



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá D.C., dieciséis (16) de mayo de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 76001-23-33-000-2012-00712-01 (27657)
Acumulados: 76109-33-33-002-2012-00175-00 76109-33-33-002-2013-00091-00¹
Demandante: Óscar Alberto Arboleda Cárdenas
Demandada: DIAN
Temas: Tributos aduaneros - importación de partes que conforman unidad funcional.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación² interpuesto por la entidad demandada contra la sentencia del 23 de febrero de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que resolvió³:

Primero. - Declarar la nulidad de los siguientes actos administrativos:

Expediente 2012-00712-00: Resolución 1-90-201-241-0639-1817 del 24 de julio de 2012, por la cual la DIAN formuló liquidación oficial de corrección y Resolución 1-90-201-236-408-2833 del 23 de octubre de 2012, que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la decisión anterior, confirmándola en todas sus partes.

Expediente 2012-00175-00: Resoluciones 1-90-201-241-0639-0531 y 1-90-201-241-0639-0532 del 21 de febrero de 2012, 1-90-201-241-0639-0555 y 1-90-201-241-0639-0556 del 24 de febrero de 2012 y 1-90-201-241-0639-0754 y 1-90-201-241-0639-0755 del 21 de marzo de 2012, por las cuales la DIAN formuló liquidación oficial de corrección y Resoluciones 1-90-201-236-408-1423 y 1-90-201-236-408-1424 del 31 de mayo de 2012, 1-90-201-236-408-1457 y 1-90-201-236-408-1459 del 06 de junio de 2012, y 1-90-201-236-408-1647 y 1-90-201-236-408-1650 del 05 de julio de 2012, que resolvieron los recursos de reconsideración interpuestos contra las decisiones anteriores, confirmándolas en todas sus partes.

Expediente 2013-00091-00: Resoluciones 1-90-201-241-0639-1785, 1-90-201-241-0639-1786, 1-90-201-241-0639-1787 y 1-90-201-241-0639-1788 del 19 de julio de 2012 y 1-90-201-241-0639-1816 del 24 de julio de 2012 por las cuales la DIAN formuló liquidación oficial de corrección y Resoluciones 1-90-201-236-408-2816, 1-90-201-236-408-2818 y 1-90-201-236-408-2819 del 22 de octubre de 2012 y 1-90-201-236-408-2897 y 1-90-201-236-408-2907 del 26 de octubre de 2012, que resolvieron los recursos de reconsideración interpuestos contra las decisiones anteriores, confirmándolas en todas sus partes.

Segundo. - A título de restablecimiento del derecho, declarar la firmeza de las declaraciones de importación señaladas en el numeral anterior.

Tercero.- Exonerar al señor Óscar Alberto Arboleda Cárdenas del pago de cualquier obligación derivada de los actos declarados nulos dentro del presente asunto.

Cuarto.- Condenar en costas de primera instancia a la DIAN, conforme lo expuesto en la parte motiva, que serán liquidadas por la Secretaría de la Corporación. Fijar las agencias en derecho en cinco

¹ Por Auto del 19 de junio de 2014, el tribunal ordenó la acumulación de los procesos señalados al proceso 76001-23-31-000-2012-00712-00. ff. 799 a 801 cp1

² Ingresó por primera vez al despacho el 12 de mayo de 2023. SAMAI CE, índice 5.

³ SAMAI Tribunal, índice 56



salarios mínimos legales mensuales vigentes (5 smlmv).

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

Óscar Alberto Arboleda Cárdenas presentó, entre el 02 de diciembre de 2008 y el 01 de septiembre de 2009, declaraciones de importación con el fin de introducir al territorio aduanero nacional diferentes partes del sistema para la cría de cerdos. Como consideró que dichas partes constituyen una unidad funcional, declaró la subpartida 84.36.99.00.00 -partes - las demás- perteneciente a la partida 84.36 -Las demás máquinas y aparatos para la agricultura, horticultura, silvicultura, avicultura, apicultura, incluidos los germinadores con dispositivos mecánicos o térmicos incorporados y las incubadoras y criadoras avícolas-, por lo que determinó los tributos aduaneros con base en un arancel del 5% e IVA del 0%.

Previo requerimientos especiales aduaneros⁴, la DIAN profirió liquidaciones oficiales de corrección 1-90-201-241-0639-0531 y 1-90-201-241-0639-0532 del 21 de febrero de 2012; 1-90-201-241-0639-0555 y 1-90-201-241-0639-0556 del 24 de febrero de 2012; 1-90-201-241-0639-0754 y 1-90-201-241-0639-0755 del 21 de marzo de 2012; 1-90-201-241-0639-1785, 1-90-201-241-0639-1786, 1-90-201-241-0639-1787, 1-90-201-241-0639-1788 del 19 de julio de 2012; y 1-90-201-241-0639-1816 y 1-90-201-241-0639-1817 del 24 de julio de 2012, por medio de las cuales modificó la subpartida arancelaria indicada en las mencionadas declaraciones de importación a las subpartidas: (i) 39.25.90.00.00 -partes-las demás-, perteneciente a la partida 39.25 -Artículos para construcción, de plástico, no expresados ni comprendidos en otra parte- con arancel del 20% e IVA del 16%; (ii) 73.26.90.90.00 -partes-las demás-, perteneciente a la partida 73.26 -Las demás manufacturas de hierro o acero- con arancel del 15% e IVA del 16%; (iii) 73.04.59.00.00 - Los demás tubos huecos de sección circular, de los demás aceros aleados-, perteneciente a la partida 73.04 -Tubos y perfiles huecos, sin soldadura (sin costura), de hierro o acero- con arancel del 15% e IVA del 16%; y (iv) 70.19.90.90.90 -Los demás-, perteneciente a la partida 70.19 -Fibra de vidrio (incluida la lana de vidrio) y manufacturas de esta materia (por ejemplo hilados tejidos)- con arancel del 15% e IVA del 16%.

La DIAN confirmó su decisión inicial mediante las resoluciones 1-90-201-236-408-1423 y 1-90-201-236-408-1424 del 31 de mayo de 2012; 1-90-201-236-408-1457 y 1-90-201-236-408-1459 del 6 de junio de 2012; 1-90-201-236-408-1647 y 1-90-201-236-408-1650 del 05 de julio de 2012; 1-90-201-236-408-2816, 1-90-201-236-408-2818 y 1-90-201-236-408-2819 del 22 de octubre de 2012; 1-90-201-236-408-2833 del 23 de octubre de 2012; y 1-90-201-236-408-2897 y 1-90-201-236-408-2907 del 26 de octubre de 2012⁵.

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), el demandante formuló las siguientes pretensiones⁶:

- Que se declaren nulos todos y cada uno de los actos administrativos relacionados en el acápite de actos demandados.

⁴ ff. 241 a 263 y 264 a 286 ca2; 614 a 626 y 635 a 647 ca5; 126 a 147 y 150 a 173 cp8; 109 a 118 y 120 a 129 ca9; 349 a 361 y 392 a 402 cp11; 136 a 157 y 158 a 179 cp13

⁵ ff. 3 a 52 cp1, 3 a 317 cp2, 3 a 234 cp3

⁶ ff. 624 cp1; 215 cp2; 200 y 201 cp3

- Que se restablezca el derecho de mi mandante declarando ajustados a derecho y en firme las declaraciones de importación cuestionadas con esos actos administrativos.
- Que se condene en costas a la demandada.

Invocó como vulnerados los artículos 29 y 230 de la CP (Constitución Política); 133, 509 y 511 del Decreto 2685 de 1999; 424 del ET (Estatuto Tributario); 3 y 35 del Código Contencioso Administrativo (Decreto 1 de 1984); y el Arancel de Aduanas (Decreto 4589 de 2006), bajo el siguiente concepto de violación⁷:

Adujo vulneración al debido proceso por cuanto los requerimientos especiales se expidieron por fuera del término de treinta días previsto en el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999; porque fueron omitidas las pruebas solicitadas en la actuación administrativa y al resolver los recursos de reconsideración se introdujo el argumento referente a la condición prevista en el artículo 133 del Decreto 2685 de 1999.

Por otro lado, la nota 4 de la sección XVI del numeral III del Arancel de Aduanas indica que si una máquina está constituida por elementos individualizados, separados o unidos entre sí, para realizar conjuntamente una función netamente definida, comprendida en los capítulos 84 u 85, el conjunto se clasificará en la partida correspondiente a la función que realice. En concordancia, la nota 2 *ibidem* indica que las partes identificables como destinadas exclusiva o principalmente a determinada máquina, se clasificarán en la partida correspondiente a dicha máquina. Tales normas son especiales para máquinas y sus partes, y se prefieren sobre otras normas arancelarias.

Con base en lo expuesto fue que las partes importadas en el caso bajo examen se clasificaron en la subpartida 84.36.99.00.00 -que pertenece a la sección XVI-, pues la **unidad funcional o máquina** que conforma el «ciclo cerrado completo en porcicultura: gestación, parideras, destete y ceba» pertenece a la partida 84.36 -propia de actividades rurales y agropecuarias-, como lo indicó la DIAN mediante resoluciones de clasificación arancelaria 5349, 5827, 6148 y 6220 del 04, 18, 24 y 28 de junio de 2010, respectivamente.

Además, la partida 39.25 señalada por la demandada, está destinada a artículos para construcción que, de acuerdo con la nota 11 del Capítulo 39, únicamente comprende edificaciones para obras civiles allí enlistadas. Por tanto, las partes importadas no pueden ser clasificadas en tal partida, puesto que su destino es la conformación de máquinas para la cría de cerdos.

La administración olvidó consultar el literal f de la nota 1 de la sección XV a la que pertenecen las partidas 73.04 y 73.26, que señala expresamente que no comprende los artículos de la sección XVI -máquinas y aparatos, materiales eléctricos- donde se clasifican las mercancías, al igual que lo contempla el literal s) de la nota 2 del capítulo 39. Por tanto, es errada la clasificación determinada en los actos, al margen del material con que fueron fabricadas.

El artículo 424 del ET dispone que no se causa el IVA por la importación de mercancía que pertenezca a la partida 84.36. Comoquiera que la mercancía importada pertenece a este capítulo, según se explicó anteriormente, entonces los actos acusados desconocen esta norma del ET al imponer el pago de IVA por el 16% del valor en aduanas de la mercancía importada.

⁷ ff. 637 a 678 cp1; 207 a 249 cp2; 292 a 315 cp3

Contestación de la demanda

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda⁸. Argumentó que carece de fundamento el cargo referente a los treinta días para expedir los requerimientos según el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999, toda vez que la normativa no prevé la pérdida de competencia de la administración. Las pruebas solicitadas por el actor no fueron decretadas debido a que la información recopilada era suficiente para determinar la clasificación y esa decisión no fue recurrida.

Acorde con el artículo 133 del Decreto 2685 de 1999, en la declaración de importación debe dejarse constancia de que la mercancía allí descrita es parte de una unidad funcional, condición que no cumplió el importador.

Las clasificaciones arancelarias según las resoluciones 5349, 5827, 6148 y 6220 del 2010, obedecieron a peticiones efectuadas por el actor a partir del suministro de información que, en ese caso, cumplía las características de unidad funcional, de manera que no pueden hacerse extensivas a toda mercancía similar como la del caso concreto, más aún cuando fueron posteriores a las declaraciones de importación cuestionadas. El hecho de que la mercancía se incluya dentro de un proceso productivo calificado como unidad funcional, no quiere decir que siempre que se importe comporte tal unidad funcional, porque por sí sola también es una mercancía individualmente considerada con clasificación arancelaria específica.

Las máquinas se ubican principalmente en los capítulos 84, 85 y 90 del Arancel de Aduanas, pero sus partes pueden clasificarse en dichos capítulos u otros de la nomenclatura dependiendo las notas legales y textos de partida. Por tanto, la mercancía importada, aunque sea utilizada en criaderos de cerdo o en unidades funcionales de la partida 84.36, debe clasificarse en la subpartida atendiendo a su naturaleza y materia constitutiva.

Al ser el piso plástico -slats- un elemento unitario clasificable de acuerdo con el material constitutivo, corresponde a la partida 39.25 de «artículos para la construcción de plástico no expresados ni comprendidos en otra parte»⁹, ya que este capítulo comprende el plástico y sus manufacturas, que son o han sido susceptibles de adquirir una forma por moldeo, colada, extrusión, laminado o cualquier otro procedimiento.

Las jaulas de gestación deben clasificarse por la partida 73.26 que refiere a metales comunes y manufacturas de estos metales¹⁰, puesto que en ella se clasifica su material constitutivo, dado que se trata de una construcción en hierro o acero que puede tener varios usos. En cuanto a las pletinas de fibra de vidrio, por su naturaleza deben clasificarse en la partida 70.19¹¹ y los tubos de bajada, cuya función es conducir el alimento, corresponde a la partida 73.04 porque su materia constitutiva es hierro galvanizado¹².

No se vulneran las notas de la sección XV del Arancel de Aduanas ni el artículo 424 del ET porque la mercancía importada no corresponde a la partida 84.36.

⁸ Ff, 195 a 207 cp 1, 749 a 791 cp 1, 311 a 323 y 374 a 399 cp 2

⁹ Subpartida 39.25.90.00.00

¹⁰ Subpartida 73.26.90.90.00

¹¹ Subpartida 70.19.90.90.90

¹² Subpartida 73.04.59.00.00

Sentencia apelada

El tribunal accedió a las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la demandada¹³. Expresó que, si bien el artículo 509 del Decreto 3685 de 2009 establece el término de treinta días para proferir el requerimiento especial, ese plazo es perentorio en tanto el legislador no previó consecuencia ante su incumplimiento. Desestimó el cargo relativo a falta de recaudación probatoria porque los actos demandados sustentaron la corrección arancelaria con argumentos de derecho.

En línea con la sentencia del Consejo de Estado del 21 de mayo de 2020, en un caso con identidad fáctica y jurídica entre las mismas partes¹⁴, estimó ajustada la clasificación arancelaria determinada en las declaraciones cuestionadas en la subpartida 84.36.99.00.00 porque acorde con el dictamen del perito, todas las partes importadas están destinadas a integrar **unidades funcionales** para ser usadas en la producción del ciclo cerrado en porcicultura, de manera que no pueden cumplir su función por fuera de tal unidad. Y los slats o pisos no son elementos que por su diseño y material sean elaborados para ser usados en la construcción de obras civiles, toda vez que su carga máxima de trabajo en el caso de gestación y parideras es de 250 kg y en destete y ceba de 120 kg. A su vez, el concepto rendido por el funcionario de la DIAN, no es un dictamen porque versa sobre puntos de derecho, por lo que fue tenido como alegaciones.

Adicionalmente, la DIAN por medio de resoluciones 5349, 5827, 6148 y 6220 del 2010 reconoció la existencia de máquinas -unidades funcionales- integrantes del sistema de ciclo cerrado en porcicultura, clasificables por la partida 84.36, decisiones que debieron ser valoradas por la administración porque las partes importadas coinciden con las analizadas como integrantes de unidades. Y aunque no se habían expedido al momento de las declaraciones de importación, ya producían efectos al inicio de los procedimientos de corrección.

Siguiendo los lineamientos del artículo 133 del Decreto 2685 de 1999, el actor en las declaraciones de importación dejó constancia de que las mercancías estaban destinadas a conformar unidades funcionales previstas en la partida 84.36.

Condenó en costas¹⁵ con fundamento en lo dispuesto en los artículos 365 del CGP y 188 del CPACA, y teniendo en cuenta que las decisiones acusadas no concuerdan con los parámetros normativos y jurisprudenciales.

Recurso de apelación

La entidad demandada apeló la sentencia de primera instancia¹⁶. Insistió en que las partes importadas no están destinadas exclusivamente a la unidad funcional denominada sistema de ciclo cerrado de porcicultura, y por su naturaleza se clasifican arancelariamente por su materia constitutiva. La clasificación arancelaria determinada por la DIAN en las resoluciones 5349, 5827, 6148 y 6220 del 2010, no puede tomarse como sustento para reprochar la legalidad de los actos, dado que fueron posteriores a las declaraciones de importación. Debe considerarse el pronunciamiento rendido por el funcionario de la DIAN, no como un alegato sino como un testimonio técnico por ser experto en temas arancelarios.

¹³ SAMAI Tribunal, Índice 56.

¹⁴ Exp. 24582, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez (E)

¹⁵ Señaló que serán liquidadas por la Secretaría - agencias en derecho fijadas en 5 smmlv.

¹⁶ SAMAI Tribunal, Índice 60

El demandante incumplió con la obligación del artículo 133 del Decreto 2685 de 1999, dado que en las declaraciones de importación no informó que la mercancía hace parte de una unidad funcional. La constancia a que refiere la norma debe ser expresa, clara y constar por escrito, pues, contrario a lo estimado en la sentencia apelada, la norma no establece que pueda expresarse a manera de inferencia. Al efecto, expresó no compartir lo señalado sobre el punto por el *a quo* y en la jurisprudencia aplicada, aunado a que la inobservancia de ese precepto conllevaría a afectación al fisco, pues con la subpartida correspondiente a unidad funcional el actor pretendió obtener beneficios en el pago de tributos aduaneros.

Se opuso a la condena en costas por considerarla improcedente con fundamento en lo previsto en los artículos 365 del CGP y 188 del CPACA y porque los actos acusados son acordes con los parámetros normativos y jurisprudenciales aplicables.

Pronunciamientos finales

El demandante insistió en que las partes que importó están destinadas exclusivamente a las máquinas agropecuarias, clasificadas en la partida 84.36 desde antes de la expedición de las resoluciones 5349, 5827, 6148 y 6220 del 2010. En las descripciones de las declaraciones de importación se informó que las partes corresponden a unidades funcionales, por lo que fue satisfecho el presupuesto previsto en el artículo 133 del Decreto 2685 de 1999. Por lo demás, el incumplimiento al señalado precepto no es impedimento para que la parte se clasifique en la partida de la máquina a que pertenece.

La demandada y el Ministerio Público guardaron silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

1- Se juzga la legalidad de los actos demandados teniendo en cuenta los argumentos propuestos en la apelación de la demandada, apelante única, contra la sentencia de primera instancia que accedió a las pretensiones y condenó en costas. En concreto corresponde establecer si debía clasificarse arancelariamente la mercancía importada como partes independientes de acuerdo a su materia constitutiva y si para definir ese aspecto era procedente fundamentarse en las resoluciones 5349, 5827, 6148 y 6220 del 2010. Además, deberá determinarse si debía valorarse el pronunciamiento del funcionario de la DIAN como un testimonio técnico, si el demandante cumplió la obligación contenida en el artículo 133 del Decreto 2685 de 1999 y si es procedente la condena en costas a la demandada.

Análisis del caso concreto

Frente al debate planteado se reitera en lo pertinente el criterio expuesto en la sentencia del 21 de mayo de 2020 (exp. 24582, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez), en un asunto con identidad fáctica y jurídica, entre las mismas partes, respecto de otras declaraciones de importación que también amparaban diferentes partes del sistema para la cría de cerdos.

2- En cuanto al primer planteamiento, se destaca que la decisión apelada estuvo fundamentada en el dictamen pericial practicado en primera instancia que concluyó:

- «1. Toda la mercancía o piezas... están destinadas a formar parte de las unidades funcionales de gestación, parideras, precebos (destete) y ceba de cerdos para ser usadas en la producción del ciclo cerrado en porcicultura (...).
2. Las mercancías y/o partes... tienen un solo uso principal, y es, el ser usadas en el negocio porcícola tecnificado en las etapas de gestación, parto, engorde de lechones y ceba de cerdos.
3. Ninguna de las mercancías y/o partes examinadas y descritas, puede cumplir la función para la cual fueron fabricadas por fuera de una unidad funcional, pues cada una es parte integrante de un conjunto o **unidad funcional** en el negocio porcícola.
4. No hay dentro de las mercancías examinadas y descritas alguna o algunas que sean partes de accesorios de uso general.
5. Los “slats” o pisos, no son elementos que por su diseño y material sean elaborados para ser usados en la construcción de obras civiles, toda vez que su carga máxima de trabajo, en el caso de gestación y parideras, es de 250 kgs y en destete y ceba de sólo 120 kgs». (se destaca)

Adicionalmente, sostuvo el *a quo* que la administración debió considerar las resoluciones 5349, 5827, 6148 y 6220 del 2010 que reconocen la existencia de máquinas **-unidades funcionales-** integrantes del sistema de ciclo cerrado en porcicultura clasificables por la partida 84.36, toda vez que las partes importadas coinciden con las analizadas como integrantes de las unidades.

Debe tenerse en cuenta que tanto las resoluciones de clasificación arancelaria como el dictamen pericial analizaron el uso de equipos tales como jaulas, corrales, elementos del sistema de alimentación, pletinas o perfiles y slats o pisos, los cuales corresponden a la mercancía importada según se constata en las relaciones allegadas con las demandas acumuladas¹⁷, cuya veracidad y autenticidad no fue objeto de controversia por parte de la demandada.

No obstante, en el recurso de apelación, la DIAN se limitó a afirmar que las partes importadas no están destinadas exclusivamente a la unidad funcional por lo que, a su juicio, deben clasificarse individualmente de acuerdo a su materia constitutiva y que las resoluciones no pueden tomarse como sustento por ser posteriores a las declaraciones de importación.

Al efecto y en línea con el precedente, tales argumentos de alzada no logran desvirtuar la decisión apelada, en tanto no demuestran que las conclusiones adoptadas en el dictamen pericial fueron equivocadas. Y en cuanto a las resoluciones de clasificación arancelaria cuyas decisiones tampoco fueron cuestionadas por la recurrente, si bien son posteriores a las declaraciones de importación, constituyen un argumento adicional a la decisión del *a quo* que se soportó principalmente en dicho trabajo pericial. De todas maneras, esos actos administrativos resultan relevantes en la contienda porque reconocen la existencia de unidades funcionales conformadas con sus partes para ser utilizadas en porcicultura -partida 84.36-, clasificadas en la citada partida antes de la expedición de aquellos.

En concordancia con lo anterior, se pone de presente que esta Sección en la sentencia que se reitera y en otras ocasiones¹⁸ ha señalado que el juez de segunda instancia únicamente puede modificar la sentencia en cuanto a los reparos formulados por el apelante -sin perjuicio de las decisiones que pueda adoptar de oficio previstas en la ley-, acorde con el artículo 320 del CGP. Así las cosas, la DIAN tenía la carga de desvirtuar los argumentos que fundamentaron la decisión de primera instancia demostrando el error en que incurrió el dictamen pericial o las resoluciones de clasificación arancelaria. No obstante, como no

¹⁷ ff. 542 a 553 cp. exp. 2012-00175 y 463 a 468 cp. exp. 2013-00091

¹⁸ Sentencias del 28 de agosto de 2014, (exp. 20002, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez); reiterada en sentencia del 6 de noviembre de 2019, (exp. 23476, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto)

cumplió con dicha carga argumentativa ni probatoria, siguiendo el precedente que se reitera, se colige que no tiene asidero el cargo de apelación.

De otro lado, en lo concerniente a lo señalado por la apelante única en cuanto a que debe considerarse como un testimonio técnico el pronunciamiento rendido por el funcionario de la DIAN porque es un experto en temas arancelarios, pues su intervención fue apreciada en la sentencia recurrida como un mero alegato, se precisa que tal forma de valoración de dicho pronunciamiento por parte del *a quo* se fundó en que el mismo versó sobre puntos de derecho y frente ese aspecto la entidad guardó silencio. Al respecto, no existe mérito para acceder a lo pedido por la demandada, por cuanto, al tenor de lo dispuesto en el inciso 3 del artículo 226 del CGP, no son admisibles «los dictámenes periciales que versen sobre puntos de derecho» y «las partes podrán asesorarse de abogados, cuyos conceptos serán tenidos en cuenta por el juez como alegaciones de ellas». No prospera el cargo.

3- En torno al segundo cuestionamiento referente a la constancia que debe dejarse en la declaración de importación cuando la mercancía allí descrita hace parte de una unidad funcional acorde con el artículo 133 del Decreto 2685 de 1999¹⁹, en la sentencia apelada se estimó que el actor cumplió con esa condición al informar en la descripción que las mercancías estaban destinadas a conformar unidades funcionales previstas en la partida 84.36. Inconforme con esa decisión, la apelante reprochó que esa constancia no fue clara y que la norma no establece que la misma deba expresarse a manera de inferencia.

Al respecto, en el expediente consta que las declaraciones de importación contienen como descripción de la mercancía: «(...) LAS DEMÁS MÁQUINAS Y APARATOS PARA LA AGRICULTURA, HORTICULTURA, SILVICULTURA, AVICULTURA O APICULTURA, INCLUIDOS LOS GERMINADORES CON DISPOSITIVOS MECÁNICOS O TÉRMINOS INCORPORADOS Y LAS INCUBADORAS Y CRIADORAS AVÍCOLAS. PARTES - LAS DEMÁS: (...) [JAULAS DE GESTACIÓN / JAULAS PARIDERAS DE MARRANOS, EXCLUSIVA PARA CRIADERO DE CERDO / CORRALES PARA CERDOS / PLETINAS TUBOS DE BAJADA JUEGO PISO PLÁSTICO PARA MÁQUINAS UTILIZADAS EN CRIADERO DE CERDOS]».

De acuerdo con lo anterior y en línea con el precedente que se reitera²⁰, se concluye que la descripción de la mercancía concuerda con la partida 84.36 que hace referencia a «Las demás máquinas y aparatos para la agricultura, horticultura, silvicultura o apicultura, incluidos los germinadores con dispositivos mecánicos o térmicos incorporados y las incubadoras y criadoras avícolas», y en concreto con la subpartida 84.36.99.00.00 para «partes – las demás». De esta forma, está probado que el actor informó que la mercancía importada estaba destinada a conformar **unidades funcionales** o máquinas de la partida 84.36 y, por consiguiente, se constata que atendió el precepto en comento.

Lo anterior aunado a que la DIAN frente a este cargo se contradijo porque tanto en las liquidaciones oficiales de corrección como en los escritos contestación reconoció que las mercancías importadas estaban destinadas a conformar una unidad funcional, al señalar que «(...) igualmente pasa con los slats, las jaulas de gestación y los tubos de bajada, que aun cuando sean utilizados en los criaderos de cerdo o en las unidades funcionales de la partida 84.36 estos por sí solos deben clasificarse por materia constitutiva atendiendo a su propia naturaleza»²¹. Al respecto, también expresó que el hecho de que la mercancía «se incluya dentro de un proceso productivo

¹⁹ Artículo 133 del Decreto 2685 de 1999. Declaración de unidades funcionales. Cuando las unidades, elementos o componentes que constituyen una unidad funcional, lleguen al territorio aduanero nacional en diferentes envíos y amparados en uno o más documentos de transporte, para someterse a una modalidad de importación, deberá declararse cada envío por la subpartida arancelaria que para la Unidad Funcional se establezca en el Arancel de Aduanas o por la autoridad aduanera, según corresponda. En cada Declaración de Importación se dejará constancia de que la mercancía allí descrita es parte de la Unidad Funcional.

²⁰ Sentencia del 21 de mayo de 2020 (exp. 24582, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez) reiterada en sentencia del 26 de noviembre de 2020 (exp. 19894, CP. Milton Chaves García)

²¹ Contestación de la demanda 2012-00712 f. 12. Liquidaciones oficiales de corrección v.gr. 1-90-201-241-0639-0531 y 1-90-201-241-0639-0532 del 21 de febrero de 2012 f. 11



calificado como unidad funcional, no quiere decir que siempre que se importe, sea unidad funcional, toda vez que por sí sola igualmente es una mercancía individualmente considerada»²².

Así, tras concluirse que el actor cumplió con la constancia a que se refiere el artículo 133 del Decreto 2685 de 1999 acorde con la sentencia que se reitera, no son de recibo los argumentos de la apelación relativos a las consecuencias jurídicas por el supuesto incumplimiento de la obligación señalada en ese dispositivo.

No prospera el cargo.

Conclusión

4- Por lo razonado en precedencia se establece que, acorde con el dictamen pericial, la mercancía importada estaba destinada a conformar unidades funcionales o máquinas, con lo cual no procedía modificar la partida arancelaria declarada por el demandante.

Costas

5- Acorde con el criterio mayoritario de la Sección, por no estar probadas en el expediente, no procede condenar en costas, conforme con el artículo 365.8 del CGP. Por tal razón, como fue objeto de apelación, se revocará las impuestas en primera instancia y no se condenará en esta instancia.

En consecuencia, se revocará el ordinal cuarto de la sentencia apelada para levantar la condena en costas. En lo demás, se confirmará.

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

FALLA

1. **Revocar** el ordinal cuarto de la sentencia apelada.
2. **Confirmar** en lo demás la sentencia apelada.
3. Sin condena en costas en ambas instancias.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>

²² Contestación reforma de la demanda 2012-00175 f. 20