



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., ocho (8) de septiembre de dos mil veintidós (2022)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 08001-23-33-000-2018-00299-01 [25456]
Demandante: C.I. STORM GENERAL TRADING PETROLEUM SAS¹
Demandado: UAE - DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

Temas: Tributos aduaneros. Corrección de irregularidades en la actuación administrativa aduanera (art. 41 de la Ley 1437 de 2011)

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante² contra la sentencia del 2 de agosto de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, Sala de Decisión Oral, Sección “B”, en la que se negaron las pretensiones de la demanda, sin condena en costas³.

ANTECEDENTES

Los días 29 de abril y 13 de mayo de 2014, SZ- LOGISTIC INTERNATIONAL SAS hoy C.I. STORM GENERAL TRADING PETROLEUM SAS, introdujo al territorio aduanero nacional mercancías del sector calzado (sandalías, chancletas, botas y zapatos) originarias de México y exportadas por la sociedad Comercializadora Habitat SA, mediante las siguientes seis (6) declaraciones de importación⁴:

Nro.	Nro. declaración ⁵	Fecha	Subpartida	IVA	Arancel
1.	23830016807125	29/04/2014	6402.91.00.00	16%	0%
2.	23830016807141	29/04/2014	6402.99.90.00		
3.	23830016807132	29/04/2014	6404.19.00.00		

¹ Antes SZ – LOGISTIC INTERNATIONAL SAS.
² Fls. 389 a 424 c.p. 2.
³ Fls. 349 a 380 c.p. 2.
⁴ Fls. 24 a 43 c.a. 1.
⁵ Corresponde con el número de autoadhesivo.





4.	23830016818207	13/05/2014	6402.99.90.00		
5.	23830016818221	13/05/2014	6402.20.00.00		
6.	23830016818214	13/05/2014	6404.19.00.00		

El arancel a la tarifa del 0% se dio en virtud del trato preferencial contenido en el Tratado de Libre Comercio celebrado entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Colombia. Para acogerse al mismo, la sociedad señaló los certificados de origen nros. SE2014007308LMOA-66105-63 del 27 de marzo de 2014 y SE2014009075LMOA-50-77-499 del 14 de abril de 2014⁶.

El 19 de febrero de 2016, la Coordinación del Servicio de Origen de la DIAN profirió la Resolución nro. 001132⁷, en la que resolvió, entre otras cosas que: (i) las mercancías exportadas desde México por la sociedad Comercializadora Habitat SA no calificaban como originarias de ese país en los términos del Tratado de Libre Comercio entre los Estados Unidos Mexicanos y Colombia y (ii) negar el trato aduanero preferencial a las mercancías importadas.

El 31 de agosto de 2016, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla expidió el Requerimiento Especial Aduanero nro. 154, en el que propuso la corrección de las seis (6) declaraciones de importación, liquidando un arancel mixto compuesto por un arancel *ad valorem* del 10% más un arancel específico de 5 USD por par. El valor de los mayores valores se liquidó en los siguientes montos: \$971.409.000 (Arancel), \$155.426.000 (IVA) y \$112.684.000 (sanción), para un total de \$1.239.519.000⁸. El 19 de septiembre de 2016, la apoderada de la sociedad respondió el requerimiento especial aduanero⁹.

El 2 de noviembre de 2016, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla profirió la Resolución nro. 01832, por la que se formuló liquidación oficial de corrección a las citadas declaraciones de importación acogiendo las glosas propuestas en el requerimiento especial aduanero¹⁰.

Contra el anterior acto, el 18 de noviembre de 2016 la apoderada de la usuaria aduanera interpuso recurso de reconsideración¹¹, decidido con la Resolución nro. 001584 del 8 de marzo de 2017¹², por medio de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN revocó el acto recurrido y ordenó remitir el expediente a la División de Gestión de Fiscalización y a la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla para que, si a bien lo consideraban, expidieran un nuevo requerimiento especial aduanero y una nueva liquidación oficial de corrección.

Teniendo en cuenta lo anterior, el 23 de marzo de 2017 la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla profirió el Requerimiento Especial Aduanero nro. 31¹³, en el que se propuso la modificación de

⁶ Fls. 51, 52, 69, 70 y 71 c.a. 1.

⁷ Fls. 5 a 18 c.a. 1.

⁸ Fls. 91 a 95 c.a. 1.

⁹ Fls. 96 a 128 c.a. 1.

¹⁰ Fls. 163 a 168 c.a. 1.

¹¹ Fls. 172 a 189 c.a. 1.

¹² Fls. 227 a 237 c.a. 2.

¹³ Fls. 254 a 257 c.a. 2.



las seis (6) declaraciones de importación objeto del trámite administrativo, por los mismos valores del Requerimiento Especial Aduanero nro. 154 del 31 de agosto de 2016. Acto que fue respondido el 17 de abril de 2017 por la apoderada del usuario aduanero¹⁴.

El 5 de junio de 2017, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla expidió la Resolución nro. 00703¹⁵ por medio de la cual se profirió liquidación oficial de corrección de acuerdo con las glosas propuestas en el requerimiento especial aduanero, de la siguiente manera:

CONCEPTO	VALOR
ARANCEL	\$ 971.409.000
IVA	\$155.426.000
TOTAL MAYORES TRIBUTOS	\$1.126.835.000
SANCIÓN 10%	\$112.684.000
VALOR TOTAL A PAGAR	\$1.239.519.000

El 21 de junio de 2017, la apoderada de la citada sociedad interpuso recurso de reconsideración contra la anterior liquidación oficial de corrección¹⁶.

El 24 de octubre de 2017, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN profirió la Resolución nro. 008209 mediante la cual decidió el recurso de reconsideración, en el sentido de confirmar el acto recurrido¹⁷.

DEMANDA

C.I. STORM GENERAL TRADING PETROLEUM SAS, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011, formuló las siguientes pretensiones¹⁸:

«PRIMERA: Que se declare la nulidad de:

Resolución No. 00703 del 5 de junio de 2017, por medio de la cual se impone liquidación oficial de corrección, expedida por la Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, por valor de MIL DOSCIENTOS TREINTA Y NUEVE MILLONES, QUINIENTOS DIECINUEVE MIL, PESOS MONEDA C/TE (\$1.239.519.000).

Resolución No. 008209 del 24 de octubre de 2017, Por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración, suscrita por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la UAE- DIAN, la cual confirma en su integridad la RESOLUCIÓN No. 00703 DEL 5 DE JUNIO DE 2017 por valor de MIL DOSCIENTOS TREINTA Y NUEVE MILLONES, QUINIENTOS DIECINUEVE MIL, PESOS MONEDA C/TE (\$1.239.519.000).

¹⁴ Fls. 267 a 286 c.a. 2.

¹⁵ Fls. 75 a 82 c.p. 1.

¹⁶ Fls. 316 a 366 c.a. 2.

¹⁷ Fls. 57 a 69 c.p. 1.

¹⁸ Fls. 2 a 3 c.p. 1.



SEGUNDA: Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y a título de restablecimiento del derecho se declare la firmeza de las declaraciones de importación, identificadas con los autoadhesivos números 23830016818207 del 13/05/2014, 23830016818221 del 13/05/2014, 23830016818214 del 13/05/2014, 23830016807125 del 29/04/2014, 23830016827141 del 29/04/2014 y 23830016807132 del 29/04/2014, que fueron objeto de liquidación en los actos demandados y presentadas por SZ-LOGISTIC INTERNATIONAL SAS hoy C.I STORM GENERAL TRADING PETROLEUM SAS.

TERCERA: Que en consecuencia se declare que SZ LOGISTIC INTERNATIONAL SAS hoy C.I STORM GENERAL TRADING PETROLEUM SAS, sociedad que represento, se encuentra a paz y salvo ante la DIAN respecto de las sumas objeto de discusión.

CUARTO: Que, se condene en costas y agencia en derecho a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales».

Invocó como disposiciones violadas las siguientes¹⁹:

- Artículos 29 y 83 de la Constitución Política
- Artículos 41 y 214 de la Ley 1437 de 2011
- Artículo 554 del Decreto 390 de 2016

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente²⁰:

Violación al debido proceso por indebida aplicación de los artículos 41 del CPACA y 554 del Decreto 390 de 2016. Violación del principio de *non bis in idem*

Explicó que la Resolución nro. 01832 del 2 de noviembre de 2016 (primera liquidación oficial de corrección), se expidió con fundamento en el Decreto 74 de 2013, que no estaba vigente para la fecha en la que se presentaron las declaraciones de importación objeto de fiscalización (abril y mayo de 2014), circunstancia advertida por el obligado aduanero en el recurso de reconsideración, lo que dio lugar a que se revocara el acto y se expidiera nuevamente el requerimiento especial aduanero y la liquidación oficial de corrección.

Anotó que en virtud del artículo 41²¹ del CPACA en concordancia con el artículo 554²² del Decreto 390 de 2016, la DIAN puede corregir las irregularidades formales de la actuación administrativa aduanera antes de que se profiera el acto administrativo definitivo, es decir, la liquidación oficial.

Aclaró que, con fundamento en las anteriores normas, la entidad demandada corrigió el error en el que incurrió al fundamentar los actos en un decreto que no estaba vigente, pero desconoció que dichos preceptos permiten la corrección de irregularidades en la actuación administrativa antes de la expedición del acto, pero no crearlos nuevamente.

Manifestó que el procedimiento administrativo ya había culminado, pues se interpuso el recurso de reconsideración contra el acto definitivo que resolvió el fondo del asunto y, por ende, al advertir el error material en la motivación, la

¹⁹ Fl. 12 c.p. 1.

²⁰ Fls. 12 a 46 c.p. 1.

²¹ Corrección de irregularidades en la actuación administrativa.

²² Correcciones en la actuación administrativa.



Administración debía terminar el procedimiento y archivarlo, no proceder a cambiarlo.

Señaló que bajo ninguna circunstancia la corrección de sentencias o de actos administrativos da lugar a reabrir el debate jurídico de fondo. Agregó que el error cometido por la entidad no es de tipo formal, sino sustancial.

Indicó que una vez expedidos los actos definitivos se culmina la «actuación administrativa» y se da paso a la «decisión administrativa», conceptos que son diferentes. En todo caso, precisó que las irregularidades pueden subsanarse hasta antes de que se expida el acto que decide de fondo el asunto.

Explicó que los actos administrativos están falsamente motivados porque la entidad confundió las expresiones «actuación administrativa» y «procedimiento administrativo», conceptos sobre los cuales en la sentencia C-640 de 2002²³ se consideró que «las actuaciones administrativas constituyen la etapa del procedimiento administrativo que antecede al acto administrativo».

Por consiguiente, manifestó que el artículo 41 del CPACA permite corregir la actuación administrativa como etapa previa al acto, mas no el procedimiento administrativo como se hizo en este caso.

Adujo que se violó el principio de *non bis in ídem* y la cosa juzgada porque se investigaron dos veces los mismos hechos, teniendo en cuenta que no se corrigió la actuación administrativa, sino que se profirió un nuevo acto administrativo que resolvió de fondo la situación jurídica particular de la sociedad.

Precisó que según el artículo 588 del Decreto 390 de 2016, el acto que decide de fondo es la liquidación oficial y no la resolución que resuelve el recurso de reconsideración.

Inexistencia de la prueba principal que sustenta la liquidación oficial de corrección

Anotó que en la liquidación oficial de corrección la DIAN tuvo como prueba determinante para desconocer el origen de la mercancía importada y modificar los tributos aduaneros, la Resolución nro. 001132 del 19 de febrero de 2016, que negó el trato preferencial aduanero. No obstante, precisó que una resolución no puede ser considerada como prueba de una liquidación, y tan solo puede valorarse como un documento auxiliar.

Expuso que, si en gracia de discusión se aceptara que la citada resolución es una prueba, esta no fue trasladada en los términos del artículo 174 del CGP, además, no se le notificó al proveedor del exterior, por ende, no está ejecutoriada y no sirve como prueba del desconocimiento del origen de la mercancía.

Violación al debido proceso y derecho de defensa por no tacharse de falsos los certificados de origen

²³ M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.



Indicó que durante la actuación administrativa se desconocieron los certificados de origen proferidos por el proveedor del exterior, pero no se tacharon de falsos siguiendo el procedimiento del artículo 269 del CGP, que es el mecanismo legal para restarles autenticidad, con lo que se vulneraron los derechos al debido proceso y a la defensa.

Agregó que también se desconocieron los citados derechos, por no practicarse las pruebas solicitadas en la respuesta al requerimiento especial, por ejemplo, la de oficiar a la Subdirección de Servicios de Origen para que remitiera copia del expediente en el que se expidió la Resolución nro. 001132 del 19 de febrero de 2016, con el fin de comprobar su ejecutoria.

Manifestó que los funcionarios que proferieron los actos administrativos tenían que declararse impedidos, en atención a que habían conocido del caso con anterioridad.

Violación al principio de buena fe

Señaló que los actos administrativos vulneraron el principio de buena fe que es reconocido y rige las compraventas internacionales según lo dispone el artículo 7 de la Convención de Viena. Además, no existe norma que le imponga al comprador internacional que verifique el origen de las mercancías.

Precisó que en este caso se realizó la venta bajo lo dispuesto en el TLC entre Colombia y México, operación demostrada con las facturas comerciales, lo que prueba la buena fe que rigió la negociación.

OPOSICIÓN

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente²⁴:

Expuso que el artículo 41 del CPACA le otorga a la Administración la potestad de corregir las irregularidades que se hayan presentado en la actuación administrativa, para evitar errores sustanciales o formales que vicien los actos administrativos, criterio que se precisó en el Concepto nro. 045 del 29 de mayo de 2007 de la DIAN.

Adujo que la actuación administrativa culmina con el acto administrativo que decide sobre el asunto particular, por lo tanto, la DIAN en atención a los artículos 25 a 32 del Código Civil (formas y criterios de interpretación) hizo uso de las facultades concedidas en el artículo 554 del Decreto 390 de 2016, para corregir las irregularidades de aquella, circunstancia previa a la expedición de la Resolución nro. 00703 del 5 de junio de 2017 (liquidación demandada).

Afirmó que no se violó el principio de *non bis in ídem* porque fue mediante la Resolución nro. 00703 del 5 de junio de 2017, que la DIAN modificó los tributos aduaneros liquidados en las declaraciones de importación, sin que exista otro acto administrativo por los mismos hechos.

²⁴ Fls. 280 a 295 c.p. 2.



Explicó que la Administración ordenó expedir un nuevo requerimiento especial aduanero y una liquidación oficial de corrección en ejercicio de la facultad conferida en los artículos 41 del CPACA y 554 del Decreto 390 de 2016 para corregir los actos administrativos, pero no se terminó un proceso para iniciar otro.

Indicó que la Resolución nro. 001132 del 19 de febrero de 2016, que negó el trato preferencial arancelario, es el resultado del procedimiento administrativo de estudio de verificación de origen, en el que se constató, previa valoración probatoria, el incumplimiento de los requisitos para acceder al beneficio, siendo el acto que sirvió de fundamento para la determinación de los tributos aduaneros y la correspondiente sanción mediante la liquidación oficial de corrección.

Advirtió que la sociedad no ejerció los recursos de ley contra la resolución que negó el trato preferencial aduanero, por lo que quedó ejecutoriada el 15 de marzo de 2016, no siendo esta la oportunidad para reabrir su debate. Aclaró que, solo se otorgó poder para actuar en la vía administrativa el 19 de septiembre del mismo año.

Sostuvo que no hay un reparo concreto frente a la liquidación oficial de corrección porque la demandante solo analizó las normas de origen del Tratado de Libre Comercio con México y la presunta violación al debido proceso, derecho de defensa y contradicción.

Puntualizó que la buena fe es una presunción de orden legal que admite prueba en contrario y, en el caso particular, la DIAN desvirtuó dicho principio con las pruebas practicadas y utilizadas para la expedición de los actos acusados como, por ejemplo, la visita de verificación en la que se demostró que la mercancía amparada en las declaraciones de importación no calificaba como originaria de México.

Aseguró que no era necesario devolver la actuación a una dependencia diferente a la División de Fiscalización de Barranquilla que fue la que profirió el acto primigenio, pues aquella actúa en virtud de las competencias asignadas y en cumplimiento de la orden del superior funcional, quien invalidó lo actuado para corregir los errores cometidos en el trámite administrativo.

Precisó que la causal de impedimento debe ser argumentada y probada por quien la invoca ante el funcionario que profirió el acto administrativo para que se surta el procedimiento previsto legalmente, lo que no ocurrió en este caso. Además, la dependencia que recibió el expediente para corregir los errores actuó en ejercicio de sus funciones.

AUDIENCIA INICIAL

El 28 de mayo de 2019 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011²⁵. En dicha diligencia no se advirtieron irregularidades

²⁵ Fls. 314 a 318 c.p. 2.



procesales, nulidades²⁶, excepciones o medidas cautelares que debieran ser declaradas. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados.

Por otra parte, se tuvieron como pruebas las aportadas con la demandada y la contestación y, se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera su concepto, respectivamente.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico, Sala de Decisión Oral, Sección “B”, en la decisión apelada negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas, con fundamento en lo siguiente²⁷:

Indicó que en los actos demandados no se evidencia que la DIAN hubiese ordenado corregir una decisión con fundamento en los artículos 41 del CPACA y 554 del Decreto 390 de 2016.

Aclaró que la Resolución nro. 001584 del 8 de marzo de 2017, que revocó la Resolución nro. 01832 del 2 de noviembre de 2016, fue la que dispuso la corrección de la actuación administrativa con sustento en los citados artículos. Puntualizó que como esos actos no son objeto del presente proceso, no era viable analizar si la DIAN incurrió en alguna irregularidad.

Manifestó que en este caso no se vulneró el principio de *non bis in ídem*²⁸, comoquiera que una de las decisiones de fondo sobre el mismo hecho fue revocada, es decir, que dejó de producir efectos y desapareció del mundo jurídico. Por el mismo motivo, tampoco se desconoció el principio de cosa juzgada, además este aplica para las decisiones judiciales y no administrativas, que pueden ser cuestionadas mediante las causales de nulidad del CPACA.

En relación con la resolución que negó el trato aduanero preferencial, adujo que con la misma no se violó el debido proceso, porque: (i) en el procedimiento de discusión del origen se vinculó a la sociedad mexicana exportadora y a la demandante, se les notificó el acto y se les concedió la oportunidad para ejercer el derecho a la defensa y (ii) esa resolución no fue la única prueba en la que se fundaron los actos demandados.

Sobre la tacha de falsedad de los certificados de origen, precisó que estos documentos están relacionados con el procedimiento de verificación de origen que culminó con la resolución que negó el trato preferencial aduanero, acto que no es objeto del presente proceso, razón por la cual, no emitió pronunciamiento al respecto.

²⁶ La demandante alegó la existencia de nulidad en la actuación administrativa realizada por la DIAN. El *a quo* consideró que no se trataba de una nulidad del proceso judicial, por lo que decidió continuar con el trámite de la diligencia.

²⁷ Fls. 349 a 380 c.p. 2.

²⁸ Se refirió a la sentencia del 18 de abril de 2018, Exp. 2005-01501, C.P. Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez.



Señaló que de acuerdo con la jurisprudencia de esta Corporación²⁹ el principio de buena fe en los asuntos aduaneros no puede servir de excusa para desconocer o vulnerar las normas sobre la materia, ni para limitar la facultad fiscalizadora de la Administración. Preciso que este aspecto está relacionado con el procedimiento de verificación de origen, y no con los actos de liquidación de los tributos aduaneros.

Consideró que los actos demandados no están falsamente motivados, porque jurídicamente se probaron los hechos sobre los que se fundan.

Indicó que mediante el Auto nro. 00314 del 26 de abril de 2017 la DIAN se pronunció sobre las pruebas y negó la solicitada por la actora, consistente en la remisión del expediente administrativo que dio origen a la resolución que negó el trato preferencial aduanero para comprobar su ejecutoria, decisión que no recurrió la sociedad, por lo que no existió vulneración al debido proceso y al derecho de defensa.

Respecto a la falta de competencia de los funcionarios que expidieron los actos administrativos, expuso que ese impedimento tenía que manifestarse en el procedimiento administrativo y recusarlos aportando las pruebas.

Por último, no condenó en costas por no estar probadas.

RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandante** apeló la sentencia en los siguientes términos³⁰:

Preciso que el tribunal interpretó indebidamente los actos demandados, pues de su contenido sí se extrae que se profirieron en aplicación del artículo 41 del CPACA, como se sugirió en la resolución que ordenó expedir nuevamente el requerimiento y la liquidación, lo que generó violación al debido proceso por entenderse de forma errada el alcance de la citada disposición y por corregirse el acto de liquidación expidiendo uno nuevo. Reiteró que solo se puede subsanar la actuación administrativa hasta antes de proferirse el acto definitivo.

Afirmó que es indebida la valoración sobre la procedencia del artículo 41 del CPACA para corregir el procedimiento administrativo de liquidación aduanera, ya que no se puede enmendar un acto administrativo con la expedición de dos requerimientos y dos resoluciones que resuelven recursos contra el acto definitivo. Contrario a esto, lo que se permite es la corrección de irregularidades presentadas durante la actuación administrativa y hasta antes de la expedición del acto.

Explicó que para el *a quo* el debido proceso solo se predica de la parte sustantiva, no para la procedimental, pues avaló la aplicación del artículo 41 del CPACA para corregir el procedimiento administrativo, desconociendo que se instituyó para reorganizar la actuación administrativa.

²⁹ Citó la sentencia del 26 de febrero de 2015, Exp. 2014-01114, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

³⁰ Fls. 389 a 424 c.p. 2.



Manifestó que no se requería demandar la Resolución nro. 001584 del 8 de marzo de 2017³¹, porque lo allí decidido al resolverse el recurso de reconsideración era beneficioso para la sociedad (revocatoria de la liquidación oficial de corrección), y solo se sugirió la utilización del artículo 41 del CPACA, aclarando que, fue en aplicación de esa norma que se expidieron los nuevos actos.

Agregó que para la fecha en la que se agotó la sede administrativa, con la expedición de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración (acto demandado), ya había operado la caducidad para demandar la citada Resolución nro. 001584 de 2017 y, además, no era un acto definitivo que resolviera algo en contra de la sociedad, por lo que no era viable demandarlo.

Indicó que el principio de *non bis in ídem* se refiere a ser juzgado dos veces por el mismo hecho, pero no a que se condene o exonere dos veces, de suerte que, al proferirse una nueva liquidación oficial de corrección se juzgó en más de una oportunidad los mismos supuestos fácticos (iguales declaraciones de importación y tributos liquidados), lo que desconoce el mencionado principio. Aclaró que la sentencia que citó el *a quo* se refiere a una situación diferente a la analizada, pues en ese caso se trató de dos investigaciones por un mismo hecho en distintas jurisdicciones, una penal y otra disciplinaria.

Señaló que la Resolución nro. 001132 del 19 de febrero de 2016 que negó el trato arancelario y con la que se culminó el procedimiento de verificación de origen, es independiente y constituye la prueba principal de la liquidación oficial de corrección, pues con ella se dejan sin efecto legal los certificados de origen y, por consiguiente, el levante de la mercancía expedido por la DIAN.

Precisó que la mencionada resolución no se notificó a la sociedad exportadora mexicana, pues los documentos a los que se hizo referencia en la sentencia de primera instancia corresponden a un formato que no reemplaza dicha actuación, máxime cuando no hay prueba de su ejecutoria. Agregó que, de entenderse notificado el acto que negó el trato arancelario, eso no implica que pueda trasladarse a otro proceso de cualquier forma.

Adujo que se configuró la causal de nulidad por falsa motivación de los actos administrativos, porque la Administración no tuvo en cuenta la existencia previa del requerimiento especial aduanero, la liquidación oficial y la resolución que resolvió el recurso contra ésta que, de haber sido valorados, evidenciaban la vulneración del principio de *non bis in ídem*, con lo que la decisión hubiese sido otra.

Sostuvo que en la instancia administrativa interpuso el recurso de reposición contra el auto que negó la práctica de las pruebas, circunstancia que se demuestra con las respuestas a los dos requerimientos especiales, aclarando que el recurso no está en el expediente porque la DIAN no aportó los antecedentes administrativos completos.

³¹ Por medio de la cual, entre otras cosas, se revocó la liquidación oficial de corrección al resolver el recurso de reconsideración (inicial) y se ordenó remitir el expediente a la dependencia competente para que decidiera si profería nuevamente o no los actos de determinación.



Manifestó que en el procedimiento administrativo y en la instancia procesal alegó el impedimento de los funcionarios que expidieron los actos administrativos demandados, no obstante, la DIAN no se pronunció.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación³².

La **parte demandada** insistió en los planteamientos de la contestación de la demanda³³.

El **Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES

Decide la Sala sobre la legalidad de la Resolución nro. 00703 del 5 de junio de 2017 expedida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, mediante la cual se formuló liquidación oficial de corrección a seis (6) declaraciones de importación³⁴ presentadas a nombre de la demandante, y de la Resolución nro. 008209 del 24 de octubre de 2017, por la que la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica decidió el recurso de reconsideración en el sentido de confirmar el acto recurrido.

En los términos del recurso de apelación presentado por la actora, se debe determinar: (i) si se vulneró el debido proceso de la sociedad demandante al aplicar el artículo 41 del CPACA en el procedimiento administrativo aduanero, (ii) si con los actos administrativos demandados se vulneró el principio de *non bis in ídem*, (iii) si la resolución que negó el trato arancelario es la prueba principal de la liquidación oficial de corrección, se notificó al exportador mexicano y puede trasladarse de un expediente a otro y (iv) si los funcionarios de la DIAN que expidieron los actos enjuiciados estaban impedidos para el efecto.

(i) Corrección de irregularidades en la actuación administrativa (art. 41 del CPACA). Violación al debido proceso

En el presente caso, la demandante discute la indebida aplicación del artículo 41 del CPACA por parte de la DIAN. A su juicio, la facultad conferida por esa norma no puede ejercerse para corregir, al momento de resolver el recurso de reconsideración, irregularidades de índole sustancial contenidas en el acto definitivo (liquidación oficial de corrección), pues lo que se permite es subsanar las

³² Índice 17 de SAMAI.

³³ Índice 18 de SAMAI.

³⁴ Se trata de las declaraciones de importación nros. 23830016807125, 23830016807141 y 23830016807132 del 29 de abril de 2014, y 23830016818207, 23830016818221 y 23830016818214 del 13 de mayo de 2014.



inconsistencias presentadas durante la actuación administrativa hasta antes de la expedición del acto.

De ahí que la apelante no comparta que, amparada en el citado artículo, la entidad demandada haya expedido un nuevo requerimiento especial aduanero y una liquidación oficial de corrección, para corregir la irregularidad presentada en el primer acto de liquidación, que tuvo como fundamento un decreto que no estaba vigente para la fecha en la que se presentaron las declaraciones de importación, circunstancia advertida en el recurso de reconsideración, que dio lugar a la revocatoria del acto y posterior expedición de los aquí demandados.

El tribunal sostuvo que en los actos objeto del presente proceso no se evidencia que la DIAN hubiese ordenado corregir una decisión con fundamento en los artículos 41 del CPACA y 554 del Decreto 390 de 2016. Aclaró que fue en la Resolución nro. 001584 del 8 de marzo de 2017 que revocó la Resolución nro. 01832 del 2 de noviembre de 2016 (liquidación oficial de corrección), en la que se dispuso la corrección de la actuación administrativa con sustento en las citadas normas. Y como esos actos no son objeto del presente proceso, se abstuvo de analizar si la DIAN incurrió en alguna irregularidad.

En ese orden, la Sala se pronunciará sobre el alcance de la facultad conferida por el ordenamiento jurídico para corregir las irregularidades presentadas en la actuación administrativa.

Para resolver, lo primero que se advierte que es en el procedimiento administrativo aduanero lo referente a las correcciones en la actuación administrativa está previsto en el artículo 554 del Decreto 390 de 2016³⁵, según el cual, «*[p]ara la corrección de la actuación administrativa se acudirá a lo que sobre el particular disponen el artículo 41 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y los artículos 285 al 287 del Código General del Proceso*».

De modo que, la DIAN, en ejercicio de sus atribuciones aduaneras tiene la facultad de corregir la **actuación administrativa**, para lo cual debe seguir los lineamientos descritos en el artículo 41 del CPACA, conforme con el cual, «*[l]a autoridad, en cualquier momento anterior a la expedición del acto, de oficio o a petición de parte, corregirá las irregularidades que se hayan presentado en la actuación administrativa para ajustarla a derecho, y adoptará las medidas necesarias para concluirla*», y en los artículos 285, 286 y 287 del CGP, que en su orden, regulan lo referente a la aclaración, corrección y adición de las providencias.

La corrección de irregularidades de la actuación administrativa es la herramienta otorgada legalmente a las autoridades para «*enmendar los defectos y las vicisitudes que se presenten en el transcurso de una **actuación administrativa***» y tiene por objeto «*asegurar que las **decisiones finales**, que se consignan en los **actos administrativos definitivos**, sean el resultado de actuaciones congruentes con las exigencias del ordenamiento jurídico*»³⁶ [Se destaca].

³⁵ Con la expedición de la Resolución nro. 001584 del 8 de marzo de 2017, la DIAN revocó la primera liquidación oficial de corrección con fundamento en el artículo 41 del CPACA. Para esa fecha ya estaba vigente el artículo 554 del Decreto 390 de 2016 (art. 674).

³⁶ Corte Constitucional, sentencia SU-067 del 24 de febrero de 2022, M.P. Paola Andrea Meneses Mosquera.



Esta Corporación ha considerado que la figura prevista en el artículo 41 del CPACA consiste en «una modalidad de saneamiento de los errores en que haya podido incurrir la **actuación administrativa** para ajustarla a la legalidad y procurar la expedición de **un acto definitivo** que esté acorde al derecho [...]»³⁷ [Se destaca].

Con dicha facultad se materializa el principio de la eficacia de la función administrativa (art. 209 CP), que según el artículo 3 (núm. 11) del CPACA, propende porque las autoridades busquen «que los procedimientos logren su finalidad y, para el efecto, removerán de oficio los obstáculos puramente formales, evitarán decisiones inhibitorias, dilaciones o retardos y sanearán, de acuerdo con este Código las irregularidades procedimentales que se presenten, en procura de la efectividad del derecho material objeto de la **actuación administrativa**» [Se destaca].

En ese contexto, lo que se permite corregir es la **actuación administrativa**, concepto definido por la doctrina como «la etapa en la que se examina y se decide un asunto propio de la función administrativa, sea de interés general o de interés individual, que ha sido planteado a una autoridad o que esta ha asumido oficiosamente, y por consiguiente en la que se gesta y nace el acto administrativo» (Berrocal, 2016, p. 389)³⁸.

Sobre la corrección de la actuación administrativa esta Corporación precisó que «el legislador previó esta posibilidad bajo el entendido de que dicha autonomía en el control extra o prejudicial de los propios actos de la administración, no implica la facultad de los organismos públicos para declarar la nulidad de sus decisiones con efectos propios de una sentencia, sino que aquella posibilidad subsanatoria debe someterse a ciertas reglas que en el caso de las correcciones están previstas en los artículos 41 y 45 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo»³⁹.

Como lo ha sostenido la Corte Constitucional⁴⁰, las reglas que regulan el ejercicio de la facultad conferida en el artículo 41 del CPACA, son las siguientes: (i) la corrección procede a petición de parte o de oficio, (ii) la medida puede ser adoptada en cualquier momento anterior a la expedición del acto, (iii) su objeto consiste en asegurar que la actuación sea conforme a derecho y (iv) debe estar acompañada de las medidas necesarias para su conclusión efectiva.

Ahora, existe un elemento de carácter temporal en cuanto a la oportunidad para ejercer la facultad de corrección de la actuación administrativa, que según el artículo 41 del CPACA, es «cualquier momento anterior a la expedición del acto», lo que implica establecer a qué clase de «acto» se refiere la norma, cuya expedición es el límite para hacer uso de ese mecanismo legal.

Al respecto, la Corte Constitucional ha sostenido que «el artículo 41 de la Ley 1437 permite la abrogación y la modificación de los actos administrativos de trámite que sean expedidos antes de la expedición del acto definitivo», agregando que «de tal suerte, en atención a que el ejercicio de esta facultad únicamente acarrea la alteración de actos de trámite, no requiere el consentimiento de las personas que toman parte en la actuación administrativa»⁴¹.

³⁷ Auto del 12 de noviembre de 2020, Exp. 76001-23-33-000-2020-00895-01, C.P. Carlos Enrique Moreno Rubio.

³⁸ BERROCAL GUERRERO Luis Enrique, Manual del Acto Administrativo, Séptima Edición, 2016, p. 389.

³⁹ Sentencia del 3 de septiembre de 2020, Exp. Acumulado 3251-17 y 4103-18, C.P. William Hernández Gómez.

⁴⁰ Cfr. Sentencia SU-067 del 24 de febrero de 2022, M.P. Paola Andrea Meneses Mosquera.

⁴¹ *Ibidem*.



De lo anterior se concluye que, la corrección de la actuación administrativa se circunscribe a irregularidades surgidas durante su desarrollo y frente a actos preparatorios y de trámite, y como lo que pretende es asegurar que la decisión final sea congruente con el ordenamiento jurídico, no se permite su aplicación respecto del acto definitivo, pues en ellos ya se define la voluntad de la Administración.

En el procedimiento administrativo aduanero, el acto administrativo definitivo es la liquidación oficial, pues de acuerdo con el artículo 575 del Decreto 390 de 2016, este es *«el acto administrativo mediante el cual la autoridad aduanera modifica la declaración aduanera de importación, para corregir las inexactitudes que ella presente»*. Lo anterior significa que *«la liquidación oficial reemplaza la declaración aduanera correspondiente»* todo porque *«tiene la virtud de sustituir la declaración tributaria presentada por el contribuyente y es susceptible de los recursos previstos en la ley»*⁴².

De acuerdo con el artículo 577 *ibídem*, la liquidación oficial de corrección se profiere, entre otros casos, cuando la DIAN adelanta el procedimiento de verificación de origen de las mercancías importadas y, en firme la resolución que niega el trato arancelario preferencial, se inicia el procedimiento tendiente a determinar los derechos, impuestos y sanción correspondiente, si a ello hubiere lugar.

En ese contexto, en el procedimiento administrativo aduanero procede la aplicación del artículo 41 del CPACA, bajo el entendido que es una herramienta para corregir errores formales en los actos de trámite que conforman la actuación administrativa, prerrogativa que solo se puede aplicar hasta antes de proferirse el acto definitivo, es decir, la liquidación oficial de corrección.

En el expediente están probados los siguientes hechos:

Los días 29 de abril y 13 de mayo de 2014, SZ- LOGISTIC INTERNATIONAL SAS hoy C.I. STORM GENERAL TRADING PETROLEUM SAS, introdujo al territorio aduanero nacional mercancías del sector calzado (sandalías, chancletas, botas y zapatos) originarias de México y exportadas por la sociedad Comercializadora Habitat SA, mediante las siguientes seis (6) declaraciones de importación⁴³:

Nro.	Nro. declaración ⁴⁴	Fecha	Subpartida	IVA	Arancel
1.	23830016807125	29/04/2014	6402.91.00.00	16%	0%
2.	23830016807141	29/04/2014	6402.99.90.00		
3.	23830016807132	29/04/2014	6404.19.00.00		
4.	23830016818207	13/05/2014	6402.99.90.00		
5.	23830016818221	13/05/2014	6402.20.00.00		
6.	23830016818214	13/05/2014	6404.19.00.00		

El arancel a la tarifa del 0% se dio en virtud del trato preferencial contenido en el Tratado de Libre Comercio Celebrado entre los Estados Unidos Mexicanos y la

⁴² Sentencia del 7 de octubre de 2021, Exp. 25589, en la que se reitera la sentencia del 28 de noviembre de 2018, Exp. 23076, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁴³ Fls. 24 a 43 c.a. 1.

⁴⁴ Corresponde con el número de autoadhesivo.



República de Colombia. Para acogerse al mismo, la sociedad señaló los certificados de origen nros. SE2014007308LMOA-66105-63 del 27 de marzo de 2014 SE2014009075LMOA-50-77-499 del 14 de abril de 2014⁴⁵.

El 19 de febrero de 2016, la mencionada dependencia profirió la Resolución nro. 001132⁴⁶, en la que resolvió, entre otras cosas que: (i) las mercancías exportadas desde México por la sociedad Comercializadora Habitat SA, amparadas con los citados certificados de origen, no calificaban como originarias de ese país en los términos del Tratado de Libre Comercio entre los Estados Unidos Mexicanos y Colombia y (ii) negar el trato aduanero preferencial a las mercancías importadas.

El 31 de agosto de 2016, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla expidió el Requerimiento Especial Aduanero nro. 154, en el que propuso la corrección de las seis (6) declaraciones de importación, liquidando un arancel mixto compuesto por un arancel *ad valorem* del 10% más un arancel específico de 5 USD por par. El valor de los mayores valores se liquidó en los siguientes montos: \$971.409.000 (Arancel), \$155.426.000 (IVA) y \$112.684.000 (sanción), para un total de \$1.239.519.000⁴⁷.

El 2 de noviembre de 2016, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla profirió la Resolución nro. 001832, por la que se formuló liquidación oficial de corrección a las declaraciones de importación acogiendo las glosas propuestas en el requerimiento especial aduanero⁴⁸. Como se señaló en precedencia, según los artículos 575 y 577 del Decreto 390 de 2016, la liquidación oficial de corrección es el acto definitivo dentro del procedimiento administrativo aduanero.

En la liquidación oficial de corrección se consideró lo siguiente en relación con la modificación a las declaraciones de importación presentadas por el obligado aduanero:

*«En consecuencia y de conformidad con el acervo probatorio que reposa en el expediente, este despacho encuentra que los artículos 1° y 2° de la Resolución No. 001132 del 19/02/2016, expedida por la Coordinación del Servicio de Origen de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera (Folios 16-17) y teniendo en cuenta que para las declaraciones de importación objeto de investigación no se liquidó sobre el arancel, se procede a determinar los tributos aduaneros a liquidar de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 4° del Decreto 4136 de 2004, que establece que serán los vigentes a la fecha de presentación y aceptación de la declaración de importación, correspondiendo entonces para las declaraciones de importación con autoadhesivo Nos. 23830016807125, 23830016827141 y 23830016807132 del 29/04/2014 un arancel mixto compuesto, por un arancel *ad valorem* del 10%, más un arancel específico de 5 dólares de Estados Unidos de América por par, para la importación de los productos clasificados por el Capítulo 64 del Arancel de Aduanas, **según el Decreto No. 0074 del 23 de enero de 2013** [...] para las declaraciones de importación con autoadhesivo Nos. 238300168182207, 23830016818221 y 23830016818214 del 13/05/2014, un arancel mixto compuesto por un arancel *ad valorem* del 10%, más un*

⁴⁵ Fls. 51, 52, 69, 70 y 71 c.a. 1.

⁴⁶ Fls. 5 a 18 c.a. 1.

⁴⁷ Fls. 91 a 95 c.a. 1.

⁴⁸ Fls. 163 a 172 c.a. 1.



arancel específico de 5 dólares de Estados Unidos de América por par, para la importación de los productos clasificados por el Capítulo 64 del Arancel de Aduanas, tal como lo señala el Decreto No. 456 del 28 de febrero de 2014 [...]»⁴⁹ [Se destaca].

El 18 de noviembre de 2016, la apoderada de la sociedad interpuso recurso de reconsideración contra la anterior liquidación, en el que manifestó que el requerimiento especial y el acto definitivo estaban falsamente motivados, porque el Decreto 74 de 2013, fundamento de la modificación al arancel liquidado en las declaraciones de importación, no estaba vigente para la fecha de las operaciones comerciales⁵⁰. Textualmente, se argumentó lo siguiente:

«Este Decreto [se refiere al Decreto 74 de 2013] entró en vigencia desde el 1° de marzo de 2013, por un año, el cual venció el día 28 de febrero de 2014.

Al revisarse las declaraciones de importación, tenemos que, las mismas sobre las que se expiden las liquidaciones oficiales de corrección y la sanción, corresponden a las siguientes:

[...]

Como se observa son importaciones realizadas el 19 de abril de 2014 y el 29 de mayo de 2014, es decir cuando el decreto 074 de 23 de enero de 2013, ya no estaba vigente, porque su vigencia fue hasta el día 28 de febrero de 2014, que iba entre el 1° de marzo de 2013 y el 28 de febrero de 2014, de acuerdo con las reglas de vigencia, contenida en el mismo, el cual fue publicado en el Diario Oficial No. 48682 del 23 de enero de 2013, por ello existe falsa motivación del mismo [...]».

El 8 de marzo de 2017, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN profirió la Resolución nro. 001584⁵¹, mediante la cual decidió el recurso de reconsideración, en el sentido de revocar el acto definitivo (liquidación oficial de corrección), tras considerar que como lo manifestó la sociedad, los actos estaban falsamente motivados, en razón a que el Decreto 074 de 2013, fundamento del aumento de arancel, no estaba vigente para la fecha en la que se presentaron las declaraciones de importación fiscalizadas. En ese acto administrativo se consideró que⁵²:

«De otro lado, en lo que atañe a la carga probatoria de la citada causal de anulación, la Corporación ha expresado lo siguiente:

"La falsa motivación, quien la aduce tiene la carga de la prueba, es decir, de demostrar la falsedad o inexactitud en los motivos que explícita o implícitamente sustentan el acto administrativo respectivo, habida cuenta de la presunción de legalidad de que se hallan revestidos los actos administrativos."

[...]

Lo considerado determina que el argumento sobre la inaplicación del Decreto No. 0074 del 23 de enero de 2013 en la Liquidación Oficial de Corrección que nos ocupa prospera.

Y en ese entendido el Despacho revocará el acto impugnado, Resolución 639-01832 del 2 de noviembre de 2016, para que la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla proceda de

⁴⁹ Fl. 168 c.p. 1.

⁵⁰ Fls. 172 a 189 c.a. 1.

⁵¹ Fls. 227 a 237 c.a. 2.

⁵² Fls. 236 a 237 c.a. 2.



conformidad, en tanto que dicho yerro jurídico afecta toda la Liquidación Oficial de Corrección en revisión.

Ahora bien, **teniendo en cuenta el artículo 41 de la Ley 1437 de 2011** que establece:

"La autoridad, en cualquier momento anterior a la expedición del acto, de oficio o a petición de parte, corregirá las irregularidades que se hayan presentado en la actuación administrativa para ajustarla a derecho, y adoptará las medidas necesarias para concluirla."

Y siendo palmario el hecho de que el presente procedimiento administrativo sancionatorio está viciado desde el momento en que la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla expidió el requerimiento especial aduanero, la solución que se presenta ajustada a Derecho en este momento es Revocar la Resolución 639-01832 del 2 de noviembre de 2016, para que en aras de garantizar el debido proceso y el principio de la doble instancia, la División de Gestión de Fiscalización y la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, en atención a las competencias que les asisten, si es procedente, procedan a expedir un nuevo Requerimiento Especial Aduanero y una nueva Liquidación Oficial de Corrección respecto de las declaraciones de importación [...]» [Se destaca].

De manera que, la DIAN al advertir la falsa motivación en el acto administrativo definitivo, aplicó el artículo 41 del CPACA y con base en ello revocó la liquidación oficial de corrección y ordenó remitir el expediente a la División de Gestión de Fiscalización y a la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla para que, si a bien lo consideraban, expidieran nuevamente el requerimiento especial aduanero y la liquidación oficial de corrección.

Con fundamento en lo anterior, el 23 de marzo de 2017, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla profirió el Requerimiento Especial Aduanero nro. 31⁵³, en el que se propuso la modificación de las seis (6) declaraciones de corrección objeto del trámite administrativo, por los mismos valores del Requerimiento Especial Aduanero nro. 154 del 31 de agosto de 2016.

De igual forma, el 5 de junio de 2017, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla expidió la Resolución nro. 00703⁵⁴ por la que se profirió liquidación oficial de corrección de acuerdo con las glosas propuestas en el requerimiento especial aduanero, de la siguiente manera:

CONCEPTO	VALOR
ARANCEL	\$ 971.409.000
IVA	\$155.426.000
TOTAL MAYORES TRIBUTOS	\$1.126.835.000
SANCIÓN 10%	\$112.684.000
VALOR TOTAL A PAGAR	\$1.239.519.000

En ese acto administrativo se consideró que: «[p]ara el despacho si bien resulta exótico la existencia de dos Requerimientos en un mismo proceso de liquidación oficial de corrección en aplicación del artículo 41 de la Ley 1437 de 2011, resulta perfectamente

⁵³ Fls. 254 a 257 c.a. 2.

⁵⁴ Fls. 75 a 82 c.p. 1.



viable en la medida en que la decisión tomada a través de la Resolución No. 1584 de fecha 8/03/2017 ha sido entendida como una forma de retrotraer la actuación al punto de la expedición del Requerimiento Especial Aduanero para corregir la irregularidad que implica haber puesto unos argumentos jurídicos que no correspondían para subsanar dicha situación en garantía del debido proceso y de los intereses y derechos de la sociedad investigada»⁵⁵.

El 21 de junio de 2017, la apoderada de la sociedad interpuso recurso de reconsideración contra la referida liquidación oficial de corrección⁵⁶.

El 24 de octubre de 2017, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN expidió la Resolución nro. 008209 mediante la cual decidió el recurso de reconsideración, en el sentido de confirmar el acto recurrido⁵⁷.

De lo anterior se advierte que el fundamento para que se expidiera una segunda liquidación oficial fue la corrección de la actuación administrativa cimentada en el artículo 41 del CPACA ordenada con la Resolución nro. 001584 del 8 de marzo de 2017.

Luego de hacer la reseña del procedimiento administrativo y de acuerdo con el análisis del artículo 41 del CPACA, para la Sala, la DIAN sí vulneró el debido proceso durante la actuación administrativa a la sociedad demandante y desconoció la citada disposición, por las siguientes razones:

i) Corrigió la actuación administrativa con ocasión del recurso de reconsideración presentado por la sociedad demandante, es decir, cuando ya se había expedido el acto administrativo definitivo que, en materia aduanera y para el *sub examine*, según los artículos 575 y 577 del Decreto 390 de 2016, es la liquidación oficial de corrección.

ii) Corrigió un asunto de fondo como es la falsa motivación de la que adolecía tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial de corrección. Como se expuso, la facultad que se le otorga a la Administración al amparo del artículo 41 del CPACA se concreta en la corrección de asuntos de trámite o meramente formales que no afectan ni involucran una variación material a la esencia de la decisión. En este caso está probado que se subsanó el fondo del acto definitivo al variar el fundamento normativo sobre el cual se basó el arancel mixto con el que se modificaron las declaraciones de importación presentadas por el usuario aduanero.

Lo anterior, evidencia que los actos administrativos enjuiciados son nulos por la vulneración al debido proceso que se presentó durante la actuación administrativa, ante el desconocimiento del artículo 41 del CPACA, por lo que es del caso revocar el fallo de primera instancia. Ante la prosperidad de este cargo de apelación, la Sala se abstiene de analizar los restantes.

En conclusión, se revocará la sentencia de primera instancia y, en su lugar, se declarará la nulidad de los actos administrativos demandados. A título de

⁵⁵ Fl. 80 vto. c.p. 1.

⁵⁶ Fls. 316 a 366 c.a. 2.

⁵⁷ Fls. 57 a 69 c.p. 1.



restablecimiento del derecho se dispondrá la firmeza de las declaraciones de importación presentadas por el obligado aduanero, que fueron objeto de fiscalización por la DIAN.

Conforme con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas en el expediente.

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

FALLA

1. **REVOCAR** la sentencia del 2 de agosto de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, Sala de Decisión Oral, Sección “B”. En su lugar:

PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD de la Resolución nro. 00703 del 5 de junio de 2017, expedida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Barranquilla, mediante la cual se formuló liquidación oficial de corrección en contra de la sociedad SZ- Logistic International SAS hoy C.I. STORM GENERAL TRADING PETROLEUM SAS en relación con las seis (6) declaraciones de importación indicadas en el acto, y de la Resolución nro. 008209 del 24 de octubre de 2017, por la que la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN decidió el recurso de reconsideración, en el sentido de confirmar la citada liquidación oficial de corrección.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho **DECLARAR** la firmeza de las declaraciones de importación con autoadhesivos nros. 23830016807125, 23830016807141 y 23830016807132 del 29 de abril de 2014, y 23830016818207, 23830016818221 y 23830016818214 del 13 de mayo de 2014.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

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

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO