



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

CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D. C., veintisiete (27) de abril dos mil veintitrés (2023)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	76001-23-33-000-2013-00948-01 (27151)
Demandante	COLOMBINA S.A.
Demandado	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
Temas	Reiteración jurisprudencial. Tributos aduaneros. Liquidación oficial de Corrección. Acuerdo de Complementación Económica Nro. 59 (ACE 59). Importación de leche en polvo originaria de la República Argentina.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por Colombina S.A. contra la sentencia del 31 de marzo de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que decidió:

«**PRIMERO. – NEGAR LAS PRETENSIONES** del medio de control, por lo expuesto en la parte considerativa de esta providencia.

SEGUNDO. – CONDENAR en agencias en derecho a la parte vencida en este proceso, es decir al demandante, en el porcentaje del uno por ciento (1%) de las pretensiones negadas en la sentencia de primera instancia, de conformidad con los artículos 365 y siguientes del Código General del Proceso.

(...)»¹.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Colombina S.A. presentó 5 declaraciones de importación entre octubre y noviembre de 2011² para introducir al territorio aduanero nacional el producto denominado «LECHE EN POLVO» desde la República Argentina, en las que declaró un arancel equivalente al 9,2%.

La DIAN, luego de adelantar el procedimiento de fiscalización, profirió las Liquidaciones Oficiales de Corrección Nro. 000222, Nro. 000223, Nro. 000224, Nro. 000225 y Nro. 000226 del 8 de marzo de 2013, en las cuales determinó un arancel del 98%, impuso las sanciones correspondientes e hizo efectiva la Póliza de Cumplimiento de Disposiciones Legales Nro. 03DL0042687 del 3 de noviembre de 2012 expedida por la Compañía Aseguradora de Fianzas S.A. (en adelante Confianza S.A.).

¹ SAMAI del Tribunal. Índice 30. Páginas 34 a 35.

² Concretamente presentó las siguientes declaraciones de importación: i) Autoadhesivo Nro. 23030016641011 del 26 de octubre de 2011; ii) Autoadhesivo Nro. 23030016644472 del 28 de octubre de 2011; iii) Autoadhesivo Nro. 23030016668324 del 10 de noviembre de 2011; iv) Autoadhesivo Nro. 23030016665430 del 9 de noviembre de 2011; y v) Autoadhesivo Nro. 23030016691148 del 22 de noviembre de 2011.



La importadora interpuso recurso de reconsideración contra dichos actos administrativos. La autoridad aduanera decidió los recursos mediante las Resoluciones Nro. 10053 del 23 de mayo de 2013 y Nro. 000547, Nro. 000548, Nro. 000549 y Nro. 000550 del 28 de mayo de 2013, respectivamente. En ellos, confirmó la liquidación oficial del arancel y la sanción impuesta, pero aclaró que se haría efectiva la Póliza de Cumplimiento de Disposiciones Legales Nro. 03DL003923 con Certificado Nro. 03DL006523 del 25 de mayo de 2011 expedida por Confianza S.A.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN JUDICIAL

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), Colombina S.A. formuló las siguientes pretensiones:

«Se declare la nulidad de las siguientes resoluciones:

- a) *Resolución 222 del 8 de marzo de 2013 de la División de Gestión de Liquidación de la DIAN Seccional Pereira, confirmada por la resolución 10053 del 23 de mayo de 2013 de la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*
- b) *Resolución 223 del 8 de marzo de 2013 de la División de Gestión de Liquidación de la DIAN Seccional Pereira, confirmada por la resolución 547 del 28 de mayo de 2013 de la División de Gestión Jurídica de la Seccional DIAN de Pereira.*
- c) *Resolución 224 del 8 de marzo de 2013 de la División de Gestión de Liquidación de la DIAN Seccional Pereira, confirmada por la resolución 548 del 28 de mayo de 2013 de la División de Gestión Jurídica de la Seccional DIAN de Pereira.*
- d) *Resolución 225 del 8 de marzo de 2013 de la División de Gestión de Liquidación de la DIAN Seccional Pereira, confirmada por la resolución 549 del 28 de mayo de 2013 de la División de Gestión Jurídica de la Seccional DIAN de Pereira.*
- e) *Resolución 226 del 8 de marzo de 2013 de la División de Gestión de Liquidación de la DIAN Seccional Pereira, confirmada por la resolución 550 del 28 de mayo de 2013 de la División de Gestión Jurídica de la Seccional DIAN de Pereira.*
- 2) *Si para la fecha del fallo definitivo mi representada ha cancelado total o parcialmente las sumas que se exigen en las resoluciones demandadas, con los intereses y demás recargos que haya liquidado la DIAN, solicito que como restablecimiento del derecho se condene a la demandada a devolver las sumas que hubiere recibido, con los intereses correspondientes hasta la fecha del reintegro efectivo de los dineros.*
- 3) *Si para la fecha del fallo definitivo Colombina S.A. no ha cancelado el valor de las sumas exigidas, solicito que como restablecimiento del derecho se declare que no tiene obligación de pagar suma alguna a la DIAN.*
- 4) *Que se condene a la demandada a pagar las costas del proceso y las agencias en derecho»³.*

Para estos efectos, invocó como normas violadas los artículos 1, 13, 83 y 90 de la Constitución; el artículo 4 de la Ley 1609 de 2013; los artículos 588 y 647 del Estatuto Tributario; los artículos 137 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; y los artículos 1 y 2 del Decreto 2906 de 2010.

Los cargos de nulidad se resumen así:

³ SAMAI. Índice 2. PDF 4. Páginas 1 a 2.



1. Violación de los artículos 1 y 2 del Decreto 2906 de 2010.

La actora sostuvo que, según los actos acusados, el artículo 1 del Decreto 2906 de 2010 establece un arancel del 98% para la importación de leche clasificada en la partida 04.02 Empero, no tuvieron en cuenta que el artículo 2 prevé que dicho arancel no es aplicable para los acuerdos comerciales suscritos por Colombia.

Para este caso, afirmó que es aplicable el Acuerdo de Complementación Económica Nro. 59 (en adelante ACE 59), celebrado entre la Comunidad Andina de Naciones (en adelante CAN) y el Mercado Común del Sur (en adelante MERCOSUR), que en el artículo 3 prevé que los contratantes conformarán una zona de libre comercio y que se realizará una desgravación de los productos conforme con el Anexo I.

De acuerdo con lo anterior, el referido anexo estableció que los productos allí descritos están sujetos al mecanismo de estabilización de precios (en adelante MEP) conforme con la legislación andina y que, en todo caso, el arancel sujeto a desgravación más el MEP no excederá los niveles consolidados de la Organización Mundial de Comercio (en adelante OMC) vigentes para la fecha de su aplicación.

Con base en esto, señaló que el MEP previsto por la legislación andina es el Sistema Andino de Franja de Precios (en adelante SAFF), que establece que los productos de la partida 0402.10.00 (leche en polvo, gránulos o demás formas sólidas, con contenido de materias grasa inferior o igual al 1,5%) tendrá un arancel del 20%.

Luego, adujo que el artículo 4 del ACE 59 dispone que se implementará el programa de liberación comercial del Anexo II, cuyo Apéndice 3.1. prevé que los productos clasificados en la partida 0402.10 tiene una preferencia arancelaria del 54% desde el 1 de enero de 2011 para un contingente de 1.845 toneladas, pero que no es aplicable para las importaciones que superen ese volumen. Así las cosas, concluyó que sería aplicable el arancel del SAFF del 20% reducido en un 54%, es decir que el arancel aplicable a este caso es del 9,2%.

Puso de presente que su apoderado presentó una petición de información ante la DIAN, que fue resuelta mediante el Oficio Nro. 0749 de 2013. En él, la autoridad aduanera afirmó que a las importaciones de productos originados de Argentina de la subpartida 1806.90.00.00 que superen el contingente establecido se les aplica una preferencia del 67% sobre el arancel de la nación más favorecida del 15%, lo que da como resultado que el arancel aplicable sería del 4,95%.

La actora sostuvo que lo expuesto en el Oficio Nro. 0749 es extensible a productos clasificados en otras subpartidas que sean importadas desde Argentina, que superen el contingente y que les sea aplicable el programa de desgravación del ACE 59. Por lo tanto, insistió en que a los productos de la partida 0402.10.90.00 importados desde Argentina se les aplica el arancel de la nación más favorecida del 20% con un trato preferencial del 54%, para un arancel final aplicable del 9,2%.

2. Violación de los artículos 1, 13, 83 y 90 de la Constitución; 4 de la Ley 1609 de 2013; 588 y 647 del Estatuto Tributario; y 137 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

La actora solicitó que, si no se aceptan los cargos expuestos en el acápite anterior, sean estudiados los que propone a continuación.

Expuso que, al momento de realizar las importaciones, la información oficial



publicada por la DIAN señalaba que el arancel aplicable a los productos clasificados en la partida 0402.10.90.00 desde Argentina en el marco del ACE 59 era del 9,2%, sin indicar que esto dependía de la existencia de un contingente o de alguna restricción y sin que el procedimiento de control de importaciones se realizara algún aviso sobre dichos contingentes o restricciones lo que a su juicio viola los artículos 1 y 83 de la Constitución que regulan la cláusula de Estado de Derecho y el principio de buena fe, respectivamente.

Señaló que lo anterior demuestra que la importadora y su agente aduanero fueron inducidos a error en el momento de declarar y pagar el arancel, lo que viola el artículo 13 de la Constitución y el artículo 4 de la Ley 1609 de 2013 porque no se aplica el mismo arancel a otros importadores.

Así, afirmó que los importadores de chocolate, producto que se clasifica en la partida 1806.90.00.90, no se les aplica el arancel general para terceros países cuando sobrepasan el contingente negociado en el ACE 59, a pesar de que son aplicables las mismas normas, por lo que el principio de igualdad exige que se dé el mismo tratamiento a los importadores de leche en polvo.

Manifestó que la DIAN, en los actos acusados, sostuvo que la información publicada en su página oficial de consulta tiene una función informativa y, por lo tanto, no es vinculante. Empero, para la actora, esta tesis desconoce la cláusula de Estado de Derecho, pues es el Estado el que suscribió el ACE 59 e interpreta que el arancel procedente es del 9,2%.

Así mismo, expuso que, para la DIAN, el trámite de importación se realizó de forma automática, por lo que no autorizó expresamente la operación. Pero, a juicio de la actora, esta afirmación es contradictoria porque el procedimiento automático es regulado por el artículo 5 del Decreto 2685 de 1999 y el artículo 1 y siguientes de la Resolución Nro. 4240 del 2000 de la DIAN. Así mismo, sostuvo que, ante la existencia de un procedimiento automático, toma mayor relevancia la información publicada por la autoridad aduanera en sus canales oficiales porque es el mecanismo para interactuar con el importador.

Aseguró que el Estado no sugiere ni recomienda, sino que exige el cumplimiento de la ley, por lo que el ciudadano puede confiar en que la información publicada por las entidades públicas es acorde y veraz con lo que señala la ley, en virtud del principio de confianza legítima, el cual fue desarrollado por la Sentencia C-131 de 2004.

Manifestó que la DIAN aseguró que le informó a la importadora las condiciones para aplicar el arancel del 9,2% en la información oficial y en el procedimiento automático de nacionalización, pero esto no es cierto, por lo que incurrió en falsa motivación.

Adujo que el ACE 59 contiene la nota C:3 para los productos de la partida 0402.10.90.00, según el cual el programa de liberación comercial no se aplica de inmediato y la desgravación arancelaria a 15 años y demás condiciones de acceso iniciará su aplicación cuando las partes así lo aprueben. Empero, con la información publicada por la DIAN, se podía deducir de buena fe que no existía esa nota.

Además, destacó que los productos de la partida 18.06 tienen la misma nota C:3, pero según la respuesta a la petición presentada por el apoderado de la demandante antes expuesta, se aplica el programa de desgravación incluso cuando excede los contingentes acordados, lo que a su juicio demuestra que este punto no



es claro para el Estado colombiano y, en consecuencia, no es posible que se exija un arancel del 98% que, además, resulta confiscatorio.

Afirmó que la DIAN utilizó la información oficial publicada en las respuestas a sus peticiones, lo que implica que tiene relevancia jurídica y, por lo tanto, es fuente de derecho para ella y para los administrados.

Luego, la actora realizó una exposición general del principio de confianza legítima a la luz de la jurisprudencia de la Corte Constitucional⁴ y del Consejo de Estado⁵, así como de la doctrina⁶, e insistió en que actuó como cualquier persona razonable y en sus mismas circunstancias lo habría hecho.

3. Contexto normativo al momento de las importaciones.

La actora afirmó que, para el momento en que presentó las declaraciones de importación fiscalizadas, las normas que rigen la materia eran confusas por los siguientes motivos:

Aseguró que el ACE 59 fue incorporado de forma provisional al ordenamiento interno colombiano por el Decreto 141 de 2005 y, en el artículo 3, estableció que los países suscriptores aplicarán el programa de desgravación progresivo y automático de los productos identificados en el Anexo I.

En dicho anexo, según la actora, los productos sometidos al MEP para el momento de las importaciones tenían un arancel del 20%, al cual se le aplicaba para el año 2011 un programa de desgravación que estableció un trato preferencial del 54%, lo que reduce el arancel al 9,2%. No obstante, la nota C:3 del Anexo II prevé que dicho trato preferencial no se aplica para las importaciones que superan el contingente.

Pese a lo anterior, la información oficial publicada por la DIAN no menciona la existencia de la nota. Así mismo, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo no advirtió las condiciones del trato arancelario preferencial al momento de tramitar la licencia de importación, desconociendo su obligación de apoyar a los empresarios.

Sostuvo que el Decreto 1140 de 2005 estableció unos contingentes para la carne de bovino, despojos comestibles y viseras. El Decreto 1900 de 2005 dispuso que para la partida 04.02 se distribuirá el contingente por el Ministerio de Agricultura. El Decreto 3744 del mismo año previó que los contingentes de importación provenientes de países del MERCOSUR serán administrados por el país exportador. Sin embargo, nada de lo anterior fue informado en la página oficial de la DIAN sobre los aranceles aplicables a la importación, sino que solo indicaba que era aplicable el arancel del 9,2%.

Destacó que el Decreto 2906 de 2010 estableció que a los productos de la partida 04.02 le es aplicable una tarifa del 98%, pero aclaró que esto no es aplicable a los productos originarios con los cuales existen acuerdos comerciales. En

⁴ Concretamente citó las siguientes providencias: i) C-617 de 1995, ii) C-478 de 1998, iii) C-836 de 2001, iv) C-1215 de 2001, v) C-0007 de 2001, vi) SU-120 de 2003, vii) T-538 de 1994, viii) T-321 de 1998 y ix) T-437 de 2012.

⁵ En este punto citó las siguientes providencias, que solo identificó así: i) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Sentencia del 20 de septiembre de 2001. CP: Ricardo Hoyos Duque; ii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Sentencia del 12 de febrero de 2002. CP: María Elena Giraldo Gómez; y iii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Sentencia del 10 de julio de 2003. CP: María Elena Giraldo Gómez.

⁶ Citó al autor Felipe De Vivero.



consecuencia, no es procedente su aplicación a los productos originarios de Argentina porque lo lógico era aplicar el arancel informado por la DIAN del 9,2%.

Afirmó que, según la DIAN, la asignación de cupos para la importación de los productos de la partida 0402.10.90.00 le corresponde al país exportador, pero esto no le permitía a la entidad desentenderse de su obligación de suministrar información completa y veraz.

4. Análisis de las pruebas que obran en los antecedentes administrativos.

Adujo que, en los requerimientos especiales aduaneros, la DIAN sostuvo que el Decreto 2906 de 2010 no es aplicable a las importaciones originarias de países del MERCOSUR pero, pese a ello, concluye que debe aplicarse el arancel del 98%, infringiendo el principio de legalidad.

En las liquidaciones oficiales de corrección, la autoridad aduanera omitió señalar que el sistema de información oficial de la DIAN, para el mes de noviembre de 2011, comunicaba que el arancel aplicable era del 9,2% para las importaciones de la partida 04.02 provenientes de Argentina.

Reiteró que la DIAN consideró ajustado a la buena fe que el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo aprobara el registro de importación sin advertir sobre la existencia de cupos de importación, lo que desconocería las funciones de apoyar a los empresarios de los artículos 15, 16, 20 y 27 del Decreto 2010 de 2003.

Sostuvo que, en los antecedentes administrativos, obra el testimonio de la Agencia de Aduanas Aviatour Nivel 1, que demuestra que actuó basado en la información oficial de la DIAN. Pese a lo anterior, esta prueba no fue analizada con base en las reglas de la sana crítica, pues la DIAN se limitó a señalar que para este caso es aplicable el ACE 59.

En las resoluciones que decidieron las reconsideraciones, la DIAN sostuvo que la información publicada era meramente informativa y que la declaración debía aplicar al contenido de las normas. Sin embargo, si el Estado decidió publicar esa información, no puede luego iniciar un procedimiento de fiscalización con base en datos que no fueron publicados.

Adujo que, para la autoridad demandada, el procedimiento automático tiene como objetivo agilizar el procedimiento de importación, pero no tiene en cuenta que la normativa aplicable al caso era confusa y que se requería dar claridad en la información publicada por la autoridad aduanera.

Oposición a la demanda

La DIAN contravirtió las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos:

Expuso que las liquidaciones oficiales de corrección fueron proferidas de conformidad con el artículo 131 del Decreto 2685 de 1999, según el cual las declaraciones de importación quedan en firme en el plazo de 3 años contados a partir de su presentación y aceptación, salvo que se notifique el requerimiento especial aduanero.

En las declaraciones de importación consta que se introdujeron al territorio aduanero nacional productos clasificados en la partida arancelaria 0402.10.90.00 y



se afirmó que se aplicaba el beneficio del ACE 59, sin embargo, como la importadora no tenía derecho a él, se inició el procedimiento de fiscalización, donde se determinó que el trato arancelario preferencial para 2011 operaba únicamente para un contingente total de 1.845 toneladas.

Manifestó que el Decreto 1900 de 2005 estableció que el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural reglamentará y distribuirá el contingente arancelario para los productos de la partida 04.02, entre otros. Además, ratificó que para el año 2011 el contingente sería de 1.845 toneladas y que la importación sería registrada ante el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Indicó que este decreto fue dado a conocer por este último órgano mediante la Circular Externa Nro. 048 del 28 de junio de 2005.

Afirmó que el Decreto 3744 de 2005 modificó el Decreto 1140 y estableció que la asignación de los cupos para los contingentes de acceso preferencial sería administrada por el país exportador a partir del 1 de enero de 2006. Con base en lo anterior, destacó que el ACE 59 establece unos requisitos indispensables para acceder al trato arancelario preferencial, entre los cuales está obtener la asignación del cupo por parte del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la República de la Argentina, el cual no fue cumplido en este caso.

Indicó que, según el Memorando Nro. 264 del 14 de junio de 2012 (cuyo emisor no se identifica), el contingente de 1.845 toneladas para 2011 fue asignado a la empresa argentina MASTELLONE HNOS S.A., por lo que Colombina S.A. no podía acceder al trato arancelario preferencial y, en consecuencia, debió declarar un arancel del 98%.

Adujo que no es admisible que la demandante afirme que desconocía las condiciones para obtener el trato arancelario preferencial porque están consagradas en el Decreto 141 de 2005 y que el arancel del 98% fue previsto por el Decreto 2906 de 2010 para proteger al productor nacional y sostuvo que las declaraciones de importación no fueron objetadas al momento de la nacionalización de la mercancía porque la importadora obtuvo el levante automático, por lo que no es objeto de revisión por un inspector, según lo regula el artículo 33 del Decreto 2685 de 1999.

Expuso que las pruebas practicadas dentro del proceso administrativo no desvirtuaron el pago incorrecto de los tributos aduaneros y que la información publicada en la página web de la entidad siempre ha registrado que el arancel general aplicable a los productos importados es del 98% y que los productos importados desde Argentina tienen un arancel del 9,2%, siempre que se cumplan las condiciones correspondientes.

Manifestó que el proceso de importación fue realizado por dos personas jurídicas “conocidas en el trasegar aduanero” en tanto Colombina S.A. es un usuario aduanero permanente y Aviatur Nivel 1 es una agencia de aduanas. En consecuencia, reiteró que no es aceptable que manifiesten que desconocen la regulación aduanera, más cuando en las declaraciones de importación informan que se acogen al beneficio del ACE 59. Destacó que el Sistema Siglo XXI de la DIAN permite que el importador escoja un arancel diferente al 9,2%, por lo que nada le impedía presentar la declaración con un arancel del 98% cuando no se manifiesta que se acoge al beneficio del ACE 59.

Finalmente, en el acápite de oposición a las pretensiones, la DIAN solicitó que no



se imponga condena en costas porque, a su juicio, en el proceso de la referencia se ventiló un asunto de interés público: la correcta determinación de tributos aduaneros.

Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca negó las pretensiones de la demanda con base en las siguientes consideraciones:

El *a quo* realizó unas referencias generales sobre el ACE 59, en las que expuso las consideraciones de las sentencias del 4 de junio de 2020⁷ y del 5 de agosto de 2021 proferidas por la Sección Cuarta del Consejo de Estado⁸ porque consideró que decidieron casos semejantes al de la referencia. Además, analizó el deber general de obediencia al derecho, el principio según el cual el desconocimiento de la ley no es excusa para su incumplimiento y el principio de buena fe.

Luego, al analizar el caso concreto, relacionó las pruebas que obran en el expediente y concluyó que está demostrado que la mercancía importada es originaria de Argentina. Empero, no se aportó el certificado de autorización de cupo que, según la Resolución Nro. 237 de 2011 del Ministerio de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentos de Argentina, acredita que los productos importados hacen parte del contingente de 1.845 toneladas. Destacó que este requisito es exigible en Colombia, de conformidad con la jurisprudencia del Consejo de Estado.

Sostuvo que la sentencia del 5 de agosto de 2021 determinó que la importación de la mercancía clasificada en la partida 0402.10.90.00 está sometida al contingente establecido en el anexo del ACE 59, por lo que quien se quiera beneficiar del trato arancelario preferencial debe acreditar tanto el origen como el cupo de los productos nacionalizados. En consecuencia, ante los hechos probados en el expediente, en este caso es aplicable el arancel del 98%.

Aseguró que no es de recibo que la actora alegue que no pudo conocer las condiciones para obtener el trato arancelario preferencial porque, al aplicarlo en el sistema informático de la DIAN, se debe manifestar que se conocen los requisitos y la documentación requerida. Sostuvo que no es exigible a la autoridad aduanera que señale en el proceso informático y en cada ítem las cargas convencionales, legales y reglamentarias que debe acreditar el declarante, pues ya fueron publicadas por los medios correspondientes.

Destacó que Colombina S.A., como declarante frecuente, así como su agencia de aduanas, debieron conocer e interpretar las normas que regulan el trato arancelario preferencial al momento de aplicarlo en sus declaraciones de importación, por lo que no puede sacar provecho de su propia culpa y desconocer la legislación aduanera.

Finalmente, condenó en costas a la parte vencida del proceso, afirmando que estaba probado que la demandada incurrió en costas procesales porque su apoderado intervino oportunamente para contestar la demanda, actuar en la audiencia inicial y presentar alegatos de conclusión, por lo que fijó las agencias en derecho a favor de la DIAN en el 1% del valor de las pretensiones negadas.

⁷ Radicado 23547. C.P. Milton Chaves García

⁸ En las consideraciones generales del ACE 59, el *a quo* hace referencia a la siguiente providencia: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 76001-23-33-000-2013-01143-02 (23593). Sentencia del 5 de agosto de 2021. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.



Recurso de apelación

Colombina S.A. presentó recurso de apelación contra la anterior decisión, con base en lo siguiente:

Sostuvo que el Tribunal no analizó los cargos de nulidad como fueron propuestos en la demanda, sino que realizó una exposición general y extensa del ACE 59 para luego, de forma escueta, negar la nulidad por violación del Decreto 2906 de 2010.

Destacó que el primer cargo de nulidad consistió en la aplicación indebida del artículo 1 y la falta de aplicación del artículo 2 del Decreto 2906 de 2010 porque, aunque establecieron un arancel del 98% para la importación de los productos clasificados en la partida 04.02, señalaron que esto no es procedente para las importaciones provenientes de los países con acuerdos comerciales vigentes con Colombia, como ocurre actualmente con el ACE 59.

Según la apelante, el *a quo* afirmó que el Decreto 2906 de 2010 prevé un arancel del 98% para los productos de la partida 04.02 y que «no procede la desgravación automática programada para el año 2011 que era del 54% ni el arancel general del 20% establecido en dicho Acuerdo». Empero, a su juicio, esto constituye un error porque, reitera, el artículo 2 *ibidem* prevé que el arancel del 98% no es aplicable a los acuerdos comerciales vigentes con Colombia, como es el caso de Argentina. En otras palabras, para la apelante, ese arancel solo opera para países con los cuales no exista acuerdo comercial.

Afirmó que no hay duda en que el ACE 59 constituye un acuerdo comercial, según se puede consultar en la página web del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y verificar con la Ley 1868 de 2017.

Sostuvo que en la demanda se propuso que, como el arancel aplicable no era del 98%, la desgravación pactada para los productos originarios en Argentina tenía que calcularse sobre el arancel del 20%, según se deduce del oficio de la DIAN aportado y en el que reconoce que esto opera para la importación de chocolate por fuera del contingente asignado. Empero, aunque el Tribunal menciona este punto, no lo tiene en cuenta para adoptar su decisión.

Adujo que el Tribunal no decidió este cargo, sino que se limitó a construir su teoría con base en la jurisprudencia del Consejo de Estado que, aunque tiene puntos comunes, su esencia no es la misma porque no se debatió si el Decreto 2906 de 2010 estableció un arancel del 98%.

De otro lado, indicó que la sentencia de primera instancia negó el segundo cargo de nulidad porque, a su juicio, existe el deber general de obediencia al derecho y que la ignorancia de la ley no sirve de excusa. Empero, pasó por alto que este no es el sustento del cargo de nulidad, sino que la actora actuó confiando legítimamente en las manifestaciones del Estado.

A su juicio, el Tribunal asumió que la jurisprudencia del Consejo de Estado decidió un caso similar, pero no tiene en cuenta que las pruebas que obran en el proceso demuestran que en el sistema de la DIAN no aclaraba que el arancel del 9,2% se refería al contingente correspondiente.

Aseguró que en la página 29 de la demanda se solicitó tener como prueba la respuesta de la DIAN a un derecho de petición y los pronunciamientos del Ministerio



de Comercio, Industria y Turismo y la Asociación Nacional de Industriales dentro de la vía gubernativa, con lo cual se puede comprobar que la información oficial de la DIAN no hacía las precisiones del caso.

Señaló que englobar el cargo de nulidad en que la ignorancia de la ley no sirve de excusa y el deber de conocer todas las regulaciones del ACE 59 demuestra una confusión frente a las obligaciones que surgen de los tratados internacionales, pues, por regla general, estos no son vinculantes de forma directa a los ciudadanos de los Estados, sino que es necesario adoptarlas en la legislación interna.

Por lo anterior, concluyó que el Tribunal no debió exigir la presentación del certificado de autorización de cupo, pues las normas que lo regulan no han sido incorporadas en la legislación interna colombiana. Además, si bien el Decreto 3744 de 2005 dispuso que los contingentes de importaciones de países del MERCOSUR serían administrados por el país exportador, la exigencia del certificado de autorización de cupo no ha sido integrada en norma interna, por lo que no es un requisito exigible a los importadores colombianos, so pena de incurrir en un grave error de derecho.

Finalmente señaló que, como consecuencia de la prosperidad de la apelación y la procedencia del arancel del 9,2%, se debe revocar la sentencia de primera instancia, incluyendo la condena en costas.

Oposición a la apelación

La DIAN guardó silencio.

Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de las Liquidaciones Oficiales de Corrección Nro. 000222, Nro. 000223, Nro. 000224, Nro. 000225 y Nro. 000226 del 8 de marzo de 2013, así como de las Resoluciones Nro. 10053 del 23 de mayo de 2013 y Nro. 000547, Nro. 000548, Nro. 000549 y Nro. 000550 del 28 de mayo de 2013, actos administrativos proferidos por la DIAN y que determinaron los tributos aduaneros a cargo de Colombina S.A. por la importación del producto denominado «*leche en polvo*» entre octubre y noviembre de 2011.

Según la apelante, el Tribunal no analizó correctamente los cargos de nulidad propuestos en la demanda porque no tuvo en cuenta que el arancel del 98% para productos clasificados en la partida arancelaria 04.02 no es aplicable para importaciones originarias de países con acuerdo comercial vigente con Colombia, como es el caso de Argentina, según lo prevé el artículo 2 del Decreto 2906 de 2010. En hilo con lo anterior, sostuvo que la jurisprudencia invocada por el Tribunal no constituye un precedente vinculante para este caso y que no existe norma en el ordenamiento jurídico interno colombiano que establezca el certificado de autorización expedida por el país exportador como requisito para acceder al trato arancelario preferencial del ACE 59.



Para decidir estos puntos de la apelación, la Sala advierte que, contrario a lo dicho por la actora, la sentencia del 5 de agosto de 2021⁹, una de las providencias que fue invocada por el *a quo*, sí constituye un precedente vinculante porque analiza el arancel aplicable a la importación de leche en polvo originario de Argentina para el año 2011, por lo que puede ser reiterada para decidir el asunto de la referencia.

Además, se destaca que también constituyen precedente vinculante para este caso la sentencia del 4 de junio de 2020¹⁰, que analizó el arancel aplicable para la importación de leche en polvo originaria de Argentina por el año 2012, invocada por el Tribunal, y la sentencia del 4 de agosto de 2022¹¹ que analizó el arancel aplicable del mismo producto para el 2011 y en la que, además, se decidió la demanda interpuesta por Colombina S.A. con cargos de nulidad idénticos a los que aquí se estudian. En consecuencia, también serán reiteradas estas providencias.

A modo de contexto, en la última sentencia, la del 4 de agosto de 2022, esta Sala explicó que:

“4.1- Para la época de las importaciones, en Colombia estaba vigente el Decreto 2906 de 2010, que estableció en el artículo 1° un arancel del 98 % para la importación de leche y nata, concentradas o con adición de azúcar u otro edulcorante, clasificadas dentro de la partida arancelaria 04.02 del arancel de aduanas. Al propio tiempo, ese acto normativo exceptuó de la aplicación de esa tarifa a los países con los que Colombia suscribiera un acuerdo comercial vigente que regulara la importación de esa misma mercancía (artículo 2.°), como era el caso del Acuerdo de Complementación Económica nro. 59 (ACE 59, Tratado CAN-Mercosur), suscrito el 18 de octubre de 2004 e incorporado inicialmente al ordenamiento interno con el Decreto 141 de 2005 y, definitivamente, con la Ley 1000 de 2005, cuyo objetivo era eliminar barreras arancelarias entre los países signatarios³.

4.2- En las sentencias citadas que constituyen precedente, la Sala evidenció que en el Anexo I del ACE 59 consta que los productos derivados de la leche están sujetos al Mecanismo de Estabilización de Precios (MEP), según las reglas de la CAN, pues, a diferencia de lo que ocurrió con otros de los productos incluidos en el anexo, Colombia no especificó la no aplicación del MEP a la importación de lácteos. Así, esta judicatura concluyó que debía aplicarse el artículo 4.° del acuerdo, que sometía la aplicación del programa de liberación comercial a cronogramas que pactaran los países signatarios, los cuales quedaron incluidos en el Anexo II del acuerdo. Concretamente, se evidenció en la sentencia del 05 de agosto de 2021 (exp. 23593, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto) que, de acuerdo con lo señalado en el Apéndice 3.1 del Anexo II, la desgravación gradual de los productos lácteos otorgada por Colombia a Argentina se efectuaría según el cronograma para productos sensibles C3. Siguiendo este cronograma progresivo, para el año 2011, en el que se efectuó la importación objeto de debate, se pactó que sobre una tarifa diferencial del 20 % se otorgaría una desgravación del 54 %, a partir del 01 de enero, para un contingente total de 1.845 toneladas para la partida 0402 en conjunto y en la nota al cronograma se observa que, fuera del contingente, «el programa de liberación no se aplica».

4.3- De otra parte, mediante el Decreto 1900 del 09 de junio de 2005, el Gobierno nacional determinó la administración de los contingentes arancelarios establecidos en el ACE 59 para las importaciones de los productos clasificados, entre otras, en la partida arancelaria 04.02 originarios de Argentina, de manera que estableció para el 2011 un contingente total para el conjunto de mercancías clasificadas en dicha partida de 1.845 toneladas, en los mismos términos del acuerdo comercial. Al efecto, el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural estaba encargado de reglamentar y distribuir este contingente y debía registrarse la importación ante el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (parágrafo 1.° del artículo

⁹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 76001-23-33-000-2013-01143-02 (23593). Sentencia del 5 de agosto de 2021. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁰ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 05001-23-33-000-2014-02287-01 (23547). Sentencia del 4 de junio de 2020. CP: Milton Chaves García.

¹¹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 13001-23-33-000-2013-00571-01 (25493). Sentencia del 4 de agosto de 2022. CP: Julio Roberto Piza Rodríguez.



1.º). Con base en ese decreto, el primero de estos ministerios reglamentó el otorgamiento de vistos buenos para la importación del contingente de leche y nata (en la Resolución nro. 462, del 05 de diciembre de 2005), pero estableció que el país exportador tendría a su cargo la administración de los contingentes, a partir del uno de enero de 2006, ante lo cual, los documentos de asignación de cupos debían ser presentados a la aduana, para que esta controlara el monto del contingente asignado. Con lo cual la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca de la República de Argentina, emitió la Resolución nro. 237, del 06 de mayo de 2011, para distribuir el cupo del contingente de 2011, fijado para las exportaciones de productos lácteos con destino a Colombia (1.845 toneladas), que se le asignó totalmente a una compañía distinta de la proveedora de la actora.”

En efecto, Argentina distribuyó el cupo final de las 1.845 toneladas de productos lácteos para la exportación a Colombia en el año 2011 a la empresa Mastellone Hnos. SA y expidió un documento denominado «certificado de autenticidad» con el que controlaba la cantidad del producto exportado y la empresa a la que se le otorgaba el contingente. Dicho documento es el que la Resolución Nro. 031 del 15 junio de 2010 del MERCOSUR denomina certificado de autorización de cupo, que es obligatorio para la aplicación de la preferencia arancelaria en el país de importación, tal como lo dispuso Colombia mediante la Resolución Nro. 462 de 2005 del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural.

Conforme con las anteriores precisiones, la Sala observa que, como lo sostuvo el a quo, en el expediente no hay prueba de que Colombina S.A. haya aportado el certificado de autenticidad que acreditara que la leche en polvo importada entre octubre y noviembre de 2011 hace parte del contingente asignado por el país exportador para ese año, por lo que no es aplicable el trato arancelario preferencial previsto en el ACE 59. En consecuencia, se deben liquidar los tributos arancelarios con base en la tarifa general del 98%, que es el aplicable a las importaciones que no hacen parte del contingente asignado por el año 2011, según se expuso.

Por lo anterior, no prosperan los cargos de la apelación que consisten en que: i) no es aplicable el arancel del 98%, ii) la jurisprudencia invocada por el Tribunal no constituye un precedente y iii) el certificado de autenticidad no es un documento exigible para los importadores colombianos.

De otro lado, la apelante afirmó que la aplicación de la tarifa del 9,2% a la importación de leche en polvo procede, incluso, cuando no hace parte del contingente asignado, según lo reconoce el Oficio Nro. 0749 de 2013 de la DIAN frente a la importación de chocolates. Este mismo argumento fue analizado en la sentencia del 4 de agosto de 2022, caso en el que se indicó que no son aplicables las consideraciones expuestas en el oficio de la autoridad aduanera porque «la información presuntamente suministrada en la importación de estos correspondió a una consulta concreta respecto de otra mercancía y para otra vigencia (2013), sin que el resultado de una decisión administrativa de una situación jurídica particular pueda proyectarse sobre otras diferentes, máxime cuando se trate de dar prevalencia a la legalidad del acuerdo comercial y de la normativa interna, como se evidencia de los argumentos de los actos demandados». De esta forma, no son aplicables a este caso las conclusiones contenidas en el Oficio Nro. 0749 de 2013.

Así mismo, la demandante manifestó que la información publicada por la DIAN le permitió confiar legítimamente que el arancel aplicable a este caso era del 9,2%. Al respecto, la sentencia del 4 de agosto de 2022 también estudió un cargo idéntico y expuso que el silencio de la DIAN o de cualquier otra entidad sobre los requisitos fijados en el ACE 59 «no le otorgan algún grado de certeza a los usuarios aduaneros sobre la tarifa arancelaria que deban aplicar, pues, para acogerse a una tarifa arancelaria en aplicación de cronogramas de desgravación acordados en tratados comerciales, los importadores deben remitirse



a las normas que regulan dichos acuerdos y observar los requisitos allí exigidos, de suerte que ante su acreditación puedan acogerse a los beneficios arancelarios que consideren procedentes».

Estas consideraciones también son aplicables en este caso, pues la actora no aportó ninguna prueba que demuestre que el Sistema Siglo XXI de la DIAN impidiera modificar la tarifa arancelaria aplicable, por lo que no desvirtuó los motivos expuestos por la DIAN.

Por lo anterior, tampoco prosperan los cargos de la apelación según los cuales *i)* es extensible a este caso lo expuesto en el Oficio Nro. 0749 de 2013 de la DIAN y *ii)* que la actora confió legítimamente en que la tarifa aplicable era del 9,2% por la información publicada por la autoridad aduanera. Comoquiera que no prosperó ningún cargo de la apelación, la Sala confirmará la sentencia de primera instancia.

En cuanto a la condena en costas en primera instancia, la apelante solicitó su revocatoria como consecuencia de la prosperidad de la apelación y la procedencia del arancel del 9,2%. Sin embargo, comoquiera que la apelación no prosperó y que la actora no propuso ningún otro motivo de inconformidad con relación a la condena, la Sala confirmará este punto de la sentencia impugnada.

Finalmente, no se impondrá condena en costas en esta instancia porque no fue demostrada su causación, tal como lo exige el artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable en virtud del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

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,

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, el 31 de marzo de 2022.
2. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al tribunal de origen. **Cúmplase**.

La anterior providencia se estudió y 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