a los bienes, tubos de perforación, y no a la nomenclatura en sí.

Con ocasión de la anterior modificación, la DIAN expidió la Circular 00003 del 5 de enero de 2007, presentando las tablas correlativas que muestran la correspondencia entre las subpartidas que estaban presentes en el Decreto 4743 de 2005 y las reconocidas en el Decreto 4589 de 2006, entre ellas la subpartida 73.04.23.00.00 (utilizada por Superior Energy).

Exigir como nuevo requisito que la actividad de hidrocarburos sea realizada directamente por quien importa la mercancía haría inocua la exención, pues las compañías que importan la maquinaria necesaria para la explotación y exploración de hidrocarburos o minerales no son las mismas que realizan esa actividad.

En lo que atañe a la aplicación de los conceptos de la DIAN por parte de sus funcionarios, el *a quo* ignoró lo que ordena el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, al pretender que los conceptos son sólo herramientas de interpretación y no obligatorios, como lo dispone el artículo mencionado, y que los contribuyentes pueden justificar sus actuaciones en ellos. Como el concepto

¹ Esta fue la partida utilizada por la sociedad actora.



de la DIAN otorga competencia a los Ministerios para conceder la exención, su actuación se ajusta a la ley y la hace beneficiaria de la exención.

De todo lo antes expuesto concluyó que la sentencia apelada violó el derecho al debido proceso, pues no se analizaron todos los argumentos expuestos y porque, además, no tuvo en cuenta la normatividad vigente y obligatoriamente aplicable al proceso.

De manera subsidiaria, solicitó que se aplique el principio de favorabilidad contenido en el artículo 520 del Estatuto Aduanero y que se liquide un arancel del 5%, que era el vigente cuando se expidieron los actos acusados, según el Decreto 4927 de 2011.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación.

La **demandada** insistió en los planteamientos de la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** solicitó que se confirme la sentencia apelada, con base en los siguientes argumentos:



La exención arancelaria en estudio solo procede cuando la importación es realizada por entidades gubernamentales o empresas que realicen directamente las actividades de la industria de hidrocarburos, pues fueron esas las consideraciones establecidas por el Decreto 4743 de 2005, acorde con lo autorizado por la Secretaría General de la CAN, condiciones que no se cumplieron en este caso, por cuanto la actora no desarrolla directamente la actividad petrolera, ya que su objeto social es el de proporcionar servicios.

No puede desligarse la parte considerativa de lo que decreta una norma, como lo pretende la actora al interpretar el Decreto 4743 de 2005, desconociendo que para otorgar la exención la actividad de hidrocarburos debía ser desarrollada directamente por la empresa importadora.

No se vulnera la confianza legítima, puesto que el concepto de la DIAN que cita la demandante se refiere a la figura del leasing y no procede su aplicación analógica, ya que las exenciones son de aplicación restrictiva.

No hay lugar al principio de favorabilidad, puesto que no se cumplieron los requisitos para la exención y la norma citada por el demandante no es más favorable que la exención que se tenía para la época.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, le corresponde a la Sala determinar si la actora es beneficiaria de la exención arancelaria prevista en el literal h)



del artículo 9º y en el artículo 9-1 del Decreto 255 de 1992, adicionado por el artículo 1º del Decreto 4743 de 2005; si al momento de la presentación de la declaración de importación del 11 de junio de 2009, cumplía los requisitos establecidos en el Decreto 4743 de 2005 para tener derecho a la exención mencionada; si la competencia para reconocer la exención estaba en cabeza de los Ministerios de Minas y Energía y de Comercio, Industria y Turismo; si la DIAN desconoció su propia doctrina y si es aplicable, al caso, el principio de favorabilidad.

Comoquiera que en oportunidad anterior, la Sala se refirió al marco normativo de la citada exención², es del caso retomar ese análisis, en los siguientes términos:

“El artículo 3 literal c) del Decreto 2184 de 1990 exceptuó de la derogatoria de las exenciones de gravámenes arancelarios y, por ende, continuaban exentas, las importaciones que realicen la Nación, los departamentos, las intendencias, las comisarías, los municipios, el Distrito Especial de Bogotá y las entidades descentralizadas de los órdenes nacional, departamental, intendencial, comisarial, municipal y distrital (artículo 2 de dicho decreto) que se dediquen a la minería o a los hidrocarburos o a la prestación de servicios de salud pública o educación o comercialización de alimentos.

Mediante Decisión No 282 de 1991 del Acuerdo de Cartagena, sobre armonización de franquicias arancelarias, se dispuso la eliminación de las franquicias arancelarias vigentes a la fecha de dicha norma, que vulneren los compromisos arancelarios subregionales, salvo las

² Cfr. la sentencia del 9 de julio de 2015, radicado Nro. 2012-00128-01 [20637], C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

otorgadas al amparo del artículo 68 del Acuerdo de Cartagena y lo dispuesto en esa misma Decisión.

De conformidad con el artículo 1º de la referida Decisión, se entiende por franquicias arancelarias, “los distintos regímenes que permiten el despacho a consumo con la exención, rebaja o devolución de los gravámenes arancelarios respectivos”. Y por despacho de consumo “el régimen aduanero en virtud del cual las mercancías importadas pueden permanecer definitivamente dentro del territorio aduanero”.

En virtud del Decreto 255 de 1992³, Colombia adoptó el arancel externo común, y recogió y depuró las exenciones que estaban en contra de la Decisión 282 del Acuerdo de Cartagena, con lo cual inició el proceso gradual para cumplir con lo acordado en esa norma supranacional. Fue así como en los artículos 8º y 9º del Decreto 255 de 1992 previó lo siguiente:

“Artículo 8º *Salvo lo dispuesto en tratados y convenios internacionales, deróganse las exenciones de gravámenes arancelarios otorgadas a las importaciones que realicen las personas naturales o jurídicas de derecho privado.*

Artículo 9º *Exceptúanse de lo dispuesto en el artículo anterior y por consiguiente continuarán exentas de gravámenes arancelarios, en los términos señalados en las normas legales que consagran y regulan estas exenciones las siguientes importaciones:*

a)
“... ”

h) La maquinaria, equipos técnicos, sus accesorios, materiales y repuestos destinados a la exploración de minas o a la **exploración de petróleo.** (Subraya la Sala).

³ “Por el cual se introducen algunas modificaciones en el Arancel de Aduanas”



Así, el literal h) del artículo 9 del Decreto 255 de 1992 mantuvo la exención de gravámenes arancelarios otorgada a las importaciones de maquinaria, equipos técnicos, sus accesorios, materiales y repuestos destinados a la exploración de minas o a la exploración de petróleo, que realicen las personas naturales o jurídicas de derecho privado.

Los artículos 1 y 2 de la Resolución 880 del 2 de diciembre de 2004, proferida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, por medio de la cual se autorizó al Gobierno de Colombia el otorgamiento de franquicias arancelarias para el sector hidrocarburos, disponen lo siguiente:

“Artículo 1.- Autorizar al Gobierno de Colombia el otorgamiento de franquicias arancelarias a la importación de los bienes comprendidos en las subpartidas listadas en el anexo a la presente Resolución.

El Gobierno de Colombia podrá otorgar las franquicias arancelarias autorizadas en el párrafo anterior previa constatación del agotamiento de los medios de abastecimiento subregionales y sólo a las importaciones que sean efectuadas por entidades gubernamentales o empresas que realizan de manera directa actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos.

Artículo 2.- La autorización a que se refiere el artículo anterior tendrá una vigencia de cinco años a partir de la entrada en vigencia de la presente Resolución”.

Por su parte, el Decreto 260 de 2005 adicionó el Decreto 255 de 1992 con el artículo 9-1 así:

Artículo 1°. Adiciónase el Decreto 255 de 1992 con el siguiente artículo:

"Artículo 9-1. Las exenciones arancelarias de que trata el literal h) del artículo 9° del presente decreto, serán aplicables a las importaciones de maquinaria, equipos y repuestos destinados a la explotación, beneficio, transformación y transporte de la actividad minera y a la explotación, transporte por ductos y refinación de hidrocarburos".

Artículo 2°. La exención de gravámenes arancelarios para las actividades del sector minero y de hidrocarburos fijados en el presente decreto, será aplicable a las importaciones de las subpartidas arancelarias relacionadas a continuación, hasta el 31 de diciembre de 2005.

"...

Artículo 4°. La exención de los gravámenes arancelarios considerados en el presente Decreto procederá siempre y cuando no exista producción en los Países Miembros de la Comunidad Andina.

Artículo 5°. El presente decreto rige a partir de su publicación en el Diario Oficial y tendrá vigencia hasta el 31 de diciembre de 2005".

***El artículo 1 del Decreto 4743 de 2005⁴** derogó el Decreto 260 de 7 de febrero de 2005 y adicionó el Decreto 255 de 1992 con el artículo 9.1, conforme con el cual las exenciones arancelarias de que trata el literal h) del artículo 9 de ese decreto, serán aplicables a las importaciones de maquinaria, equipos y repuestos destinados a la explotación, beneficio, transformación y transporte de la actividad minera y a la explotación, transporte por ductos y refinación de hidrocarburos.*

***El artículo 2** del Decreto 4743 de 2005 relacionó las subpartidas arancelarias cuyas importaciones están exentas de gravámenes arancelarios para efectos del artículo 9.1 del Decreto 255 de 1992. La exención se fijó por cinco años pero no incluyó la subpartida 73.04.23.00.00. Y el artículo 4 del Decreto 4743 de 2005 dispuso que*

⁴ "Por medio del cual se adiciona el Decreto 255 del 11 de febrero de 1992 y se dictan otras disposiciones"

dicho decreto rige a partir de su publicación en el Diario Oficial hasta el 19 de octubre de 2010 y deroga el Decreto 260 del 7 de febrero de 2005.

Por su parte, el Decreto 4589 del 27 de diciembre de 2006 “Por el cual se adopta el Arancel de Aduanas y otras disposiciones” gravó los tubos de perforación de la subpartida 73.04.23.00.00 en la siguiente forma:

**“Capítulo 73
Manufacturas de fundición, hierro o acero
Notas.**

1. En este Capítulo, se entiende por fundición el producto obtenido por moldeo que no responda a la composición química del acero definido en la Nota 1 d) del Capítulo 72, en el que el hierro predomine en peso sobre cada uno de los demás elementos.

2. En este Capítulo, el término alambre se refiere a los productos obtenidos en caliente o en frío cuya sección transversal, cualquiera que fuese su forma, sea inferior o igual a 16 mm en su mayor dimensión.

“ ...

Código	Designación de la Mercancía	Grv(%)
7304.23.00.00	Los demás tubos de perforación	15

*Así pues, a partir del **Decreto 4589 de 2006**, que entró a regir el 1 de enero de 2007, los tubos de perforación de la subpartida 7304.23.00.00 quedaron gravados con un arancel del 15%.*

El artículo 89 del Estatuto Aduanero, modificado por el Decreto 4136 de 2004, dispone que los tributos aduaneros que se deben liquidar por la importación son los vigentes al momento de la presentación de la declaración de importación.

Es de anotar que el Decreto 4114 de 2010 “por el cual se modifica parcialmente el Arancel de Aduanas” redujo del 15% al 5% el gravamen arancelario de la subpartida 7304.23.00.00, entre otras subpartidas arancelarias”.

Obligación de acreditar que el importador realiza directamente las actividades de exploración y explotación de hidrocarburos, para efectos de la exención arancelaria

Sobre este requisito, la Sala hizo el estudio pertinente, que se retoma a continuación⁵:

“La Resolución 880 de 2004, proferida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, dispuso lo siguiente:

Artículo 1.- Autorizar al Gobierno de Colombia el otorgamiento de franquicias arancelarias a la importación de los bienes comprendidos en las subpartidas listadas en el anexo a la presente Resolución.

*El Gobierno de Colombia podrá otorgar las franquicias arancelarias autorizadas en el párrafo anterior previa constatación del agotamiento de los medios de abastecimiento subregionales y sólo a las importaciones que sean efectuadas por entidades gubernamentales o empresas que realizan de **manera directa***

⁵ Cfr. la sentencia del 9 de julio de 2015, radicado Nro. 2012-00128-01 [20637], C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria del carbón y de los hidrocarburos.

Artículo 2.- La autorización a que se refiere el artículo anterior tendrá una vigencia de cinco años a partir de la entrada en vigencia de la presente Resolución.

Artículo 3.- El Gobierno de Colombia notificará a la Secretaría General las disposiciones nacionales mediante las cuales aplicará la presente Resolución. Asimismo, deberá notificar semestralmente a la Secretaría General la información relativa a los sectores beneficiarios de la franquicia, adjuntando la relación de empresas importadoras, la relación de países exportadores de los bienes importados, el monto de importación y la relación de empresas destinatarias de dichas importaciones. Esta información será puesta en conocimiento de los demás Países Miembros.

Artículo 4.- Si la Secretaría General verifica, de oficio o a petición de algún País Miembro, que se modificaron o cesaron las causas que motivaron la presente Resolución o que se están presentando casos de distorsiones al comercio al interior de la Comunidad Andina, dejará sin efecto parcial o totalmente la autorización conferida por medio de la presente Resolución.

Artículo 5.- En cumplimiento del artículo 17 del Reglamento de Procedimientos Administrativos de la Secretaría General⁶, comuníquese a los Países Miembros la presente Resolución⁷.

⁶ Artículo 17.- La Secretaría General notificará a los Países Miembros, a través de sus respectivos organismos nacionales de integración, todas las Resoluciones, dentro de las 24 horas siguientes a su adopción y podrá además enviar copia de ellas a las dependencias correspondientes. La Secretaría General notificará además a los Países Miembros, los demás actos que puedan afectarlos en sus intereses.

⁷ Artículo 15.- Las Resoluciones de la Secretaría General entrarán en vigencia y producirán sus efectos a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, salvo que la propia Resolución señale una fecha distinta.



Dada en la ciudad de Lima, Perú, a los dos días del mes de diciembre del año dos mil cuatro”

*Así, la mencionada resolución de la CAN otorgó autorización al Gobierno de Colombia para el otorgamiento de franquicias arancelarias para el sector de hidrocarburos, condicionada a que las mercancías sean importadas por una entidad gubernamental **o por empresas que realizaran, en forma directa, las actividades allí previstas.***

De la misma forma, advirtió que si la Secretaría General de la CAN verifica, de oficio o a petición de algún país miembro, que se modificaron o cesaron las causas que motivaron la expedición de dicha resolución o que se están presentando casos de distorsiones al comercio al interior de la Comunidad Andina, dejará sin efecto parcial o totalmente la autorización conferida.

Se debe tener en cuenta que los acuerdos, decisiones, resoluciones y demás documentos que sean expedidos por los órganos competentes de la organización supranacional tienen carácter vinculante para los países signatarios.

De otra parte, es importante anotar que cuando el artículo 3 de la Resolución 880 de 2004 dispone que “El Gobierno de Colombia notificará a la Secretaría General las disposiciones nacionales mediante las cuales aplicará la presente Resolución”, no está condicionando la aplicabilidad de la resolución a la legislación interna. Por el contrario, sobre la base de que la Resolución es aplicable directamente, fija, como mecanismo de control, la obligación, a cargo de los países miembros, de informar a la Secretaría General de la CAN las normas internas que se han expedido para dar cumplimiento a esa resolución.

Por medio de la Ley 457 de 1998 se aprobó el protocolo modificatorio del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena. El artículo primero dispuso que las Resoluciones de la Secretaría General hacen parte del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Y el artículo 3, previó que tales resoluciones son directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de

su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que señalen una fecha posterior. Al efecto, las referidas normas disponen lo siguiente:

**LEY 457 DE 1998
(4 DE AGOSTO)**

“Por medio de la cual se aprueba el ‘Protocolo modificador del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena’, suscrito en la ciudad de Cochabamba (Bolivia) a los veintiocho (28) días del mes de mayo de mil novecientos noventa y seis (1996)”

EL CONGRESO DE COLOMBIA

Visto el texto del "PROTOCOLO MODIFICATORIO DEL TRATADO DE CREACION DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DEL ACUERDO DE CARTAGENA", suscrito en la ciudad de Cochabamba (Bolivia) a los veintiocho (28) días del mes de mayo de mil novecientos noventa y seis (1996)

**PROTOCOLO MODIFICATORIO DEL TRATADO DE CREACION
DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DEL ACUERDO DE CARTAGENA**

Los Gobiernos de Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela, teniendo en cuenta las modificaciones introducidas por el Protocolo Modificador del Acuerdo de Integración Subregional Andino (Acuerdo de Cartagena), aprobado en Trujillo, Perú el 10 de marzo de 1996.

CONVIENEN, en celebrar el siguiente Protocolo Modificador del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena:

PRIMERO.- Modifíquese el Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena, de acuerdo con el siguiente texto:

**“TRATADO DE CREACION DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA
COMUNIDAD ANDINA**

**CAPITULO I
DEL ORDENAMIENTO JURIDICO
DE LA COMUNIDAD ANDINA**

Artículo 1.- *El ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina Comprende:*

- a) El acuerdo de Cartagena, sus Protocolos e Instrumentos adicionales;*
- b) El presente Tratado y sus Protocolos Modificatorios;*
- c) Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores y la Comisión de la Comunidad Andina;*
- d) Las Resoluciones de la Secretaría General de la Comunidad Andina; y,*
- e) Los Convenios de Complementación Industrial y otros que adopten los Países Miembros entre sí y en el marco del proceso de la integración subregional andina.*

Artículo 2.- *Las Decisiones obligan a los Países Miembros desde la fecha en que sean aprobadas por el Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o por la Comisión de la Comunidad Andina.*

Artículo 3.- *Las Decisiones del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores o de la Comisión y las Resoluciones de la Secretaría General serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior.*

Cuando su texto así lo disponga, las Decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, mediante acto expreso en el cual se indicará la fecha de su entrada en vigor en cada País Miembro.

Artículo 4.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina.

Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación.

En consecuencia, las Resoluciones de la Secretaría General de la CAN son directamente aplicables en los países miembros, a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que estas señalen una fecha posterior. Adicionalmente, la autorización conferida en la Resolución 880 de 2004 de la CAN se otorgó con la advertencia de que si se verifica que se modificaron las causas que motivaron la resolución o que se presentan casos de distorsiones al comercio al interior de la Comunidad Andina se dejará sin efecto la autorización conferida.

Igualmente, toda vez que se trata del otorgamiento de franquicias arancelarias, el Gobierno Colombiano debe ser estricto en el cumplimiento de los requisitos establecidos en la Resolución 880 de 2004 de la CAN. Por ende, no puede aducirse, como lo hace la demandante, que si al desarrollar dicha autorización el Gobierno Colombiano guardó silencio sobre el requisito que el organismo multilateral exigió, debe entenderse que este desapareció.

*Además, en la parte considerativa del **Decreto 4743 del 30 de diciembre de 2005** este requisito fue tenido en cuenta y si bien no fue incluido en el artículo 1º del citado decreto, se reitera que las Resoluciones de la Secretaría General de la CAN son directamente aplicables en los países miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo. En consecuencia, son de obligatorio cumplimiento.*

*En efecto, el **Decreto 4743 del 30 de diciembre de 2005** dispuso lo siguiente:*



Decreto 4743
30/12/2005

“Por medio del cual se adiciona el Decreto 255 del 11 de febrero de 1992 y se dictan otras disposiciones”.

CONSIDERANDO

“... ”

Que la Secretaría General de la Comunidad Andina mediante Resolución 880 del 2 de diciembre de 2004, autorizó al Gobierno de Colombia el otorgamiento de franquicias arancelarias a la importación de los bienes comprendidos en las subpartidas listadas en el anexo de la citada resolución, por el término de cinco (5) años, a partir de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Que en la misma resolución la Secretaría General determinó que las importaciones deben ser efectuadas por entidades gubernamentales o por empresas que realice de manera directa actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria minera y de hidrocarburos.

“... ”

DECRETA

Artículo 1º. Adiciónase el Decreto 255 de 1992 con el siguiente artículo:

“Artículo 9.1 Las exenciones arancelarias de que trata el literal h) del artículo 9 del presente decreto serán aplicables a las importaciones de maquinaria, equipos y repuestos destinados a la explotación, beneficio, transformación y transporte de la actividad minera y a la explotación, transporte por ductos y refinación de hidrocarburos.



Artículo 2. Para efectos de lo previsto en el artículo 9.1 del Decreto 255 de 1992, la exención de gravámenes arancelarios para las actividades del sector minero y de hidrocarburos fijados en el presente decreto, será aplicable a las importaciones de las subpartidas arancelarias relacionadas a continuación, por un término de cinco años”.

Conforme con lo anterior, se concluyó que el beneficio arancelario opera para las importaciones efectuadas por entidades gubernamentales o por **empresas que realicen de manera directa** actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria minera y de hidrocarburos.

Caso concreto

Procedencia de la exención arancelaria

Teniendo en cuenta que la exención prevista en el literal h) del artículo 9 y en el artículo 9-1 del Decreto 255 de 1992, adicionado por el artículo 1 del Decreto 4743 de 2005, aplica para los gravámenes arancelarios en relación con las importaciones de maquinaria, equipos técnicos, sus accesorios, materiales y repuestos destinados a la exploración de minas o a la exploración de petróleo, que realicen las personas naturales o jurídicas de derecho privado, siempre que el interesado acredite que realiza de manera directa las actividades de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria minera y de

hidrocarburos, le corresponde a la Sala estudiar si en el caso *sub examine* la parte demandante cumplió con este requisito, como lo exige la Resolución N° 880 del 2 de diciembre de 2004 de la CAN.

Según el certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, el objeto social de la actora es el siguiente⁸:

“OBJETO SOCIAL: EL OBJETIVO CORPORATIVO DE LA SUCURSAL, ESTABLECIDA EN COLOMBIA INCLUYE LO SIGUIENTE: L (sic). PROPORCIONAR SERVICIOS ESPECIALES Y EQUIPOS PARA LAS INDUSTRIAS DE PRODUCCIÓN Y EXPLOTACIÓN DE PETRÓLEO Y GAS, Y CUALQUIER OTRA ACTIVIDAD REQUERIDA O INCIDENTAL A LO ANTERIOR. 2. PRESTAR SERVICIOS DE DIAGNOSTICO, INSPECCIÓN, MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE EQUIPOS E (sic) EXPLORACIÓN DE PETRÓLEO Y GAS, PRODUCCIÓN, Y EQUIPOS RELACIONADOS. 3. PRESTAR SERVICIOS DE DIAGNÓSTICO, INSPECCIÓN, MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE TUBERÍA DE PERFORACIÓN, CUBIERTA, PRODUCCIÓN, TUBERÍA DE CONDUCCIÓN Y OTRAS HERRAMIENTAS Y EQUIPOS UTILIZADOS EN LA EXPLORACIÓN O PRODUCCIÓN DE PETRÓLEO Y GAS. 4. REALIZAR TAREAS MECÁNICAS INDUSTRIALES Y SOLDADURA ESPECIAL EN TUBERIA, Y OTRAS HERRAMIENTAS Y EQUIPOS UTILIZADOS EN LA EXPLORACIÓN Y PRODUCCIÓN DE PETRÓLEO Y GAS. 5. IMPORTAR, EXPORTAR, VENDER, ALQUILAR”

⁸ Folio 23 c.p.



Y TRANSPORTAR TODA CLASE DE EQUIPOS Y PARTES PARA LA INDUSTRIA DEL PETRÓLEO DEL GAS". (Se subraya)

De lo anterior se infiere que si el objeto social de la parte demandante consiste en **proporcionar servicios especiales y equipos** a las empresas que se dedican a las industrias de producción y explotación de petróleo y gas, es evidente que **no desarrolla directamente las actividades** de exploración, explotación, beneficio, transformación, transporte o refinación de productos de la industria minera y de hidrocarburos, para acceder a la exención arancelaria en estudio.

En consecuencia, le asiste la razón a la DIAN al rechazar la procedencia del beneficio arancelario reclamado por la parte actora, lo que conduce a que no sea necesario que la Sala proceda al estudio de la subpartida arancelaria 73.04.23.00.00, en la que se clasificó los bienes importados, para analizar si la misma está exenta o no de los tributos aduaneros con ocasión del "*desdoblamiento de la subpartida incluida en el Decreto 4743 de 2005*". No prospera el cargo.

La misma sentencia a que se ha venido haciendo referencia se pronunció sobre la invocada competencia, para el caso, del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, para otorgar la exención, en razón de haber expedido la licencia de importación, en los siguientes términos:



Alcance de la licencia de importación expedida por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

Según el apelante, la DIAN desconoció que la exención arancelaria fue reconocida por los Ministerios de Comercio, Industria y Turismo y de Minas y Energía.

De acuerdo con el artículo 3° del Decreto 3803 de 2006⁹, se encuentran sometidas al régimen de licencia previa, las importaciones en las que se solicite exención de gravámenes arancelarios y corresponde al Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, expedirlas.

Así, cuando en la declaración de importación se solicite la exención de gravámenes arancelarios, como en este caso, corresponde al Comité de Importaciones de ese Ministerio expedir la licencia previa. Para el efecto,

⁹ ARTÍCULO 3°. La licencia previa será obligatoria para los bienes incluidos en las listas correspondientes a dicho régimen por las entidades competentes, así como respecto de aquellos bienes objeto de licencia de importación no reembolsable en las condiciones establecidas en el presente decreto; **aquellas en que se solicite exención de gravámenes arancelarios**; las legalizaciones de acuerdo con las normas vigentes aduaneras; las que amparen mercancía usada, imperfecta, reparada, reconstruida, restaurada (refurbished), . substand2r, remanufacturada, saldos de inventario; las que utilicen el sistema de licencia anual; las presentadas por las entidades oficiales con excepción de la gasolina, urea y demás combustibles. Las solicitudes de licencia previa de los bienes señalados en el párrafo del artículo anterior, deberán cumplir además con el requisito, permiso o autorización establecido por la autoridad competente.



deben obtenerse las autorizaciones o vistos buenos de las entidades correspondientes.

En el caso concreto, por tratarse de bienes relacionados con el sector de hidrocarburos, correspondía al Ministerio de Minas y Energía emitir dicho visto bueno, como en efecto lo hizo.

Sin embargo, debe tenerse en cuenta que el análisis efectuado tanto por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, como por el Ministerio de Minas y Energía, parten de la información suministrada por el declarante y, en todo caso, el hecho de que el Gobierno otorgue una licencia previa con los vistos buenos correspondientes no significa que se garantice que la declaración de importación es correcta o que el Gobierno concedió la exención tributaria, pues la exención proviene de la norma aduanera, no de la licencia de importación previa.

Además, debe tenerse en cuenta que los artículos 469 y 470 del Decreto 2685 de 1999 señalan lo siguiente:

“ARTICULO 469. FISCALIZACIÓN ADUANERA.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tendrá competencia para adelantar las investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, simultáneamente al desarrollo de las operaciones de comercio exterior, o mediante la fiscalización posterior que se podrá llevar a cabo para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, o integralmente, para verificar



también el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cambiarias de competencia de la entidad.

“ ...

ARTICULO 470. FACULTADES DE FISCALIZACIÓN Y CONTROL.

Dentro de las facultades de fiscalización y control con que cuenta la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá:

“ ...

c) Verificar la exactitud de las declaraciones, documentos soporte u otros informes, cuando lo considere necesario para establecer la ocurrencia de hechos que impliquen un menor monto de la obligación tributaria aduanera o la inobservancia de los procedimientos aduaneros;

De lo anterior concluyó que a quien corresponde verificar la exactitud de la declaración de importación y la correcta determinación de los tributos aduaneros es a la DIAN y que, en ese orden de ideas, no existe ningún conflicto administrativo de competencias, pues solo la DIAN tiene la competencia de fiscalizar las declaraciones en las que los importadores soliciten una exención aduanera, con el fin de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones aduaneras a su cargo. No prospera el cargo.

Principio de confianza legítima. Desconocimiento de la propia doctrina por parte de la DIAN



Aduce la contribuyente que la DIAN, con la actuación administrativa demandada, desconoció el principio de confianza legítima y su propia doctrina, porque en el Concepto 52696 del 12 de julio de 2007 reconoció que corresponde al Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, a través de las licencias de importación, otorgar las exenciones arancelarias de que trata el Decreto 4743 de 2005 y establecer si se cumplen las condiciones señaladas en el mencionado decreto y que en el Concepto 32660 de 2008, ratificó que el mismo ministerio es la entidad competente para la expedición de la respectiva licencia de importación.

Como se precisó en el análisis realizado en el punto anterior, el hecho de que cuando en la declaración de importación se solicite la exención de gravámenes arancelarios deba solicitarse al Comité de Importaciones del citado ministerio que expida la licencia previa, no significa que se garantice que la declaración de importación es correcta o que el gobierno concedió la exención arancelaria, pues la exención proviene de la norma aduanera, no de la licencia de importación previa, menos aún cuando la autoridad que otorgó la licencia no es la competente, como se concluyó, para conceder la exención.

Por lo tanto, no se vulneró el principio de confianza legítima porque no puede concluirse, como lo hace la actora, que la declaración de importación presentada se encontraba amparada por la autorización otorgada por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, por lo que la DIAN no podía desconocer dicho pronunciamiento. No prospera el cargo.



Aplicación del principio de favorabilidad en materia aduanera

El apelante solicita como petición subsidiaria y en atención al principio de favorabilidad, que se aplique la tarifa arancelaria del 5%, que era la vigente en el momento que se expidieron los actos acusados, petición que reiteró con ocasión de los alegatos de conclusión y en escrito presentado el 29 de julio de 2015, con sustento en que tal petición se acogió en la Sentencia 20637 del 16 de julio de 2015, precisamente en aquella que en esta oportunidad se reitera, por lo que se procederá en el mismo sentido.

Teniendo en cuenta que la declaración de importación fue presentada el 11 de junio de 2009, y que no procede la exención arancelaria alegada, de acuerdo con el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999 y el Decreto 4589 del 27 de diciembre de 2006, el bien importado por la demandante está gravado de la siguiente forma:

Código	Designación de la Mercancía	Grv(%)
7304.23.00.00	Los demás tubos de perforación	15

Ahora bien, los artículos 512, 513 y 520 del Decreto 2685 de 1999, señalan lo siguiente:

“ARTÍCULO 512. ACTO ADMINISTRATIVO QUE DECIDE DE FONDO. Vencido el término previsto en el inciso primero del artículo 505-1 del presente decreto o el término previsto en el inciso segundo del artículo 510 sin que se hubiere presentado el documento de objeción a la aprehensión o la respuesta al requerimiento especial aduanero, la autoridad aduanera dispondrá de quince (15) días para decidir de fondo sobre la situación jurídica de la mercancía aprehendida, mediante resolución motivada y de treinta (30) días para expedir el acto administrativo que decida de fondo sobre la imposición de la sanción, la formulación de la liquidación oficial o el archivo del expediente, si a ello hubiere lugar.

“ARTÍCULO 513. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN. La autoridad aduanera podrá expedir liquidación oficial de corrección cuando se presenten los siguientes errores en las declaraciones de importación: subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad o tratamientos preferenciales.

Igualmente se podrá formular liquidación oficial de corrección cuando se presente diferencia en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera”.

“ARTICULO 520. DISPOSICIÓN MÁS FAVORABLE. Si antes de que la autoridad aduanera emita el acto administrativo que decide de fondo, se expide una norma que favorezca al interesado, la autoridad aduanera deberá aplicarla obligatoriamente, aunque no se



haya mencionado en la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero”.

Así, el Estatuto Aduanero reconoce expresamente la aplicación del principio de favorabilidad cuando se expida una norma que favorezca al interesado, antes de que la autoridad aduanera expida el acto administrativo que decide de fondo, como la liquidación oficial de corrección, aunque el contribuyente no invoque la aplicación de dicha norma. (Se subraya en esta oportunidad).

La aplicación del principio de favorabilidad constituye una manifestación del derecho al debido proceso a que tiene derecho cualquier persona y que por mandato constitucional se aplica a toda clase de actuaciones administrativas y judiciales (artículo 29 [1] de la Constitución Política).

Cabe anotar que aun cuando la demandante no solicitó la aplicación del principio de favorabilidad, de conformidad con el artículo 520 del Decreto 2685 de 1999 dicha aplicación es procedente de oficio tanto por la Administración como por la Jurisdicción, pues esta debe garantizar el debido proceso y el derecho de defensa. Y en este caso, el derecho al debido proceso de la demandante implicaba la aplicación de la norma más favorable, con fundamento en la citada norma, como pasa a explicarse. (Se subraya en esta oportunidad).

*En el caso concreto, según los artículos 507, 512 y 513 del Decreto 2685 de 1999 **la liquidación oficial de corrección** constituye el acto que, previa formulación de requerimiento especial aduanero, dentro de una investigación por error en la liquidación de tributos aduaneros, **decide de fondo el asunto.***

Pues bien, al momento de la expedición de la liquidación oficial de corrección (24 de junio de 2011), estaba vigente el Decreto 4114 de 2010, que redujo al 5% el arancel para los bienes de la subpartida 73.04.23.00.00, que, como se precisó, había sido fijado en el 15%, según el Decreto 4589 de 2006. En consecuencia, en aplicación del principio de favorabilidad, procede la liquidación del arancel a cargo de



*la actora en el 5% de la base gravable (\$1.491.378.602), por lo cual el arancel que corresponde a la importación efectuada por la actora es de **\$74.568.930**, como lo determinó el a quo.*

[...]" (Subraya la Sala).

Teniendo en cuenta que en este caso concreto se presenta identidad con los supuestos de hecho y de derecho planteados en la sentencia a la que se ha hecho referencia, y que el principio de favorabilidad se aplica, aun de oficio, tanto por la Administración como por la Jurisdicción, la Sala procede a su aplicación porque la Liquidación Oficial de Corrección Nro. 1-03-241-201-639-01-1168 se expidió el 26 de julio de 2012, en vigencia del Decreto 4114 de 2010, que previó la reducción al 5% del arancel para los bienes de la subpartida 73.04.23.00.00.

En consecuencia, en atención al principio de favorabilidad, procede la liquidación del arancel a cargo de la sociedad SUPERIOR ENERGY SERVICES COLOMBIA LLC SUCURSAL COLOMBIA en el 5% sobre la base gravable de \$1.947.941.756.

Esa modificación en la liquidación del arancel repercute en la del IVA, en consideración a lo previsto en el artículo 459 del Estatuto Tributario que dispone: “[!]a 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” [entiéndase gravamen arancelario].



Adicional a lo anterior, téngase en cuenta que en las pretensiones de la demanda la parte actora solicitó que se declarara en firme la declaración de importación presentada el 11 de junio de 2009 y que “*respecto de ella no se adeuda suma alguna por tributos aduaneros ni sanciones*” (Se subraya), lo que indica que al referirse a **tributos aduaneros**, expresión que comprende los derechos de aduana y el impuesto sobre las ventas, necesariamente se estaba cuestionando la liquidación practicada por la Administración por estos dos conceptos, por los efectos que la liquidación de los derechos de aduana tiene sobre la base gravable del IVA.

3.3.7 Ahora bien, al modificarse el cálculo de los tributos aduaneros, necesariamente se debe reliquidar el monto de la **sanción** impuesta en virtud del numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999¹⁰, porque el 10% previsto en esta norma aplica sobre el valor de los tributos dejados de pagar, o lo que es lo mismo, sobre la diferencia a pagar.

¹⁰ “**ARTÍCULO 482. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS DECLARANTES EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SANCIONES APLICABLES.**”

[...]

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”.

3.3.8 En este orden de ideas, aunque en el caso *sub examine* no procede la exención arancelaria prevista en el literal h) del artículo 9 y en el artículo 9-1 del Decreto 255 de 1992, adicionado por el artículo 1 del Decreto 4743 de 2005, la Sala, en aplicación del principio de favorabilidad, revocará la sentencia de primera instancia en cuanto negó las pretensiones de la demanda y, en su lugar, declarará la nulidad parcial de los actos administrativos demandados para proceder a practicar una nueva liquidación de los tributos aduaneros en el sentido de: (i) liquidar el arancel sobre la base de \$1.947.941.756 con la tarifa del 5%, (ii) liquidar el IVA conforme con la base gravable que arroje la anterior operación aritmética aplicando la tarifa del 16% y (iii) liquidar la sanción en los términos previstos en el numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, tal como se refleja a continuación:

CONCEPTO	LIQUIDACIÓN PRIVADA	LIQUIDACIÓN DIAN	LIQUIDACIÓN CONSEJO DE ESTADO
BASE PARA LIQUIDAR ARANCEL \$	1.947.941.756	1.947.941.756	1.947.941.756
TARIFA ARANCEL	0	15%	5%
TOTAL ARANCEL	0	292.191.000	97.397.000
BASE PARA LIQUIDAR IVA \$	1.947.942.000	2.240.133.000	2.045.339.000
TARIFA IVA	16%	16%	16%
TOTAL IVA	311.671.000	358.421.000	327.254.000
VALOR TRIBUTOS	311.671.000	650.612.000	424.651.000
DIFERENCIA TRIBUTOS ADUANEROS		338.941.000	112.980.000
TOTAL SANCIÓN (10%)		33.894.000	11.298.000
TOTAL TRIBUTOS + SANCIÓN		684.506.000	435.949.000



En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

Primero: REVÓCASE el numeral primero de la sentencia proferida el 23 de abril de 2014 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca. En su lugar:

Declárase la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Corrección Nro. 1-03-241-201-639-01-1168 del 26 de julio de 2012 y de la Resolución N° 1-00-223-10171 del 20 de noviembre de 2012, que la confirmó.

Como consecuencia de la anterior declaración y, a título de restablecimiento del derecho, se declara que los tributos aduaneros (arancel e IVA) y la sanción que corresponden a la declaración de importación –tipo legalización– con autoadhesivo N° 07575260035808 del 11 de junio de 2009, que amparó la mercancía clasificada en la subpartida arancelaria 73.04.23.00.00, presentada por el declarante autorizado AGENCIA DE ADUANA AVIATUR S.A. NIVEL 1 a nombre del importador SUPERIOR ENERGY SERVICES COLOMBIA LLC SUCURSAL COLOMBIA, corresponden a los liquidados en la parte motiva de esta providencia.

Segundo: CONFÍRMASE en lo demás.



Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

Se deja constancia de que la anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
BÁRCENAS**
Presidenta de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS
Salva voto

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ
RAMÍREZ**

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ