

REPÚBLICA DE COLOMBIA



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL VALLE DEL CAUCA
SALA DE DECISIÓN

Santiago de Cali, dos (02) de mayo de dos mil veinticuatro (2024)

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

EXPEDIENTE No: 76109-33-33-002-2014-00277-01
MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
– ASUNTOS ADUANEROS

DEMANDANTE: PROTEX S.A
(oscar@buitragoasociados.net)

DEMANDADO: NACIÓN – DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y
ADUANAS NACIONALES – UNIDAD
ADMINISTRATIVA ESPECIAL – DIAN U.A.E.
(notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co)

VINCULADA: LIBERTY SEGUROS
(gherrera@gherreraasociados.com)
(lilianromero@libertycolombia.com)
(gherrera@gha.com.co)

ASUNTO: Tributos aduaneros. Clasificación arancelaria. Confirma
parcialmente la sentencia que accedió a las
pretensiones de la demanda.

MAGISTRADO PONENTE: OSCAR ALONSO VALERO NISIMBLAT

La Sala de Decisión de esta Corporación procede a decidir el recurso de apelación presentado por la entidad demandada contra la sentencia de primera instancia del 31 de agosto de 2017, mediante la cual el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Buenaventura accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

I.- ANTECEDENTES

1.1.- LA DEMANDA

La Sociedad PROTEX S.A (en adelante, PROTEX), actuando por intermedio de apoderado judicial, interpuso demanda contencioso administrativa en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho (artículo 138 del CPACA), contra la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL – DIAN U.A.E. (en adelante, DIAN).

Se formularon las siguientes **PRETENSIONES**:

Que se declare la nulidad **i)** de la **Resolución No. 0990** del 24 de julio de 2013, por medio de la cual el ente demandado formuló Liquidación Oficial de Corrección; y **ii)** de la **Resolución No. 10097** del 05 de noviembre de 2013, mediante la cual la entidad demandada, en sede de reconsideración, confirmó integralmente la decisión anterior.

Que, a título de restablecimiento del derecho, se ordene a la DIAN a declarar la firmeza de la declaración de importación No.23030015443050 del 02 de junio de 2010.

Que, en caso de pago de la liquidación se reconozca y pague a favor de la actora la suma de \$34.115.000 y los intereses legales a título de daño emergente, así como el lucro cesante de la mencionada suma con intereses y actualizaciones.

Como **HECHOS RELEVANTES**, se señalaron los siguientes:

Que la División de Gestión de Fiscalización, profirió el Requerimiento Especial Aduanero de Liquidación Oficial de Corrección No. 1-03-238-419-434-2-0002727 del 10 de mayo de 2013, notificada el 21 de mayo de la misma anualidad.

Que el 06 de junio de 2013 con radicado No. 007844, se dio respuesta al requerimiento.

Indicó que, la División de Gestión de Fiscalización profirió la Resolución No. 1-03-241-201-639-01-0990 del 24 de julio de 2013, por la cual se formuló la Liquidación Oficial de Corrección, respecto de la declaración de importación con autoadhesivo No. 23030015443050 del 02 de junio de 2010.

Que, se interpuso recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante Resolución No. 10097 del 05 de noviembre de 2013, por el cual se confirmó en todas sus partes lo dispuesto en la Resolución anterior.

Como **NORMAS VIOLADAS**, se invocaron el artículo 29 de la Constitución Política; Decreto 4927 de 2011; el artículo 2 del Decreto 2685 de 1999; la Convención Sobre la Obtención de Pruebas en el Extranjero en Materia Civil o Comercial, artículo 281 de la Ley 906 de 2004; artículo 259 del C.P.C y el Decreto 4725 de 2005.

Como **CONCEPTO DE VIOLACIÓN**, en primer lugar, se señaló que la entidad demandada dio una indebida aplicación o realizó una interpretación errónea del

Decreto 4927 de 2011, al no considerar que el producto importado y objeto de estudio es una gasa que se usa para fines médicos, odontológicos o veterinarios, dispuesta a la venta al por menor en rollos de 1x1000 yardas.

Que, las normas aduaneras, consideran que una mercancía está dispuesta para la venta al por menor, cuando estén envasadas o contenidas en determinados recipientes o envueltas en papel, tela o celofán.

1.2.- LA DEFENSA

DIAN

Dentro del término otorgado para contestar, la DIAN presentó escrito de respuesta¹.

Precisó que la unidad entidad competente para emitir clasificaciones arancelarias es la DIAN; por lo cual el cargo de violación directa de la ley no se encuentra configurado, conforme a que los actos administrativos fueron expedidos conforme a las normas existentes.

Establece que, el fabricante de la gasa es quien la identifica en su empaque como "*MEDISPO, Premium, 1 rollo de Gasa- Hospitalario- Gauze ROLL- 36" X 1000 ydas/91.5 cm X 91.5 m. No estéril*", por tanto, es el fabricante el encargado de rotular el producto y como lo certifica el INVIMA y dichas características no pueden ser clasificadas arancelariamente por una partida diferente a la 30.05.

LIBERTY SEGUROS

Dentro del término otorgado para contestar, la vinculada presentó escrito de respuesta².

Señaló que, conforme al Decreto 4927 de 2011, efectivamente la demandada, incurrió en un yerro al efectuar la clasificación arancelaria sobre la mercancía objeto de importación, puesto que la gasa tiene un uso específico y particular u no puede ser utilizado para elaborar algún tipo de producto manufacturado.

Indicó que, también existió un error por la administración aduanera al considerar que la mercancía relacionada no podía ser clasificada bajo la subpartida arancelaria 30.05.90.39.00, debido a que no se encontraba condicionada para la venta al por menor, en razón a su tamaño y extensión, incurriendo en falsa motivación.

¹ Folios 273 a 288 del cuaderno principal No. 2.

² Folios 248-265 del Cuaderno Principal No. 2.

Concluyó que, la actora clasificó de manera correcta la mercancía y tuvo en cuenta todos los aranceles de aduanas regulado en el Decreto citado, dando como correcta clasificación de la gasa hospitalaria tipo VII en rollo de 100 yardas, Marca Medispo para usos médicos quirúrgicos, odontológicos o veterinarios bajo la subpartida arancelaria 30.05.90.39.00.

Por lo anterior, solicitó se declarara la nulidad de los actos demandados y en caso de no acceder a las pretensiones de la demanda, se tenga en cuenta las condiciones que fueron pactadas en el contrato de seguro.

1.3.- LA SENTENCIA APELADA

Mediante la sentencia de primera instancia del 31 de agosto de 2017, el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Buenaventura accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda³. En consecuencia, declaró la firmeza de la declaración de importación correspondiente al adhesivo No. 23030015443050 del 02 de junio de 2010.

Señaló que, le asiste razón a lo expuesto por la DIAN en el entendido de que encuentra facultada para clasificar una mercancía en una subpartida arancelaria determinada, en observancia con las reglas determinadas para el arancel colombiano, situación que no aconteció en el presente caso.

Concretamente, señaló que el literal a) de la regla 3 de interpretación, dispone que la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas del arancel genérico.

Que, de las pruebas obrantes en el plenario, se observa las constancias emitidos por prestadores de salud, los cuales indican que la gasa marca Medispo, es utilizada en procedimiento quirúrgico, lo cual demuestra que la actividad de la empresa es la venta al por menor, tal como lo clasificó arancelariamente el actor.

Aunado a ello, se tiene el concepto técnico emitido por el INVIMA, indica que la gasa es utilizada en operaciones quirúrgicas, para absorción de sangre, sudoración del cuerpo, sangrado, vendar heridas; y su composición es hilo de algodón, producto apropiado para la venta al público, en especial para los hospitales y clínicas.

Que, el Estatuto Tributario indica cuales son los productos excluidos del IVA cuando se trata de temas de importación, por lo cual, la partida arancelaria 30.05 se haya explícita el producto de gasas para la venta al por menor con fines médicos, quirúrgicos, odontológicos o veterinarios.

³ Folios 614-629 del Cuaderno Principal.

Concluyo que, la DIAN realizó una indebida motivación al expedir las resoluciones, pues realizó una interpretación errónea de la normativa arancelaria, pues al momento de efectuar la clasificación de la mercancía importada omitió las características físicas y de uso que tenía el producto, al clasificarlo como un textil de algodón.

1.4.- EL RECURSO DE APELACIÓN

Inconforme con la sentencia de primer grado, la DIAN interpuso recurso de apelación, para que en su lugar se nieguen las pretensiones de la demanda⁴.

Tras reiterar lo sostenido en su escrito de contestación, precisó que las decisiones tomadas en los actos administrativos se sustentaron en el apoyo técnico de la Subdirección Técnica Aduanera, la cual tiene la facultad de elaborar estudios de carácter general en materia de clasificación arancelaria, valoración aduanera, normas de origen y análisis físicos químicos de las mercancías.

Que el juzgador no tiene la competencia para concluir, a partir de un análisis pseudo técnico sobre las propiedades, forma de presentación y comercialización, cual es la subpartida arancelaria que le corresponde a la mercancía.

Que no hay suficientes elementos probatorios que indiquen que la mercancía se vende al por menor para concluir que le corresponde la subpartida arancelaria 30.05.90.39.00, pues se debió tener en cuenta que la presentación de la gasa en tubo de 100 yardas, implica por su cantidad una venta al por mayor por tratarse de un rollo de tela.

Por último, indicó no estar de acuerdo con la condena en costas impuesta, pues que la decisión adoptada en los actos administrativos demandados, obedeció en estricto cumplimiento de la normativa legal, por tanto, no hubo un actuar de mala fe por parte de la administración.

1.3.- TRÁMITE DE SEGUNDA INSTANCIA – ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Una vez el asunto fue sometido a reparto, correspondiendo a la Dra. Luz Elena Sierra Valencia⁵, quien admitió el recurso mediante auto de sustanciación del 31 de octubre de 2017⁶. Una vez lo anterior, mediante proveído del 05 de junio del 2018, se corrió traslado a las partes para que alegaran de conclusión. La PARTE DEMANDANTE, en este escenario, hizo intervención⁷, donde se sostuvo

⁴ Folios 643-648 del Cuaderno Principal.

⁵ Folio 693 del cuaderno principal.

⁶ Folio 694 del cuaderno principal.

⁷ Folios 699-710 del cuaderno principal.

en los argumentos esgrimidos en sus intervenciones anteriores. La PARTE DEMANDADA hizo lo propio, defendiendo que debía negarse lo pedido y que las decisiones tomadas se garantizó el derecho de defensa y contradicción⁸.

La vinculada precisó⁹, que el fallo se encontraba ajustado a derecho y que los argumentos esgrimidos por la entidad apelante, seguían siendo erróneos al interpretar la norma. El Ministerio Público no rindió concepto¹⁰.

Encontrándose el proceso a despacho para decidir, mediante escrito del 23 de abril de 2018 se manifestó impedimento por encontrarse incurso en lo previsto en el artículo 131, numeral 3° del CPACA¹¹. Mediante auto del 25 de mayo de 2018, se declaró fundado el impedimento formulado¹², el cual correspondió por reparto a este Despacho¹³.

Tramitada la instancia y sin observarse causal de nulidad o anomalía procesal alguna que comprometa el trámite hasta aquí adelantado, se procede a dictar sentencia, previas las siguientes,

II.- CONSIDERACIONES

Corresponde a la Sala dilucidar si el fallo proferido por el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Buenaventura, a través del cual se accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, se encuentra ajustado a derecho.

CUESTIÓN PREVIA

Mediante memorial allegado a la Sala, la Doctora Luz Elena Sierra Valencia, Magistrada en esta Corporación, manifestó su impedimento para conocer en segunda instancia del presente asunto, argumentando que se encuentra incurso dentro de la causal consagrada en el numeral 9 del artículo 141 del CGP, toda vez, que el apoderado de la vinculada LIBERTY SEGUROS S.A., es el padre de sus hijos existiendo una relación entre los dos de amistad íntima.

En este caso se evidencia la configuración de la causal invocada por la mencionada Magistrada, pues conforme a lo dispuesto en la norma en mención, se encuentra impedida para conocer del presente asunto debido a que el Doctor Gustavo Alberto Herrera Ávila, padre de sus hijos, es apoderado principal de la aseguradora Mapfre Seguros Generales de Colombia S.A., como vinculada, contando con poder vigente.

⁸ Folios 711-720 del cuaderno principal.

⁹ Folios 756- 765 del cuaderno principal.

¹⁰ Ver nota secretarial obrante a folio 766 del cuaderno principal.

¹¹ Folio 767 del cuaderno principal.

¹² Folios 768-769 del cuaderno principal

¹³ Folio 772 del cuaderno principal

Por lo expuesto, se dará aplicación al artículo 131 del CPACA que dispone:

"Para el trámite de los impedimentos se observarán las siguientes reglas:

(...)

3. Cuando en un Magistrado concurra de las causales señaladas en el artículo anterior, deberá declararse impedido en escrito dirigido al ponente, o a quien le siga en turno si el impedido es éste, expresando los hechos en que se fundamenta tan pronto como advierta su existencia, para que la sala, sección o subsección resuelva de plano sobre la legalidad del impedimento. Si lo encuentra fundado, lo aceptará y sólo cuando se efectúe el quórum decisorio se ordenará sorteo de conjuez".

En consecuencia, la Sala declarará fundado el impedimento manifestado por la Doctora Luz Elena Sierra Valencia, con su correlativa separación del estudio del asunto.

2.1.- PROBLEMA JURÍDICO

Conforme lo desarrollado en la primera instancia y atendiendo los argumentos de apelación, en la alzada debe definirse si para la determinación de los aranceles del producto denominado *gasa hospitalaria tipo VII, marca Medio, subpartida arancelaria 1005.90.11.00*, puede clasificarse en la subpartida arancelaria 30.05.90.39.00, o, por el contrario, se clasifica en la subpartida 52.08.21.10.00, por no encontrarse acondicionada para la venta al por menor. Igualmente, se debe determinar si la condena en costas está ajustada a derecho.

2.2.- FUNDAMENTOS NORMATIVOS Y JURISPRUDENCIALES

El Decreto 4589 de 2006, adopta el arancel de aduanas y otras disposiciones, y dispuso las mercancías acondicionadas para la venta al por menor:

I. MERCANCIAS ACONDICIONADAS PARA LA VENTA AL POR MENOR.

Cuando la Nomenclatura distingue una misma mercancía, según esté o no acondicionada para la venta al por menor, entiéndase por "acondicionadas para la venta al por menor", la envasadas o contenidas en ampollitas, cajas, botella, frascos, cápsulas, estuches, tubos, carteras, sacos, o en cualquier otra envoltura que rodee la mercancía, entera o parcialmente, aunque tal envoltura consista únicamente de papel, tela, hoja de metal o de celofán, siempre que

se trate de un acondicionamiento normal para la presentación en almacenes al por menor.

El acondicionamiento para la venta al por menor podrá ser señalado en cada caso por las Notas Legales de Sección y de Capítulo de la Nomenclatura, así como por las Notas de Subpartida.

Para clasificar arancelariamente un producto deben acogerse las "Reglas Generales para Interpretación de la Nomenclatura", que aparecen en el literal A del numeral III del artículo 1º del Decreto en mención (vigente para la presentación de declaración de importación), aplicando el principio "de que ningún producto tendrá más de una clasificación dentro del Arancel de Aduanas. Esta disposición señala:

"(...)

1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:

(...)"

Conforme a las partidas objeto de discusión, para el caso en estudio la 30.05 y la 52.08, de las que se discute su correspondencia con el producto "gas de uso médico, quirúrgico, odontológicos o veterinarios":

"30.05- Guatas, gasas, vendas y aticulos análogos (por ejemplo: apósitos, espadrapos, sinapismos), impregnados o recubiertos de sustancias farmaceuticas o acondicionados para la venta al por menor con fines médicos, quirúrgicos, odontológicos o veterinarios.

3005.10- Apósitos y demás artículos, con capa adhesiva:

3005.10.10.00- Espadrapos y venditas

3005.10.90.00- Los demás

3005.90- Los demás:

30505.90.10.00- Algodón hidrófilo

30505.90.20.00- Vendas

- Gasas:

3005.90.31.00--- Impregnadas de yeso u otras sustancias propias para el tratamiento de fracturas

3005.90.39.00- Las demás"

"52.08- Tejidos de algodón con un contenido de algodón superior o igual al 85% en peso, de peso inferior o igual a 200 g/m².

(...)

5208.21- De ligamento tafetán, de peso inferior o igual a 100 g/m².

5208.21.10.00---De peso inferior o igual a 35 g/m².

2.3.- CASO CONCRETO

En el presente caso, se tiene que según la declaración de importación con adhesivo No. 23030015443050¹⁴ del 02 de junio de 2010, PROTEX presentó declaración de importación del producto *guatas, gasas, vendas y artículos análogos, impregnados o recubiertos de sustancias farmacéuticas o acondicionados a venta al por menor con fines médicos, quirúrgicos, odontológicos o veterinarios, gasas. Las demás en rollo y precortadas. Estéril no estéril. Marca medispo, (...). Gasa de dispo en rollo por 100 yardas, gasa tipo vii. 40' s, 20x12 contenidos en cajamaster por 20 unidades.* El producto se clasificó bajo la subpartida arancelaria 3005903900, que corresponde a *Guatas, gasas, vendas y aticulos análogos*, por lo que se liquidó el arancel en 15% y el IVA en cero pesos.

Que, el Decreto 4589 de 20006 (vigente para la presentación de declaración de importación), dice que pertenecen a la partida 30.05 las *Guatas, gasas, vendas y aticulos análogos (por ejemplo: apósitos, espadrapos, sinapismos), impregnados o recubiertos de sustancias farmaceuticas o acondicionados para la venta al por menor con fines médicos, quirúrgicos, odontológicos o veterinarios.* Y la subpartidad 3005.90.39.00 comprende a *las demás*.

Para la expedición de los actos administrativos demandados, la DIAN se apoyó en el Concepto Técnico 1—03—201—245—245A del 28 de septiembre de 2012¹⁵ proferido por la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera que, respecto al producto de la declaración de importación 23030015443050 del 02 de junio de 2010, puntualizó:

"Una vez establecidas las características esenciales de la mercancía se debe dar cumplimiento a lo ordenado por el Convenio del Sistema Armonizado sobre la aplicación de la Nomenclatura arancelaria, comenzando por el análisis de la Regla General Interpretativa 1, la cual reza:

"Los títulos de las secciones, de los capítulos o de los subcapítulos solo tienen un valor indicativo, a que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas Y de las notas de sección o de

¹⁴ Folio 103 del cuaderno No. 1 de los antecedentes administrativos

¹⁵ Folios 96 a 102 del cuaderno No. 1 de los antecedentes administrativos

capitulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas L notas, de acuerdo con las reglas siguientes:" (subrayado fuera de texto).

Teniendo en cuenta que las gasa presentada en rollo de 100 yardas, objeto del presente estudio no se encuentra acondicionada para la venta al por menor, ni se encuentra impregnada recubierta con sustancias farmacéuticas, debe clasificarse de acuerdo con el material constitutivo, en este caso debe clasificarse como un tejido plano 100% de algodón blanqueado, en consecuencia la gasa presentada se clasifica por la partida arancelaria 5208 como tejido de algodón con un contenido de algodón superior o igual al 85% en peso, de peso inferior o igual a 200 g/m2.

Mientras que las gasas acondicionadas para la venta al por menor con fines médicos, quirúrgicos, odontológicos o veterinarios, se clasifican por la partida 30.05 del arancel de aduanas como Guatas, gasas, vendas y artículos análogos (por ejemplo: apósitos, esparadrapos, sinapismos), impregnados o recubiertos de sustancias farmacéuticas o acondicionados para la venta al por menor con fines médicos, quirúrgicos, odontológicos veterinarios.

Se clasifican también en la partida las 3005, la guata y la gasa para apósitos (generalmente de algodón hidrófilo) las vendas, etc., que sin estar impregnadas ni recubiertas de sustancias farmacéuticas, son reconocibles por su acondicionamiento (etiquetas, presentación de pliegues, etc.) como destinadas exclusivamente a la venta directa a los usuarios (particulares, hospitales, etc,) sin otro reacondicionamiento para uso médico, quirúrgico, odontológico o veterinario.

(...)

De acuerdo con el análisis de cada uno de los textos de las subpartidas de la partida 5208, se puede establecer que las gasas presentadas en rollos de 100 yardas, se clasifican por la subpartida 5208.29.00.00 como los demás tejidos blanqueados de algodón con un contenido de algodón superior o igual al 85% en peso.

Mientras que las gasas acondicionadas para la venta al por menor, de acuerdo con el análisis de cada uno de los textos de las subpartidas de la partida 30.05, se clasifican por la subpartida 3005.90.39.00 como como las demás gasas acondicionadas para la venta al por menor y sin impregnación de yeso u otra sustancia propia para el tratamiento de fracturas."

El 24 de julio de 2013, la Jefatura de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Bogotá, profirió la Resolución No. 0990, mediante la cual profirió liquidación oficial de corrección. A grandes rasgos, la decisión se sustentó en que la mercancía importada no se puede clasificar en la subpartida 3005, pues para ser clasificado en esta partida debe ser una gasa impregnada o recubierta de sustancias farmacéuticas o una gasa acondicionada para venta al por menor con fines médicos, quirúrgicos, odontológicos, o veterinarios, características que no cumple la mercancía¹⁶.

¹⁶ Folios 15-23 del cuaderno principal No. 1.

Inconforme con la decisión de instancia, la interesada, de forma oportuna, interpuso recurso de reconsideración contra la misma, básicamente por los mismos argumentos que señaló a lo largo de la presente controversia¹⁷.

El recurso anterior sería decidido, mediante Resolución No. 10097 del 05 de noviembre de 2013¹⁸, acto donde la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos confirmó la decisión recurrida. Las razones de confirmación, igualmente, fueron en esencia las mismas que las defendidas por la DIAN en el presente escenario.

Para la Sala, el producto “Gasa marca medispo en presentación comercial rollo 1x90 yardas” de acuerdo con las pruebas que obran en el plenario debe ser clasificado en la partida arancelaria 30.05 por las siguientes razones:

En el folio 82, se puede observar el Registro Sanitario otorgado por el Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y alimentos INVIMA mediante Resolución No. 200415238 del 18 de agosto de 2004, para el producto tipo gasa medispo con composición hilo de algodón con presentación comercial. ROLLO 1/2X 1,1 X 1. ½ X 5, 1X90, 1 X 100 YARDAS.

A folios 131 a 135, obra respuesta brindada por el INVIMA, en el cual indica que la GASA MEDISPO en presentación comercial rollo 1x90 yardas y 1x100 yardas, se aprobó para el siguiente uso: “*USADO EN OPERACIONES QUIRURGICAS, PARA ABSORCIÓN DE SANGRE, SUDORACION DEL CUERPO, SANGRADO, VENDAR HERIDAS.*”

Obra dictamen pericial¹⁹, rendido por el auxiliar de justicia en contaduría en el cual se precisó: “*Aclaradas las dudas surgidas ante la lectura de los criterios de selección dictaminados por la DIAN en su programa de fiscalización de CONTROL A LA CORRECTA CLASIFICACIÓN ARANCELARIA, podemos concluir que la clasificación correcta de la GASA MEDISPO (Medispo Gauze Rolls, US Type VII, 40’S /20X12, 36’’X100 yds, round type) en presentación de Rolos de 1 x 100 yardas, como se le conoce comercialmente, es dentro de la sección VI, **Partida Arancelaria 30.05.90.39.00.***”

En esta forma, en la partida arancelaria 30.05 (*Guatas, gasas, vendas y aticulos análogos (por ejemplo: apósitos, espadrapos, sinapismos)*), no pueden clasificarse en tejidos de algodón con un contenido de *algodón superior o igual al 85% en peso, de peso inferior o igual a 200 g/m²*, el cual se ubica en la subpartida 52.08.

¹⁷ Folios 37-76 del cuaderno principal No. 1.

¹⁸ Folios 29-36 del cuaderno principal No. 1.

¹⁹ Folios 456- 461 del cuaderno principal No. 3

Así pues, se tiene de las pruebas obrantes en el proceso que la gasa de marca medispo de 1x100 yardas, es importada para uso médico, quirúrgico, odontológico y veterinario, para ventas al por menor, y no como lo dispuso en la administración de los actos demandados al clasificarla como un producto importado como textil de algodón.

Pues la administración no tuvo en cuenta lo dispuesto en el artículo 1 numeral 2 del Decreto 4589 de 2006, esto es, que la mercancía es acondicionada para venta al por menor *cuando esta envasadas o contenidas en ampollitas, cajas, botella, frascos, cápsulas, estuches, tubos, carteras, sacos, o en cualquier otra envoltura que rodee la mercancía, entera o parcialmente, aunque tal envoltura consista únicamente de papel, tela, hoja de metal o de celofán, siempre que se trate de un acondicionamiento normal para la presentación en almacenes al por menor.*

Conforme a lo anterior, para la Sala, es claro como lo determinó el aquo que la mercancía importada corresponde a una gasa utilizada en procedimientos médico-quirúrgicos, identificada como tal por la autoridad sanitaria colombiana, y que es adquirida por usuarios finales hospitales y clínicas, para su uso directo en la presentación de rollos de 1x100 yardas, para uso médico y no es utilizado de forma diferente a otros tejidos de algodón, como lo enmarca la administración. La presentación en que se encuentra es susceptible de venderse directamente al consumidor final, que bien pueden ser las instituciones de salud que la adquieren en dicha presentación, como se encuentra probado en el plenario.

Ahora bien, existe la posibilidad de que la mercancía importada pueda clasificarse en las 2 partidas ya sea por su propósito (30.05) o por su composición (52.08), ante esta situación se debe dar aplicación lo dispuesto en la regla III, sobre la clasificación de las mercancías que dispone:

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

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

Es claro que la partida 30.05 contiene una descripción más específica de la mercancía amparada en las declaraciones, comoquiera que especifica directamente el uso médico- quirúrgico al cual está destinada. Si bien es cierto que la gasa es un tejido de algodón, su destinación específica al uso médico permite una descripción más acorde y completa con su propósito, que la descripción genérica como un tejido de algodón equivalente a otros, como las confecciones de este mismo material.

Por lo que, se concluye que la partida que le corresponde es la 30.05, referente a la disposición para la venta al por menor de la mercancía amparada en las declaraciones de importación cuestionadas por la DIAN mediante los actos demandados.

2.5.- COSTAS DE PRIMERA Y SEGUNDA INSTANCIA

El Juzgado condenó en costas en primera instancia a la DIAN por ser la parte vencida, decisión que la demandada apeló al considerar que el actuar de la administración no fue con mala fe.

Sobre el tema, en principio se tiene que el artículo 188 del CPACA, reza lo siguiente:

"Artículo 188. Condena en costas. *Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia **dispondrá** sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil.*

A su vez, el Consejo de Estado ha analizado la forma en la que se debe interpretar la mentada disposición, y sobre lo cual ha establecido:

"Con relación a la condena en costas, debe aclararse que en la Jurisdicción de lo Contencioso - Administrativo, en vigencia del Decreto 01 de 1984, existía un criterio subjetivo bajo el cual el Juez debía determinar si había lugar a la imposición de una condena en costas o no dependiendo de la existencia de una actuación temeraria, pero, una vez empezó a regir la Ley 1437 de 2011, se adoptó un criterio objetivo en lo referente a su imposición a la parte vencida. Sin embargo, se considera que debe existir un margen de análisis mínimo que permita al juez la valoración de las circunstancias que la justifiquen.

El artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, señala que "salvo en los procesos en los que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas y agencias en derecho, cuya liquidación y ejecución se regirán por las

*normas del Código General del Proceso*²⁰. En relación con esta norma, en sentencia del 20 de enero del 2015, esta Subsección²¹ expuso que contiene un verbo encaminado a regular la actuación del funcionario judicial, cuando profiera sentencia que decida las pretensiones del proceso sometido a su conocimiento.

El término dispondrá, de acuerdo con el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, es sinónimo de "decidir, mandar, proveer", es decir, que lo previsto por el legislador en la norma no es otra cosa que la facultad que tiene el juez para pronunciarse sobre la condena en costas, y decidir si hay o no lugar a ellas ante la culminación de una causa judicial.

La norma contenida en el citado artículo 188, no impone al funcionario judicial la obligación de condenar en costas, solo le da la posibilidad de "disponer", esto es, de pronunciarse sobre su procedencia.

*La mencionada sentencia, precisó que si bien es cierto en la Ley 1437 del 2011, no aparece la previsión que contenía el artículo 171 del Decreto 01 de 1984, referido a la potestad de imponer condena en costas, "teniendo en cuenta la conducta asumida por las partes", también lo es, que no opera hoy día la condena de manera automática, frente a aquél que resulte vencido en el litigio, pues debe entenderse que ella es el resultado de observar una serie de factores, tales como, la temeridad, la mala fe y la existencia de pruebas en el proceso sobre la causación de gastos y costas en el curso de la actuación, en donde el juez ponderará tales circunstancias y se pronunciará sobre la procedencia de imposición con una decisión sustentada.*²²

De lo anterior, se deduce que cuando la norma habla de disponer sobre la condena en costas, se refiere a que el juez debe hacer un pronunciamiento al respecto, más no una imposición automática de ellas, por lo que al momento de decidir sobre su procedencia en el asunto deberá tener en cuenta una serie de factores, tales como la existencia de pruebas en el proceso sobre la causación de gastos y costos en el curso de la actuación, realizándose una ponderación de dichas circunstancias.

Igualmente, dicho pronunciamiento jurisprudencial hace alusión a que, si bien en el CPACA no se estableció la potestad de imponer condena en costas teniendo en cuenta la conducta asumida por las partes que sí contenía el

²⁰ "Artículo 366 Liquidación. Las costas y agencias en derecho serán liquidadas de manera concentrada en el juzgado que haya conocido del proceso en primera o única instancia, inmediatamente quede ejecutoriada la providencia que le ponga fin al proceso o notificado el auto de obediencia a lo dispuesto por el superior, con sujeción a las siguientes reglas:

(...)

4. Para la fijación de agencias en derecho deberán aplicarse las tarifas que establezca el Consejo Superior de la Judicatura. Si aquéllas establecen solamente un mínimo, o éste y un máximo, el juez tendrá en cuenta, además, la naturaleza, calidad y duración de la gestión realizada por el apoderado o la parte que litigó personalmente, la cuantía del proceso y otras circunstancias especiales, sin que pueda exceder el máximo de dichas tarifas.

(...)"

²¹ Expediente No. 4593-2013, actor Ivonne Ferrer Rodríguez, Consejero Ponente doctor Gustavo Eduardo Gómez Aranguren.

²² CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda – Subsección B. C.P. SANDRA LISSET IBARRA VÉLEZ, radicado No. 250002342000201301959 01 (2655-2014). Noviembre 3 de 2016.

Decreto 01 de 1984, debe entenderse que ésta también es el resultado de observar aspectos como la temeridad y la mala fe junto con el respaldo de los gastos incurridos, como bien se indicó atrás.

Por su parte, el artículo 361 del CGP, aplicable por remisión expresa del artículo 306 del CPACA, prescribe que las costas, conformadas por las expensas, los gastos del proceso y las agencias en derecho deben liquidarse y tasarse a partir de criterios objetivos y verificables en el expediente (artículos 326 a 366 del CGP).

A su vez, el artículo 365 del CGP fija las reglas que rigen la condena en costas que, en su numeral 1, dice que *"Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso"*, mientras que el numeral 8 determina que *"Sólo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación"*.

Acorde con los fundamentos normativos expuestos con antelación, el Consejo de Estado²³, en pronunciamientos reiterados de la Sección Cuarta, indicó que para decidir sobre la condena en costas no basta con que la parte haya sido derrotada en el proceso, pues se requiere que se acredite la causación de las expensas y gastos sufragados durante el proceso y de las agencias en derecho.

Para el caso presente, la Sala observa que al efectuar la valoración de las pruebas obrantes en el proceso, no existe ninguna que sugiera causación de expensas distintas a los gastos ordinarios del proceso, que son completa responsabilidad del demandante, razón que al margen de la conducta de las partes, sugiere que no procede su imposición al vencido, y dado que, en segunda instancia la parte actora no aportó pruebas al proceso que acrediten la causación de costas correspondientes a la presente etapa procesal, la Sala procederá a revocar la condena en costas impuesta por el a quo y no condenará en costas de segunda instancia. Prospera el cargo de apelación.

Por lo anterior, no abra lugar a la condena en costas a favor de la parte actora, a pesar de que la demandada resultó vencida en el proceso, pues no obran pruebas en el expediente que justifiquen su causación. Así las cosas, la Sala revocará el ordinal tercero de la sentencia apelada, para en su lugar, no condenar en costas y en lo demás confirmará la providencia apelada conforme a lo expuesto.

III.- DECISIÓN

²³ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias del 15 de febrero de 2024, Radicación: 76001-23-33-000-2016-00685-01 (27622); del 30 de noviembre de 2023, radicación: 15001-23-33-000-2019-00306-01(27579); del 24 de agosto de 2023, radicación: 05001-23-33-000-2022-00020-01 (26922); del 11 de mayo de 2023, radicación: 76001-23-33-000-2019-00301-01 (27239).

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

RESUELVE:

PRIMERO. – ACEPTAR el impedimento formulado por la Magistrada Luz Elena Sierra Valencia para conocer el proceso, conforme lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia. En consecuencia, se le separa del conocimiento del asunto.

SEGUNDO. – REVOCAR el ordinal tercero de la sentencia del 31 de agosto de 2017, proferida por el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Buenaventura. El cual quedará así:

"TERCERO: No condenar en costas".

TERCERO. – CONFIRMAR en lo demás la sentencia apelada.

CUARTO. – Sin condena en costas en ambas instancias.

QUINTO. – Ejecutoriada la presente providencia, devuélvase el expediente al juzgado de origen, previas las anotaciones pertinentes en los sistemas radicadores.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE y CÚMPLASE

Providencia discutida y aprobada en Sala de Decisión de la fecha.

Los Magistrados,

(Firmado electrónicamente SAMAI)

OSCAR ALONSO VALERO NISIMBLAT

(Firmado electrónicamente SAMAI)

PATRICIA FEUILLET PALOMARES

LUZ ELENA SIERRA VALENCIA

Con impedimento aceptado

REPÚBLICA DE COLOMBIA



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO
DEL VALLE DEL CAUCA

Santiago de Cali, dos (2) de mayo de dos mil veinticuatro (2024)

Doctor

OSCAR ALONSO VALERO NISIMBLAT

Magistrada

Tribunal Administrativo del Valle del Cauca

E.S.D.

REF:	IMPEDIMENTO
ASUNTO N°:	76109-33-33-002-2014-00277-01
DEMANDANTE:	PROTEX S.A
DEMANDADO:	DIAN
ACCIÓN:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Cordial saludo.

Me permito comunicarle a usted como Magistrado Ponente del proceso de la referencia, que me declaro impedida para conocer del mismo por encontrarme incurso en la causal 9° del artículo 141 del Código General del Proceso¹.

Lo anterior, por cuanto el Doctor GUSTAVO ALBERTO HERRERA AVILA, quien actúa como Apoderado de LIBERTY SEGUROS S.A., sociedad vinculada en el proceso de la referencia, es el padre de mis hijos existiendo entre los dos amistad íntima.

Por lo tanto, para todos los efectos previstos en el artículo 131 numeral 3° del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, pongo en conocimiento el impedimento que me asiste.

Atentamente,

LUZ ELENA SIERRA VALENCIA

Magistrada

¹ **"Art. 141.** Son causales de recusación las siguientes:

...

9. Existir enemistad grave o amistad íntima entre el juez y alguna de las partes, su representante o apoderado".