



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., veintiuno (21) de septiembre dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 47001-23-33-000-2019-00740-01 (26727)
Demandante: SKBERGÉ COLOMBIA SAS
Demandada: U.A.E. DIAN

Temas: Procedimiento aduanero. Competencia administrativa por cuantía.
Clasificación arancelaria.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 2 de febrero de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena, que negó las pretensiones de la demanda en los siguientes términos:

PRIMERO: Negar las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: DECLARAR PROBADAS las excepciones de fondo propuestas por la parte demandada denominadas *cumplimiento del debido proceso en la actuación administrativa, correcta interpretación de las normas y debida competencia para surtir el recurso de reconsideración*, de conformidad con lo consignado en las motivaciones de esta sentencia.

TERCERO: NO CONDENAR EN COSTAS de conformidad con lo dispuesto en la parte considerativa del presente proveído”.

ANTECEDENTES

El 5 de diciembre de 2018, el representante legal de la sociedad Skbergé de Colombia S.A.S. solicitó ante la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Santa Marta la expedición de una liquidación oficial de corrección para efectos de devolución, en relación con 68 declaraciones de importación presentadas entre los meses de enero y noviembre de 2016, en las cuales se documentó la importación de automóviles tipo campero que habían sido clasificados en la subpartida arancelaria número 8703.24.00.10¹.

En su solicitud, la demandante sostuvo que en las declaraciones presentadas se liquidó y pagó en exceso la suma de \$912.337.425 por concepto de arancel, y \$145.973.998 por IVA, en tanto aplicó por error la preferencia arancelaria de la categoría de desgravación “C” según el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos de América, correspondiente a la subpartida arancelaria declarada, cuando lo correcto era aplicar un arancel de 0%, aplicable a la categoría de desgravación “A”, (subpartida 8703.24.00.90), debido al cambio en la descripción arancelaria de los bienes importados efectuado por la Decisión CAN 798 del 5 de noviembre de 2014.

El 1.º de marzo de 2019, la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Santa Marta expidió la Resolución 000001, en la cual negó la expedición de la liquidación oficial de corrección, por considerar que no había lugar a modificar la subpartida

¹ Folios 4 y ss. del archivo nro. 12 del expediente electrónico en la plataforma Samai.



arancelaria de los bienes importados por la demandante².

La sociedad demandante presentó recurso de reconsideración contra la Resolución nro. 000001 del 1.º de marzo de 2019, insistiendo en la procedencia de la expedición de la liquidación oficial de corrección solicitada³.

El 30 de julio de 2019, la demandada expidió la Resolución nro. 000474, por medio de la cual negó el recurso de reconsideración presentado, y confirmó en todas sus partes la Resolución 000001 del 1.º de marzo de 2019⁴.

DEMANDA

Pretensiones

La sociedad SKBERGÉ DE COLOMBIA SAS, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló mediante apoderado ante esta jurisdicción las siguientes pretensiones⁵:

“PRIMERA: Que conforme a los cargos expuestos en el presente medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

3.1. La Resolución **000001 del 01 de marzo de 2019** por medio de la cual el jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Santa Marta resolvió negar la solicitud de Liquidación oficial de corrección para efectos de devolución y mantener los productos importados por SKBERGÉ en la lista de desgravación “C” del Tratado de Libre Comercio suscrito entre Colombia y Estados Unidos.

3.2. La Resolución **000474 del 30 de julio de 2019**, por medio de la cual se decidió el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución 000001 y en la cual el Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Santa Marta resolvió confirmando lo dispuesto en la misma, manteniendo su argumento en relación a la aplicación de la canasta [sic] de desgravación “C” a los productos importados por SKBERGÉ.

SEGUNDA: Que, como consecuencia de la declaratoria de nulidad de las resoluciones 000001 y 000474, se ordene a la DIAN devolver los tributos aduaneros pagados en exceso por SKBERGÉ, archivar el citado expediente y la investigación administrativa.

TERCERA: Que, como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la **NACIÓN**, representada por la **DIAN**, a reconocer a SKBERGÉ las sumas en que hubiere incurrido por concepto de honorarios, gastos judiciales y todas las sumas necesarias para adelantar el presente proceso.

CUARTA: Que, como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la **NACIÓN**, representada por la **DIAN**, a reconocer a SKBERGÉ los intereses moratorios que se causen, en los términos del artículo 192 de la Ley 1437 de 2011”.

Normas violadas

La demandante indicó como normas violadas los artículos 29 de la Constitución Política; 30 del Código Civil; la Ley 1143 de 2007; la Decisión CAN 798 de 2014; el artículo 577 del Decreto 390 de 2016; el artículo 560 del Estatuto Tributario y el artículo 40 del Decreto 4048 de 2008.

² Folios 37 a 62 del archivo nro. 1 del expediente electrónico en Samai.

³ Folios 64 a 79 del archivo nro. 12 en Samai.

⁴ Folios 63 a 82 del archivo nro. 1 en Samai.

⁵ Folio 113 del documento nro. 1 en Samai.



Concepto de violación

Los cargos se sintetizan así:

Nulidad por falta de competencia de la Dirección Seccional de Impuestos de Santa Marta

Para la sociedad demandante, el recurso de reconsideración presentado contra la Resolución 000001 de 2019 fue resuelto por la jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Santa Marta sin tener competencia para ello, pues según el artículo 560 E.T., cuando el acto objeto de recurso tenga una cuantía superior a las 20.000 UVT, los competentes para resolver los recursos de reconsideración son los funcionarios del sector central de la DIAN. En tanto la suma solicitada en devolución supera las 20.000 UVT, la Resolución 000474 de 2019 fue expedida por un funcionario sin competencia funcional para ello.

Nulidad por indebida interpretación de la subpartida arancelaria aplicable

La DIAN no tuvo en cuenta que la expedición de la Decisión CAN 798 del 5 de noviembre de 2014 cambió la descripción aduanera de los vehículos de cuatro ruedas contenida en el Arancel de Aduanas, y como consecuencia, todos los vehículos 4x4 con cilindraje mayor a 3000 cc (como los importados por la demandante) pueden acceder a la categoría de desgravación "A" del Tratado de Libre Comercio celebrado entre Colombia y Estados Unidos de América.

Contrariamente a lo afirmado por la administración, no se discute en este caso si la Decisión CAN 798 de 2014 modificó el Tratado de Libre Comercio con EE.UU., pues tanto el TLC como el Acuerdo de Cartagena son tratados internacionales diferentes e independientes, y tienen la misma jerarquía normativa. No obstante, al negar la posibilidad de que los vehículos con tracción en las cuatro ruedas con cilindraje mayor a 3000 cc puedan acogerse a la categoría de desgravación "A" contemplada en el TLC, la administración desconoció los términos de este, que es un acuerdo internacional vinculante para el Gobierno nacional.

La modificación de las subpartidas arancelarias por parte de la Decisión CAN 798 de 2014 obedeció a la necesidad de adaptar la descripción aduanera de los bienes a la realidad comercial y tecnológica del mercado, lo cual no puede ser ajeno a la aplicación de los demás tratados comerciales suscritos por Colombia. Por tanto, debe interpretarse el TLC teniendo en cuenta tales cambios, y concluirse que los automóviles tipo campero deben tener el tratamiento arancelario propio de los vehículos de tracción 4x4 señalado en el TLC, sin que ello suponga afirmar que la decisión andina citada modifica el tratado de libre comercio.

Además, el propio tratado contempla los bienes no agrícolas que se clasifican en la categoría de desgravación "A" (como los vehículos 4x4 con cilindraje mayor a 3000 cc), por lo que, dado el cambio en la descripción arancelaria, las importaciones realizadas por la demandante siempre debieron clasificarse en la categoría de desgravación "A" descrita en el TLC, y por tanto, no había lugar a pagar IVA ni arancel por la importación de tales bienes.

La administración no interpretó ni aplicó en este caso las leyes del arancel aduanero y el tratado de libre comercio de manera armónica y sistemática, como lo demanda el artículo 30 del Código Civil. En su lugar, se limitó a afirmar que, con base en el principio de buena fe contemplado en el artículo 83 constitucional, no era posible expedir la liquidación oficial de corrección solicitada, porque la decisión de la Comunidad Andina modificó el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos, lo cual no es cierto.



Esta decisión viola además el principio de correspondencia en las decisiones administrativas y el derecho de defensa de la demandante, porque el principio de buena fe no tiene relación alguna con la solicitud elevada ante la DIAN.

Indebida calificación de la petición elevada ante la administración tributaria

La administración afirma en los actos demandados que no procede la solicitud de liquidación de corrección presentada, por cuanto no se cumplieron los requisitos para la solicitud de trato aduanero preferencial según lo dispuesto en el artículo 75 del Decreto 730 de 2012, incluyendo la falta de los documentos soporte, y su presentación extemporánea. No obstante, la demandante no presentó una solicitud de trato preferencial, por lo que esta última norma no resulta aplicable: aclara que no se solicitó un trato preferencial, debido a que las mercancías importadas ya contaban con un tratamiento preferencial según el TLC, y no se discute que sean originarias de EE.UU. El objeto de la solicitud era la expedición de una liquidación de corrección, y no la de acceder a un trato aduanero preferencial, que no estaba en discusión.

Por tanto, la solicitud de la demandante debió evaluarse a la luz de lo dispuesto en el artículo 577 del Decreto 390 de 2016, conforme al cual la solicitud fue presentada en el término señalado y en debida forma. Y en todo caso, si se hubiese concluido que la demandante no había aportado con su solicitud los documentos soporte de la misma, la DIAN debía indicarlo así, y solicitarle a la demandante la remisión de los documentos necesarios mediante un requerimiento de información, en lugar de negarse a expedir la liquidación de corrección solicitada.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda⁶ en los siguientes términos:

Conforme a la descripción en las declaraciones de importación presentadas por la demandante, la posición arancelaria de los vehículos importados corresponde a la subpartida 8703.24.10.90, equivalente a la declarada, a la que, de acuerdo con el artículo 13 del Decreto 730 de 2012, le corresponde la categoría de desgravación “C” del Tratado de Libre Comercio con EE.UU. Los artículos 4 y 5 del decreto mencionado señalan expresamente las líneas arancelarias específicas que son objeto del beneficio en una u otra categoría, y a la subpartida declarada le corresponde la categoría de desgravación “C”, por lo que el arancel pagado por el demandante fue el correcto, y no hay lugar a devolución alguna.

La administración efectuó el análisis de la Decisión Andina 798 de 2014, del TLC con Estados Unidos y de los documentos que reposan en el expediente, y concluyó que la controversia se centró en la aplicación de las normas descritas, teniendo en cuenta que tanto el acuerdo comercial con Estados Unidos como el Acuerdo de Cartagena son normas supranacionales. Como la propia demandante se acogió al TLC suscrito con Estados Unidos, la tarifa arancelaria aplicable es la señalada por la DIAN en los actos demandados, y no hay razón para expedir la liquidación de corrección solicitada.

La DIAN planteó la excepción de mérito de inepta demanda, por estimar que la demandante no expuso de forma clara cuál era el vicio de los actos objeto de demanda. A su juicio, la demandante se limitó a exponer de manera genérica los conceptos de presunta violación al debido proceso, la indebida interpretación de las normas, y de la violación del principio de congruencia, sin desvirtuar la presunción de legalidad de los actos demandados.

⁶ Documento nro 11 en Samai.



No se violó el derecho al debido proceso de la demandante, pues las actuaciones administrativas se adelantaron con sujeción al procedimiento vigente establecido para este tipo de procesos aduaneros, con fundamento en las normas pertinentes para el caso, y se surtieron todas las etapas procesales correspondientes. Además se cumplió con el procedimiento establecido en la ley, dándole a la demandante la oportunidad de presentar y contradecir las pruebas presentadas.

Los actos también fueron debidamente motivados, en tanto mencionaron en cada uno de sus apartes el fundamento legal de lo actuado, y expusieron claramente que se negó la solicitud de la demandante para dar cumplimiento al acuerdo comercial TLC con Estados Unidos, ya que conforme al Decreto 730 de 2012 y a la descripción de las mercancías importadas, la posición arancelaria correcta corresponde a la subpartida 8703.24.10.90, a la cual le corresponde la categoría de desgravación "C" y no la "A", como lo pretende la demandante.

Anota que a la administración no le corresponde interpretar la ley aduanera sino aplicarla, en función de lo cual concluyó que la subpartida arancelaria con la que fueron declarados los bienes importados era la correcta. El Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos no ha sido objeto de modificación ni derogación alguna, por lo que los bienes importados por la demandante fueron correctamente clasificados.

Por último, sostuvo que el Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Santa Marta sí era competente para resolver el recurso de reconsideración, ya que los actos demandados son actos sin cuantía, en tanto al rechazarse la solicitud de liquidación de corrección no hay determinación de impuesto o sanción; y por ende no se les aplica la norma citada por el demandante en relación a la competencia en razón de la cuantía.

SENTENCIA APELADA

El **Tribunal Administrativo del Magdalena** negó las pretensiones de la demanda, y declaró probadas las excepciones de mérito propuestas por la entidad demandada⁷.

Para el Tribunal, el funcionario que emitió el acto que resolvió el recurso de reconsideración tenía competencia para ello, en tanto los actos no contienen una definición de impuesto o sanción; bajo tal premisa, el subdirector jurídico de la seccional donde se emite el acto recurrido es el competente, por ser un acto sin cuantía para efectos tributarios o aduaneros.

El artículo 560 E.T. toma como criterio para asignar la competencia por cuantía entre las diferentes dependencias de la administración tributaria únicamente el valor del impuesto o de las sanciones determinadas, y asigna la competencia para resolver recursos contra actos sin cuantía a las direcciones seccionales de la DIAN. Y si los actos no disponen una suma por concepto de impuesto o sanción determinada, debe entenderse que son actos sin cuantía, por lo que el recurso contra los mismos es de conocimiento de la dirección seccional correspondiente.

Sostiene el Tribunal que no debe confundirse la determinación de la cuantía en materia judicial con su estimación en sede administrativa, pues la jurisprudencia del Consejo de Estado ha expuesto que la cuantía para efectos judiciales se determina no solo por el valor del impuesto o la sanción, sino en general por el monto discutido según el correspondiente acto; mientras que en sede administrativa la cuantía está limitada normativamente al valor del impuesto o la sanción, lo que supone que en los demás casos se entiende que el acto carece de cuantía.

⁷ Documento nro. 32 en Samai.



Además, se aprecia en el expediente administrativo que el Nivel Central de la DIAN realizó previamente un estudio de competencia, y concluyó que lo procedente era adelantar el trámite en la ciudad de Santa Marta.

Por otra parte, afirma que las exoneraciones o exclusiones en materia tributaria son de interpretación restrictiva, lo que impide aplicar de manera análoga la nomenclatura arancelaria Nandina a lo dispuesto en el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Colombia y Estados Unidos. En todo caso, según lo dispuesto en el artículo 13 del Decreto 730 de 2012, y conforme a la descripción de los bienes importados en las declaraciones presentadas por la demandante, la posición arancelaria de los mismos corresponde a la subpartida 8703.24.10.90, a la que le corresponde la categoría de desgravación "C", por lo que el beneficio arancelario utilizado fue el establecido taxativamente en la norma.

Por otra parte, obran en el expediente las resoluciones 007089, 007090 y 007091 del 19 de septiembre de 2017, por medio de las cuales la DIAN efectuó una clasificación arancelaria anticipada de los bienes importados, en las que señaló como aplicable la subpartida arancelaria finalmente incluida en las declaraciones presentadas.

Estos actos administrativos muestran que antes de iniciar su importación, la demandante solicitó a la DIAN que clasificara los vehículos a importar. La autoridad demandada dio respuesta a estos requerimientos señalando que la subpartida aplicable era la 8703.24.10.90, a la cual le corresponde la categoría de desgravación "C", y aunque contra esta decisión procedía el recurso de apelación, la demandante no recurrió tales decisiones. Por tanto la DIAN obró en debida forma al negar la expedición de la liquidación oficial de corrección.

No se violó el principio de correspondencia, pues las liquidaciones oficiales de corrección solo son admisibles cuando la mercancía se averió, o si se considera que se pagó en exceso un tributo determinado. El caso bajo estudio no se ajusta a ninguno de los dos presupuestos fácticos posibles, pues ni el tributo ni la base gravable ni la norma aplicable se encontraban en discusión, sin dejar de lado el beneficio arancelario correspondiente.

La expedición de una liquidación de corrección solo procedería si se hubiese pagado impuesto en exceso, aún aplicándose la misma categoría de desgravación, y no como lo pretende la demandante, cuando se busca aplicar una categoría de desgravación diferente. La demandante debió seguir el procedimiento de devolución de derechos señalado en el artículo 75 del Decreto 730 de 2012, que incluye el supuesto jurídico de solicitar un reembolso por derechos pagados en exceso como resultado de no haber solicitado el trato arancelario preferencial.

Además, al negar lo pedido por extemporaneidad, la DIAN no violó el principio de congruencia, sino que adecuó el trámite a lo solicitado, con el fin de evitar decisiones inhibitorias; y al analizar la presentación de la solicitud, encontró que había sido presentada de forma extemporánea.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandante** apeló la decisión del Tribunal⁸, por estimar que la misma no se ajustó a derecho.

En primer lugar, se opone a la conclusión del Tribunal en relación con la competencia funcional por la cuantía, pues el artículo 560 del Estatuto Tributario señala que cuando la cuantía del acto objeto del recurso sea igual o superior a 20.000 UVT, los

⁸ Documento nro. 34 del expediente electrónico en Samai.



funcionarios y dependencias del Nivel Central de la DIAN son los competentes para fallar los recursos de reconsideración. La cuantía de este proceso asciende a \$3.112.011.000, suma que corresponde al monto del pago en exceso efectuado por el demandante y que se solicita sea reconocido en la liquidación oficial de corrección, y que resulta superior a 20.000 UVT, de donde se deduce falta de competencia.

Por otra parte, estima que el Tribunal incurre en contradicción, pues si el acto carece de cuantía como lo sostiene en el fallo, la competencia para adelantar el proceso contencioso es del Consejo de Estado en única instancia, mientras que si el Tribunal Administrativo del Magdalena era el competente, debió aceptar que el proceso sí tiene cuantía, en cuyo caso debe prosperar el cargo de falta de competencia en la decisión del recurso de reconsideración.

La cuantía fijada en sede administrativa no puede ser considerada de forma independiente a la cuantía en sede judicial. Si el proceso tiene cuantía en la discusión judicial, también la tiene para el proceso administrativo adelantado ante la DIAN.

En cuanto a la aplicación del beneficio arancelario, afirma que el Tribunal desconoció la intención de las Altas Partes Contratantes al momento de la firma del TLC, la cual era que los vehículos 4x4 con cilindrada superior a 3000 cc fueran incluidos en la categoría de desgravación "A", según lo dispuesto en la lista arancelaria del Anexo 2.3. del TLC. No puede aceptarse que la subpartida arancelaria que se haya indicado en las declaraciones esté por encima de la descripción de los bienes sobre los cuales el TLC pretendía otorgar el beneficio arancelario.

Reitera que con la expedición de la Decisión 798 de 2014 y el Decreto 730 de 2012, todos los vehículos 4x4 y con cilindraje mayor a 3.000 cc pertenecen a la categoría "A", toda vez que lo que se negoció con Estados Unidos fue la desgravación automática de los vehículos 4x4 y la desgravación gradual de los camperos; y como la categoría de "camperos" ya no existía para efectos aduaneros, por lo dispuesto en la Decisión 798 de 2014, debía concluirse que todos los vehículos de este tipo quedaron desgravados de manera inmediata por encontrarse en la categoría "A".

Si el bien importado cumple con las características mencionadas en el tratado para hacerse beneficiario de la tarifa del 0%, nada obsta para que la clasificación arancelaria sea la que se aplique, aun cuando se haya clasificado bajo una subpartida que establecía una tarifa diferente a 0%.

En este caso, los bienes importados cumplen con la condición que fue negociada en el tratado de libre comercio para aplicar el beneficio de desgravación "A", por lo que le correspondía al Tribunal analizar el alcance de las normas desde la descripción del bien que según el tratado tendría derecho a ese beneficio, y no a partir de la subpartida arancelaria. No es de recibo la conclusión a la que llega el Tribunal, pues en el TLC no se establecieron características adicionales para que los vehículos pudieran tener acceso a la categoría de desgravación "A", más allá de que se traten de vehículos 4x4 con cilindrada superior a 3000 cc, condición cumplida por los bienes importados por la demandante.

Por último, insistió en que se violó el principio de congruencia, en la medida en que según el artículo 577 del Decreto 390 de 2016 entonces vigente sí procedía expedir una liquidación oficial de corrección cuando hay un error en la tarifa del arancel aplicado. El artículo 75 del Decreto 730 de 2012 no resulta aplicable en este caso, pues esa norma regula el supuesto del reembolso de pago en exceso cuando el importador no hizo una solicitud de trato arancelario preferencial, que no es el caso de la demandante, pues ya había solicitado el trato preferencial.

Se insiste en que no se discute el carácter de originario de los bienes importados, sino



la categoría de desgravación aplicable; es decir, no se discutía la aplicación o no de los tratos preferenciales que trae el TLC para mercancía originaria, sino el tributo aplicable. Debe tenerse en cuenta que la misma DIAN en el Concepto 6421 del 27 de febrero de 2015 afirmó que el hecho de no señalar en la declaración de importación las preferencias arancelarias derivadas de un acuerdo comercial, y liquidar y pagar por tributos aduaneros una suma mayor a la realmente debida se enmarcaba en los presupuestos para que se proferiera una liquidación oficial de corrección.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

Dado que no se decretaron pruebas en segunda instancia, no se corrió traslado para alegar, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 5.º del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

La **parte demandada** se pronunció sobre el recurso de apelación interpuesto por la demandante en la oportunidad prevista en el numeral 4.º del artículo 247 de CPACA⁹, para insistir en que la posición arancelaria declarada era la correcta, por lo que no procedía expedir una liquidación oficial de corrección. La reclamación del demandante debió hacerse en el sentido de solicitar el reembolso de cualquier exceso pagado como resultado de no haber solicitado el trato arancelario preferencial, como lo indica el Tribunal.

Por su parte, el **Ministerio Público** guardó silencio durante la oportunidad prevista en el artículo 247 numeral 6 del CPACA, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación presentado por la parte demandante, le corresponde a la Sala verificar en primer lugar si la Seccional Santa Marta de la DIAN era competente para expedir la Resolución 000474 del 30 de julio de 2019, por medio de la cual se decidió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 000001 del 1.º de marzo de 2019.

En caso de que la cuestión anterior sea resuelta afirmativamente, la Sala examinará (i) si había lugar a la expedición de una liquidación oficial de corrección por errónea identificación de la subpartida arancelaria aplicable a los bienes importados por la demandante, y en caso afirmativo, (ii) si hay lugar a la devolución de lo pagado por concepto de IVA y arancel, en los términos solicitados en la demanda.

Sobre la competencia administrativa por cuantía en materia tributaria y aduanera

La competencia funcional de los funcionarios de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para resolver los recursos de reconsideración presentados contra las decisiones de la misma entidad fue establecida en general en el artículo 560 del Estatuto Tributario. En su texto vigente para el momento de la expedición de los actos administrativos demandados (esto es, con la modificación del artículo 281 de la Ley 1819 de 2016) dispuso esta norma:

“Artículo 560. *Competencia para el ejercicio de las funciones.*

Son competentes para proferir las actuaciones de la administración tributaria los funcionarios y dependencias de la misma, de acuerdo con la estructura funcional que se establezca en ejercicio de las facultades previstas en el numeral 16 del artículo 189 de la

⁹ Documento nro. 51 del expediente electrónico en Samai.



Constitución Política.

(...)

Tratándose de fallos de los recursos de reconsideración contra los diversos actos de determinación de impuestos y que imponen sanciones, y en general, los demás recursos cuya competencia no esté otorgada a determinado funcionario o dependencia, la competencia funcional de discusión corresponde:

(...)

Cuando se trate de actos sin cuantía, serán competentes para fallar los recursos de reconsideración los funcionarios y dependencias de la Administración de Impuestos, de Aduanas o de Impuestos y Aduanas nacionales que profirió el acto recurrido, de acuerdo con la estructura funcional que se establezca.

Los recursos de reconsideración que sean confirmados o denegados deberán ser proferidos mediante resoluciones motivadas. Para efectos de lo previsto en los numerales 1, 2 y 3 del presente artículo, serán competentes para conocer los recursos de reconsideración en segunda instancia, los funcionarios y dependencias de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales que de acuerdo con la estructura funcional sean superiores jerárquicamente a aquella que profirió el fallo.

(Subraya la Sala)

El artículo 560 del Estatuto Tributario resultaba aplicable para definir la competencia de las diferentes seccionales de la DIAN para el año 2016 en materia aduanera, con base en la cuantía de los actos, en la medida en que el Estatuto Aduanero entonces vigente (Decreto 390 del 7 de marzo de 2016) no incluía ninguna disposición especial para determinar la competencia administrativa en razón de la cuantía de los actos en discusión.

Además, se tiene que el inciso tercero del artículo 500 del Decreto 390 de 2016 disponía que “*para el ejercicio de sus funciones en materia de fiscalización aduanera, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cuenta con las amplias facultades de fiscalización e investigación consagradas en el presente decreto y las establecidas en el Estatuto Tributario*”.

El artículo 601 del Decreto 390 de 2016 consagró el recurso de reconsideración como medio de impugnación de las decisiones de la administración aduanera, al tiempo que remitió la definición del funcionario a cargo a lo dispuesto en la organización de la autoridad aduanera. Decía esta norma:

Artículo 601. Procedencia del recurso de reconsideración. “Sin perjuicio de lo dispuesto expresamente en este decreto, contra las liquidaciones oficiales, decomisos, resoluciones que impongan sanciones, resoluciones de determinación de origen, y en los demás eventos previstos en este decreto, procede el recurso de reconsideración, que se interpondrá dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a su notificación. Su conocimiento corresponderá a una dependencia diferente a la que profirió el acto administrativo recurrido, de acuerdo con la estructura orgánica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”.

(Subraya la Sala)

Por su parte, mediante el Decreto 4048 de 2008 se modificó la estructura orgánica de la DIAN y se determinó la competencia funcional para resolver el recurso de reconsideración, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 40. COMPETENCIA FUNCIONAL. Para efectos de lo previsto en el artículo 560 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 44 de la Ley 1111 de 2006 los recursos de reconsideración interpuestos contra los actos de determinación de impuestos y que imponen sanciones serán resueltos conforme a las reglas de competencia que se definen a continuación:

1. Cuando el acto objeto del recurso incluídas las sanciones impuestas no tenga cuantía o



esta sea inferior a setecientos cincuenta (750) UVT, será competente para resolverlo el Jefe de la División de Gestión Jurídica o quien haga sus veces de la Dirección Seccional que profirió el acto recurrido.

(...)

2.18 Las Divisiones de Gestión Jurídica o quien haga sus veces de las Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas de Arauca, Armenia, Florencia, Ibagué, Leticia, Manizales, Montería, Neiva, Quibdó, Sincelejo, Pereira, Popayán, San Andrés, Santa Marta, Yopal, Valledupar y Villavicencio, serán las competentes para resolver los recursos de reconsideración interpuestos contra los actos proferidos por cada una de estas Direcciones Seccionales.

(...)"

Nótese que esta última norma asigna la competencia para resolver el recurso de reconsideración contra los actos proferidos por la Seccional Santa Marta a la División de Gestión Jurídica de la misma ciudad, sin diferenciar si los mismos versan sobre asuntos tributarios o aduaneros, por lo que se entiende que tal dependencia es competente para resolver los recursos de reconsideración interpuestos contra actos relativos a ambas materias.

Las normas transcritas recogen como criterio para estimar la cuantía de los actos de la DIAN el valor de los impuestos y sanciones contenidos en los mismos, lo que descarta la posibilidad de calcular la cuantía –y por ende, definir la competencia según este factor en sede administrativa- por valores diferentes a los correspondientes al impuesto y la sanción definida en los mismos. Si bien es posible estimar el valor discutido en otros procedimientos, como cuando se pide una suma en devolución, no hay una regla específica que asigne la competencia teniendo en cuenta otro valor, lo que lleva a concluir que la cuantía de los actos tributarios para efectos de su discusión ante la administración deba restringirse únicamente al monto discutido por impuestos y sanciones.

La Sala reitera que el acto administrativo proferido por la administración aduanera carece de cuantía para establecer la competencia del funcionario que debe resolver el recurso de reconsideración, cuando no determina un mayor impuesto o una sanción frente a la declaración privada¹⁰. En consecuencia, de conformidad con el artículo 40 del Decreto 4048 de 2008 y el art. 560 E.T., los actos que negaron la expedición de una liquidación oficial de corrección se consideran como actos sin cuantía para efectos administrativos, y por tanto, el funcionario competente para resolver el recurso de reconsideración contra la Resolución 000001 de 2019 era el Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Santa Marta quien, en efecto, decidió el recurso interpuesto.

La cuantía de los actos y la asignación de competencia conforme este criterio en sede administrativa se establece con base en la regla especial prevista en el artículo 560 del Estatuto Tributario, y no con base en lo dispuesto para efectos de determinar la cuantía en sede judicial. En este segundo escenario, la competencia se fija de acuerdo con el artículo 157 CPACA, que contiene una regla diferente a la prevista en el Estatuto Tributario, en tanto que no limita la cuantía a los mayores valores liquidados oficialmente por concepto de impuestos y sanciones, sino que permite determinarla en función del valor de la suma discutida por concepto de impuestos, tasas, contribuciones y sanciones, criterio que comprendería las sumas solicitadas en devolución por haber sido pagadas en exceso. Y dada la diferencia de los parámetros

¹⁰ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 28 de agosto de 2013, exp. 19004, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. En el mismo sentido, ver sentencia del 3 de noviembre de 2022, exp. 23865, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



de asignación de cuantía en sede administrativa y judicial, es posible que un mismo acto pueda considerarse como sin cuantía en sede administrativa, y con cuantía determinada en su trámite ante la jurisdicción contencioso administrativa.

Así las cosas, debe concluirse que la discusión ante la administración en este caso tuvo por objeto actos sin cuantía, comoquiera que tales actos no fijaban ninguna suma por conceptos de impuestos o sanciones a cargo de la demandante, sino que se limitaron a negar la expedición de la liquidación oficial de corrección solicitada. Por tanto, el Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Santa Marta tenía plena competencia para resolver el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 000001 de 2019.

En consecuencia, no prospera el cargo.

Clasificación arancelaria de los bienes importados

Por medio de la Ley 1143 del 4 de julio de 2007, el Congreso de la República aprobó el “Acuerdo de promoción comercial entre la República de Colombia y los Estados Unidos de América”, que dio lugar a la creación de una zona de libre comercio entre los países signatarios, y con ello, al tratamiento arancelario especial para el conjunto de bienes especificado en el mismo acuerdo. Dicha ley fue declarada exequible por la Corte Constitucional mediante sentencia C-750 de 2008, y el texto del tratado fue promulgado mediante el Decreto 993 del 15 de mayo de 2012.

El artículo 2.3. num. 2 (Sección B) del tratado dispone que “Salvo disposición en contrario en este Acuerdo, cada Parte eliminará progresivamente sus aranceles aduaneros sobre las mercancías originarias, de conformidad con su Lista de Desgravación del Anexo 2.3.”.

La Lista de Desgravación de Colombia dispone lo siguiente, en relación con las partidas en discusión en este caso:

Nandina 2004	Descripción	Arancel Base	Categoría de Desgravación	Observaciones
8703240010	CAMPEROS CON MOTOR DE ÉMBOLO (PISTÓN) ALTERNATIVO, DE ENCENDIDO POR CHISPA, DE CILINDRADA SUPERIOR A 3000 CM3.	35	C	
8703240090	LOS DEMÁS VEHÍCULOS CON MOTOR DE ÉMBOLO (PISTÓN) ALTERNATIVO DE ENCENDIDO POR CHISPA, DE CILINDRADA SUPERIOR A 3000 CM3.	35	A	Canasta [sic] “A” SOLAMENTE PARA “VEHÍCULOS 4X4 (4 WHEEL DRIVES)> [sic] 3000 cc)”, LOS DEMÁS EN CANASTA [sic] “B”

Las Notas Generales de la Lista Arancelaria de Colombia, que hace parte del tratado como anexo al mismo, contienen una aclaración sobre la relación entre la identificación de los bienes comprendidos por el tratado en su texto, y la identificación de los mismos en el Arancel Armonizado colombiano. Dice este anexo:

“Notas generales
Lista arancelaria de la República de Colombia



1. Relación con el Arancel de Aduanas de la República de Colombia (AACOL). Las posiciones arancelarias de esta Lista están generalmente expresadas en términos del AACOL, y la interpretación de las disposiciones de esta Lista, incluyendo la cobertura de producto de las subpartidas de esta Lista, se regirán por las Notas Generales, Notas de la Sección y Notas del Capítulo del AACOL. En tanto las posiciones arancelarias de esta Lista sean idénticas a las posiciones arancelarias correspondientes del AACOL, las posiciones arancelarias de esta Lista tendrán el mismo significado que las correspondientes posiciones arancelarias del AACOL.”

(Subraya la Sala)

Esta disposición reconoce que los productos objeto de tratamiento arancelario preferencial según el tratado son los identificados como tales en la lista de desgravación, según los parámetros del Arancel Armonizado de Colombia, y que la interpretación de la lista para efectos de la descripción de los productos correspondientes a cada tratamiento debe hacerse teniendo en cuenta lo dispuesto en el mencionado Arancel Armonizado. Por tanto, la aplicación de las disposiciones del TLC debe tener en cuenta las variaciones en el Arancel Armonizado, de tal manera que las mercancías cubiertas por el tratado deben identificarse según las partidas y subpartidas del Arancel Armonizado colombiano y sus modificaciones, tanto en el plano supranacional de la Comunidad Andina, como en el plano nacional colombiano.

En tanto el propio tratado remite a lo dispuesto en el Arancel Armonizado nacional para efectos de clasificar las mercancías beneficiarias del tratamiento arancelario especial que resulta del tratado, la identificación de las mercancías importadas está sujeta al examen del Arancel Armonizado de Colombia y sus variaciones, sin que ello suponga una modificación de los términos del TLC. Por tanto, la clasificación arancelaria de los bienes importados –y por tanto, el arancel al que deben sujetarse según el tratado- debe realizarse conforme a lo dispuesto en el Arancel Armonizado de Colombia vigente al momento de la importación¹¹.

Ahora bien: la identificación y descripción de las partidas arancelarias utilizadas en el Tratado de Libre Comercio estaba basada en lo dispuesto en el Decreto 4341 del 22 de diciembre de 2004, que contenía el Arancel Armonizado para Colombia vigente al momento de la aprobación del tratado. El Capítulo 87 del decreto mencionado contenía la siguiente nota complementaria nacional y la descripción de la subpartida 8703.24:

“Capítulo 87. Vehículos automóviles, tractores, velocípedos y demás vehículos terrestres, sus partes y accesorios.

(...)

Notas Complementarias Nacionales

(...)

2. Para efectos de la partida 87.03, se entiende por camperos, los vehículos con tracción en las cuatro ruedas, funciones de bajo, manual o automático, y altura mínima de la carcasa de la diferencial trasera al suelo de 200 mm.

Código	Designación de la mercancía
87.03	Automóviles de turismo y demás vehículos automóviles concebidos principalmente para transporte de personas (excepto los de la partida 87.02), incluidos los de tipo familiar (“break” o “station wagon”) y los de carreras.
24	--De cilindrada superior a 3000 cm ³
00 10	---Camperos
00 90	--- Los demás

¹¹ Cfr. CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 21 de septiembre de 2001, exp. 10686, M.P. Ligia López Díaz. Ver también Sección Primera, sentencia del 26 de agosto de 2021, exp. 13001-33-31-004-2004-00671-01, M.P. Oswaldo Giraldo López.



Posteriormente, el Decreto 4589 de 2006 (i) incluyó la nota que define el término “campero” dentro de las Notas Complementarias del arancel –y no en las “notas nacionales”-, y (ii) modificó la nomenclatura de las subpartidas nacionales, para indicar que la subpartida 8703.24 (“Automóviles de turismo y demás vehículos automóviles concebidos principalmente para transporte de personas (excepto los de la partida 87.02), incluidos los de tipo familiar (“break” o “station wagon”) y los de carreras de cilindrada superior a 3000 cm³”) se subdivide a su vez en las subpartidas nacionales 87.02.24.10.00 (“Camperos”) y 87.02.24.90.00 (“Los demás”).

El Decreto 4589 de 2006 fue sustituido por el Decreto 4927 de 2011, que adoptó para Colombia la Nomenclatura Arancelaria Común de la Comunidad Andina (Nandina) establecida mediante Decisión CAN 766 de 2011.

Sobre las reglas de interpretación de la nomenclatura establecida en el Arancel de Aduanas, el artículo 1 del Decreto 4927 de 2011 (vigente para la época de los hechos), señala lo siguiente:

III. NORMAS SOBRE CLASIFICACIÓN DE MERCANCÍAS

A. Reglas generales para la interpretación de la Nomenclatura Común - Nandina 2012.

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

1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos 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:

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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

(Subraya la Sala)

Esta Sección ha precisado que las reglas generales de interpretación guían en la selección de la subpartida que le corresponde a la mercancía objeto de clasificación y comporta dos análisis: uno de tipo fáctico y el otro de tipo jurídico. El análisis fáctico tiene como fin identificar las características y naturaleza de la mercancía objeto de clasificación arancelaria, el cual, por su complejidad, puede requerir del concepto de expertos que permitan esclarecer la clase o tipo de mercancía; mientras que el análisis técnico jurídico comporta la aplicación obligatoria de las notas legales y de las reglas generales de interpretación del sistema armonizado. Las notas explicativas fungen como meros criterios auxiliares, y, por tanto, no son obligatorias¹².

El Decreto 4927 de 2011 incluye como nota complementaria del Capítulo 87 la siguiente, igualmente contenida en la Decisión CAN 766 de 2012:

“Para efectos de la partida 87.03 se entiende por vehículos ‘con tracción en las cuatro ruedas (4x4, camperos, todoterreno)’, los vehículos con tracción en las cuatro ruedas, funciones de bajo y altura mínima de la carcasa de la diferencial trasera al suelo de 200 mm. El término “funciones de bajo” es la capacidad o acción propia de administrar un torque adicional que se transmite a los ejes, ya su vez a las ruedas, de manera manual y/o automática”.

Y la descripción de las subpartidas nacionales en el Decreto 4927 de 2011 es:

Código	Designación de la mercancía
87.03	Automóviles de turismo y demás vehículos automóviles concebidos principalmente para transporte de personas (excepto los de la partida 87.02), incluidos los de tipo familiar (“break” o “station wagon”) y los de carreras.

¹² CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 17 de noviembre de 2022, exp. 26254, M.P. Milton Chaves García, y sentencia del 15 de junio de 2017, exp. 18483, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



	24			--De cilindrada superior a 3000 cm ³ :
		10		---Con tracción en las cuatro ruedas (4x4, camperos, todoterreno)
		10	20	----Con motor de funcionamiento exclusivo con gas natural
		10	90	---- Los demás
		90		--- Los demás:
		90	30	----Con motor de funcionamiento exclusivo con gas natural
		90	90	---- Los demás

En vigencia del Arancel Armonizado contenido en el Decreto 4927 de 2011 se expidió el Decreto 730 de 2012, "por el cual se da cumplimiento a los compromisos adquiridos por Colombia en virtud del Acuerdo de Promoción Comercial entre la República de Colombia y los Estados Unidos de América". Este decreto definió las categorías de desgravación para las subpartidas arancelarias en discusión, así:

"**Artículo 13.** Con excepción de las mercancías remanufacturadas a las que se refiere el artículo 15 del presente decreto, los aranceles aduaneros a las importaciones de las mercancías no agrícolas originarias de Estados Unidos de América, se eliminarán a partir de la entrada en vigor del Acuerdo de la siguiente forma:

(...)

Subpartida	Tasa base	Categoría
8703241020	35%	C
8703241090	35%	C
8703249030	35%	A
8703249090	35%	A

(...)

"**Artículo 13 A.** A las siguientes líneas arancelarias incluidas en el Artículo 13, se les dará el siguiente tratamiento:

(...)

Línea Arancelaria	Observación
(...)	(...)
8703249030	Canasta [sic] "A" solamente para "vehículos 4x4 (4 wheel drives [sic] > 3000 cc)", los demás en canasta [sic] "B".

Por último, la Decisión CAN 798 de 2014 actualizó la Nomenclatura Nandina de la siguiente manera:

"Artículo 1.- Aprobar las modificaciones al Texto Único de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina (NANDINA) que, como Anexo, forman parte de la presente Decisión, a fin de facilitar la identificación y clasificación de las mercancías.

Artículo 2.- La presente Decisión entrará en vigor el 1° de enero de 2015.

ANEXO

(...)

2. Se elimina la Nota Complementaria 1 del Capítulo 87.

3. Se modifica el texto de las subpartidas 8703.22.10, 8703.23.10, 8703.24.10, 8703.31.10, 8703.32.10, 8703.33.10 en la forma siguiente:

Código	Designación de la mercancía	U.F.
(...)		
87032410	--- Con tracción en las cuatro ruedas.	u

(Subraya la Sala)



De lo anterior resulta que, en efecto, la normativa andina modificó la descripción de los bienes clasificados en la subpartida arancelaria 87032410, mediante la eliminación de la Nota Complementaria que definía los automóviles tipo “campero”, pero tal modificación no lleva a excluir tal tipo de vehículos de la mencionada subpartida arancelaria, sino a incluirlos en la misma de manera general, en tanto vehículos “con tracción las cuatro ruedas”. Así, se entiende que como consecuencia de la eliminación de la definición de “camperos” en el Arancel Armonizado derivado de la Decisión CAN 798 de 2014, ya no es tal concepto lo que debe atenderse para identificar tales vehículos, sino la característica de “tracción en las cuatro ruedas” lo que determina si un vehículo debe incluirse o no en dicha subpartida.

Debe tenerse en cuenta que la determinación concreta de las subpartidas arancelarias objeto de las categorías de desgravación “A” o “C” según el Decreto 730 de 2012, recoge lo dispuesto en el Arancel Armonizado entonces vigente (Decreto 4927 de 2011), el cual ya incorpora la inclusión de los vehículos con tracción en las cuatro ruedas de más de 3000 cc en la subpartida 87032410, junto con los camperos; por ello, la eliminación posterior de la definición de “camperos” no modifica la inclusión de los camperos 4x4 de más de 3000 cc en dicha subpartida, en tanto se ajustan a la descripción de la subpartida utilizada en las declaraciones de importación presentadas por la demandante, y por la administración tributaria en los actos demandados.

Según la regla 1 de Interpretación de Nomenclatura Nandina arriba transcrita, la clasificación arancelaria está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo; y cuando dentro de una misma partida arancelaria existen varias subpartidas, la clasificación de las mercancías atenderá a la literalidad de los textos y notas de la subpartida correspondiente, de manera que la principal regla de clasificación arancelaria está determinada por el texto mismo de las partidas o subpartidas y las notas legales de sección o capítulo, pues los títulos de las secciones, de los capítulos o de los subcapítulos solo tienen un valor indicativo.

Asimismo, cuando una mercancía pudiera clasificarse en dos o más partidas, la partida con descripción más específica prevalecerá sobre las partidas de alcance más genérico (regla 3 a), siendo aplicable también en tal caso, las notas de sección y de capítulo, salvo disposición en contrario (regla 6), las cuales tienen por objeto precisar el contenido y el alcance de las secciones, capítulos o subpartidas de la nomenclatura, dado que, según lo precisado por la Sección, pueden tener un carácter definitorio, excluyente o incluyente, de precisión, mixto o de aplicación universal¹³.

En este caso, es claro que la descripción de los bienes importados como “vehículos con tracción en las cuatro ruedas de más de 3000 cc”, que corresponde a la subpartida 8703241090 resulta más específica que la propuesta por la demandante (8703249090), propia de “los demás vehículos de más de 3000 cc”, por lo que la aplicación de la Regla 3a) arriba transcrita, lleva a la Sala a concluir que la subpartida 8703241090 debe preferirse sobre la 8703249090 propuesta por la demandante para la identificación de los bienes importados.

Para la Sala, no cabe sostener que la clasificación de los bienes importados en la subpartida 87032410, como “vehículos con tracción en las cuatro ruedas” y con su tratamiento correspondiente en la categoría “C” de desgravación arancelaria (según lo dispuesto en el Decreto 730 de 2012) suponga desconocer lo dispuesto en el TLC, en la medida en que el propio tratado remite a lo dispuesto en el Arancel Armonizado para definir la clasificación específica de los bienes correspondientes a cada categoría de desgravación. Si bien es claro que la aplicación concreta del TLC requiere en este caso acudir a lo dispuesto en normas derivadas de otro tratado internacional (las

¹³ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 15 de junio de 2017, exp. 18483, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



normas andinas de clasificación arancelaria), ello no comporta una modificación de los términos del Tratado de Libre Comercio, ni una interpretación prohibida para las autoridades nacionales aduaneras, en tanto el propio TLC (en las Notas correspondientes a Colombia) reconoce que la clasificación de las mercancías beneficiarias debe realizarse mediante la aplicación de las normas andinas sobre la materia.

Según lo anterior, no hubo error en la clasificación arancelaria declarada inicialmente y planteada en los actos demandados que diera lugar a la expedición de una liquidación oficial de corrección por lo que no hay una falta de congruencia en los actos demandados que dé lugar a declarar su nulidad. Si bien es cierto que no se discute la aplicación de un trato aduanero preferencial, sino la clasificación arancelaria de los bienes importados por la demandante, la administración no incurrió en una falta de coherencia sancionable con la nulidad de los actos demandados, en la medida en que la ubicación de los bienes importados en la subpartida 8703241090 utilizada por la DIAN resultaba ser la correcta conforme las normas vigentes al momento de la importación, lo que hacía a su vez improcedente la expedición de las liquidaciones oficiales de corrección negadas en los actos demandados.

Por las razones expuestas, la Sala mantiene la clasificación arancelaria de la mercancía importada otorgada por la demandante en las declaraciones de importación, y mantenida en los actos objeto de controversia, por cuanto la clasificación arancelaria inicialmente declarada por la demandante y mantenida por la DIAN es la correcta. En consecuencia, no prospera el cargo de apelación.

En tanto no se presenta error en la clasificación arancelaria que dé lugar a la expedición de las liquidaciones oficiales de corrección solicitadas, resta concluir que no cabe ordenar la devolución de suma alguna por concepto de aranceles e IVA pagados por la demandante. Por tanto, la Sala confirmará en su integridad la sentencia apelada.

Condena en costas

De conformidad 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), 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 de Colombia y por autoridad de la ley,

F A L L A

PRIMERO: Confirmar la sentencia apelada.

SEGUNDO: No se condena en costas en esta instancia.

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



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

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN