



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., veintinueve (29) de junio de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 76001-23-33-000-2016-00429-02 [26177]
Demandante: INCUBADORA SANTANDER SA ANTES AGROPECUARIA LATINOAMERICANA SA
Demandado: UAE DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN
Temas: Tributos aduaneros. Maíz amarillo y su arancel extracuota de mecanismo público de administración de contingentes agropecuarios (MAC) y arancel de ACE 59. Liquidación oficial de corrección con fines de devolución

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante¹ contra la sentencia del 30 de octubre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, por medio de la cual se negaron las pretensiones de la demanda y se impuso condena en costas (agencias en derecho)².

ANTECEDENTES

El 4 y 20 de octubre, 9 de noviembre y, 19 y 21 de diciembre del 2012, la agencia de aduanas PROACTCOMEX LTDA. presentó a nombre de Agropecuaria Latinoamericana SA³ cinco (5) declaraciones de importación⁴, por medio de las cuales se introdujo al territorio aduanero nacional la mercancía clasificada en la subpartida arancelaria 1005.90.11.00, consistente en maíz amarillo, originaria de Argentina. En todas las declaraciones se liquidó un arancel de 1.70% incluyendo el Mecanismo Público de Administración del Contingente Agropecuario - MAC⁵.

¹ Índice 3 de SAMAI. Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. 1ALLEGAMEMORIAL_APELACIONFALLODESAVTCVAVALLE2016429NIEGALIQUEFIRES877Y1283DV12150130123CALID IC2020(.PDF) NroActua 44.

² Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENTODELDERECHO_31FALLO- CON NOTIFICACIÓN(.pdf) NroActua 3, pág. 26.

³ Ahora Incubadora Santander SA. Por Escritura Pública 6258 del 31 de diciembre de 2012, otorgada en la Notaría 02 del Círculo de Bucaramanga se efectuó la fusión por absorción en virtud de la cual la sociedad Incubadora Santander SA, actúa como absorbente y la sociedad Agropecuaria Latinoamericana SA como absorbida, la cual se disuelve sin liquidar.

⁴ Son las declaraciones de importación nros. 07157260819324 del 4 de octubre, 01861010963981 del 20 de octubre, 23030017346416 del 9 de noviembre, 01861010998906 del 19 de diciembre y 07157260865711 del 21 de diciembre de 2012 (corresponde al número de autoadhesivo).

⁵ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO2NULIDADYRESTABLECIMIENTODELDERECHO_04MEMORIAL-DA NDO RESPUESTA REQUERIMIENTO(.pdf) NroActua 3, págs. 6, 10-12 y 16.



El 20 de marzo de 2014⁶, el representante legal de la citada agencia de aduanas presentó solicitud de liquidación oficial de corrección ante la DIAN, respecto de las mencionadas declaraciones de importación, por considerar que se presentó un pago en exceso, toda vez que no se debía aplicar el arancel extracuota del Mecanismo Público de Administración de Contingentes - MAC⁷.

El 20 de agosto de 2015, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Buenaventura profirió la Resolución nro. 000877, por la que se negó la liquidación oficial de corrección para efectos de devolución. En dicho acto se determinó que las importaciones realizadas estaban sometidas al MAC, que es compatible con lo establecido en el artículo 4 del Decreto 4900 de 2011 y el ACE 59⁸.

Contra el anterior acto administrativo se interpuso recurso de reconsideración⁹, el cual fue decidido por la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Buenaventura de la DIAN, mediante la Resolución nro. 135-201-236-601-1283 del 4 de diciembre de 2015, en el sentido de confirmar el acto recurrido¹⁰.

DEMANDA

La parte demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 (en adelante, CPACA), formuló las siguientes pretensiones¹¹:

«2.1. Se decrete la nulidad de los actos administrativos contenidos en las resoluciones Nos. 000877 de agosto 20 de 2015 de la División de Gestión de Liquidación y su confirmatoria 135-201-236-601-1283 de diciembre 04 de 2015 de la División de Gestión Jurídica Aduanera, ambas dependencias de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Buenaventura de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Mediante la Resolución No. 000877 de agosto 20 de 2015 de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Buenaventura decidió:

“ARTÍCULO PRIMERO: NIEGA Liquidación Oficial de Corrección para efectos de las Declaraciones de Importación con Aceptación Manual 352012M00001518 con Adhesivo No. 23030017346416 de fecha 09 de noviembre de 2012, 352012M00001318 con Adhesivo No. 07157260819324 de fecha 04 de octubre de 2012, 352012M00001415 con Adhesivo No. 01861010963981 de fecha 20 de octubre de 2012, No. 352012M00001780 con Adhesivo No. 01861010998906 del 19 de diciembre de 2012, No. 352012M00001801 con Adhesivo No. 07157260865711 del 21 de diciembre de 2012, a nombre del importador AGROPECUARIA

⁶ Esa fecha consta en la resolución que negó la liquidación de corrección para efectos de devolución. Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENTODELDERECHO_01PODER(.pdf) NroActua 3, pág. 12.

⁷ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENTODELDERECHO_01PODER(.pdf) NroActua 3, pág. 13.

⁸ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENTODELDERECHO_01PODER(.pdf) NroActua 3, págs. 12-22.

⁹ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENTODELDERECHO_01PODER(.pdf) NroActua 3, pág. 25.

¹⁰ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENTODELDERECHO_01PODER(.pdf) NroActua 3, págs. 24-37.

¹¹ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENTODELDERECHO_03DEMANDA-CONTIENE CD FOLIO 61(.pdf) NroActua 3, págs. 2-3.



LATINOAMERICANA S.A. NIT. 817.002.461-5 de conformidad con lo establecido en la parte considerativa de esta resolución”.

Esta decisión fue confirmada en su totalidad por el artículo primero de la Resolución No. 135-201-236-601-1283 de diciembre 04 de 2015, que señaló lo siguiente:

“**ARTÍCULO PRIMERO:** CONFIRMAR la Resolución No. 000877 del 04 de agosto de 2015, proferida por la División de Gestión de Liquidación de esta Dirección Seccional, mediante la cual se negó la Liquidación Oficial de Corrección para efectos de devolución, con respecto a las Declaraciones de Importación Nos. [...].

A nombre del importador AGROPECUARIA LATINOAMERICANA S.A. de conformidad con lo establecido en la parte considerativa de esta Resolución”.

2.2. Se declare que era perfectamente PROCEDENTE emitir por parte de la DIAN LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN CON FINES DE DEVOLUCIÓN de los tributos pagados en exceso y sin causa legal, a favor de la sociedad importadora AGROPECUARIA LATINOAMERICANA S.A., hoy: INCUBADORA SANTANDER S.A., en cuantía de **CIENTO VEINTITRÉS MILLONES DOSCIENTOS QUINCE MIL PESOS (123.215.000,00)**.

2.3. Como consecuencia de las anteriores declaraciones se ORDENE a la DIAN el pago efectivo a favor de la sociedad INCUBADORA SANTANDER S.A. de la suma de **CIENTO VEINTITRÉS MILLONES DOSCIENTOS QUINCE MIL PESOS (123.215.000,00)**, que dicha empresa pagó en exceso por concepto de tributos aduaneros.

2.4. A la suma mencionada en el numeral anterior debe adicionársele la actualización del dinero al momento del pago, así como los intereses corrientes y moratorios correspondientes, de acuerdo con lo que dispone el Estatuto Tributario en su artículo 863.

2.4.1. En forma concreta, se estima **por daño emergente:** La suma de **CIENTO VEINTITRÉS MILLONES DOSCIENTOS QUINCE MIL PESOS (123.215.000,00)**, monto que efectivamente la sociedad AGROPECUARIA LATINOAMERICANA S.A., hoy: INCUBADORA SANTANDER S.A., PAGÓ a la DIAN por tributos aduaneros a los que no había lugar y que la DIAN se negó a devolver al negar la procedencia de liquidación oficial de corrección con fines de devolución por medio de los actos administrativos demandados.

2.4.2. Por **lucro cesante**, se estima la actualización del dinero que INCUBADORA SANTANDER S.A., pagó a la DIAN, en cuantía de **CIENTO VEINTITRÉS MILLONES DOSCIENTOS QUINCE MIL PESOS (123.215.000,00)**, sin causa legal y que la DIAN se negó a devolver, más los intereses corrientes moratorios causados desde la fecha en que tales sumas se pagaron a la DIAN, hasta la fecha en que se haga el pago efectivo a favor de mi representada».

Invocó como disposiciones violadas las siguientes:

- Artículos 13 y 29 de la Constitución Política (CP)
- Artículos 131 y 513 del Decreto 2685 de 1999
- Artículo 438 de la Resolución 4240 de 2000
- Acuerdo de Complementación Económica (ACE 59)
- Ley 1609 de 2013

También alegó el desconocimiento del Concepto de la DIAN nro. 117 del 25 noviembre de 2003 y del Memorando 00211 de 2007.



Como concepto de la violación expuso¹²:

Aplicación indebida e interpretación errónea

Los actos demandados se basaron en el Oficio nro. 20141700242971 del 22 de octubre de 2014, expedido por la Oficina de Asuntos Internacionales del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, el cual pretende dar aplicación al Decreto 141 de 2005 (aplicación provisional del ACE 59), los que no podían derogar el Mecanismo Público de Administración de Contingentes (MAC), que opera para los importadores de productos agropecuarios descritos en el Decreto 430 de 2004, entre ellos, el maíz amarillo de todos los países del mundo, distintos a los que integran la Comunidad Andina de Naciones (en adelante, CAN) y tampoco los que conforman la alianza CAN-Mercosur, por lo que para el resto de países que componen el universo se aplica sin restricción alguna, por tal razón, la adopción en la legislación nacional de un acuerdo económico entre los países de la CAN y los de Mercosur no tendrían la capacidad de prohibir el MAC.

Agregó que, es evidente que, en el mencionado oficio la Oficina de Asuntos Internacionales del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural pretende dar aplicación a los decretos de creación y reglamentación del MAC preferentemente sobre la Ley 1000 de 2005 (aprobatoria del ACE 59), «*desconociendo la naturaleza jurídica de los decretos reglamentarios del MAC y su inferior jerarquía y aplicación frente a las leyes nacionales*».

Violación al principio de irretroactividad de la ley

La DIAN transgredió el principio de irretroactividad de las leyes, al fundamentar en el citado oficio (del 22 de octubre de 2014) la decisión de negar la expedición de las liquidaciones oficiales de corrección con fines de devolución, por ser posterior a las importaciones realizadas entre el 4 de octubre y el 21 de diciembre de 2012.

Violación a los principios de publicidad y oponibilidad de los actos administrativos

El mencionado oficio es un acto administrativo de carácter general y para que sea vinculante frente a los particulares, según lo establecido en los artículos 65 de la Ley 1437 de 2011, 1 de la Ley 57 de 1985, 95 del Decreto 2150 de 1995, 52 del Código de Régimen Municipal y 119 de la Ley 489 de 1998, se debe publicar en el Diario Oficial. Pese a lo cual, este no fue publicado en dicho medio, tampoco en la página del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural.

Agregó que los artículos 7 numeral 7.1 y 8 numeral 8.1 y 8.2 de la Resolución DIAN nro. 80 del 2000, disponen que solo los actos administrativos que son publicados en el Diario Oficial son exigibles a los particulares, por lo que, si bien el aludido oficio es de carácter interno, emitido por la Oficina de Asuntos Internacionales del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural y dirigido a la Coordinación de Servicio de Arancel de la DIAN, debía ser publicado para ser exigible a los importadores.

¹² Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENTODELDERECHO_03DEMANDA- CO NTIENE CD FOLIO 61(.pdf) NroActua 3, págs. 8-23.



Violación al principio de igualdad

La DIAN vulneró el principio de igualdad, por cuanto en oportunidades anteriores le ha reconocido a Agropecuaria Latinoamericana SA la devolución del arancel pagado en la importación de maíz amarillo originario de Argentina, como es el caso de la Resolución DIAN nro. 1170 del 19 de junio de 2014, que se fundamentó en el Memorando 00211 del 3 de abril de 2007.

Enriquecimiento sin justa causa

Comoquiera que la actora pagó tributos aduaneros en exceso sin estar obligada a ello, con la negativa de expedición de la liquidación oficial de corrección a efectos de devolución, la Administración se enriqueció sin justa causa.

OPOSICIÓN

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente¹³:

Los actos administrativos demandados están ajustados a los principios de justicia y equidad, atienden el derecho a la defensa y debido proceso, se basaron en las normas vigentes para el caso en concreto y se soportaron en las pruebas que se solicitaron y practicaron en el trámite administrativo, por lo que la conclusión, según la cual, no es posible expedir las liquidaciones oficiales de corrección a efectos de la devolución es legal, siendo su fundamento principal el Acuerdo ACE 59 y el Decreto 141 de 2005.

Agregó que el MAC surgió antes de entrar a regir el ACE 59 CAN-Mercosur, sin embargo, no puede desconocerse el acuerdo por ser normas coexistentes y al tratarse de importación de maíz amarillo originario y procedente de Argentina, país no miembro de la CAN, resulta aplicable el Decreto 430 de 2004.

Frente al argumento que no se ha tenido en cuenta el acuerdo CAN-Mercosur y que por tratarse de una norma supranacional está por encima de las nacionales, aclaró que en el artículo 3 del acuerdo se autorizó a las partes contratantes para que, a través de un programa de liberación comercial, establezcan desgravaciones progresivas y automáticas, aplicables sobre los aranceles vigentes para la importación, conforme a las disposiciones de cada país, que regulen el mercado para estabilizar los precios.

Teniendo en cuenta que el maíz amarillo importado al territorio aduanero nacional era procedente de un país miembro del mencionado acuerdo (Argentina), se debían liquidar los derechos que resultaran del ACE 59, los Decretos 141 de 2005 y 4900 de 2011, que para el año 2012 correspondía a un arancel del 5%, pero por la desgravación a este porcentaje se aplica el 66%, lo cual da un resultado del 3.3% que se debe restar ($5\% - 3.3\% = 1.7\%$) lo que equivale a un arancel extracuota del 1.7%, tarifa que fue debidamente liquidada y pagada por Agropecuaria

¹³ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECIMIENTODELDERECHO_11CONTESTACIONDEMANDA(pdf) NroActua 3, págs. 3-10.



Latinoamericana SA, razón por la cual, no es viable la expedición de la liquidación oficial de corrección para efectos de devolución.

Por último, propuso la excepción de falta de legitimación en la causa, porque los actos administrativos demandados fueron expedidos a nombre de Agropecuaria Latinoamericana SA, por las importaciones realizadas del 4 de octubre al 21 de diciembre de 2012, y la fusión por absorción con la sociedad Incubadora Santander SA se llevó a cabo el 31 de diciembre de 2012, destacando que la demanda se presentó en abril de 2016.

AUDIENCIAS INICIAL Y DE PRUEBAS

El 17 de mayo de 2017 y el 21 de febrero de 2019 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011¹⁴. En la diligencia no se advirtieron irregularidades procesales, nulidades o medidas cautelares que debieran ser declaradas. Se negó la excepción de falta de legitimación en la causa propuesta por la parte demandada¹⁵. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados y se decretaron las pruebas solicitadas.

El 11 de abril de 2019 se realizó la audiencia de pruebas prevista en el artículo 181 *ibidem*¹⁶, en la que se incorporaron los documentos recaudados, y se dio traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera concepto.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en la sentencia apelada negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la parte vencida (agencias en derecho), con fundamento en lo siguiente¹⁷:

Según la jurisprudencia del Consejo de Estado¹⁸ las importaciones de maíz amarillo originario de Argentina, declarado en la subpartida arancelaria 1005.90.11.00 de la clasificación Nandina 05 está sujeto al Mecanismo de Estabilización de Precios (MEP) según las reglas de la CAN, en razón a que Colombia no especificó la no aplicación del mismo para su importación.

Como la operación está sometida a las reglas del MEP y los países miembros se encontraban autorizados para diferir los aranceles del maíz amarillo hasta un 0%,

¹⁴ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENODELDERECHO_18AUDIENCIAINICIALP-CONTIENE CD FOLIO 135(.pdf) NroActua 3 y ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENODELDERECHO_18AUDIENCIAINICIALP-CONTIENE CD FOLIO 135(.pdf) NroActua 3.

¹⁵ La DIAN interpuso recurso de apelación el cual fue decidido por el Consejo de Estado mediante auto del 21 de septiembre de 2018, en el sentido de confirmar la decisión adoptada por el tribunal en audiencia inicial del 17 de mayo de 2017. Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENODELDERECHO_23AUTORESUELVE-CONFIRMA DECISIÓN AUDIENCIA INICIAL (.pdf) NroActua 3.

¹⁶ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO2NULIDADYRESTABLECI MIENODELDERECHO_11AUDIENCIAPRUEBAS(.pdf) NroActua 3.

¹⁷ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO3NULIDADYRESTABLECI MIENODELDERECHO_31FALLO- CON NOTIFICACIÓN(.pdf) NroActua 3, págs. 8-25.

¹⁸ Se refiere a las sentencias del 29 de abril de 2020, exp. 22590 y del 14 de mayo de 2020, exp. 25047, C.P. Milton Chaves García y, del 4 y 11 de junio de 2020, exps. 23679 y 22560, respectivamente, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



resultaba procedente que Colombia fijara las tarifas arancelarias para ese producto cuando la mercancía proviniera de países diferentes a los miembros de la CAN, como ocurrió con la implementación del MAC, en el caso en estudio.

En cuanto al Memorando 00211 de 2007 y los oficios expedidos por la Subdirección Técnica Aduanera del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, precisó que estos no son vinculantes ni de obligatoria aplicación para la DIAN¹⁹.

Precisó que la decisión cuestionada no se fundamentó únicamente en el Oficio nro. 20141700242971 de 2014, expedido por la Oficina de Asuntos Internacionales del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, pues también se tuvieron en cuenta los Decretos 430 de 2004, 4676 de 2004, 2685 de 1999 y 547 de 1995, el anexo IV del Régimen de Origen del Acuerdo de Complementación Económica CAN-Mercosur y los Memorandos 00211 de 2007, 00058 de 2009 y OALI-127 entre otros, así como las pruebas recaudadas.

Además, el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural es la autoridad competente para pronunciarse sobre la materia, según lo dispuesto en la Ley 7 de 1991 y el artículo 3 num.18 del Decreto 1985 de 2013, por lo que la DIAN podía acoger la interpretación hecha por ese ministerio.

El MAC y el ACE 59 no son incompatibles, por el contrario, coexisten y se emplean de manera armónica, de ahí que la tarifa aplicable al caso particular es la del arancel extracuota determinado para la época de la aceptación de las importaciones, reducido en un 66%.

Mediante las Circulares de aranceles totales nros. 12757000001422, 12757000001382, 12757000001408 y 12757000001479 del 2012, la DIAN le informó a los importadores y demás usuarios del comercio exterior que el arancel aplicable en la importación de maíz amarillo durante las quincenas correspondientes a los meses de octubre, noviembre y diciembre de ese año, según el Sistema de Franjas de Precios Agropecuarios (SAFP) correspondía al 0%, y adicionalmente de conformidad con el MAC el arancel extracuota era del 5%, pero, teniendo en cuenta la desgravación del 66% prevista en el ACE 59, la tarifa arancelaria aplicable es del 1.7%.

En razón a que el arancel declarado por la demandante se ajustó a las anteriores normas, no se configuró un pago en exceso y, por lo tanto, no se debía proferir liquidación oficial de corrección para efectos de devolución, tal como lo decidió la DIAN en los actos administrativos enjuiciados.

No se configuró la violación a los principios de irretroactividad de la ley, publicidad y oponibilidad, en razón a que los actos administrativos demandados se fundamentaron en las normas vigentes para el año 2012, tales como los Decretos 430 de 2004 y 4900 de 2011.

Agregó que el Oficio nro. 20141700242971 de 2014 expedido por la Oficina de Asuntos Internacionales del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural corresponde

¹⁹ Según sentencia del 14 de noviembre de 2019, exp. 23676, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



a la respuesta de una consulta presentada por la DIAN mediante derecho de petición, de manera que según lo establecido en los artículos 28, 30, 65 y 66 del CPACA, vigentes antes de la expedición de la Ley 1755 de 2015, no era exigible su publicación.

Respecto al principio de igualdad, indicó que en el expediente no obra copia de la Resolución DIAN nro. 1170 del 19 de junio de 2014, que permitiera realizar un análisis de fondo frente al cargo de violación, además, la DIAN explicó en el numeral 4.2.3. de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, su cambio de postura con ocasión de la expedición del Oficio nro. 20141700242971 de 2014 de la Oficina de Asuntos Internacionales del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, el que añadió parámetros de interpretación más amplios sobre el tema, concluyendo que es aplicable el MAC.

No existe enriquecimiento sin causa justa, porque para cuando se realizaron las importaciones era legalmente exigible la obligación de los tributos aduaneros pagados por la demandante, por lo que no es cierto que el Estado se haya aprovechado del dinero del usuario aduanero.

Finalmente, con fundamento en los artículos 188 del CPACA, 365 del CGP y 6 num. 3.1.3. del Acuerdo nro. 1887 de 2003 del Consejo Superior de la Judicatura, se condenó en costas a la parte vencida en el proceso, en el componente de agencias en derecho, por la suma equivalente al uno (1%) por ciento de las pretensiones negadas.

RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandante** apeló la decisión de primera instancia en los siguientes términos²⁰:

Para negar la liquidación oficial con el objeto de devolución solicitada, la DIAN acudió a la interpretación realizada por la Oficina de Asuntos Internacionales del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural en el Oficio nro. 20141700242971 de 2014, violando la ley y aplicando un concepto en forma retroactiva, si se tiene en cuenta que las declaraciones de importación se presentaron en el año 2012.

Agregó que el mencionado oficio carece de fundamento jurídico, al tener en cuenta los decretos de creación y reglamentación del MAC en forma preferente sobre la Ley 1000 de 2005, mediante la cual se aprobó el Acuerdo de Complementación Económica 59, suscrito entre los estados partes de Mercosur y los países miembros de la Comunidad Andina, desconociendo la naturaleza jurídica de los decretos reglamentarios del MAC, así como su inferior jerarquía y aplicación frente a las leyes nacionales.

La sentencia de primera instancia le da la razón a las interpretaciones contenidas en los actos demandados, que se soportaron en el referido oficio, el cual desconoce la ley, dejando de lado los pronunciamientos de la DIAN y del Ministerio de Comercio,

²⁰ Índice 44 de SAMAI – Tribunal administrativo del Valle del Cauca.



Industria y Turismo, que concluyeron que el MAC no puede aplicarse en contra de los compromisos adquiridos por Colombia al suscribir el ACE 59.

Se refirió a los Memorandos 00211 del 3 de abril de 2007 de la Subdirección Técnica Aduanera y la Subdirección de Comercio Exterior, y del 24 de octubre de 2007 de la Oficina de Asuntos Legales Internacionales del MINCIT, así como al Oficio 100-210-227/340 del 3 de septiembre de 2009 de la Subdirectora de Gestión Técnica Aduanera, dirigido a la Jefe División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Buenaventura, destacando que en este último se informa la opinión del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural del 4 de diciembre de 2007, respecto a la prevalencia del Acuerdo ACE 59 sobre las normas del MAC, pronunciamientos que son anteriores a las importaciones objeto de estudio (2012), por lo que debían ser tenidos en cuenta so pena de desconocerse el principio de confianza legítima, como ocurrió en el presente asunto al fundamentarse los actos en el oficio proferido en el año 2014.

Contrario a lo entendido por el tribunal, el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural no es la autoridad competente para determinar el tipo de arancel que se aplica en un determinado caso de importación o si un tratado internacional en materia de comercio exterior prevalece sobre las normas que regulan el comercio exterior colombiano, por lo que para resolver el litigio no había lugar a descartar los pronunciamientos de la DIAN y el MINCIT.

Solicitó que se revoque la condena en costas impuesta en primera instancia, por cuanto no se actuó con temeridad ni mala fe, además, no están causadas y tampoco se probó algún gasto.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso de apelación se admitió mediante auto del 26 de enero de 2023²¹ y dentro del término de su ejecutoria la DIAN reiteró los argumentos de la contestación de la demanda y agregó que, por tratarse de un producto del sector agrícola, es el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural la entidad competente para interpretar los tratados de comercio exterior según los artículos 3 numeral 18 y 9 del Decreto 1985 de 2013²². La demandante insistió en lo expuesto en el recurso de alzada²³.

El Ministerio Público emitió concepto²⁴ y señaló que no resulta procedente la expedición de la liquidación oficial de corrección solicitada por la actora, porque es compatible el arancel extracuota del MAC con el ACE 59. Mencionó que sobre este tema el Consejo de Estado ya se ha pronunciado en varias oportunidades²⁵. Agregó que el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural está facultado para interpretar los tratados de comercio exterior según la Ley 7 de 1991 y los artículos 3 (num. 18) y 9 del Decreto 1985 de 2013, además, el oficio cuestionado por la demandante se

²¹ Índice 4 de SAMAI.

²² Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO2NULIDADYRESTABLECI MIENTODELDERECHO_16ALEGATOS-ALEGATOS DE CONCLUSIÓN (.pdf) NroActua 3, págs. 1-9.

²³ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO2NULIDADYRESTABLECI MIENTODELDERECHO_16ALEGATOS-ALEGATOS DE CONCLUSIÓN (.pdf) NroActua 3, págs. 10-17.

²⁴ Índice 20 de SAMAI. MemorialWebJDV_76CONCEPTO_2016 0042902(.pdf) NroActua 20.

²⁵ Referenció las sentencias del 29 de abril de 2020, exp. 22590 y del 14 de mayo de 2020, exp. 25047, C.P. Milton Chaves García y, del 4 y 11 de junio de 2020, exps. 23679 y 22650, respectivamente, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



fundamentó en los Decretos 430 de 2004, 4676 de 2004, 2685 de 1999 y 547 de 1995, así como el anexo IV del Régimen de Origen del Acuerdo de Complementación Económica CAN Mercosur 59. Por último, pidió que se levante la condena en costas en consideración a que la DIAN no aportó soportes de su causación.

Al no ser necesaria la práctica de pruebas en segunda instancia no se corrió traslado para alegar (nums. 4 y 5, art. 247 del CPACA)²⁶.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad del acto administrativo mediante el cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Buenaventura de la DIAN negó la formulación de la liquidación oficial de corrección para efectos de la devolución de tributos aduaneros pagados en exceso, y de la resolución por medio de la cual la División de Gestión Jurídica de la misma dirección seccional resolvió el recurso de reconsideración en el sentido de confirmar el acto recurrido.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, se debe determinar: i) si los actos administrativos demandados se sustentaron solo en el Oficio nro. 20141700242971 del 22 de octubre de 2014, expedido por la Oficina de Asuntos Internacionales del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, ii) si para la liquidación y pago de aranceles en las importaciones de maíz amarillo clasificado en la subpartida arancelaria 1005.90.11.00, originario de Argentina, realizadas por la actora entre octubre a diciembre del año 2012, son aplicables «*simultáneamente*» la Ley 1000 de 2005 y el Decreto 430 del 2004, puesto que el Acuerdo de Complementación Económica (ACE 59) no desgravó totalmente ese producto, por lo que es aplicable el arancel extracuota previsto en el MAC de acuerdo a lo pactado por los países signatarios, como entendió la DIAN, o única y exclusivamente la Ley 1000 de 2005, por tratarse de norma superior, posterior y especial, como lo afirma la actora y iii) si procede la condena en costas.

En principio, la Sala advierte que la decisión de no proferir liquidación oficial de corrección para efectos de devolución no estuvo sustentada en el oficio proferido por la Oficina de Asuntos Internacionales del Ministerio de Agricultura, sino en la interpretación del Decreto 430 de 2004, a partir de la cual se estableció que el Mecanismo Público de Administración de Contingentes Agropecuarios (MAC) era compatible con el ACE 59, argumento que coincide con el que de forma insistente ha expuesto la Sala en casos similares, el cual, en lo pertinente, se reitera en esta oportunidad.

Compatibilidad del arancel extracuota previsto por el MAC con el ACE 59. Reiteración jurisprudencial

Respecto de la compatibilidad de la extracuota MAC establecida en el Decreto 430 de 2004, con la preferencia otorgada por Colombia mediante el Acuerdo de

²⁶ Modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.



Complementación Económica ACE 59, se reitera el criterio jurisprudencial expuesto por esta Sala en otras oportunidades²⁷.

Con el Decreto 430 del 16 de febrero de 2004 se creó el Mecanismo Público de Administración de Contingentes Agropecuarios (MAC), que se aplica a los productos clasificados, entre otros, por la subpartida arancelaria 1005.90.11.00 (maíz amarillo) de la clasificación Nandina 05, procedentes y originarias de países distintos de los Miembros de la Comunidad Andina (CAN).

Así, los importadores que obtengan la adjudicación de parte del contingente con asignación estacional podrán ingresar al Territorio Aduanero Nacional (TAN) los productos resguardados por el MAC, pagando el arancel intracuota previsto en el numeral 3 del artículo 3 del Decreto 430 de 2004. En cambio, quienes no acrediten haber accedido a dicho contingente deberán pagar el arancel extracuota que prevé el numeral 4 del artículo 3 del citado decreto.

Para la importación de la mercancía correspondiente a la subpartida 1005.90.11.00 (maíz amarillo) de la clasificación Nandina 05, el arancel extracuota, en los términos del literal a) del numeral 4 del artículo 3 del Decreto 430 de 2004 corresponde al mayor arancel entre 5% y el arancel total resultante de aplicar el Sistema Andino de SAFP.

Para este caso, el Decreto 4900 de 2011²⁸, en su artículo 4 reiteró que el arancel extracuota por la importación de maíz será el mayor entre una tarifa del 5% o la tarifa determinada por la aplicación del SAFP. Sin embargo, el mismo artículo dispuso en su parágrafo «*que las normas del MAC no se podrían aplicar de una manera incompatible con los tratados de libre comercio vigentes para Colombia*».

Por su parte, el 18 de octubre de 2004, la Comunidad Andina en la que Colombia es País Miembro suscribió con los Estados Partes del Mercosur el Acuerdo de Complementación Económica ACE 59 con el objeto de establecer un marco jurídico e institucional de cooperación e integración económica y física para la creación de un espacio que ayudara a facilitar la libre circulación de bienes y servicios.

Ese acuerdo fue inicialmente implementado de forma provisional mediante el Decreto 141 de 2005 y, posteriormente, ratificado por la Ley 1000 de 2005.

Para efectos de crear una zona de libre comercio de los productos originarios, el artículo 3 del Acuerdo²⁹ señaló que serán desgravados la totalidad de los aranceles de forma inmediata, excepto para los productos y los aranceles que sean incluidos en el Anexo I del Acuerdo conforme con la Clasificación Arancelaria Naladisa 96³⁰.

²⁷ Sentencias del 14 de noviembre de 2019, exp. 23676, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, del 29 de abril y del 14 de mayo de 2020, exps. 22590 y 25047, respectivamente, C.P. Milton Chaves García, del 4 y 11 de junio de 2020, exps. 22560 y 23679, respectivamente, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, del 29 de abril de 2021, exp. 25135, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, del 13 de mayo de 2021, exp. 25139 y del 9 de febrero de 2023, exp. 27079, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

²⁸ Por el cual se determinan los aranceles intracuota, extracuota y los contingentes anuales para la importación de maíz amarillo, maíz blanco y frijol soya en desarrollo del Mecanismo Público de Administración de Contingentes Agropecuarios (MAC) para 2012.

²⁹ <https://www.tlc.gov.co/getattachment/acuerdos/vigente/mercosur/acuerdo-de-complementacion-economica-no-72-colombi/contenido/ace-n-59/texto-del-acuerdo-1/texto-del-acuerdo/texto-del-acuerdo2.pdf.aspx>

³⁰ Cfr. Acuerdo de Complementación Económica 59. Artículo 3.



Aunque en el ACE 59 se acordó emplear esa clasificación, el Decreto 141 de 2005 utiliza también la Clasificación Nandina 05 con el fin de dar claridad a las mercancías sobre las cuales se acordaron preferencias y desgravaciones.

De esta forma, en el decreto consta que la subpartida 1005.90.11.00 (maíz amarillo) de la Clasificación Nandina 05 equivale a la subpartida 1005.90.20 de la Clasificación Naladisa 96³¹, la cual deberá ser tenida en cuenta para efectos de analizar el acuerdo del ACE 59.

En el Anexo I del ACE 59 consta que los productos de la subpartida 1005.90.20 Naladisa 96, es decir, el maíz amarillo, está sujeto al Mecanismo de Estabilización de Precios (MEP) conforme con las reglas de la CAN³².

Se destaca que en ese anexo Colombia especificó algunas mercancías a las que no se aplicaba el mecanismo de estabilización de precios, pero respecto de la importación de maíz amarillo no hizo esa aclaración, lo que significa que no fue un producto totalmente desgravado, en los términos del artículo 3 del ACE 59.

De otro lado, debe tenerse en cuenta que el Mecanismo de Estabilización de Precios (MEP) se somete a las normas de la CAN. Pero el artículo 2 de la Decisión 535 del 2002, vigente para la ocurrencia de los hechos de la demanda, autorizó a los países miembros a diferir los aranceles del maíz amarillo hasta un 0%³³.

Por todo lo anterior, se reitera el criterio expuesto por la Sala en otras oportunidades, en el sentido que *«Colombia es libre de establecer los aranceles a la importación del maíz a países que no pertenecen a la Can, por lo que el mecanismo creado por el M.A.C. no es incompatible con el A.C.E. 59»*³⁴.

Se insiste en que *«el MAC y el ACE 59 no son incompatibles y, mucho menos, este último derogó al otro, sino que coexisten y deben aplicarse de manera armónica, por lo que, la tarifa arancelaria aplicable al caso concreto correspondería al arancel extracuota determinado para la época de la aceptación de las importaciones»*³⁵, reduciéndolo en el porcentaje que se determine en el ACE 59 para la fecha de las operaciones de comercio exterior.

Conviene aclarar que si bien el artículo 5 del ACE 59³⁶ dispuso que los aranceles existentes a la fecha de su suscripción se podrían mantener solo si se incluían en el Anexo III, Colombia no realizó ninguna anotación sobre ese punto.

³¹ Decreto 141 de 2005. Anexo.

³² <http://intranet.comunidadandina.org/Documentos/DIInformativos/SGdi671.pdf>. ACE 59 Anexo I.

³³ Decisión 535. Artículo 2 y Anexo II.

³⁴ Reiteración de las sentencias del 14 de noviembre de 2019, exp. 23676, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, del 29 de abril de 2020, exp. 22590 y del 14 de mayo de 2020, exp. 25047, C.P. Milton Chaves García, del 11 de junio de 2020, exp. 22560, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez y del 13 de mayo de 2021, exp. 25139, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

³⁵ Sentencia del 14 de noviembre de 2019, exp. 23676, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterada en la sentencia del 13 de mayo de 2021, exp. 25139, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

³⁶ Acuerdo de Complementación Económica 59. Artículo 5.- Las Partes Signatarias no podrán adoptar gravámenes y cargas de efectos equivalentes distintos de los derechos aduaneros que afecten al comercio amparado por el presente Acuerdo. En cuanto a los existentes a la fecha de suscripción del Acuerdo, sólo se podrán mantener los gravámenes y cargas que constan en las Notas Complementarias, los que se podrán modificar, pero sin aumentar la incidencia de los mismos. Las mencionadas Notas figuran en el Anexo III. Se entenderá por "gravámenes" los derechos aduaneros y cualquier otro recargo de efecto equivalente que incidan sobre las importaciones originarias de las Partes Signatarias. No están comprendidos en este concepto las tasas y recargos análogos cuando sean equivalentes al costo de los servicios prestados ni los derechos antidumping o compensatorios.



Y, comoquiera que no se pactó una desgravación total inmediata para la importación de maíz, debe aplicarse el artículo 4 del ACE 59 que prevé que el programa de liberación comercial será implementado de forma gradual, según los cronogramas pactados entre los países signatarios, los cuales deben constar en el Anexo II³⁷.

Además, en el Apéndice 3 del Anexo II consta que Colombia no otorgó a Argentina la desgravación total inmediata del maíz amarillo, pues en la lista de productos totalmente desgravados no fueron incluidos los pertenecientes a la subpartida 1005.90.20 Naladisa 96³⁸.

Nótese que en el Apéndice 1 del Anexo II sí consta que Colombia otorgó un trato preferencial al maíz amarillo importado desde Argentina de acuerdo con el Cronograma General C4.b, el cual es progresivo iniciando para el 1º de enero de 2005 la desgravación del 26%, y para el caso bajo estudio, definiendo una desgravación del 66% a partir del 1º de enero de 2012 hasta el 31 de diciembre de 2012³⁹.

De acuerdo con lo anterior, se advierte que contrario a lo expuesto por la demandante, los Decretos 430 de 2004 y 4900 de 2011 son aplicables a las operaciones de comercio exterior aquí estudiadas.

Así, se tiene que, para la época de las importaciones y según las Circulares nros. 12757000001382, 12757000001408, 12757000001422 y 12757000001479 expedidas por la DIAN, respectivamente, para los periodos del 1º al 15 y del 16 al 31 de octubre, del 1º al 15 de noviembre y del 16 al 31 de diciembre de 2012, los aranceles aplicables para la subpartida 1005.90.11.00 (maíz amarillo) - Nandina 05 de acuerdo con las Franjas de Precios Agropecuarios (SAFP) son de 0%.

En este orden de ideas, el MAC regulado por los Decretos 430 de 2004 y 4900 de 2011 señala que se aplica el mayor arancel entre el 5% y el determinado por el SAFP, es decir 0%, en principio, en el caso bajo examen se aplica la tarifa del 5%.

Sin embargo, el arancel debe disminuirse en un 66% con el fin de hacerlo compatible con el ACE 59, razón por la cual, en este caso, corresponde a 1.70%, que coincide con el aplicado en las declaraciones presentadas por la demandante para la importación de maíz amarillo del 4 y 20 de octubre, del 9 de noviembre y, del 19 y 21 de diciembre de 2012⁴⁰.

Conforme a lo expuesto y en la medida en que el MAC y el ACE 59 son compatibles, se concluye que no había motivo para que la DIAN prohiriera una liquidación oficial

³⁷ Acuerdo de Complementación Económica 59. Artículo 4. A los efectos de implementar el Programa de Liberación Comercial, las Partes Signatarias acuerdan entre sí, los cronogramas específicos y sus reglas y disciplinas, contenidos en el Anexo II.

³⁸ Acuerdo de Complementación Económica 59. Anexo II. Apéndice 3.1.

³⁹ Acuerdo de Complementación Económica 59. Anexo II. Apéndice 1. c) Cronogramas para productos sensibles con y sin Patrimonio Histórico (PH) (...) En los casos identificados en los Apéndices como C5, la República Federativa. En los casos identificados en los Apéndices como C4.b, con sus respectivos literales, la República Federativa del **Argentina** otorgará a la República de **Colombia** y a la República Bolivariana de **Venezuela**, y **viceversa**, los siguientes márgenes de preferencia a los productos del Patrimonio Histórico negociados en el Acuerdo de Complementación Económica N° 39 y en sus Protocolos, a partir de las preferencias y de acuerdo a las observaciones establecidas en los mismos: C4b. A partir del 1 de enero de 2012 es del 66%.

⁴⁰ Índice 3 de SAMAI. ED_CUADERNO2NULIDADYRESTABLECI MIENTODELDERECHO_04MEMORIAL-DA NDO RESPUESTA REQUERIMIENTO(.pdf) NroActua 3, págs. 6, 10-12 y 16.



de corrección con fines de devolución, por lo que no prospera el cargo de apelación interpuesto por la parte demandante.

En lo que tiene que ver con el presunto desconocimiento del Memorando 00211 del 03 de abril de 2007, emitido por la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera y la Subdirección de Comercio Exterior de la DIAN, se reitera⁴¹ que este no era vinculante para la autoridad aduanera, de acuerdo con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999, vigente para el momento de su expedición.

En cuanto al Oficio nro. 100-210-227-340 de 2009, proferido por la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera, también se reitera⁴² que conforme al Decreto 4048 de 2008, los conceptos emitidos por esa dependencia no resultan obligatorios, de manera que no se advierte la causal de nulidad invocada por la demandante, todo lo contrario, se halló que el MAC resultaba aplicable a las importaciones analizadas, pero de manera armónica con el ACE 59.

Teniendo en cuenta lo anterior, se concluye que no prosperan los cargos planteados en el recurso de apelación, razón por la cual se confirmará el ordinal primero de la sentencia de primera instancia, en cuanto se negaron las pretensiones de la demanda.

Costas

En lo que tiene que ver con la condena en costas impuesta por el tribunal (ordinal segundo), se observa que de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (en su versión original)⁴³ y 365 del Código General del Proceso, se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación [regla numeral 1], cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación [regla numeral 8], motivo por el cual, en este asunto y en atención a las citadas reglas, no procede la condena fijada por el *a quo* con cargo a la parte actora, comoquiera que en primera instancia no están probadas las costas, siendo del caso revocar dicha orden. Por la misma razón, no se impondrá condena en costas en esta instancia.

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

FALLA

1. **REVOCAR** el ordinal segundo de la sentencia del 30 de octubre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. En su lugar:

⁴¹ Entre otras, cfr. la sentencia del 11 de marzo de 2021, exp. 25136, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, reiterada en las sentencias del 29 de abril de 2021, exp. 25135, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello y, del 13 de mayo de 2021 y del 9 de febrero de 2023, exps. 25139 y 27079, respectivamente, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁴² *Ibidem*.

⁴³ Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se registrarán por las normas del Código de Procedimiento Civil.



SEGUNDO: Sin condena en costas en primera instancia.

2. En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada.
3. Sin condena en costas en esta instancia.
4. **RECONOCER** personería al abogado Andrés Felipe Martínez Martínez, como apoderado de la UAE DIAN, en los términos y para los efectos del poder conferido, visible en el índice 22 de SAMAI.

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

La presente providencia se aprobó en la 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