

231

0559

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION PRIMERA

Bogotá D.C., treinta (30) de junio de dos mil once (2011).

CONSEJERO PONENTE: DOCTOR MARCO ANTONIO VELILLA MORENO.

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Recurso de apelación contra la sentencia de 4
de noviembre de 2005, proferida por el
Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

Se decide el recurso de apelación oportunamente
interpuesto por el apoderado de PRODUCTORA DE PAPELES
PROPAL S.A. contra la sentencia de 4 de noviembre de
2005, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle
del Cauca, que (i) declaró la nulidad de los actos
administrativos contenidos en la Resolución de
Liquidación Oficial de Corrección Aduanera N° 169 de mayo
2 de 2000 y Resolución N° 238 de julio 24 de 2000,
proferidas por la División de Liquidación y la División
Jurídica de la Administración de Aduanas de Cali y (ii)
definió que las declaraciones de importación cuestionadas
en los actos demandados están en firme, y por tanto no
hay lugar a proferir la liquidación de corrección, lo que

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

hay lugar a proferir la liquidación de corrección, lo que conlleva a que no hay lugar al pago de suma alguna por gravámenes arancelarios adicionales a los declarados ni al pago de las sanciones derivadas de la Liquidación Oficial de Corrección objeto de nulidad.

I-. ANTECEDENTES

I.1-. La empresa PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A. actuando por medio de apoderado, en ejercicio de la Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, presentó demanda ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, tendiente a que mediante sentencia, se decretara la nulidad de (i) la Liquidación de Corrección Arancelaria N° 169 de mayo 2 de 2000, proferida por la División de Liquidación de la Administración de Aduanas de Cali, respecto de la Declaración de Importación N° 0901302053941-6 de noviembre 23 de 1998 y (ii) la resolución N° 238 de julio 24 de 2000, proferida por la División Jurídica de la DIAN, que resuelve el recurso de reconsideración y declara agotada la vía gubernativa por la actuación iniciada mediante el Requerimiento Especial Aduanero N° 0020 de septiembre 30 de 1999.

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

Solicitó igualmente que como consecuencia de lo anterior se declare que: (i) las Declaraciones de Importación, cuestionadas en los actos demandados y presentadas por PROPAL S.A. están en firme de acuerdo con la ley, y por lo tanto no hay lugar a proferir Liquidación de Corrección, respecto de ellas; (ii) no hay lugar al pago de suma alguna por gravámenes arancelarios adicionales a los ya pagados por PROPAL S.A. con sus declaraciones de importación, ni al pago de sanciones y (iii) se condene a la demandada al pago de costas.

Subsidiariamente solicitó que si no se declarase la nulidad de las disposiciones atacadas, se declare que no es procedente la sanción por corrección del 30% y que la sanción aplicable es el 10% de tal diferencia, de acuerdo con la norma vigente contenida en el numeral 2.1 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999 y en desarrollo del principio de favorabilidad contenido en el artículo 26 de la Constitución.

I.2. En apoyo de sus pretensiones señala, en síntesis, los siguientes hechos:

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

- 1.- PROPAL S.A. mediante las declaraciones de importación cuya corrección pretenden los actos demandados, importó el producto denominado ASTRO X 101, apresto o encolante interno para la fabricación de papel, preparado con base en almidón de papa y efectuó el pago de los tributos arancelarios correspondientes a su liquidación.
- 2.- La DIAN por más de 10 años ha venido autorizando el levante de los productos declarados y descritos como aprestos para la fabricación de papel, con base en dicha declaración, sin ningún reparo ni cuestionamiento.
- 3.- En septiembre de 1999 la DIAN profirió el primer Requerimiento Especial Aduanero cuestionando la clasificación arancelaria que ha venido realizando PROPAL S.A.
- 4.- El dictamen del laboratorio técnico de la DIAN, única prueba fundamento de la investigación, carece de mérito probatorio, por cuanto la DIAN refiere como antecedente, el envío de los oficios 891 y 1418 de febrero 18 de 1999 de unas muestras desde Buenaventura, en cuya toma y levantamiento la DIAN omitió la totalidad de formalidades legales y procedimientos ICONTEC aplicables (no se elevó

233

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

un acta donde conste la toma de la muestra; no se tomó una contra-muestra que garantice la calidad de la prueba; se emitió un dictamen de laboratorio que no describe la técnica utilizada, ni demuestra que el procedimiento utilizado es el apropiado y conducente para lo que se pretende probar). A lo largo de la vía gubernativa PROPAL S.A. ha venido desvirtuando la idoneidad, conducencia, pertinencia y legalidad de la prueba infrarrojo practicada por la DIAN.

5.- La DIAN con base en el informe de su laboratorio basado en espectros infrarrojos concluye que "la muestra remitida corresponde a un almidón catiónico de papa (almidón modificado de papa) de nombre comercial ASTRO X 101 y a un almidón modificado de maíz de nombre comercial ETHILEX 2040" (Más adelante en las resoluciones posteriores de la DIAN al referirse a estos reportes del laboratorio central, le adicionan el nombre del producto PENFORD GUM 270 -que es de maíz) al lado de ASTRO X 101 - que es de papa- y en algunos agregan STA LOK. Los productos PENFORD GUM 270 y STA LOK 400 no fueron analizados cuando se practicó dicha prueba.

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

6.- la DIAN en forma arbitraria ha cuestionado la clasificación arancelaria de cinco productos y parte del análisis infrarrojo de solo dos de ellos.

7.- la partida 35.05 pretendida por la DIAN, además de no contener en su texto la descripción de los aprestos, en la Nota Explicativa del Arancel, expresamente indica que esa partida no comprende, (luego excluye de su cobertura) los productos indicados en el literal d) de la nota explicativa, o sea los aprestos preparados con base en almidón para la industria papelera.

I.3. Las normas que se consideran violadas son: (i) el artículo 29 de la Constitución; (ii) los Decretos 1800 de 1994, 1909 de 1992, 2685 de 1999, 2371 de 1995 -Arancel de Aduanas-; los artículos 2, 3, 34, 57, 59, 84 y demás normas aplicables del C.C.A.; (iii) El artículo 82 y demás normas aplicables del C.P.C.; (iv) artículos 25 al 32 del Código Civil, normas de interpretación de la ley.

I.4. Explicó el alcance del concepto de la violación, así:

I.4.1. El artículo 1° del decreto 2317 de 1995, "Arancel de Aduanas", vigente, en su Sección III "Normas sobre

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

la clasificación de mercancías", literal (A) "Reglas generales para la interpretación de la nomenclatura común NANDINA 1996" Reglas 1 a 6, con sus correspondientes notas explicativas, que ha sido violada por interpretación errónea e inaplicación de la interpretación oficial de la norma, contenida en la Nota Explicativa de la partida 35.05 literal d).

La regla N° 1 del artículo 1° del Decreto 2317 de 1995, establece que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de la Sección o del Capítulo, pudiendo acudirse a los principios contenidos en las otras reglas si estas no son contrarias a los textos de dichas partidas y notas.

Contrariando lo anterior la DIAN ha efectuado una clasificación equivocada de los productos cuestionados al incluirlos en la partida 35.05 subpartida 35.05.10.00.00 y no en la partida 38.09, subpartida 38.09.92.00.00, que es la que corresponde a los productos de encolado y acabado del papel, preparados con base en almidón.

Las Notas explicativas del Arancel son vinculantes al tenor de lo dispuesto en el literal E de la Sección II

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

"Normas sobre clasificación de las mercancías" del artículo 1 del Arancel.

La Nota Explicativa de la partida 35.05 establece una exclusión expresa cuando dice: "La presente partida no comprende...(d) Los aprestos preparados a base de almidón o de dextrina, para la industria textil, del papel o industrias similares (P.38.09)"

La norma transcrita no distingue que clase de almidón es la base del apresto excluido de la cobertura por la partida 35.05. Esto quiere decir que están excluidos todos los aprestos preparados con base en almidón para fabricar papel, de manera que como lo señalan los principios de interpretación de la ley, donde el legislador no distingue no es dable al intérprete distinguir.

El carácter de preparación con base en almidón de los productos importados por PROPAL S.A. ha sido comprobado por el concepto técnico rendido por el ingeniero Mario Augusto Seixas, ingeniero químico, el ingeniero César Augusto Zuluaga, Gerente de Tecnología de PROPAL S.A. y por los dictámenes de laboratorio de la Universidad del valle, cuando concluye en relación con los 4 productos

235

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

del analizados que se trata de mezclas preparadas donde además del almidón se constata la presencia de otros elementos, que le confieren propiedades especiales, especialmente en cuanto a la viscosidad de los mismos.

I.4.2. El artículo 1° del Decreto 2317 de 1995, "Arancel de Aduanas" vigente, en su capítulo 38 "Productos derivados de las industrias químicas", Partida 38.09 "Aprestos y productos de acabado...), literal (B) "Aprestos y preparaciones utilizados en la industria del papel o cartón o industrias similares", numerales 1, 2 y 3, fue quebrantado por error en su interpretación e inaplicación del mismo, por ser esta la que corresponde a los productos cuestionados y por error de hecho al fundamentar la decisión en una prueba inexacta, al dar a la espectrimetría infrarrojo un alcance y valor que no tienen.

La Administración de Aduanas de cali pretende clasificar los aprestos y productos de encolado y acabado, preparados con base en almidón o fécula, para la fabricación de papel, bajo la subpartida 35.05.01, con el argumento de que son almidones químicamente modificados y alega que aunque la subpartida 38.09.10 contiene "unos aprestos para

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371.01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

la industria del papel" esa partida es residual y abarca solo aquellos no comprendidos en otras partidas de nomenclatura.

Considera la actora, contrario a la DIAN, que el carácter residual de la partida 38.09 está referido a la amplia gama de productos de las industrias químicas no expresados ni contenidos en otras partidas y no a los productos cuestionados y comprendidos en ella en forma expresa y no residual.

I.4.3. Se presenta indebida aplicación del artículo 1 del Decreto 2317 de 1995, "Arancel de Aduanas" vigente, en su Capítulo 35 "materias albuminóideas; productos a base de almidón o de fécula modificados; colas; encimas", Partida 35.05 "dextrina y demás almidones y féculas modificados..." pues en la Nota Explicativa de esta partida se excluyen las preparaciones a base de almidón utilizadas en la industria del papel y remite expresamente a la partida 38.09. El hecho de que el producto importado contenga almidón no desvirtúa su naturaleza de apresto preparado para el proceso de encolado exclusivamente en la fabricación de papel.

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

Una cosa es el almidón, otra el almidón modificado y otra los aprestos preparados con base en almidón.

PROPAL S.A. no clasifica el producto en la partida 38.09 solo por su utilización, sino por la definición que trae la misma partida, las propiedades y composición del producto encolantes y aprestos, por la descripción del uso contenida en la partida, por la aplicación de las normas de interpretación de la ley y del propio arancel y por la clasificación arancelaria que en el ámbito internacional se ha dado a este producto.

I.4.4. Los artículos 482 numeral 2.3 y 520 del Decreto 2685 de 1999 al igual que el artículo 29 inciso 3 de la Carta Política se consideran quebrantados porque fueron inaplicados en razón de que se impone una sanción del 30% cuando la sanción imponible sería el 10% del mayor valor del gravamen, de conformidad con el numeral 2.3 del artículo 482 y el artículo 520 del Decreto 2685 de 1999.

I.4.5. Los artículos 2 del Decreto 2685 de 1999 "Principio de justicia en el régimen aduanero", 2 y 83 de la Constitución Política, 683 del Estatuto Tributario, y 5°

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

del Decreto 1122 de 1999 fueron desconocidos porque se desconoció la buena fe de la entidad que desde hace más de 10 años importa esos productos clasificándolos en la posición arancelaria 38.09.92, aún en la época en que el gravamen asignado a esa subpartida era mayor que el de la partida 35.05 que la DIAN pretende y ninguna de esas declaraciones fue objetada por la Aduana quedando por tanto en firme, con lo cual se generó en PROPAL S.A. la certeza de que su actuación estaba totalmente ajustada a derecho.

I.4.6. El artículo 84 del C.C.A. fue infringido por falsa motivación al haberse fundado en un alcance que no tiene la prueba infrarroja utilizada y que no es idónea, mientras el análisis realizado por la Universidad del Valle que sometió a los cuatro productos cuestionados a la prueba de espectometría y a la prueba de Brabender demuestra que la prueba infrarrojo carece de idoneidad, pues no alcanza a mostrar las diferencias entre un almidón nativo y uno químicamente modificado ni a reflejar la presencia de otras sustancias adicionadas a cualquiera de estos almidones al preparar el apresto. Por el contrario la prueba de la Universidad del valle demuestra que la prueba idónea para comprobar la presencia de elementos

237

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

diferentes al almidón con base en el cual se prepararon los aprestos y encolantes analizados es la prueba de Brabender que evidencia alteraciones de la viscosidad de la mezcla, provenientes de sustancias adicionadas y diferentes a las del almidón modificado, cuya presencia es evidente en los cuatro productos. PENFORD GUM 270 y ETHILEX 2040 (preparados a base de almidón de maíz) y ASTRO X 101 y STA LOK 400 (preparados a base de almidón de papa. Esta prueba no se limita a detectar el almidón sino que identifica las sustancias (gelificantes y antiespumantes) que les son adicionadas en su preparación y que les confieren las características necesarias para actuar como aprestos superficiales los primeros por la baja viscosidad de la mezcla e internos los segundos por la alta viscosidad de la mezcla, atributos requeridos en la fabricación industrial del papel en las dos etapas del proceso.

I.4.7. El artículo 3 del Decreto 1800 de 1994 se desconoció al haberse proferido los actos acusados con falta de competencia por vencimiento del término establecido en esa norma para resolver de fondo la actuación.

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

PROPAL dio respuesta al requerimiento notificado el 4 de noviembre de 1999, dentro del término de un mes contado a partir de la fecha de notificación del requerimiento.

Según lo anterior la Administración debía notificar la liquidación de corrección a más tardar el 4 de febrero de 2000, fecha en que vencía el término de tres meses fijado en el artículo antes citado.

No ocurrió así, pues la DIAN solo introdujo al correo la Liquidación de Corrección N° 169 de mayo 2 de 2000 el día mayo 2 de 2000, presumiéndose notificado el acto al día siguiente.

La Administración antes del vencimiento del término inicial de 3 meses, expidió un auto que solo le notificó a PROPAL el 7 de febrero de 2000, resultando extemporáneo pues debió realizarse el 4 de febrero de 2000 fecha en que vencía el plazo para la Liquidación de Corrección.

La prórroga del término es una decisión que debe adoptarse y notificarse antes del vencimiento de aquel pues de lo contrario no surte ningún efecto.

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

I.5.- La entidad demandada defendió la legalidad de los actos acusados así:

I.5.1 Las actuaciones administrativas acusadas tuvieron su fundamento básico en conceptos emitidos por la División de Arancel de la Subdirección Técnica Aduanera y por la División Técnica de la Administración uno de los cuales transcribe.

I.5.2. La razón para aplicar la partida 35.05 radica en que la partida 38.04 se refiere a aprestos o productos de acabados, no especificados en otras partidas arancelarias.

Señala adicionalmente que la clasificación del producto la hizo la entidad por la regla 1, lo que implica que el texto de las partidas y las Notas de Sección o de Capítulo, tienen prioridad sobre cualquier otra consideración para determinar la clasificación de mercancías y que solo se recurre a las reglas 2 a 5 si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, por lo cual no pueden aplicarse de manera simultánea las reglas generales de interpretación.

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

I.5.3. Las Notas explicativas no forman parte del Convenio sobre el Sistema Armonizado y se deben leer siempre en estricta conformidad con los textos del Sistema en si.

I.5.4. Se trata de un producto que tanto en su empaque como en los documentos aportados por el demandante se denomina almidón modificado, grado industrial, con una pureza del 98-99%, que debe clasificarse en la subpartida 35.05.10.00.00.

Se trata de una clasificación técnica de clasificación arancelaria hecha por la DIAN que obliga incluso a los usuarios.

I.5.5. PROPAL está obligada a declarar las mercancías y clasificarlas por la partida arancelaria correspondiente, y la inobservancia de tal obligación le acarrea la sanción establecida en el artículo 11 del decreto 1800 de 1994 equivalente al 30% del mayor valor de los tributos aduaneros, en caso de que la empresa no corrija antes de proferirse la Liquidación Oficial de Corrección.

I.5.6. En cuanto a la aplicación del Decreto 2685 de 1999, señala que cuando se profirió el acto administrativo de

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

fondo, 2 de mayo de 2000, no se encontraba vigente pues
empezó a regir el 1° de julio de 2000, por consiguiente,
el régimen aplicable era el establecido en los Decretos
1909 de 1992 y 1800 de 1984.

II.-FUNDAMENTOS DE LA SENTENCIA RECURRIDA

El a quo accedió a las pretensiones de la demanda por
considerar, en esencia, lo siguiente:

1.- El dictamen del perito Mario Augusto Seixas establece
que los productos ASTRO X 101 Y STALOK 400 SON APRESTOS
CATIÓNICOS O ENCOLANTES INTERNOS elaborados a partir del
almidón de papa, son agregados o adicionados a la fibra
que forma la hoja de papel y que los productos importados
por la actora PENFORD GUM 270 y ETHILEX 2040 son aprestos
encolantes superficiales elaborados sobre la base de
almidón derivatizado para ser usado de manera exclusiva en
el tratamiento superficial de papel para mejorar su
resistencia a la humedad, la uniformidad e la impresión y
el alisado.

2.- También consideró relevante probatoriamente el
testimonio del Ingeniero Químico César Augusto Zuluaga

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

Echeverri respecto de las pruebas necesarias para determinar la diferencia entre un almidón modificado y un apresto, que serían: en el caso de los antiespumantes, siendo estos derivados de los hidrocarburos, una extracción previa con solvente y en el caso de los gelificantes la medición de la viscosidad Brebender.

3.- El Decreto 2317 de 1995, determina en el Capítulo 38.09- "Aprestos y productos de acabado, aceleradores de tintura o de fijación de materias colorantes y demás productos o preparaciones (por ejemplo: aprestos mordientes), del tipo de los utilizados en la industria textil, del papel, del cuero o industrias similares, expresados ni comprendidos en otra parte". En tonces, la subpartida 38.09 es la apropiada para los productos utilizados en la industria del papel o industrias similares.

Por su parte, la clasificación 35.05 se refiere a productos como la dextrina y demás almidones y féculas modificados, (por ejemplo: almidones y féculas pregelatinizados o esterificados); colas a base de almidón, fécula, dextrina o demás almidones o féculas.

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

para modificados, los cuales no se utilizan en la industria
y un papelera en la fase de encolar el papel, lo cual se
antes, reafirma con la expresión que en la citada partida se hace
una en cuanto a que en ella no están incluidos "d) Los
e los aprestos preparados a base de almidón o de dextrina, para
la industria textil, del papel o industrias similares" y
claramente remite tales productos a la partida 38.09.

4.- La sala después de hacer una valoración de todo el
acervo probatorio en su conjunto, consideró que resulta un
hecho probado y cierto que la verdadera clasificación de
los productos importados por la sociedad actora
corresponden a la partida 38.09 establecida por ella para
sus productos de importación, de acuerdo con el Decreto
2317 de 1995 que se refiere a aprestos y productos de
acabado utilizados en la industria del papel.

se desestimó el documento aportado por la DIAN proferido
por el Director de Asuntos Arancelarios y Comerciales de
la Organización Mundial de Aduanas por extemporáneo y
porque no se trata de un asunto aprobado, previa
preparación de los "Criterios de Clasificación", conforme
al procedimiento establecido en el "Convenio Internacional
del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 0
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

Mercancías. Adicionalmente de adoptarse dicho criterio solo tendría efectos hacia futuro y por tanto no sería aplicable al caso.

III-. FUNDAMENTOS DEL RECURSO

El apoderado de la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN-, finca su inconformidad, en esencia, en que:

1.- La decisión del Tribunal no está acorde con el debido proceso aduanero, ya que quedó demostrada la existencia de una errónea clasificación arancelaria de parte de la empresa demandante, amparada en el presupuesto de que estos productos no se utilizan en la industria del papel en la fase de encolar.

La utilización del producto objeto de la litis no era materia de discusión dentro del proceso, por lo cual se están desconociendo las normas del Decreto 2317 de 1995 y demás normas concordantes. Nada tiene que ver la utilización de un producto con la clasificación arancelaria del mismo.

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

2.- No se debe desconocer la facultad fiscalizadora de la DIAN, ya que el cambio de subpartida genera un menor pago del gravamen al Estado y lleva a la DIAN a tomar medidas correctivas, ya que dentro de la legislación aduanera está debidamente tipificada la conducta.

Los Magistrados desconocieron la autoridad que tiene la DIAN en materia arancelaria y fiscalización aduanera, que en el proceso contó con el apoyo de la Organización Mundial de Aduanas que confirmó la decisión arancelaria realizada por la DIAN.

3.- La DIAN aportó concepto emitido por la OMA en el cual se confirma que aquella desde el inicio del proceso administrativo dio un manejo legal en cuanto a la interpretación de las normas de clasificación arancelaria, hecho que no tomó en cuenta el Tribunal.

4.- El fallo se limita a aceptar los conceptos químicos sin hacer referencia a la clasificación arancelaria desvirtuando la clasificación por el uso del producto en la industria papelera, reduciendo la litis a un análisis químico, cuando la composición química de los productos no presenta ninguna discusión ni es materia del proceso..

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

Los conceptos químicos aportados por la demandante fueron objetados por la DIAN y contrario sensu demostraban que la mercancía se encontraba clasificada en una partida residual existiendo una partida específica que era la tesis sostenida por la DIAN y avalada por la Organización Mundial de Aduanas OMA.

El Tribunal pretende desconocer el conjunto de las reglas interpretativas, notas legales, notas complementarias, textos de partida y de subpartida y códigos de ocho dígitos. El conjunto de esas normas es lo que da certeza a la DIAN de que su actuación se ajustó a derecho.

5.- El Tribunal no consideró dignas de mencionar en el fallo las versiones aportadas por los funcionarios de la DIAN lo cual hace notorio que se desconoció y desestimó la versión rendida por éstos.

Tampoco valoró el concepto de la OMA aportado por la DIAN.

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

IV-. ALEGATO DEL MINISTERIO PÚBLICO

La Agencia del Ministerio Público en la oportunidad procesal correspondiente guardó silencio.

V-. CONSIDERACIONES DE LA SALA

1.- Los actos acusados condenaron a la actora al pago de \$97.518.756 correspondientes al mayor valor de los tributos aduaneros y las sanciones que se derivan de la liquidación oficial de corrección, más los intereses a que haya lugar, de conformidad con el artículo 77 del Decreto 1909 de 1992 (folio 174).

Para adoptar tal decisión, la DIAN consideró que los productos importados por la actora denominados como ASTRO X 101 y ETHILEX 2040 (folio 174) se clasificaron en la subpartida 3809920000, debiendo haberlo sido en la subpartida 350510000, por tratarse de almidones de papa y de maíz modificado, por lo cual su clasificación correcta debe hacerse en la primera partida citada y no en la segunda que es residual. (folios 141 a 175 del cuaderno principal).

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
 Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

Se fundamentó la demandada en análisis químicos realizados por la Subdirección Técnica Aduanera, reportados mediante Oficio 017 del 28 de enero de 2000, donde remite el Oficio 0416 en el que la Jefe del Laboratorio de Aduanas concluye que los productos denominados PENFORD GUM 270 ETHILEX 2040 son ALMIDONES DE MAÍZ MODIFICADOS y el ASTRO X 101 es ALMIDON DE PAPA MODIFICADO (folio 30 cuaderno de pruebas).

De igual manera, según se advierte a folio 144, la DIA tomó en cuenta lo manifestado por el Jefe de la División de Arancel de la Subdirección Técnica Aduanera que concluyó que "los contenidos de fosfato, sílice antiespumantes... no están en discusión, ya que dichas sustancias se encuentran en los almidones modificados por lo tanto, es normal que aparezcan en las proporciones indicadas por el importador". En consecuencia, no obstante el almidón modificado sea una mezcla de productos, el producto resultante, cuya composición química en el caso del ASTRO X 101 y del ETHILEX 2040 es 98 a 99% de almidón, tiene una clasificación en la partida 3505 en aplicación de la Regla 1 y en la subpartida

Muest
ASTRO
101
PENFOR
GUM 27
ETHILE
2040

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

35.05.10.00.00 por aplicación de la Regla 6 (folios 36 y 40 del cuaderno de pruebas).

2.- El concepto de la DIAN (folios 29 y 30 del cuaderno de pruebas), establece que se recibieron tres muestras presentadas en forma de polvo fino, color blanco, inodoro, insoluble en agua que responden a ensayo de identificación de almidón.

Se presenta a continuación el siguiente cuadro

Muestra	Cenizas a 050°C	Observación al microscopio	Tensión de sln de Lugol	IR.#
ASTRO X 101	0.85%	Almidón de papa	En tonos de negro hasta lila	381/98
PENFORD GUM 270	1.2%	Almidón de papa	Varios tonos de azul	382/98
ETHILEX 2040	3.2%	Almidón de papa	Azul oscuro con varios	383/90

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
 Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

			tonos	
--	--	--	-------	--

Señala que:

"Al efectuar las mismas pruebas a los almidones de maíz y de papa sin modificar se observa que no dejan cenizas, no tiñen con el azul de metileno y la tensión con solución de Lugol es azul oscura homogénea.

Los espectros IR practicados a las muestras coinciden en sus bandas de absorción con los espectros 312/98 y 312*/98 tomados a patrones de almidón de maíz y de papa respectivamente.

Por lo anterior se concluye que los productos denominados PENFORD GUM 270 y ETHYLEX 2040 SON ALMIDONES DE MAÍZ MODIFICADOS y el ASTRO X 101 ES ALMIDÓN DE PAPA MODIFICADO".

3.- Para comprobar la adecuada clasificación hecha por PROPAL S.A., la actora acompañó al expediente, entre otras pruebas, las siguientes:

3.1. Comunicación de PENFORD PRODUCTS CO, proveedor del producto Astro X101 importado por la sociedad actora, informa que éste

"es un apresto interno con base en almidón de papa de grado no alimenticio que se ha modificado químicamente con amina cuaternaria, ácido clorhídrico, sal, bisulfito de sodio y cáustica. En adición, el agente de apresto posee una materia prima adicional en su composición, la cual es el ácido adípico, agregado para el desempeño óptimo de este agente de apresto interno

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

en la manufactura del papel" (folio 76 del cuaderno principal)

3.2. Concepto de RAMSO DE COLOMBIA LTDA (folios 78 y ss del cuaderno principal) señala que:

"los productos denominados Ethilex Gums son gomas utilizadas como aprestos en la elaboración de papeles de impresión y escritura, así como en la industria textil. Estas gomas son obtenidas de almidones de maíz amarillo, por medio de un proceso químico de derivatización usando de óxido de etileno y la adición de sales neutras y un agente antiespumante.

(...) las gomas ethilex poseen propiedades únicas al compararlas con otros productos anteriormente utilizados para el apresto o encolado superficial de los papeles, tanto es así que a nivel mundial, estas gomas son la generación más nueva para esta aplicación".

3.3. El análisis realizado por el Laboratorio de Análisis Industriales de la Universidad del Valle que concluye:

Muestra No 3 Astro X 101 A

De acuerdo a la microscopía, la muestra ASTRO X 101 A es una preparación que tiene como base almidón de papa. La viscosidad Brabender de esta muestra es irregularmente alta, normalmente la viscosidad de un almidón de papa en suspensión al 5% está alrededor de ~780 U.B., y esta se sale de la escala, lo cual nos sugiere que se trata de una mezcla de almidón más un gelificante. La primera opción queda descartada ya que el análisis por microscopía muestra gránulos de una sola morfología muy similar al de papa, por lo tanto la segunda opción es la más probable.

Muestra No 4 Ethylex 2040

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

La viscosidad Brabender de esta muestra es muy baja para ser almidón puro. En cualquier caso se trata de una preparación con base en almidón de maíz.

3.4. El documento del Ingeniero Químico Mario Augusto Seixas, señala que:

"Para identificar analíticamente el almidón, la técnica que debe ser usada para establecer la diferenciación es la de VISCOSIDAD BRABENDER.

La prueba infra rojo es una técnica cualitativa de identificación de grupos químicos que no es sensible a porcentajes muy pequeños de ingredientes en una mezcla.

El análisis de espectrofotometría por infra rojo no es el adecuado para identificar diferencias estructurales de la molécula de almidón modificado y derivatizado, comparadas con las moléculas de almidón puro, ya que la modificación y la derivatización cambian la estructura (tamaño de las cadenas), pero no cambian la naturaleza de los grupos funcionales químicos presentes en el almidón. Además esa técnica solo sirve para identificar productos químicos orgánicos; de tal forma que cualquier compuesto inorgánico que tuviese la muestra pasaría desapercibido".

(...)

"Los productos importados por PROPAL S.A. bajo las denominaciones PENFORD GUM 270 y ETHYLEX 2040 son APRESTOS O ENCOLANTES SUPERFICIALES hechos con base en almidón derivatizado que se usan exclusivamente en el tratamiento superficial del papel para mejorar su resistencia a la humedad, la uniformidad de la impresión y el alisado.

"Los productos importados por PROPAL S.A. bajo las denominaciones ASTRO X101 A y STALOK 400, son APRESTOS CATIONICOS O ENCOLANTES INTERNOS preparados con base en almidón de papa, que son adicionados a la masa de fibras que han de formar la hoja de papel."

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

4.- Es preciso señalar que en este caso lo que constituye motivo de controversia no es la composición química de los productos ASTRO X 101 y ETHILEX 204, sino cual es, entre las partidas arancelarias 3809920000 y 3505100000 la que debe aplicarse a los mismos, de acuerdo con la interpretación de los textos de las partidas y subpartidas, así como de las Reglas y Notas de Sección y de Capítulos del Sistema Armonizado de la Organización Mundial de Aduanas, incluyendo las Notas Explicativas.

5.- En cuanto a las clasificaciones en conflicto, el Decreto 2317 de 1995 señala respecto de la partida 35.05:

35.05- DEXTRINA Y DEMÁS ALMIDONES Y FÉCULAS MODIFICADOS (POR EJEMPLO: ALMIDONES Y FÉCULAS PREGELATINIZADOS O ESTERIFICADOS); COLAS A BASE DE ALMIDÓN, FÉCULA, DEXTRINA O DEMÁS ALMIDONES O FÉCULAS MODIFICADOS.

3505.10- Dextrina y demás almidones y féculas modificados.

3505.20- Colas.

Esta partida comprende:

A) La dextrina y demás almidones y féculas modificados, es decir, los productos procedentes de la transformación de los almidones o de las féculas por la acción del calor, de productos químicos (ácidos, álcalis, etc.) o de diastasas, así como el almidón y fécula modificados, por ejemplo, por oxidación, esterificación o esterificación. Los almidones reticulados (por ejemplo, el producto llamado «fosfato de dialmidón») constituyen un grupo importante de almidones modificados.

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

1) [...]

2) El almidón y fécula solubles (amilógenos) se preparan hirviendo en agua, durante largo tiempo, el almidón o la fécula o manteniéndolos, también durante largo tiempo, en contacto con ácidos diluidos y fríos; constituyen sustancias intermedias de la transformación del almidón o de la fécula en dextrina. Se clasifica igualmente en esta partida el almidón soluble que contenga pequeñas cantidades de caolín, destinado sobre todo a añadirlo a la pasta de celulosa en la fabricación del papel.

3) El almidón pregelatinizado o hinchado se obtiene después de haberlo humedecido con agua y tratado térmicamente para obtener una masa más o menos gelatinosa que luego se seca y se reduce a polvo por molido. Se obtienen productos de características equivalentes por extrusión seguida de molturación para transformarlo en polvo. Este producto se utiliza en la fabricación del papel, en la industria textil, en metalurgia (para la preparación de los núcleos de fundición), en las industrias alimentarias, para la alimentación de los animales, etc.

4) El almidón y fécula eterificados o esterificados (almidones y féculas modificados por eterificación o esterificación). Entre los almidones y féculas esterificados, se pueden citar los almidones y féculas con grupos hidroxietílicos, hidroxipropílicos o carboximetílicos y, entre los almidones y féculas esterificados, los acetatos de almidón, utilizados principalmente en la industria textil o la industria del papel y los nitratos de almidón, utilizados para la fabricación de explosivos.

5) Los demás almidones y féculas modificados, por ejemplo:

1°) el dialdehído de almidón, y

2°) el almidón tratado con formaldehído o con epiclorhidrina, utilizado principalmente como polvo para guantes quirúrgicos.

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

En términos generales, puede establecerse una diferencia entre los almidones modificados de esta partida y los almidones no modificados del Capítulo 11, en función de las modificaciones de sus propiedades, como por ejemplo, la transparencia de la solución y del gel, la tendencia a gelificarse o cristalizarse, la capacidad de aglutinarse en presencia del agua, la estabilidad para congelarse y descongelarse, la temperatura máxima de gelatinización o de viscosidad.

B) [...]

Esta partida no comprende:

- a) El almidón y la fécula sin transformar (p. 11.08).
- b) [...].
- c) [...].
- d) Los aprestos preparados a base de almidón o de dextrina, para la industria textil, la industria del papel o industrias similares (p. 38.09)".

Por su parte, la partida 38.09 es del siguiente tenor:

38.09- APRESTOS Y PRODUCTOS DE ACABADO, ACELERADORES DE TINTURA O DE FIJACIÓN DE MATERIAS COLORANTES Y DEMÁS PRODUCTOS Y PREPARACIONES (POR EJEMPLO: APRESTOS Y MORDIENTES), DEL TIPO DE LOS UTILIZADOS EN LA INDUSTRIA TEXTIL, DEL PAPEL, DEL CUERO O INDUSTRIAS SIMILARES, NO EXPRESADOS NI COMPRENDIDOS EN OTRA PARTE.

3809.10 -A base de materias amiláceas.

-Los demás:

3809.91- Del tipo de los utilizados en la industria textil o industrias similares.

3809.92- Del tipo de los utilizados en la industria del papel o industrias similares.

3809.93- Del tipo de los utilizados en la industria del cuero o industrias similares.

Esta partida comprende una amplia gama de productos y preparaciones del tipo de los utilizados en general durante las operaciones de fabricación o de acabado de los hilados textiles, tejidos, fieltro, papel, cartón, cuero o materias análogas, no expresados ni comprendidos en otras

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

partidas de la Nomenclatura.

Se reconocen como pertenecientes a esta partida por la composición y la presentación que le confieren una utilización específica en las industrias citadas en el texto de la partida o en industrias similares, tales como la industria de revestimientos para el suelo, de materias textiles, la industria de la fibra vulcanizada o la industria de la peletería. Los productos y preparaciones destinados más específicamente a usos domésticos, tales como los suavizantes para textiles, están también clasificados en esta partida.

Están comprendidos aquí:

A) Los productos y preparaciones utilizados en la industria textil o industrias similares.

1) [...]

B) Los productos y preparaciones utilizados en la industria del papel o cartón o industrias similares.

1) **Aglutinantes.** Tienen por objeto reunir entre sí, en la pasta de estucado, las partículas de los pigmentos. Son preparaciones a base de productos naturales como la caseína, el almidón y los derivados del almidón, la proteína de soja, la cola animal, los alginatos o los derivados celulósicos.

2) **Productos o adyuvantes de encolado.** Estos productos se utilizan en el tratamiento del papel para mejorar la uniformidad de la impresión, el alisado y el brillo y conferirle una buena aptitud para la escritura. Estas preparaciones pueden ser a base de jabón de colofonia, de colas reforzadas con resinas, de dispersiones de cera o de parafina, de polímeros acrílicos, de almidón, de carboximetilcelulosa o de goma vegetal.

3) **Productos de refuerzo en húmedo.** Estas preparaciones tienen como finalidad aumentar la resistencia a la tracción del papel mojado o de las telas sin tejer.

Adici
adopt
gener
Andin

71 01

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

Además de los productos excluidos anteriormente, esta partida no comprende:

- a) Las preparaciones lubricantes del tipo de las utilizadas para el ensimado, aceitado o engrasado del cuero, peletería u otras materias (ps. 27.10 ó 34.03).
- b) Los productos de constitución química definida presentados aisladamente (normalmente, capítulos 28 ó 29).
- c) Los pigmentos, colores preparados, pinturas, etc. (Capítulo 32).
- d) Los productos y preparaciones orgánicos tenso activos, principalmente los adyuvantes de tintorería de la partida 34.02.
- e) La dextrina y otros almidones y féculas modificados y las colas a base de almidón o de fécula, de dextrina o de otros almidones o féculas modificados (p. 35.05).
- f) Los insecticidas y demás preparaciones de la partida 38.08.
- g) Las emulsiones, dispersiones y disoluciones de polímeros (ps. 32.09 ó Capítulo 39)".

Adicionalmente, el Decreto 2317 de 1995 "Por el cual se adopta el Arancel de Aduanas", consagra las reglas generales para la Interpretación de la Nomenclatura Común Andina", así:

"A. REGLAS GENERALES PARA LA INTERPRETACION DE LA NOMENCLATURA COMUN - ANDINA.

La clasificación de mercancías en la Nomenclatura se regirá por los principios siguientes:

1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos sólo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:

2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía.

b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.

3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:

a) la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasificarán según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;

c) cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.

4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.

5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:

a) los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean del tipo de los normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial;

b) salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasificarán con ellas cuando sean del tipo de los normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

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

Las normas transcritas muestran que existe una partida especial, la 38.09 para "aprestos y productos de acabado, aceleradores de tintura o de fijación de materias colorantes y demás productos y preparaciones (por ejemplo: aprestos y mordientes), del tipo de los utilizados en la industria textil, del papel,.... no expresados ni comprendidos en otra parte".

Adicionalmente, dicen las notas explicativas que se reconocen como pertenecientes a esta partida por la composición y la presentación que le confieren una utilización específica en las industrias citadas en el texto de la partida, que, como se vio, incluye la industria del papel; y se excluyen la dextrina y otros almidones y féculas modificados y las colas a base de almidón o de fécula, de dextrina o de otros almidones o

Co
Prime
(200
núme
Esta
(9)
Garcí
Papel

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

las féculas modificados por cuanto pertenecen a la partida
está 35.05.
estas
así
reglas
ueden
. A
las
salvo

La partida 35.05 comprende la *dextrina y demás almidones y
féculas modificados (por ejemplo: almidones y féculas
pregelatinizados o esterificados); colas a base de
almidón, fécula, dextrina o demás almidones o féculas
modificados* y excluye expresamente "Los aprestos
preparados a base de almidón o de dextrina, para la
industria textil, la industria del papel o industrias
similares (p. 38.09)"

De conformidad con lo anterior, tal como lo señaló la Sala
en sentencia del 20 de septiembre de 2007¹ debió aplicarse
la regla 3 de interpretación de la nomenclatura
arancelaria, dando prioridad a la partida con descripción
más específica sobre las partidas de alcance más genérico,
lo que para el presente caso significa que la partida
aplicable sería la 38.09 y no la 35.05. Además, de ser
ambas partidas específicas se preferirá la última partida

¹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección
Primera Bogotá, D.C., veinte (20) de septiembre de dos mil siete
(2007). Consejero ponente: Marco Antonio Velilla Moreno. Radicación
número 76001-23-31-000-2001-00116-01. Actor: Cartón de Colombia S.A.
Esta tesis fue reiterada en sentencia de la Sección Primera del nueve
(9) de junio de dos mil once (2011). Consejera ponente Elizabeth
García González. Radicación N° 2000-93060-01. Actor: Productora de
Papeles S.A.-PROPAL S.A.

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
 Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. En esa oportunidad se precisó que:

"la DIAN no le dio el alcance correcto a la regla 3 de interpretación de la nomenclatura arancelaria, pues de su texto se infiere con claridad que si existen dos o más posiciones aplicables a un mismo bien, como podría ocurrir en este caso en que las propiedades químicas de los productos permiten encajarlos en la partida 35.05 o 38.09, debe darse prioridad a la más específica, que en el evento sub examine es la 38.09, ya que de acuerdo con el dicho de los expertos, los aditivos contenidos en los productos los hacen distintos de los almidones modificados de los que provienen.

Ahora, aceptando, en gracia de discusión, que en este caso las dos partidas arancelarias son específicas, de acuerdo con las reglas antes reseñadas, cuando las reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta, de donde resulta que la partida 38.09, referida a aprestos y productos de acabado utilizados en la industria del papel, es de posterior numeración a la 35.05.

No sobra agregar lo expuesto por la Sección Cuarta en sentencia del 30 de agosto de 2007² respecto del producto ASTRO X-101 y en sentencia de 26 de septiembre de 2007³ respecto del producto ETHYLEX 2040, en las que señaló:

² Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Primera Bogotá, D.C., agosto treinta (30) de dos mil siete (2007). Consejero ponente: Juan Angel Palacio Hincapié. Radicación número 76001-23-25-00-02000-03332-01 (15714). Actor: Productora de Papeles PROPAL S.:A.

³ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Primera Bogotá, D.C., veintiséis (26) de septiembre de dos mil siete (2007). Consejero ponente: Juan Ángel Palacio Hincapié. Radicación número 76001-23-31-00-2000-03082-01 (15666). Actor: Productora de Papeles PROPAL S.:A.

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
 Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

En efecto, la partida 35.05 hace referencia al almidón de maíz modificado, pero no incluye ninguna clase de preparación a base de ese almidón modificado, lo cual marca la diferencia, pues uno es el proceso de modificar el almidón de maíz mediante los procedimientos señalados al transcribir las notas de la partida, y otro es con base en ese almidón modificado hacer otra preparación destinada a su utilización específica, como el caso de los encolantes para la industria papelera.

Además, los productos de la partida 38.09 no exigen que el porcentaje de almidón modificado base de los aprestos, sea determinado, o que las otras sustancias que lo adicionan, tengan una presencia significativa, que es la razón expresada por la DIAN, para concluir, que la mínima presencia de otras sustancias, no le quita el carácter de almidón modificado, pues esta consideración no se ajusta a las reglas de interpretación del arancel, que como ya se dijo, para el caso de los aprestos no se requiere de porcentajes especiales en su preparación. Lo que se requiere para que pertenezcan a esta partida, es que sea un preparado (incluye la base y otras sustancias), a base de almidón (modificado o sin modificar) y para la industria del papel, características que como ya se dijo, las cumple el producto en cuestión.

6.- El hecho de que el Tribunal haya concluido que la clasificación dada por la DIAN no era la correcta, no implica que se esté desconociendo la facultad fiscalizadora de esa entidad, pues de aceptarse esa tesis no habría lugar a que las decisiones de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales pudieran ser discutidas en sede jurisdiccional, lo cual implica privar a los administrados del derecho a un recurso judicial efectivo

REF: Expediente núm. 760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

y además haría nugatorio el control judicial de las actuaciones administrativas.

7.- Contrario a lo que estima el recurrente, en el fallo impugnado el Tribunal si consideró el documento de la OMA aportado por la DIAN, desestimándolo, no sólo porque fue aportado extemporáneamente, sino porque del contenido de ese documento se infiere que se trata hasta ahora de meras opiniones emitidas por el Comité.

No encuentra la Sala que esa decisión del Tribunal sea contraria a derecho, pues es evidente que la comunicación fechada el 3 de junio de 2003 enviada por la Dirección de Asuntos Arancelarios y Comerciales (fl 513 del cuaderno principal del expediente), da cuenta de una discusión realizada en mayo de 2003 en el Comité del Sistema Armonizado respecto de la clasificación de ciertos almidones modificados o preparaciones denominadas aprestos, la cual fue requerida por la DIAN, sin que en ella se informe sobre el cumplimiento del procedimiento establecido en el "Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y de Codificación de Mercancías", ni haya prueba de ello en el proceso.

251

41

REF: Expediente núm.760012331000 2000 03371 01
Actor: PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL S.A.

Adicionalmente, tal como lo afirma el Tribunal, tal determinación del Comité del Sistema Armonizado solo tendría vigencia hacia el futuro y no sería aplicable retroactivamente al caso que ocupa la atención de la Sala.

Consecuente con lo anterior, debe la Sala confirmar la sentencia apelada, como en efecto se dispondrá en la parte resolutive de esta providencia.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia apelada.

Ejecutoriada esta providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.