

Intervención
Como litisconsorte
necesario.

Señores

Honorables Magistrados

TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL VALLE DEL CAUCA

M.P. Dr. Fernando Guzmán García

E.S.D.

REF.: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
INSTAURADO POR CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. CONTRA LA NACIÓN –
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL – DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES DIAN.- LITISCONSORTE NECESARIO MAPFRE SEGUROS
GENERALES DE COLOMBIA S.A. RADIACIÓN 2013-01299-00.

GUSTAVO ALBERTO HERRERA AVILA, mayor de edad e identificado con la Cédula de Ciudadanía No.19.395.114 de Bogotá, abogado en ejercicio y portador de la Tarjeta Profesional No.39.116 del Consejo Superior de la Judicatura, obrando como apoderado general de **MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A.**, sociedad legalmente constituida con domicilio en la ciudad de Bogotá, como consta en el Certificado de Existencia y Representación Legal expedido por la Cámara de Comercio de Cali, que se anexa a este escrito, respetuosamente y en primer lugar, manifiesto que me notifico por CONDUCTA CONCLUYENTE del Auto No. 079 del 06 de marzo de 2014, mediante el cual se admitió la demanda formulada por CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. contra LA NACIÓN – UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL – DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN; y en segundo lugar, me pronuncio sobre la mencionada demanda, solicitando se admita la intervención de la sociedad que represento en calidad de **LITISCONSORTE NECESARIO**, de conformidad con lo establecido en el Art. 83 del Código de Procedimiento Civil, por remisión expresa del Art. 227 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, por cuanto la Resolución No. 01-88-241-06.40-00787 del 20 de mayo de 2013, cuya nulidad se pretende en esta demanda, ordenaron la efectividad de la Póliza de Seguro de Cumplimiento Disposiciones Legales No. 1501311001046 expedida por mí representada, en la suma de DOSCIENTOS CUARENTA Y UN MILLONES CIENTO ONCE MIL PESOS (\$241.111.000), por concepto de los tributos aduaneros dejados de cancelar y las sanciones establecidas por el Estatuto Aduanero y en esa medida, los efectos jurídicos de la sentencia que la sala respectiva profiera, necesariamente se extenderán a MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A., por lo tanto,

Conforme a la anterior, actuando como litisconsorte necesario y como coadyuvante de la sociedad CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A., procedo a pronunciarme respecto de los hechos y pretensiones de la demanda y fundamentos de derecho, de conformidad con lo expuesto a continuación:

PRETENSIONES

PRIMERA: Que se declare la nulidad de la Resolución No. 01-88-241-06.40-00787 del 20 de mayo de 2013 emitida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Cali, mediante la cual se expidió la Liquidación Oficial de Revisión de Valor para las declaraciones de importación enunciadas dentro de dicho acto administrativo, presentadas a nombre de CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. y en la cual se ordenó la efectividad de la Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No. 1501311001046 expedida por la MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A., por el monto de DOSCIENTOS CUARENTA Y UN MILLONES CIENTO ONCE MIL PESOS (\$241.111.000).

SEGUNDA: Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y a título de restablecimiento del derecho, se efectúen los siguientes pronunciamientos:

1. Que se declare que MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A. no está obligada a pagar en favor de la DIAN la suma de DOSCIENTOS CUARENTA Y UN MILLONES CIENTO ONCE MIL PESOS (\$241.111.000) por concepto de tributos aduaneros y sanciones relacionadas con las declaraciones de importación presentadas por CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A., con base en la Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No. 1501311001046.
2. Que en el evento de haberse efectuado pago alguno por concepto de los tributos aduaneros y sanciones relacionadas con las declaraciones de importación referidas en los actos administrativos antes mencionados, con cargo a la Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No. 1501311001046, se ordene a la DIAN que le restituya a MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A., los valores cancelados, disponiendo que tal reintegro se haga previa actualización o indexación, de acuerdo a la correspondiente corrección monetaria, agregándole además los intereses correspondientes, teniendo en cuenta las variaciones del Índice de Precios al Consumidor.

FUNDAMENTOS DE HECHO

1. Para empezar, es importante indicar que la sociedad CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. suscribió con la compañía MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A. el contrato de seguro documentado en la Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No. 1501311001046, vigente desde el 22 de octubre de 2011 hasta el 23 de octubre de 2014, con el objeto de garantizar el pago de los tributos aduaneros y las sanciones a que hubiere lugar por el incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades que se generen en el ejercicio de la actividad como usuario aduanero permanente, usuario altamente exportador y deposito privado de conformidad con el Decreto 2685 de 1999, en especial las contenidas en

los Arts. 32, 40, 72 y 73, la Resolución 4240 de 2000 y demás normas que las modifiquen adicionen o complementen.

2. El 17 de noviembre de 2006 CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. (Licenciataria) celebró con CADBURY ADAMS USA LLC (Licenciante) un Acuerdo de Licencia de Marca, mediante el cual, la primera se obligó a pagar a manera de regalía un porcentaje del total de sus ventas netas respecto de los productos autorizados dentro del territorio nacional.

3. Durante el año 2009, CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. adquirió en el mercado internacional, mediante compraventa, materias primas para la fabricación de los productos de confitería que tiene a su disposición, tal y como lo establece su objeto social. En consecuencia, durante ese año, la Compañía referida presentó las respectivas declaraciones de importación de materia prima, que luego fueron cuestionadas por la DIAN, por considerar que el valor en aduanas de dichas mercancías, debía ajustarse con los pagos efectuados por esa sociedad por concepto de las regalías giradas a la sociedad matriz.

4. Con sustento en dicho cuestionamiento, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Cali, profirió el Requerimiento Especial Aduanero Nos. 1-88-238-419-0435-4-0011 del 22 de febrero de 2013, respecto del cual y dentro del término respectivo, mi representada dio respuesta al mismo.

5. A pesar de lo anterior, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Cali, expidió la Liquidación Oficial de Revisión de Valor No. 01-88-241-06.40-00787 del 20 de mayo de 2013, ordenando la efectividad de la Póliza de Cumplimiento de Disposiciones Legales No. No. 1501311001046 expedida por MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A. en las sumas indicadas precedentemente.

NORMAS VIOLADAS

- Artículos 6, 29, 83, 95, 209, 230 y 363 de la Constitución Política.
- Artículo 37 y 40 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo
- Artículos 822, 1036 al 1162, y en especial el mismo 1036, 1088 y 1089, 1054, 1056, 1057, y 1072, 1081 del Código de Comercio.
- Artículos 247 y 259 del Decreto 2685 de 1999.
- Artículos 174, 182, 440 de la Resolución No. 4240 de 2000
- Artículos 4 y 6 del Decreto 2680 de 2009.
- Artículos 1 y 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC. Decisiones 378 y 571 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena.
- Artículos 3, 4 y 22 de la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina sobre Valor en Aduana de las Mercancías Importadas.

- Artículos 4, 5, y 26 de la Resolución 846 de la Secretaría General de la Comunidad Andina.
- Artículo 440 de la Resolución 4240 de 2000, por medio de la cual se establecen los elementos que debe contener la Liquidación Oficial de Revisión.
- Artículo 18 de la Resolución 846 de 2004, sobre gastos que deben incluirse en la base de valoración aduanera.
- Artículo 521 del Decreto 2685 de 1999, sobre reducción de sanciones.
- Circular 175 de 2001, de la DIAN.

CONCEPTO DE VIOLACIÓN Y FUNDAMENTOS DE DERECHO

- **FALSA MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS DEMANDADOS, POR HABER EFECTUADO EL AJUSTE EN EL VALOR EN ADUANA DE LA MERCANCÍA OBJETO DE IMPORTACIÓN, CONSIDERANDO LA SUPUESTA EXISTENCIA DE UNA CONDICIÓN DE VENTA DENTRO DEL CONTRATO DE LICENCIA SUSCRITO POR CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A.**

La falsa motivación, como causal de anulación de los actos administrativos ha sido entendida como la razón en que la se apoya la administración en forma simulada, falta de ley, de realidad o veracidad. Así mismo, se ha establecido que la falsa motivación puede constituirse cuando las circunstancias de hecho y de derecho que se tienen en cuenta para expedir el acto administrativo, no tienen correspondencia con la decisión acogida. Al respecto, ha señalado el Consejo de Estado que la falsa motivación, *"como vicio de ilegalidad del acto administrativo, puede estructurarse cuando en las consideraciones que contiene el acto, se incurre en un error de hecho o de derecho, ya sea porque los hechos aducidos en la decisión son inexistentes o, cuando existiendo éstos son calificados erradamente desde el punto de vista jurídico"*¹.

Establecido lo anterior, es importante hacer énfasis en los fundamentos que demuestran sin dubitación alguna el error de derecho en que incurrió la Administración Aduanera al haber ordenado las Liquidaciones Oficiales de Revisión de Valor No. 01-88-241-06.40-00787 del 20 de mayo de 2013, en forma equivocada al pretender que el valor en aduana de las materias primas importadas debía ajustarse con el valor de los derechos de licencia derivados del contrato suscrito por la sociedad importadora y para eso es preciso considerar lo siguiente:

Para empezar, resulta oportuno citar el numeral 1° de Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, que preceptúa en su Art. 1° lo siguiente:

"El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las

¹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. C.P. Víctor Hernando Alvarado Ardila. Radicación No.: 0532-08. Agosto 18 de 2011.

mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

a) que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las que:

- i) impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación;*
- ii) limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías;*
- iii) no afecten sustancialmente al valor de las mercancías;*

b) que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar;

c) que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización posteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8; y

d) que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2." (Subrayado fuera del texto)

Por su parte, el Reglamento Comunitario de la Decisión 571 establece en su Art. 5, que para que el Método del Valor de Transacción pueda aplicarse y aceptarse por la Autoridad Aduanera, es indispensable que concurren los siguientes requisitos:

a) Que la mercancía a valorar haya sido objeto de una negociación internacional efectiva, mediante la cual se haya producido una venta para la exportación con destino al Territorio Aduanero Comunitario.

b) Que se haya acordado un precio real que implique la existencia de un pago, independientemente de la fecha en que se haya realizado la transacción y de la eventual fluctuación posterior de los precios.

c) Que en los anteriores términos, pueda demostrarse documentalmente el precio realmente pagado o por pagar, directa o indirectamente al vendedor de la mercancía importada, de la forma prevista en el artículo 8 del presente Reglamento.

d) Que se cumplan todas las circunstancias exigidas en los literales a), b), c) y d) del numeral 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

e) Que si hay lugar a ello, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, se pueda ajustar con base en datos objetivos y cuantificables, según lo previsto en el artículo 18 del presente Reglamento.

- f) Que las mercancías importadas estén conformes con las estipulaciones del contrato, teniendo en cuenta lo expresado en el artículo 16 de este Reglamento.

Con fundamento en las normas que preceden, es procedente afirmar que en el caso que nos ocupa es claro que el valor en aduanas de los productos que fueron importados por la sociedad demandante, debía calcularse siguiendo el método de valor de transacción, como quiera que se cumplieron todos los presupuestos exigidos para ello. Sin embargo, merece especial atención sí con base en lo anterior, el precio pagado o por pagar debe ajustarse o no con el valor de las regalías que la sociedad demandante paga en razón de la explotación de un intangible.

Para ello es importante mencionar que el Art. 8° del Acuerdo ya citado establece que para determinar el valor en aduana de conformidad con el Art. 1°, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar. Así mismo establece en su numeral 3° que las adiciones al precio realmente pagado o por pagar sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

Sumado a lo anterior, debe tenerse en cuenta que el numeral 2° del Art. 26 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 señala que el canon o el derecho de licencia sólo se sumarán al precio realmente pagado o por pagar, si ese pago cumple con los siguientes presupuestos:

- a. está relacionado con la mercancía que se valora.
- b. constituye una condición de venta de dicha mercancía, y**
- c. se basa en datos objetivos y cuantificables.
- d. no está incluido en el precio realmente pagado o por pagar

Abordado los preceptos normativos, es oportuno efectuar un recuento de los fundamentos por los cuales se puede afirmar que el valor en aduana de las materias primas importadas no debía ajustarse con el valor de los derechos de licencia derivados del Contrato de Regalías celebrado entre CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. y CADBURY ADAMS USA LLC, como quiera que no se cumple el requisito que contempla el literal b), así:

De acuerdo a la investigación que adelantó la DIAN respecto de los acuerdos de licencia de marca suscritos entre CADBURY ADAMS USA. LLC y CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A., infundadamente concluyó que en su contenido podía inferirse una condición de venta implícita, ello en razón a que para deducir tal hecho, la Administración tuvo en cuenta: (a) que los intangibles están relacionados con los bienes importados y (b) que no obstante ser distintos el vendedor de las mercancías y el titular de los intangibles, se trata de compañías vinculadas.

En razón a ello, resulta pertinente considerar que la “razón reguladora” de la norma de valoración, antes de entrar a presumir la existencia de la “condición de venta”, era absolutamente necesario observar que tal condición y la presunta “manipulación” del valor de transacción, no reportaba ningún beneficio a las compañías involucradas en la operación que resulta objeto de investigación por parte de la entidad demandada. El Estado colombiano no puede abstenerse de aplicar la regla sobre adición de los cánones al valor de transacción, solo que únicamente debe hacer tal ajuste cuando sin lugar a dudas determine la existencia de una condición de venta.

Ahora bien, no resulta admisible que se presuma la existencia de “condición de venta” cuando ésta en realidad no existe y más aún cuando las circunstancias propias del país (el régimen del impuesto sobre la renta y el criterio de la fuente) dejan claro que no hay razón para suponer que las partes contratantes estaban interesadas en implantarla.

La posición de la DIAN resulta ser contradictoria e impropia, ya que a pesar de que afirman que las decisiones que toman deben basarse en el análisis el caso que efectuaron, generan una presunción errada de la existencia de una condición de venta. Es evidente que a través de una valoración correcta, se llegaría a la conclusión de que la misma es simplemente inexistente. Así entonces, dentro de las liquidaciones oficiales, la Administración aduce que no podrían presumir la condición de venta, ya que dentro de sus funciones, tendrían que haber efectuado un análisis basado en hechos y pruebas, así como en las normas legales vigentes. Sin embargo, los argumentos presentados en el estudio de valoración, carecen de fundamento jurídico y económico y por lo tanto, no es viable suponer una condición de venta, que es en realidad, resulta ser inexistente.

Para demostrar lo anterior, es necesario recordar que la existencia de un contrato de licencia, o de un acuerdo de uso de marcas, implica obligaciones para ambas partes, licenciante y licenciataria, quienes adquieren compromisos correlativos; por un lado, el licenciante se obliga a conceder el uso pacífico de las marcas y a cambio, adquiere el derecho a recibir el pago de regalías. Por su parte, el licenciataria adicionalmente contrae obligaciones sobre conservación y protección de la marca y demás intangibles, que no son otra cosa que la responsabilidad que se tiene por la explotación de ésta en un territorio donde el licenciante ha convenido no explotarla, y por lo tanto, estas obligaciones no son sino las mismas que tendría el dueño de la marca y que se esperan de un buen hombre de negocios.

No obstante, la DIAN efectuó un análisis de las cláusulas contractuales, de forma tal que construyó una supuesta “condición de venta” a partir de las obligaciones que son comunes y propias en este tipo de contratos, puesto que como en cualquier contrato, el incumplimiento contractual es una de las causales para la terminación del acuerdo. Este hecho no es distinto en un contrato de licencia, aún más, cuando el incumplimiento se deriva del no pago de las regalías, pues este constituye la obligación principal a cargo del licenciataria frente al

licenciante, quien le ha otorgado la posibilidad de explotación de un intangible, por lo tanto, este hecho no puede confundirse con una condición de venta, pues ambos contratos tienen contraprestaciones y finalidades distintas, y el hecho de que se incumpla el contrato de licencia, impide que los proveedores continúen despachando mercancías a CADBURY COLOMBIA S.A.

Para ilustrar lo anterior, se encuentra por ejemplo que dentro de las ventas que sí generan regalías están las de productos elaborados por CADBURY COLOMBIA (es decir producto que no viene del exterior). De esta manera se comprueba que las regalías tienen su propio fundamento jurídico y económico (contratos de licencia de marcas) y no pretenden ser una fórmula de reajuste del precio de mercancías despachadas desde el exterior, como equivocadamente lo pretende hacer ver la Seccional de Aduanas mencionada.

Las cláusulas que la Administración tomó como supuestas evidencias de la condición de venta, no son otra cosa que un reflejo de lo que normalmente se acuerda en este tipo de contratos, puesto que en caso de incumplimiento del contrato de licencia, CADBURY COLOMBIA no estaría autorizada a utilizar las marcas, afectando no sólo su relación comercial con sus proveedores del exterior, sino también su producción nacional, con lo cual, es claro que ésta cláusula no refleja una condición de venta (impuesta por los proveedores), sino una condición para usar las marcas (impuestas por el licenciante).

En todo caso, debe mencionarse que la hipotética terminación del contrato de licencia, impediría no solo la venta de los productos importados en Colombia, sino que también la venta del producto elaborado en este país. De manera que la terminación del contrato de licencia de marcas no impediría que CADBURY COLOMBIA pudiera seguir importando y distribuyendo producto que como se ha manifestado, resulta ser ajeno a la liquidación de las regalías objeto de esta investigación. En este sentido, para la DIAN es determinante que la vinculación entre las tres compañías: importador, proveedor y licenciante, sin embargo, parece que este hecho se obvia para hacer coincidir los elementos necesarios para la aplicación del "valor de transacción" con el ajuste por regalías.

Lo anterior se comprueba con lo dispuesto en el Acuerdo Relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 en su Art. 1º:

*"1. El valor en aduana de las mercancías importadas **será el valor de transacción**, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, **ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8**, siempre que concurren las siguientes circunstancias:*

(...)

*d) que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, **en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable** a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2.*

2. a) *Al determinar si el valor de transacción es aceptable a los efectos del párrafo 1, el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor en el sentido de lo dispuesto en el artículo 15 no constituirá en sí un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción. En tal caso se examinarán las circunstancias de la venta y **se aceptará el valor de transacción siempre que la vinculación no haya influido en el precio.** Si, por la información obtenida del importador o de otra fuente, la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación ha influido en el precio, comunicará esas razones al importador y le dará oportunidad razonable para contestar. Si el importador lo pide, las razones se le comunicarán por escrito. (...)* (Negrilla fuera del texto)

Teniendo en consideración las normas transcritas, resulta abiertamente contradictorio que la autoridad aduanera acepte el método de "valor de transacción" (lo cual presupone que se verificó que la vinculación no influyó en el precio) y que al mismo tiempo infiera que existe "condición de venta". La contradicción es más notoria aún, si se tiene en cuenta que para presumir la existencia de la "condición de venta" se tuvo como elemento determinante la existencia de la vinculación que existe entre la sociedad demandante y algunos de sus proveedores, la cual, como se ha manifestado, no influyó en el precio pagada por la mercancía.

Efectivamente, La "condición de venta" es un elemento que vincula los contratos de compraventa y de regalías, de manera que no pueda subsistir uno sin otro. Al estar atados los contratos surge la infundada presunción de que el pago de regalías puede "inflarse" en detrimento de la remuneración de la compraventa y, consecuentemente, de la base de tributos aduaneros que declaró la sociedad demandante, sin embargo, en el presente caso no existe tal "condición de venta" pero la DIAN ha inferido su existencia con lo cual indirectamente está presumiendo que el valor de transacción no es real y que debe ser adicionado con el valor de regalías pagadas

No obstante, la administración incurre en una contradicción, pues de acuerdo con la norma aduanera la aplicación del método de "valor de transacción" entre vinculados sólo es posible cuando se ha establecido que la vinculación no ha influido en el precio. Si la vinculación no influyó en el precio y si los contratos no contemplaron una cláusula de "condición de venta" no se entiende cómo puede surgir el planteamiento oficial de que la vinculación permite presumir una condición de venta.

Las operaciones con el proveedor de los bienes se hicieron por valores comerciales en los cuales no influyó la vinculación. Si esto hubiese sido así, el método de "valor de transacción" no habría podido ser aplicado y habría sido necesario recurrir a alguno de los métodos contemplados en los artículos subsiguientes (Art. 2º valor de transacción de mercancías

idénticas; Art. 3º valor de transacción de mercancías similares; Art. 5º precio unitario a que se venda la mayor cantidad de mercancías idénticas o similares; Art. 6º valor reconstruido)².

Se reitera que el valor pagado al proveedor fue normal y remuneró adecuadamente los bienes suministrados, sin que la vinculación hubiese afectado la transacción e igualmente fue normal la retribución pagada a la compañía vinculada que concedió las licencias de las marcas y sobre ésta se aplicó la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta, a la tarifa de 33%.

La autoridad tributaria y aduanera tiene la obligación de actuar de manera armónica y coordinada respecto de los contribuyentes y usuarios aduaneros, pues de lo contrario puede llevar a estos a una situación totalmente injusta de liquidación de tributos que resultan inexistentes o que ya han sido debidamente cancelados. En este sentido, resulta un contrasentido aceptar que los precios acordados por CADBURY corresponden a valores del mercado, como lo acepta la DIAN, y al mismo tiempo proponer un ajuste basado en la supuesta "condición de venta", que como se ha indicado, resulta inexistente. Se encuentra entonces, a través del cuestionable proceso de inferencia que hizo la DIAN, una condición de venta en donde realmente no existe, dando lugar a una ilegal adición al "valor de transacción" que produce como consecuencia la liquidación de tributos por fuera del marco legal constitucional.

Las circunstancias especiales de Colombia, como ya se ha explicado, demuestran claramente que la administración tributaria ya recaudó el pago del impuesto de renta de la sociedad demandante, por un valor equivalente al 33% sobre los "cánones y derechos de licencia", de manera que resulta totalmente contrario a los principios constitucionales, que la misma entidad encargada de los dos tipos de tributos (renta y aduanas) ahora pretenda recaudar sumas adicionales por tributos aduaneros sobre una misma base, imponiendo sanciones por supuestos incumplimientos en las obligaciones relacionadas con las declaraciones de importación objeto de la investigación que consta en el expediente No. VG 2011 2013 0150

Finalmente, adicional a esa notoria inequidad, resulta claro que la Administración de Aduanas está violando ostensiblemente las normas sobre valoración aduanera contemplada en el Decreto 2685 de 1999 y demás normas concordantes, pues están efectuando un ajuste a la base de liquidación cuando en realidad, y como se ha demostrado, no existe la "condición de venta" (que es la que sustenta y justifica la adición) y por lo tanto, CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. no ha incumplido con ninguna de las obligaciones aduaneras que tenía su cargo. Adicional a todo lo anterior es importante hacer claridad en los siguientes puntos:

2 Artículos del Acuerdo Relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994. Introducido en nuestro ordenamiento por la Ley 170 de 1994 y por las Decisiones 378 y 571 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena.

1. La materia prima importada es diferente a los productos finales objeto del contrato de regalías suscrito entre CADBURY ADAMS COLOMBIA y CADBURY ADAMS USA.

La sociedad demandante suscribió un contrato de licencia con CADBURY ADAMS USA LLC, en el que se acordó que aquella pagaría regalías sobre las ventas netas totales de los productos objeto de licencia, es decir, sobre aquellos bienes desarrollados a partir de invenciones, registros de diseño, patentes, marcas registradas, nombres comerciales y empaques distintivos y Know-how de CADBURY ADAMS y todos los productos fabricados utilizando un proceso o aparato que sea objeto de cualquiera de las Invenciones, Registros de Diseño, patentes y Know-how de CADBURY ADAMS que sean vendidos por el usuario en el Territorio designado.

De esta forma, la sociedad afianzada CADBURY ADAMS COLOMBIA importó materias primas que fueron sometidas a un proceso de transformación sustancial para obtener bienes finales que la demandante vende en el país, con características físicas o químicas y con usos o finalidades distintos al de los materiales que fueron transformados.

Es claro que las materias primas referidas importadas por CADBURY ADAMS COLOMBIA, difieren de los productos finales autorizados y en consecuencia, no tienen relación alguna con los derechos de licencia que se concertaron en el mencionado contrato objeto de estudio.

2. El pago de las regalías no se genera por la importación de la materia prima.

Tal y como se desprende del mencionado Contrato de Licencia, se pactó que el pago de las regalías se causaría por las ventas netas de los bienes finales desarrollados a partir de inventos, diseños, marcas, empaques, nombres comerciales y Know-how o fabricados utilizando procesos o aparatos protegidos por los derechos de propiedad industrial, es decir que la sociedad demandante sólo debe pagar regalías en favor de CADBURY ADAMS USA por la venta de los bienes finales que se desarrollan en la forma indicada atrás y no por la importación de materias primas.

3. No hay lugar al pago de Regalías por la incorporación de las materias primas importadas al procedo productivo.

Como se refirió en el punto precedente, en el contrato de licencia, se concertó que el pago de regalías dependería de la venta de productos autorizados en el territorio y por ende las materias primas importadas por la demandante no dan lugar al pago de la regalía, pues lo que la genera es la venta de dichos productos en el mercado nacional.

En efecto, al no haberse establecido que la materia prima importada constituye un producto autorizado sobre el que deban pagarse regalías, o que la importación de materia prima y su

incorporación posterior a un proceso productivo de lugar al pago de la regalía, resulta improcedente la decisión de la Autoridad Aduanera.

4. La sociedad CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. no está obligada a pagar regalías como condición de venta de las materias primas importadas con las que elabora bienes finales autorizados.

Se encuentra demostrado que la sociedad afianzada debe pagar regalías por la venta de productos autorizados en Colombia, independientemente si para su fabricación empleó materias primas nacionales o importadas, lo que permite concluir que dicho pago no está relacionado ni es condición de venta de la mercancía importada. En suma, teniendo en cuenta que en el caso que nos ocupa la demandante paga a CADBURY ADAMS USA LLC una regalía equivalente a un porcentaje sobre las ventas totales de los productos autorizados, sin importar que éstos se elaboren con materia prima nacional o importada, se concluye que no hay lugar al ajustar el valor en aduanas como infundadamente lo ordenó la Administración Aduanera.

Con fundamento en lo anterior, es claro que la DIAN incurrió en error de derecho al interpretar las normas referidas y aplicarlas al asunto que nos ocupa, pues si bien es cierto que según el método de valor de transacción, el valor de aduana será el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, al que deben añadirse los cánones de derechos de licencia relacionados con la mercancía objeto de valoración y que deben pagarse como condición de venta de las mismas, también lo es, que estos cánones deben cumplir con los requisitos establecidos en el Art. 26-2 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, y en este asunto, tales derechos de licencia derivados del contrato de licencia suscrito entre CADBURY ADAMS COLOMBIA y CADBURY ADAMS USA, no reúnen los presupuestos establecidos en dicha norma, de tal forma que resulta improcedente exigir el ajuste del valor de las mercancías importadas, como equivocadamente lo concluyó la Administración Aduanera.

Al respecto, vale la pena traer a colación algunos apartes de la sentencia proferida el 12 de septiembre de 2013 por el Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca, M.P. Dr. Jhon Erick Chaves Bravo, dentro del proceso promovido por CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. contra LA NACIÓN – UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL – DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN, bajo el radicado 76-001-23-33-000-2012-00105-00, quien al respecto señaló lo siguiente:

“(…)

Al respecto, observa la Sala que la regalía que se estableció en el Acuerdo de Licencia celebrado el 17 de noviembre de 2006, entre CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. y CADBURY ADAMS USA LLC, obrante a folios 212 a 227 del expediente, interpretado integralmente fue para el uso de las marcas en conexión con la manufactura, promoción, mercadeo, publicidad, venta y distribución de los productos

licenciados en el territorio; es decir, **por la ventas del producto terminado y no para la importación de materias primas, como lo señala la entidad demandada.**

(...) concluye en el presente asunto que el canon se paga por el derecho de fabricar los preparados planteados que tienen incorporado el producto importado y, en definitiva, por el derecho de utilizar la marca para dichos preparados. El producto importado es materia prima del producto patentado; por lo tanto, la utilización de la marca no está relacionada con las mercancías objeto de valoración y el pago del canon no constituye una condición de la venta para la exportación de las mercancías importadas, por lo que no procede añadir la proporción de regalía al precio realmente pagado o por pagar por concepto del valor de transacción de la mercancía importada.

En consecuencia, considera la Sala que los productos importados por CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A., no están relacionados con las regalías reconocidas a CADBURY ADAMS USA LLC, porque si bien es cierto la materia prima (...) se encuentran incorporados en los productos finales de la marca ADAMS S.A., el canon o derecho de licencia sólo es pagado sobre la venta del producto terminado.” (Negrilla y Subrayado fuera del texto)

En este mismo sentido, se pronunció la misma corporación en la sentencia dictada del 12 de agosto de 2013, M.P. Dr. Oscar A. Valero Nisimblat, dentro del proceso promovido por COLGATE PALMOLIVE COMPAÑÍA contra LA NACIÓN – UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL – DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN, bajo el radicado 76-001-23-31-000-2012-00255-00, quien al respecto señaló lo siguiente:

“CONCLUSIONES DE LA SALA

1. Los productos importados por COLGATE COLOMBIA no están relacionados con la mercancía que se valora, porque si bien es cierto, los sabores, fragancias y mangos para cepillos están incorporados en productos de la marca COLGATE, el canon o derecho de licencia solo es pagados sobre la base de la venta de estos últimos.
2. El pago del canon o derecho de licencia no es una condición para la venta de los productos COLGATE, sino para la fabricación de los mismos.
3. Además de que COLGATE PALMOLIVE COMPANY y COLGATE PALMOLIVE COLOMBIA no pactaron el pago de licencia sobre la mercancía importada, tampoco podría cobrarse una vez finalizado el proceso de fabricación, por estar mezclados e incluidos en los productos finales.
4. Al no cumplirse con ninguno de los requisitos estudiados en la presente providencia, no es procedente ajustar el pago realizado por COLGATE PALMOLIVE COLOMBIA sobre la mercancía importada.”

Así las cosas, no hay lugar a ajustar el valor en aduana de las materias primas importadas, habida cuenta de que las mismas no están relacionadas con el pago de regalías, el cual depende exclusivamente de las ventas netas en Colombia de los productos licenciados, que

son distintas de las materias primas importadas, con los cuales se producen, y máxime, cuando resulta a toda luz inexistente la supuesta condición de venta que presume la DIAN.

Conforme a lo expuesto anteriormente, se llega a la indiscutible conclusión que la DIAN fundó la decisión de proferir la liquidación de revisión de valor sobre premisas erradas, lo cual hace insuficientes sus fundamentos, de manera que los actos administrativos demandados, adolecen de nulidad por falsa e insuficiente motivación.

• LA ADMINISTRACIÓN ADUANERA ORDENÓ DE MANERA INDEBIDA LA EFECTIVIDAD DE LA PÓLIZA EXPEDIDA POR MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A.

Sin perjuicio de lo antes mencionado, debe precisarse que los argumentos esgrimidos por la Administración Aduanera, no tienen fundamento jurídico ni fáctico, por cuanto no existió ninguna actuación del afianzado CADBURY ADAMS COLOMBIA S.A. que constituya la realización del riesgo asegurado en la póliza expedida por mí representada. Debe tenerse en cuenta que la realización del riesgo amparado, efectivamente no se ha constituido, siendo pertinente concluir que no se produjo el siniestro en la forma consagrada en el Art. 1072 del Código de Comercio, y por ende no se cumplió la condición de la que pendía la obligación de indemnización, como elemento esencial del contrato de seguro establecido en el Art. 1045 ibídem, es decir, no se realizó el riesgo asegurado y por ende no nació la obligación de indemnizar (Arts. 1053, 1073, 1077 y 1080 del Código de Comercio).

Precisamente en cuanto al carácter de mera indemnización que preside el seguro de cumplimiento, la Corte Suprema de Justicia en sentencia de la Sala de Casación Civil de Septiembre 21 de 2000 precisó que:

"El contrato de seguro de cumplimiento, por el cual una compañía aseguradora se compromete a pagar los perjuicios derivados del incumplimiento de obligaciones a cargo del tomador derivados de un contrato, clasifica en la especie de los seguros de daños, y por ende, se aplica el principio de indemnización que los inspira, el cual se concreta en que, respecto del asegurado, "serán contratos de mera indemnización y jamás podrán constituir para él fuente de enriquecimiento", de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 1088 del Código de Comercio, el riesgo lo constituye, entonces, la eventualidad del incumplimiento del deudor."

Al respecto el Art. 1127 del Código de Comercio, subrogado por el Art. 84 de la Ley 45 de 1990 preceptúa:

"El seguro de responsabilidad impone a cargo del asegurador la obligación de indemnizar los perjuicios patrimoniales que cause el asegurado con motivo de determinada responsabilidad en que incurra de acuerdo con la ley y tiene como propósito el resarcimiento de la víctima, la cual, en tal virtud, se constituye en el beneficiario de la

indemnización, sin perjuicio de las prestaciones que se le reconozcan al asegurado.

Son asegurables la responsabilidad contractual y la extracontractual, al igual que la culpa grave, con la restricción indicada en el artículo."

Por consiguiente, siendo el seguro de cumplimiento, de mera indemnización como en efecto está contemplado no es viable hacer efectiva la póliza por un supuesto incumplimiento que no se ha configurado, violándose la gradualidad, la proporcionalidad que deben tener las sanciones en el campo administrativo, y por supuesto omitiéndose una evaluación objetiva del acervo probatorio y de la conducta del afianzado, de la cual evidentemente no se generó ningún perjuicio en éste caso contra la DIAN, existiendo entonces una falsa motivación del acto administrativo.

PRUEBAS

Comedidamente solicito tener como prueba las siguientes pruebas documentales:

- Copia de la Póliza de Seguro de Cumplimiento de Disposiciones Legales No. 15013110001046 expedida por MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A. (Carátula, Condicionado General y Certificación). (7 folios)

ANEXOS

1. Certificado de Existencia y Representación Legal de MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A., expedido por la Cámara de Comercio de Cali.
2. Documentos relacionados en el acápite de pruebas.

NOTIFICACIONES

Mi procurada, MAPFRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A., recibirá notificaciones en la Cra. 80 No. 6-71 de la ciudad de Cali.

Al suscrito apoderado, en la Avenida 6A Bis No.35N-100 Oficina 212 Centro Empresarial Chipichape de la ciudad de Cali o en la dirección de correo electrónico gherreraasociados@gherrera.com.

Cordialmente,

GUSTAVO ALBERTO HERRERA AVILA

C.C. 19.395.114 de Bogotá

T.P. No. 39116 C.S. de la J.