



**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA
SECCIÓN CUARTA
SUBSECCIÓN "A"**

Bogotá D.C., trece (13) de abril de dos mil veintitrés (2023)

MAGISTRADA PONENTE: DRA. GLORIA ISABEL CÁCERES MARTÍNEZ

EXPEDIENTE: 11001-33-37-042-2020-00260-01
DEMANDANTE: TERUMO COLOMBIA ANDINA S.A.S.
DEMANDADO: UAE-DIAN
MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
ASUNTO: DEVOLUCIÓN IVA

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia de 30 de septiembre de 2022, proferida por el Juzgado Cuarenta y Dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá, que declaró la nulidad de los actos acusados, ordenó la devolución del iva pagado y no condenó en costas.

I. ANTECEDENTES

1. LA DEMANDA

La sociedad TERUMO COLOMBIA ANDINA S.A.S., mediante apoderado y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho consagrado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, presentó demanda en contra de la UAE-DIAN tendiente a obtener las siguientes,

PRETENSIONES

“Pretensión Primera

Que se declare la nulidad de la Resolución No. 1-03-241-201-654-0-005283 del 18 de octubre de 2018 (sic), mediante la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, negó la solicitud de Liquidación Oficial de Corrección para efectos de devolución del IVA pagado en importaciones solicitada por TERUMO COLOMBIA ANDINA SAS.

Que se declare la nulidad de la Resolución 601-001560 del 08 de junio de 2020

de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá de la División de Gestión Jurídica de la DIAN, notificada por correo el 16 de Junio de 2020, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 1-03-241-201-654-0-5283 del 18 de octubre de 2019 y se resolvió confirmar en todas sus partes dicho acto administrativo.

Que se declare que TERUMO COLOMBIA ANDINA SAS no estaba obligada la liquidación ni al pago del impuesto IVA por valor de OCHO MILLONES DOSCIENTOS CUARENTA MIL PESOS (\$8.240.000) en las importaciones realizadas de los equipos de Catéteres clasificados en la subpartida arancelaria 9018.39.00.00 en la Declaración de importación 91003017759910 del 10 de mayo de 2018.

Pretensión Segunda

Respetuosamente solicito que sea condenada UAE DIAN Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como parte demandada al pago de daño emergente por gastos de abogado en su defensa por concepto de daño emergente como Restablecimiento del Derecho por concepto de gastos incurridos por honorarios profesionales de abogado para la representación ante la DIAN y por la defensa judicial.

Como consecuencia a título de Restablecimiento del Derecho

Pretensión Tercera

A título de restablecimiento del derecho se solicita que se ordene la devolución del pago en exceso o de lo no debido por el valor de la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución por pago en exceso o pago de lo no debido del IVA efectuado mediante declaración de importación 332018000737845-5 con autoadhesivo 91003017759910 de fecha 10/05/2018 por valor de OCHO MILLONES DOSCIENTOS CUARENTA MIL PESOS (\$8.240.000)” (fls. 7-8 documento 1 del archivo Zip 03).

HECHOS

Indica que el 12 de julio de 2019 la sociedad mediante mandatario, solicitó a la Administración expedir la Liquidación Oficial de Corrección para efectos del IVA de la declaración de importación tipo inicial con autoadhesivo No. 91003017759910, toda vez que esta se liquidó al 19% por concepto de IVA para la subpartida 9018.39.00.00 estando vigente al momento de la presentación de la declaración la tarifa de IVA del 0%.

Señala que por medio de Auto de Apertura No. 134-158 del 18 de julio de 2019 se dio inicio al estudio de la solicitud de la liquidación oficial de corrección para efectos de devolución, posteriormente el 12 de septiembre de dicha anualidad el Jefe del Grupo Interno de Trabajo de la Secretaría de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Bogotá solicitó a la División de Gestión de Operación Aduanera pronunciamiento de clasificación arancelaria de la mercancía amparada en la declaración de importación inicial con autoadhesivo No. 91003017759910,

petición a partir de la cual se confirma presuntamente subpartida arancelaria declarada para la exclusión del IVA en la importación.

Expone que mediante la Resolución 1-03-241-201-654-0-005283 del 18 de octubre de 2018 (sic), la demandada negó la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución de IVA, decisión respecto la cual se interpuso recurso de reconsideración el 15 de noviembre de 2019.

Señala que mediante Resolución 601-001560 del 08 de junio de 2020, se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto, confirmando el acto recurrido en todas sus partes. (fls. 4-6 documento 1 del archivo Zip 03).

NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE SU VIOLACIÓN

Manifiesta que los actos acusados vulneran los artículos 2 y 29, 154 y 338 de la Constitución Política, el artículo 137 del inciso 2º del CPACA, el artículo 4 de la Ley 1609 de 2013 y los decretos 290 de 2019 y 046 de 2019.

Refiere las sentencias del 21 de junio de 1980, 19 de mayo de 1998 y 10 de febrero de 2011 de la Sección Segunda del Consejo de Estado y la Sentencia del 4 de marzo de 2000 de la Sección Cuarta de dicha Corporación, en las cuales se establece que un acto incurre en falta motivación si los motivos alegados por el funcionario no existieron o son contrarios a la realidad, también se incurrirá en esta causal de nulidad cuando el autor del acto de a los motivos de hecho o derecho un alcance que no tienen o porque los motivos que sirven de fundamento no justifican la decisión.

Aduce que la norma aplicable en este caso es el artículo 424 del E.T que consagra los bienes excluidos del impuesto sobre ventas entre los cuales se encuentran los catéteres, además dicho artículo se remite y utiliza la nomenclatura del decreto del arancel que para la fecha de los hechos correspondía al Decreto 2153 de 2016.

Resalta que según descripción del Decreto 2153 de 2016 del Arancel de Aduanas los catéteres hacen parte del código de nomenclatura 9018.39.00.00, puesto que en dichos grupos se encuentran los aparatos médico-quirúrgicos y el IVA para su importación corresponde a una tarifa de 0%.

Indica que teniendo ello en consideración, los actos acusados incurren en falsa motivación pues se debían interpretar las reglas consagradas en el Decreto 2153 de 2016, según las cuales cualquier referencia a un artículo en una partida

determinada alcanza al artículo incluso si éste se encuentra incompleto, pero siempre y cuando se presenten las características esenciales.

Estipulan a su vez las referidas reglas de interpretación, que 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 en el entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel.

Resalta que la DIAN en concepto unificado de 2003 establece los criterios para considerar la exclusión del IVA a las mercancías importadas a partir de la clasificación arancelaria, los cuales son: cuando la ley indique textualmente la partida arancelaria como excluida, todos los bienes de la partidas y las correspondiente subpartidas seguirán la misma suerte; cuando la ley haga referencia a una partida arancelaria pero no indique textualmente, tan solo los bienes que menciona se encontraran excluidos del impuesto sobre ventas; cuando la ley hace referencia aun partida arancelaria citando los bienes en forma genérica, los que se encuentran comprendidos en dicha descripción quedaran excluidos; y cuando la ley haga referencia a una subpartida arancelaria de 10 dígitos, serán solamente excluidos aquellos comprendidos en dicha partida. Teniendo ello en cuenta, en el caso concreto los productos clasificados, importados y descritos como catéter por la demandante cumplen los requisitos para la exclusión del impuesto de IVA en la importación, y como consecuencia es procedente la devolución solicitada.

Afirma que siendo así, los actos administrativos están viciados de falsa motivación puesto que los catéteres se encuentran descritos en el artículo 424 el E.T, siendo procedente su exclusión del impuesto y como consecuencia es también procedente la devolución del IVA pagado en las importaciones realizadas por la demandante.

Indica que la Administración vulnera el debido proceso por violación directa del precedente judicial y administrativo, haciendo este último referencia a la vinculatoriedad de las actuaciones pasadas de la Administración que condicionan las presentes, pues se exige un contenido similar para casos similares, con el propósito de garantizar los principios generales del derecho, como lo es el principio de igualdad, el cual debe estar presente especialmente al momento de aplicar la norma.

Expone que el carácter vinculante del precedente administrativo se encuentra fundamentado en el principio de igualdad y el de buena fe en conexidad con el

principio de confianza legítima, toda vez que las actuaciones precedentes de la Administración crean una apariencia jurídica que genera una confianza en los administrados a partir de la cual pueden prever razonablemente un caso concreto, siendo así se evidencia que la Administración desconoce dichos principios al tomar una decisión arbitraria, desleal e incoherente respecto a sus propias actuaciones precedentes, pues cambia las consecuencias.

Al respeto resalta que existen precedentes de importaciones realizadas en amparo de las normas que dan exclusión al IVA y antecedentes de decisiones judiciales, a partir de los cuales se puede sustentar el derecho a la devolución del pago en exceso o el pago de lo no debido en sus importaciones.

Refiere la sentencia del Consejo de Estado del 7 de mayo de 2014, Exp. 2010000004300, la cual señala que los catéteres son elementos individualizados que hacen parte de una máquina médico-quirúrgica, es decir se debe considerar como un aparato médico y por lo tanto deben seguir la clasificación arancelaria correspondiente, por lo que es aplicable el artículo 424 del E.T.

Reitera que la demandada en su actuación no tuvo consistencia con la ley tributaria ni con la clasificación arancelaria, incurriendo por lo tanto en un error de hecho y derecho en su decisión e interpretación de las normas, puesto que los catéteres de cualquier tipo si se encuentran excluidos del impuesto de IVA, cita el oficio 34617 publicado en el Diario oficial de 2017 por la DIAN en el cual se ratifica dicha posición, pues reitera que los catéteres están comprendidos y amparados por la exclusión.

Señala que la vigencia del principio de legalidad y el alcance de la interpretación de la DIAN se encuentran establecidos en la Ley 1609 de 2013 (fls. 7-28 archivo demanda en archivo 1).

2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La entidad demandada se opone a las pretensiones formuladas e indica que los actos acusados se profirieron bajo el principio de legalidad y que se ratifica en los mismos.

Refiere que mediante respuesta a la solicitud realizada a la División de Gestión de Operación Aduanera sobre el pronunciamiento de clasificación arancelaria de las mercancías amparadas en la declaración de importación inicial con autoadhesivo No. 91003017759910 se puede determinar que las tarifas de IVA y de arancel eran de 19% y 5% respectivamente.

Indica que toda vez que los artículos 150 y 338 de la Constitución Política da al legislador la facultad de determinar las tarifas de los impuestos, los beneficios o exenciones en materia tributaria, estos deben ser otorgados de manera taxativa y la interpretación de la norma que los consagra debe ser restrictiva, teniendo ello en cuenta se resalta que el artículo 424 del ET modificado por el artículo 175 de Ley 1819 de 2016, excluye del impuesto sobre venta a los catéteres y catéteres peritoneales y equipos para la infusión de líquidos y filtros para diálisis renal de esta subpartida, sin embargo según respuesta de la División de Gestión de Operación Aduanera la mercancía descrita en la declaración de importación No. 91003017759910 corresponde a catéteres guías empleados en procedimientos quirúrgicos denominados angioplastia, siendo así la mercancía se encuentra correctamente clasificada pues no cumple las condiciones establecidas en el artículo 175 antes referido.

Resalta que la mercancía amparada en la declaración de importación No. 91003017759910 corresponde a catéteres para uso en angioplastia coronaria y catéteres guía coronarios, aunado a ello no es cierto que las normas de interpretación referidas por la demandante le sean favorables, puesto que éstas hacen referencia a los supuestos cuando la mercancía que se importa hace parte de un equipo completo y siempre y cuando estén presente las características esenciales.

Indica que el demandante si tiene razón respecto a que el concepto unificado de 2003 de la DIAN señala que cuando la Ley hace referencia a una subpartida arancelaria de diez dígitos, únicamente se encuentran excluidos los comprendidos en dicha subpartida. En el caso concreto el legislador expresamente señala la subpartida excluida, en la cual solo están consagradas las mercancías que consistan en catéteres peritoneales y no catéteres que sean empleados en procedimientos de angioplastia, como sucede con las mercancías del demandante.

Afirma que la demandada se rigió según lo establecido en el Decreto 2153 de 2016 y según las recomendaciones de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), por lo tanto y teniendo en cuenta lo expuesto con anterioridad, el gravamen del arancel para la Subpartida 9018.39.00.00, nomenclatura en la cual se encuentran las mercancías en discusión, es 19%.

Reitera que según el artículo 424 del E.T los productos clasificables por la subpartida 9018.39.00.00 están excluidos del impuesto a las ventas cuando se trate de catéteres y catéteres peritoneales y equipos para la infusión de líquidos y filtros

para diálisis renal de esta subpartida, por el contrario, mercancías como los catéteres guías empleados en procedimientos quirúrgicos denominados angioplastia si se encuentran gravados por el impuesto sobre ventas en una tarifa del 19%.

Refiere el Concepto 00001 de 2003 y el Oficio 034617 de 2016 de la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina, que reiteran los criterios para la determinación de bienes incluidos, resaltando que en el caso concreto el legislador indicó textualmente las partidas y subpartidas arancelarias y citó los bienes excluidos genéricamente en ellas.

Respecto a la falsa motivación de la Administración, señala que debe analizarse teniendo en cuenta la situación fáctica, elementos probatorios, normativa aplicable y demás componentes necesarios para cumplir el principio de legalidad, siendo así la motivación de los actos se deriva de un conjunto de elementos analizados para la decisión de fondo, que en el caso concreto es declarar que la Guía Catéter de Angioplastia declarada por el importador, no cumple con las condiciones establecidas artículo 424 del E.T.

Expone que existiría una falsa motivación si la decisión no hubiera tenido concordancia con los hechos y lo supuestos jurídicos, sin embargo en el *sub examine* los argumentos parten de la información relacionada con la declaración de importación, además se verifica que los actos se fundamentan en hechos reales, la valoración de documentos en el expediente y normas vigente y aplicables.

Cita la sentencia No, 16718 del 9 de octubre de 2003 del Consejo de Estado la cual señala que se puede incurrir en falsa motivación por error de hecho y de derecho, ya sea porque los hechos no existen o existiendo, se le otorga una errada interpretación o clasificación desde el punto de vista jurídico, en el mismo sentido refiere la sentencia del 2 de febrero de 2012 de la mencionada Corporación.

Trae a colación el artículo 174 del CGP en concordancia con el artículo 742 del E.T, respecto la obligación de toda decisión de fundamentarse en pruebas y hechos en el marco del proceso, en el mismo sentido cita las sentencias C-491 de 2006 C-214 de 1994 y C-007 de 1993 de la Corte Constitucional.

Resalta que tal como señala la jurisprudencia y la doctrina de derecho administrativo, los antecedentes de hecho y derecho se consignaron con máxima claridad, pues en los diferentes actos se dio a conocer al interesado las razones por

las cuales fue negada su solicitud de liquidación oficial de corrección con efectos de devolución.

Cita sentencia del 8 de febrero de 2007 del Consejo de Estado en la cual es causal de anulación de los actos el hecho de que las razones expuestas por la Administración frente a un sustento fáctico no corresponden a la realidad, en concordancia a ello refiere la sentencia del 26 de junio de 1997 de dicha Corporación y relata que la demandada sustenta sus actuaciones en los principios orientadores de la actuación administrativa y como consecuencia no existe la presunta falsa motivación alegada por el demandante.

Respecto a la presunta violación al debido proceso y al precedente, resalta que la sentencia del 7 de mayo (sic) referida por la demandante, obedece a los casos en que se importan elementos individualizados los cuales en conjunto forman un aparato médico quirúrgico respecto a un equipo de infusión de líquidos, es decir no se relacionan con el caso bajo estudio, pues el argumento de por qué se negó la solicitud realizada por el demandante recae respecto de catéteres para angioplastias y no catéteres peritoneales, estos últimos excluidos del impuesto en virtud del artículo 424 del E.T.

Reitera que la Administración no yerra al determinar que la mercancía declarada en la importación 332018000737845-5 con autoadhesivo 91003017759910 esta correctamente clasificada pues no cumple las condiciones establecidas en el artículo 175 de la ley 1819 de 2016. (fls. 3-24 documento 17 archivoZip 3).

3. SENTENCIA APELADA

El Juzgado Cuarenta y Dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá en sentencia del 30 de septiembre de 2022 dispuso declarar la nulidad de los actos acusado, a título de restablecimiento del derecho ordenar la devolución del IVA pagado y no condenar en costas.

Indica que es por medio de la Ley 788 de 2022 que se implementó la exclusión en IVA respecto de los catéteres de manera general sin importancia del tipo o función que tenga dentro del campo de la salud, por lo tanto, cualquier catéter utilizado en alguna especialidad en los ámbitos de la medicina se encontraba incluido en el beneficio tributario, esto con el propósito que dichos artículos hagan parte de los servicios de salud.

Manifiesta que en sentencia del 7 de mayo de 2014 del Consejo de Estado se señala que una interpretación restrictiva de la normativa respecto de este beneficio tributario resulta nugatorio, puesto que crea una situación de inequidad entre los importadores y comerciantes, es por ello que lo pertinente es interpretar el artículo 424 E.T atendiendo a la finalidad que sigue este beneficio tributario, que es en términos de la Sala el rebajar los costos de los equipos de infusión de líquidos de ciertos insumos médicos requeridos para una atención general, para cumplir dicha finalidad la exclusión del impuesto se debe reconocer respecto de aparatos médicos quirúrgicos hechos para la infusión de líquidos si ese aparato es un elemento esencial de equipos de infusión.

Señala que teniendo en cuenta el criterio jurisprudencial referido hay aparatos médicos que necesitan de otros instrumentos para cumplir las funciones propias de su actividad, un ejemplo de ello son los catéteres o las agujas y el hecho de que se vendan por separado no los desliga de su funcionalidad, por lo tanto para aplicar el beneficio estipulado en el artículo 424 del E.T es necesario analizar específicamente para que fue fabricado el instrumento y si este cumple con la finalidad de exclusión.

Expresa que en el *sub examine* la División de Gestión de Operación en respuesta a la solicitud de la demandada indicó que la clasificación arancelaria de los catéteres en cuestión correspondía a la subpartida 9018.39.00.00, los cuales tienen como propósito dilatar los vasos coronarios estenóticos durante la angioplastia coronaria, siendo así resulta procedente hacer extensivo el artículo completo de acuerdo a los textos de las subpartidas, es decir, aplicar la no causación del tributo tanto al aparato en su integridad como a sus componentes.

Expone que la interpretación de la norma realizada por la demandante en los actos acusados resulta incongruente con lo señalado en la citada jurisprudencia del Consejo de Estado, toda vez que la demandada no consultó la finalidad del beneficio tributario que pretende reducir los costos de ciertos insumos médicos requeridos para la atención médica, como lo son los catéteres discutidos en el caso concreto.

Reitera que la aplicación de la demandada respecto al beneficio resulta restrictiva, especialmente considerando que el artículo 424 del E.T establece la exclusión en IVA de los catéteres y catéteres peritoneales, es decir resulta aplicable a los catéteres en general.

Insiste el Despacho en que la exclusión aplica para todos los tipos de catéteres, teniendo como única limitante que los mismos tengan la finalidad de prestar un servicio de salud, como sucede en el caso concreto.

Por último, respecto a la solicitud de daño emergente realizada por la demandante indica que toda vez que no se aportó ninguna prueba que acredite la suma no se accede a la pretensión. (documento 34 archivo Zip 3).

4. RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada presentó recurso de apelación solicitando que se revoque la sentencia, señalando que desconoce la aplicación de beneficios exenciones en materia tributaria, pues estos deben ser otorgados de manera taxativa y la forma de interpretación de la norma es restrictiva, es decir no se pueden extender sus efectos.

Reitera que el artículo 424 del E.T excluye de IVA a los catéteres y catéteres peritoneales y equipos para la infusión de líquidos y filtros para diálisis renal de esta subpartida, sin embargo la mercancía de la cual la demandante reclama la exclusión del gravamen son catéteres guías empleados en procedimientos quirúrgicos denominados angioplastia, clasificación determinada por la División de Gestión de Operación Aduanera de la Dirección Seccional Aduanas Bogotá, como consecuencia la mercancía importada por la sociedad no cumple las condiciones establecidas en el artículo 175 de la Ley 1819 de 2016.

Afirma que así el *A quo* quiera hacer una interpretación extensiva de la norma, es necesario tener presente que las reglas del arancel de aduanas hacen referencia a supuestos cuando la mercancía que se importa hace parte de un equipo completo y siempre que estén presentes las características esenciales.

Indica que el *A quo* no tuvo en cuenta el apoyo técnico No. 1-03-201-245-0252-A de la División de Gestión de Operación Aduanera, según el cual los productos descritos en la declaración de importación No. 91003017759910 son catéteres guías empleados en procedimientos quirúrgicos denominados angioplastia, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6.

Manifiesta que se equivoca el Despacho al declarar falsa motivación de los actos demandados, pues estos se encuentran sustentados tanto de hecho como de derecho (documento 45 archivoZip 3).

5. TRÁMITE EN SEGUNDA INSTANCIA

Por auto del 1º de marzo de 2023 se admitió el recurso de apelación presentado por la parte demandada en contra de la sentencia del 30 de septiembre de 2022 (archivo 5); mediante informe secretarial de 13 de marzo de 2023 ingresó el proceso al despacho para proferir sentencia de segunda instancia (Archivo 7).

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

COMPETENCIA

De conformidad con lo establecido en el artículo 153 del CPACA, este Tribunal es competente para conocer en segunda instancia de este proceso, a fin de resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia proferida el 30 de septiembre de 2022 por el Juzgado Cuarenta y Dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá.

PROBLEMA JURÍDICO

Conforme a los argumentos de apelación de la parte demandada, el problema jurídico se centra en determinar si todos los elementos contenidos en la Subpartida arancelaria 9018.39.00.00 se encuentran excluidos del IVA o no y con ello determinar la legalidad de los actos demandados.

Para resolver el problema jurídico planteado, se encuentran acreditados a proceso los siguientes hechos:

El 12 de julio de 2019 la demandante solicitó a la Administración expedir Liquidación Oficial de Corrección para efectos de devolución del IVA de la declaración de importación inicial con autoadhesivo No. 91003017759910 (fls. 5 – 21 archivo antecedentes 1).

La DIAN mediante Resolución 1-03-241-201-654-0-005283 del 18 de octubre de 2019 negó la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución de IVA (105-162 archivo de antecedentes 2).

La demandante presentó recurso de reconsideración el 15 de noviembre de 2019 (fls. 169 – 199 y 217 – 247 archivo de antecedentes 2), el cual fue resuelto a través

de la Resolución 601-001560 del 08 de junio de 2020 confirmando el acto recurrido en todas sus partes (fls. 3 – 6 archivo “reconsideración” en archivo 1 demanda).

Determinados los hechos probados, la Sala procede a desatar el problema jurídico planteado conforme los argumentos de apelación expuestos por la parte demandada, encontrando que en primer término la parte demandante en su declaración de importación No. 91003017759910 indicó que los elementos a importar se hacían bajo la subpartida arancelaria que a continuación se reseña y en la cual además liquidó como tipo impositivo el 19% de IVA:

S	59 Subpartida arancelaria 9018390000	60. Cod. Complementario XX	61. Su
	68. Forma de pago de la importación 01	69. Tipo de exportación 01	70. Cod país compra 399

El artículo 424 ET vigente para la época de los hechos señalaba:

ARTICULO 424. BIENES QUE NO CAUSAN EL IMPUESTO. <Artículo modificado por el artículo 175 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> *Los siguientes bienes se hallan excluidos del impuesto y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto sobre las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria Andina vigente*

(...)

90.18.39.00.00

Catéteres y catéteres peritoneales y equipos para la infusión de líquidos y filtros para diálisis renal de esta subpartida.

Ahora bien, la DIAN dentro de la vía administrativa que adelantó respecto de la solicitud de corrección elevada por el demandante, elaboró un concepto técnico para determinar la subpartida arancelaria de los productos importados el cual dentro de sus conclusiones señaló:

Conforme lo anterior, este despacho establece que la mercancía descrita en la declaración de importación No. 91003017763281 del 10-05-2018, como CATETER DE DILACION, MARCA: TERUMO/RYUJINPLUS, Refs: DC-RH1515EH, DC-RH1520EH, DC-RH2015EHW, DC-RH2020EHW, DC-RH2030EHW, DC-RH2515EHW, DC-RH2520EHW, DC-RH2720EHW, DC-RH2730EHW, DC-RH3015EHW, DC-RH4030EHW, DC-RH1515EH, DC-RH2015EHW, DC-RH2020EHW, DC-RH2020EHW, corresponde a catéteres para uso en angioplastia coronaria (Procedimiento para abrir los vasos sanguíneos estrechos o bloqueados) y la descrita en la declaración No. 91003017759910 del 10-05-2018, como HEARTRAIL PTCA GUIDINGCATHETER Y HEARTRAIL II PTCA GUIDING CATHETER TERUMO, CATETER GUIA DE ANGIOPLASTIA, MARCA: TERUMO, referencias: GC-F5BL350N, GC-F5IL350N, GC-F5IL400N, GC-F5IL400N, GC-F5IR100N, GC-F5IR150N, GC-F5IR150N, GC-F6BL300A, GC-F6BL300A, GC-F6BL300N, GC-F6BL350N, GC-F6BL400N, GC-F6IL350N, GC-F6IL350N, GC-F6IR100N, GC-F6IR150N y RUNTHROUGH NS PTCA GUIDE WIRE TERUMO, CATETER GUIA PARA ACTP, TW-DS418IA, TW-AS418FA, TW-AS418FA, TW-AS418FA, TW-DS418FH, TW-DS418IA que corresponde a catéter guía coronarios.

Nulidad y Restablecimiento del Derecho
 Radicación: 11001-33-37-042-2020-00260-01
 DEMANDANTE: TERUMO COLOMBIA ANDINA S.A.S.
 DEMANDADO: UAE-DIAN

Una vez establecidas las características de la mercancía se debe dar cumplimiento a lo ordenado por el Convenio del Sistema Armonizado sobre la aplicación de la Nomenclatura arancelaria, comenzando por el análisis de la Regla General Interpretativa 1, la cual afirma:

"Los títulos de las secciones, de los capítulos o de los subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las 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:" (subrayado fuera de texto)."

En consecuencia, para la clasificación de la mercancía objeto de estudio observamos el capítulo 90 de la sección XVIII que ampara "Instrumentos y aparatos de óptica, fotografía o cinematografía, de medida, control o precisión; instrumentos y aparatos médicoquirúrgicos; partes y accesorios de estos instrumentos o aparatos".

Para la clasificación de la mercancía descrita como: "catéteres de dilatación y catéteres guía", se analizará la partida 90.18, que comprende:

90.18	Instrumentos y aparatos de medicina, cirugía, odontología o veterinaria, incluidos los de centellografía y demás aparatos electromédicos, así como los aparatos para pruebas visuales.
-------	--

Con el fin de efectuar la correcta clasificación arancelaria, en aplicación de lo contemplado en el Sistema Armonizado del Arancel de Aduanas, es importante señalar lo estipulado a modo indicativo en las notas explicativas de la V Enmienda, a saber:

1. INSTRUMENTOS Y APARATOS DE MEDICINA O CIRUGÍA HUMANAS

Hay que mencionar entre ellos:

A) Los instrumentos y aparatos que con nombres idénticos se prestan a actividades múltiples, tales como:

(...).

14) Guías para la colocación de catéteres, agujas, dilatadores de tejidos, endoscopios y dispositivos de aterectomía.

(...).

Por lo anteriormente expuesto y de conformidad con la Regla General Interpretativa 1 del Arancel de Aduanas, la mercancía determinada como catéteres de dilatación y catéteres guías, deben ser clasificada arancelariamente en la Partida 90.18, según RGI 1.

Establecida la partida, el Convenio señala la aplicación de la Regla General Interpretativa 6 para determinar la subpartida que le corresponde al producto, cuyo texto afirma:

"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 solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efecto de esta regla, también se aplican las notas de sección y de capítulo, salvo disposición en contrario."

Para realizar una adecuada aplicación de esta regla es importante considerar los textos de las partidas y subpartidas, por lo tanto, se examina las subpartidas contenidas en las partidas 90.18:

90.18.	Instrumentos y aparatos de medicina, cirugía, odontología o veterinaria, incluidos los de centellografía y demás aparatos electromédicos, así como los aparatos para pruebas visuales.
	- Aparatos de electrodiagnóstico (incluidos los aparatos de exploración funcional o de vigilancia de parámetros fisiológicos):
	(...)
9018.31	- Jeringas, agujas, catéteres, cánulas e instrumentos similares:
(...)	- - Jeringas, incluso con aguja:
	(...)
9018.32.00.00	- - Agujas tubulares de metal y agujas de sutura
9018.39.00.00	- - Los demás

Por lo tanto, la mercancía declarada, denominada Catéteres de dilatación y catéteres guía, debe ser clasificada en la subpartida arancelaria 9018.39.00.00, en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, del arancel de aduanas, contenido en el Decreto 2153 de 2016 y sus modificaciones.

APOYO TÉCNICO

Teniendo en cuenta lo antes mencionado, este despacho determina que la totalidad de las mercancías amparadas en la declaración de importación No. 91003017763281 del 10-05-2018 y 91003017759910 del 10-05-2018, objeto del presente apoyo técnico, deben ser

clasificadas de la siguiente manera:

DESCRIPCIÓN DE MERCANCIAS	SUBPARTIDA ARANCELARIA DECLARADA	SUBPARTIDA ARANCELARIA DETERMINADA	RGI ARANCEL DECRETO 2553/16
Declaración No. 91003017763281 del 10-05-2018			
ITEMS 1 al 16. CATETER DE DILATACION, MARCA: TERUMO/RYUJINPLUS, REFs: DC-RH1515EH, DC-RH1520EH, DC-RH2015EHW, DC-RH2020EHW, DC-RH2030EHW, DC-RH2515EHW, DC-RH2520EHW, DC-RH2720EHW, DC-RH2730EHW, DC-RH3015EHW, DC-RH4030EHW, DC-RH1515EH, DC-RH2015EHW, DC-RH2020EHW, DC-RH2020EHW.	9018.39.00.00	9018.39.00.00	1 y 6
Es esta clasificación se incluye la totalidad de bienes declarados.			

Nulidad y Restablecimiento del Derecho
 Radicación: 11001-33-37-042-2020-00260-01
 DEMANDANTE: TERUMO COLOMBIA ANDINA S.A.S.
 DEMANDADO: UAE-DIAN

Declaración No. 91003017759910 del 10-05-2018			
ITEMS 17 al 37. CATETER GUIA DE ANGIOPLASTIA MARCA: TERUMO, referencias: GC-F5BL350N, GC-F5IL350N, GC-F5IL400N, GC-F5IL400N, GC-F5IR100N, GC-F5IR150N, GC- F5IR150N, GC-F6BL300A, GC-F6BL300A, GC-F6BL300N, GC- F6BL350N, GC-F6BL400N, GC-F6IL350N, GC-F6IL350N, GC- F6IR100N, GC-F6IR150N y CATETER GUIA PARA ACTP, TW- DS418IA, TW-AS418FA, TW-AS418FA, TW-AS418FA, TW- DS418FH, TW-DS418IA Es esta clasificación se incluye la totalidad de bienes declarados.	9018.39.00.00	9018.39.00.00	1 y 6

El presente estudio se expide dentro de los términos señalados en el PR-OA-0190, en atención a la solicitud de apoyo técnico para la clasificación arancelaria, realizada mediante Oficio No. 01-03-241-201-453 del 13/09/2019, y Formato FT6-OA-2038, recibida en este despacho con el radicado Interno No. 514 del 17/09/2019, realizada por la jefe(A) de la División de Gestión de Liquidación (A) de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá.

Conforme al concepto técnico, cuyo análisis se realizó bajo las reglas de interpretación 1 y 6 del Decreto 2553 de 2016, se estableció que la mercancía importada de manera efectiva debe clasificarse en la subpartida 9018.39.00.00 que fue la subpartida que se encuentra determinada en la declaración de importación y en el artículo 424 ET.

Ahora bien, teniendo en consideración que la mercancía se encuentra correctamente clasificada en la subpartida arancelaria se trata de determinar en este punto si los catéteres objeto de la importación cumplen con la condición establecida en el referido artículo 424 ET para ser excluidos del IVA como así lo señala la norma.

Tal y como lo refiere la demandada el Concepto Unificado 001 de 2003 indica:

“DESCRIPTORES: BIENES EXCLUIDOS- CRITERIOS PARA SU DETERMINACIÓN.

*2. CRITERIOS PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS BIENES EXCLUIDOS
 Para determinar si un bien está excluido o se encuentra gravado, la ley acoge la nomenclatura arancelaria andina vigente. Conforme con esta nomenclatura se han adoptado algunos criterios de interpretación.*

En efecto, para determinar si un bien se encuentra excluido o gravado, se aplican los siguientes Criterios Generales de interpretación:

a. Cuando la Ley indica textualmente la partida arancelaria como excluida, todos los bienes de la partida y sus correspondientes subpartidas se encuentran excluidos.

b. Cuando la Ley hace referencia a una partida arancelaria pero no la indica textualmente, tan sólo los bienes que menciona se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas.

c. Cuando la Ley hace referencia a una partida arancelaria citando en ella los bienes en forma genérica, los que se encuentran comprendidos en la descripción genérica de dicha partida quedan amparados con la exclusión.

d. Cuando la ley hace referencia a una subpartida arancelaria sólo los bienes mencionados expresamente en ella se encuentran excluidos.

e. Cuando la partida o subpartida arancelaria señalada por el legislador no corresponda a aquella en la que deben clasificarse los bienes conforme con las Reglas Generales Interpretativas del Arancel de Aduanas, la exclusión se extenderá a todos los bienes mencionados por el legislador sin consideración a su clasificación.

f. Cuando la Ley hace referencia a una subpartida arancelaria de diez (10) dígitos, únicamente se encuentran excluidos los comprendidos en dicha subpartida.” (Negrilla fuera de texto).

Al respecto si bien la Sala reconoce que los beneficios tributarios son restrictivos, también debe señalar que la interpretación de las normas que contienen estos deben entenderse en su sentido natural, así el Consejo de Estado, por ejemplo, en sentencia de 26 de febrero de 2020, Exp. 11001-03-27-000-2017-00030-00(23254), C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, señaló que “(...) *para definir una expresión legal, el artículo 28 del Código Civil establece que las palabras de la ley se entienden en su sentido natural y obvio, según su uso general. Excepto cuando el legislador haya definido expresamente la palabra para determinada materia, caso en el que se prefiere su sentido legal*”.

Conforme a ello y en interpretación del contenido del referido concepto unificado de la DIAN, la Sala encuentra que “**Cuando la Ley hace referencia a una subpartida arancelaria de diez (10) dígitos, únicamente se encuentran excluidos los comprendidos en dicha subpartida**” quiere decir para efectos del *sub examine* que los elementos que se encuentren determinados específicamente en dicha subpartida identificados con los diez (10) números de la misma deben entenderse excluidos específicamente, es decir que en este caso cobra relevancia la clasificación que del producto se hubiere realizado en la identificación de la partida.

Bajo dicho criterio de interpretación la Sala encuentra que la demandante, como el propio concepto técnico emanado de la DIAN, determinaron que la partida arancelaria de la mercancía importada es la clasificada con el número: 90.18.39.00.00, partida que como se observó en precedencia se encuentra excluida del impuesto conforme a lo establecido en el artículo 424 ET, no siendo del caso diferenciar las mercancías que abarcan la misma. En consecuencia, los argumentos de apelación no están llamados a prosperar y por tanto la Corporación confirmará la sentencia de 30 de septiembre de 2022, por el Juzgado Cuarenta y Dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá.

Respecto a la condena en costas en esta instancia, se tiene que de conformidad con las reglas previstas en los numerales 1° y 8° del artículo 365 del CGP, aplicable por remisión de los artículos 188 y 306 del CPACA, se prevé la condena en costas a la parte a la que se le resuelva de manera desfavorable el recurso de apelación, y que habrá lugar a éstas cuando aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación, por lo que la Sala advierte que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas a cargo de la demandada, por lo que no se le condenará en costas en esta instancia.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta – Subsección “A”, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

FALLA

PRIMERO: CONFÍRMASE la sentencia 30 de septiembre de 2022 proferida por el Juzgado Cuarenta y Dos (42) Administrativo de del Circuito Judicial de Bogotá.

SEGUNDO: No se condena en costas en esta instancia.

TERCERO: NOTIFÍQUESE la presente providencia en los términos previstos en el artículo 203 del CPACA a los siguientes buzones electrónicos:

- A la parte demandante, que se encuentra representada en este proceso por el abogado Andrés Forero Medina, a los correos aforero@foreromedina.com

- A la parte demandada, que se encuentra representada en este proceso por la abogada Sindy Vanessa Osorio Osorio, a los correos notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co y sosorio@dian.gov.co

- A la Agente del Ministerio Público designada para este proceso, la doctora Diana Janethe Bernal Franco, al correo djbernal@procuraduria.gov.co

CUARTO: REMÍTASE copia de esta providencia a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, al correo procesosnacionales@defensajuridica.gov.co, en virtud de lo previsto en el inciso final del artículo 199 del CPACA, modificado por el artículo 48 de la Ley 2080 de 2021.

Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Radicación: 11001-33-37-042-2020-00260-01
DEMANDANTE: TERUMO COLOMBIA ANDINA S.A.S.
DEMANDADO: UAE-DIAN

QUINTO: En firme esta providencia devuélvase el proceso al juzgado de origen.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Constancia: El proyecto de esta providencia fue estudiado y aprobado en sesión virtual de la fecha.

LOS MAGISTRADOS

Firmado Electrónicamente
GLORIA ISABEL CÁCERES MARTÍNEZ

Firmado Electrónicamente
AMPARO NAVARRO LÓPEZ

Firmado Electrónicamente
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Constancia: La presente providencia fue firmada electrónicamente por los magistrados que conforman la Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca en la plataforma de dicha Corporación denominada SAMAI. En consecuencia, se garantiza la autenticidad, integridad, conservación y posterior consulta, de conformidad con el artículo 186 del CPACA.