

Señor Magistrado

GUILLERMO POVEDA PERDOMO

Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca

rpmemorialestadmvc Cauca@cendoj.ramajudicial.gov.co

E. S. D.

PROCESO : **76109-33-33-001-2018-00144-00**

DEMANDANTE : **VIDRIOS DE LA SABANA S.A.S.**

DEMANDADO : **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –
DIAN**

MEDIO DE CONTROL : **NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

Asunto: Pronunciamiento apelación

MAGDA LUCIA BERMÚDEZ RIOS, identificada con la cédula de ciudadanía No. 41.954.056 de Armenia, Q., abogada titulada con T. P. 178.618 del Consejo Superior de la Judicatura, actuando como apoderada de la **NACIÓN - UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**, en el proceso de la referencia conforme al poder especial conferido por la Directora Seccional de Aduanas de Cali, en el marco del recurso de apelación, presentado contra la sentencia No. 006 del 26 de febrero de 2021 proferida por el Juzgado Primero Administrativo Mixto Del Circuito Judicial De Buenaventura (Valle Del Cauca), procedo a presentar el siguiente:

PRONUNCIAMIENTO

Se expondrán las razones que fundamentan el recurso de apelación presentado, el cual ha enfatizado en lo siguiente:

En la argumentación expuesta en sentencia de primera instancia, apelada, se indicó que no se realizó la respectiva prueba fisicoquímica sobre el producto importado, es decir que la prueba realizada por parte de la DIAN, no se originó de la mercancía importada sobre las cuales se inició la investigación de fiscalización en sede administrativa, lo que concluyó en declarar la nulidad de los actos administrativos demandados.

De acuerdo al Decreto 4927 de 2011 *“Por la cual se adopta el Arancel de Aduanas y otras disposiciones”*, se llegó a la conclusión de que las mercancías importadas y nacionalizadas a través de las declaraciones de importación, fueron clasificadas erróneamente, teniendo en cuenta que el producto debió ser clasificado bajo la subpartida 70.07.29.00.00 “-Los demás”, pagando un arancel del 10% e IVA del 16%, y no como las clasificó el importador, bajo las subpartidas 7003.19.10.00 y 70.03.20.00.00 “-Placas y hojas, armadas”, con un gravamen del 0% e IVA del 16%, lo anterior con base en el artículo 1 del mencionado Decreto, el cual establece:

“Artículo 1°. El Arancel de Aduanas quedará así:

... III. NORMAS SOBRE CLASIFICACIÓN DE MERCANCÍAS

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Dirección Seccional de **Aduanas de Cali**

Cra. 3 N° 10-60 piso 2° TEL 8980066 IP 951507

Código postal 760044

www.dian.gov.co

*A. Reglas generales para la interpretación de la Nomenclatura Común - Nandina 2012.
La clasificación de mercancías en la Nomenclatura se regirá por los principios siguientes:*

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:

2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía;

b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.

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;

b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;

c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.

4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasifican en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.

5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:

a) los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasifican con dichos artículos cuando sean del tipo de los normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta

Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial;

b) salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasifican con ellas cuando sean del tipo de los normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.

6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.

Conforme al plexo arancelario transcrito, debe tenerse en cuenta que la nomenclatura presenta en forma sistemática las mercancías que son objeto de comercio internacional, es decir, que las agrupa en secciones, capítulos y subcapítulos que a su vez están conformados por partidas y estas últimas a su vez, se “desdoblan” en subpartidas de diferente orden dependiendo del guión a que pertenezca la respectiva descripción del producto, con títulos tan concisos como ha sido posible, indicando la clase o naturaleza de las mercancías que en ellos se incluyen.

Además, para clasificar correctamente una mercancía debe tenerse en cuenta todo lo regulado en el arancel de aduanas vigente para la época en la cual se hace la clasificación, y el arancel vigente a la fecha de expedirse la Resolución de clasificación demandada era el Decreto 4927 de 2011, que señalaba cuales eran las Reglas Generales Interpretativas y las notas legales de cada capítulo para la interpretación de la Nomenclatura Común NANDINA.

Y en la Nomenclatura Arancelaria del Sistema Armonizado, se deben tener en cuenta dos elementos fundamentales:

- Un elemento técnico, que es conocimiento de la mercancía, que corresponde a las características de la mercancía a clasificar, es decir, aspectos como composición, grado de elaboración, forma de presentación, uso, entre otros.
- El manejo correcto de la Nomenclatura Arancelaria, establecida en el Artículo 3° literal 1 a) del Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, Obligaciones de las Partes Contratantes:

“a) Las Partes contratantes se comprometen, salvo que se apliquen las condiciones del apartado c) siguiente, a que sus nomenclaturas arancelaria y estadística se ajusten al Sistema Armonizado a partir de la fecha de entrada en vigor del Convenio para cada Parte. Se comprometen, por tanto, en la elaboración de sus nomenclaturas arancelaria y estadística:

1. A utilizar todas las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado sin adición ni modificación, así como los códigos numéricos correspondientes;

2. A aplicar las Reglas generales para la interpretación del Sistema Armonizado así como todas las Notas de las secciones, capítulos y subpartidas y a no modificar el

alcance de las secciones, capítulos, partidas y subpartidas del Sistema Armonizado.

3. A seguir el orden de numeración del Sistema Armonizado”

De igual manera, es claro que en el anexo del Convenio se encuentran las seis (6) Reglas Generales para la interpretación del Sistema Armonizado que siendo parte integrante del mismo acuerdo son el fundamento legal que rige la clasificación de las mercancías en la nomenclatura, garantizando una clasificación uniforme en todos los países miembros del Convenio y éstas se deben aplicar en estricto orden de la uno a la seis.

Como se puede observar en el expediente administrativo, en la expedición del Pronunciamiento Técnico con Oficio No.100227342-1175 del 8 de septiembre de 2016, se tuvieron en cuenta las muestras representativas de los vidrios importados por la empresa investigada, tomadas de las referencias señaladas en dicho pronunciamiento y cuya descripción según la casilla 91) corresponden a “PRODUCTO: VIDRIOLAMINADO CLARO, PRESENTACION LAMINAS EN GUACALES. USO: CONSTRUCCIÓN...”, nótese que los productos descritos en ésta declaración, coinciden en cuanto su denominación comercial, presentación y uso, con los productos amparados en las declaraciones de importación que fundamentan la presente investigación, ya que se denominan comercialmente como “vidrios laminados”, su presentación es en láminas en guacales, y su uso en la construcción y arquitectura, y que corresponden a las declaraciones de importación objeto de investigación.

Así las cosas, para establecer la correcta clasificación arancelaria era procedente acudir al Sistema Armónico de Designación y de Codificación de mercancías en aplicación de las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6, por ende, las características de las mercancías y notas explicativas de partida (Sistema Armonizado) Quinta enmienda 2012, y de igual manera se tuvo en cuenta el pronunciamiento técnico efectuado mediante oficio No.100227342-1175 del 8 de septiembre de 2016, pues las mercancías allí analizadas correspondían a las mismas de las declaraciones de importación objeto de corrección en los actos demandados, ya que tenían la misma descripción.

Ahora bien, resulta errado el criterio del Juzgado cuando afirma que el grado de elaboración del producto como elemento que determina la clasificación arancelaria en la partida 70.07.29.00.00 para las mercancías objeto de controversia debió necesariamente establecerse mediante procesos técnicos de análisis de laboratorio y no mediante prueba documental. Sobre este argumento es importante precisar que dentro del ordenamiento jurídico aduanero no existe una tarifa legal probatoria en materia de clasificación arancelaria, por lo que conferirle atributo de prueba reina a las pruebas de laboratorio para una clasificación, desconociendo el análisis de la prueba documental, vulnera el debido proceso de la DIAN.

Dispone el artículo 559 del Decreto 390 del 2016, que un medio de prueba no es admisible para demostrar hechos que, de acuerdo con las normas generales o especiales, no son susceptibles de probarse por dicho medio, sino por otro diferente; siendo este caso diferente, dado que ya existe una prueba documental, la cual es idónea y cumple con lo establecido en el régimen legal aduanero. Además, hay que tener en cuenta que son admisibles como medios de prueba los señalados en el

régimen probatorio previsto por el estatuto tributario y en el Código General del Proceso, tales como los documentos.

En los procedimientos aduaneros se utilizan los medios probatorios consagrados en el Código General del Proceso independientemente de que en lo relativo a la calificación de dichos medios y la determinación de la carga probatoria se apliquen las disposiciones especiales que consagra la legislación aduanera. Por ello, la conducencia, pertinencia, utilidad y necesidad de la prueba en el ámbito jurídico aduanero no solo atiende a las exigencias específicas que consagra la normatividad aduanera, sino también a los principios generales que rigen el tema probatorio, en cuanto estos constituyen una verdadera garantía del debido proceso y el derecho de defensa.

En el marco de los procesos administrativos, el artículo 557 del Decreto 390 de 2016 determina con toda claridad que en la actuación administrativa aduanera se permiten todos los medios de prueba. Adicionalmente precisa que le son aplicables los procedimientos y principios establecidos en el Código General del Proceso y el Estatuto Tributario.

Es claro entonces, que la DIAN en aplicación de las facultades de fiscalización aduanera, como el administrado sujeto de investigación, pudieron contar con cualquier medio de prueba a efectos de acreditar sus razones y manifestaciones, dentro de los cuales está la prueba documental. Por lo que el A quo debió considerar las pruebas documentales que sirven de fundamento para erigir los actos administrativos demandados, en virtud de la aplicación de la libertad probatoria en materia aduanera las cuales además de ser enteramente válidas, son determinantes para establecer la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de discusión.

Por lo anterior es relevante clarificar, que la División de Gestión de Fiscalización Aduanera en conjunto con la División de Gestión de Liquidación Aduanera, y la División de Gestión Jurídica, son competentes para realizar las investigaciones y practicar las pruebas conducentes, pertinentes, necesarias, de cuyo estudio y análisis, aunado al de los hechos materia de investigación, les fue viable expedir los actos administrativos demandados en ejercicio de sus facultades de fiscalización y control aduaneros consagradas en la normatividad aduanera vigente al momento de su actuación.

En cuanto a la solicitud y práctica de pruebas con ocasión de la interposición del recurso de reconsideración contra las liquidaciones oficiales, la legislación aduanera de puntual aplicación al presente asunto, establece que, la División de Gestión Jurídica, o la dependencia competente para el conocimiento y fallo del recurso de reconsideración, está igualmente facultada para decretar y practicar pruebas, dentro de los diez (10) días siguientes a la interposición del recurso en debida forma, cuando las pruebas solicitadas sean conducentes, eficaces, pertinentes y necesarias, y podrá denegar las que no lo fueren y ordenar de oficio la práctica de las que considere pertinentes y necesarias; situación que sucedió con el presente caso.

Teniendo en cuenta que la ritualidad de cada prueba es distinta, para determinar cuándo concluye su práctica, es necesario considerar la materialización de esta ritualidad, razón por la cual, como lo manifiesta el doctrinante Devis Echandía, es usual identificar la práctica de la prueba con la recepción de la misma, dándole a la recepción

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Dirección Seccional de **Aduanas de Cali**

Cra. 3 N° 10-60 piso 2° TEL 8980066 IP 951507

Código postal 760044

www.dian.gov.co

el doble sentido. En consecuencia, por técnica jurídica, la recepción de la prueba comprende su simple agregación cuando la presente la parte, pero es práctica cuando la autoridad judicial o, en este caso, la administrativa se limita a solicitarla. En este sentido el mismo autor precisa: *“cuando se presenta el medio para que el juez lo admita y lo agregue al expediente, la práctica o recepción se confunden con la admisión...”*.

Por tal circunstancia, el mismo autor plantea: *“Nada impide darle validez a las pruebas que se practiquen sin haberse señalado término para su práctica, si fueron debidamente decretadas”*, y por ende no afecta en lo absoluto que el acto que decreta las pruebas no precise un término para practicarlas y, así mismo, no afecta que no exista un acto de trámite que cierre el período probatorio; pero lo que sí es importante es que, cuando la práctica implique que la autoridad administrativa se limite a solicitar la prueba, esta solicitud no se haga por fuera del término señalado por la legislación aduanera, aun cuando su recepción se surta con posterioridad o anterioridad.

Puede concluirse que, si bien en materia aduanera considerando el tiempo en que ocurrieron los hechos bajo examen, no existe una consagración legal del régimen probatorio que implique que este deba ser aplicado de una manera específica en los procedimientos aduaneros, la prueba documental como medio probatorio general y de pertinente aplicación a las investigaciones aduaneras, es válida e idónea para el caso en concreto; en atención a los aspectos más relevantes de la actividad probatoria como son: la definición de la carga de la prueba, la consagración de los medios de prueba que se consideran conducentes para acreditar el cumplimiento de las distintas obligaciones aduaneras, así como las oportunidades procesales previstas para aportar, solicitar y contradecir las pruebas, y en aras de garantizar el ejercicio del derecho de defensa y de hacer efectivo el debido proceso, tal como está concebido en la preceptiva constitucional.

En consecuencia, es viable manifestar, que la DIAN tiene facultades de fiscalización y control reguladas por la norma aduanera, para realizar todo tipo de actuaciones y recaudar pruebas con el fin de verificar y demostrar el cumplimiento o no de las obligaciones aduaneras, y para ello como acaece en el presente asunto, no solamente puede acudir a análisis fisicoquímicos, sino también a pruebas documentales ya sea recaudadas por la Administración Aduanera o aportadas por el sujeto investigado, las cuales vienen a ser pruebas conducentes, pertinentes, necesarias que demuestran que la parte actora con respecto a la clasificación arancelaria de las clases de vidrios importados no clasificó arancelariamente de manera correcta esta mercancía, siendo si la clasificación arancelaria correcta la establecida a través de los actos administrativos demandados, para cuyo efecto se realizó por parte de la Administración Aduanera, el análisis correspondiente de las pruebas documentales obrantes en el proceso de sede administrativa.

PRUEBAS

Documentales: Se reitera, las aportadas por la entidad como antecedentes administrativos, entregados con la contestación a la demanda.

PETICIÓN

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Dirección Seccional de **Aduanas de Cali**

Cra. 3 N° 10-60 piso 2° TEL 8980066 IP 951507

Código postal 760044

www.dian.gov.co

En los anteriores términos se reitera y enfatiza la sustentación del recurso de apelación y con el debido respeto se solicita al Honorable Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca, que sea revocada la Sentencia No. 006 del 26 de febrero de 2021 proferida por el A quo y en su lugar se nieguen las pretensiones de la demanda.

NOTIFICACIONES

Las notificaciones personales se recibirán, como ordena la ley, considerando que mi lugar de trabajo queda ubicado en la carrera 3 No 10-60 piso 8 de Cali, Edificio donde funciona la Dirección Seccional de Aduanas de Cali.

Correos electrónicos.

La dirección electrónica de la entidad demanda, para efectos de notificaciones es:
notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co

La dirección electrónica del apoderado de la entidad demandada es:
mbermudezr1@dian.gov.co

Del Señor Magistrado, con atención y respeto,

MAGDA LUCIA BERMÚDEZ RÍOS

C.C. No. 41.954.056 de Armenia, Quindío

T.P. No. 178.618 del C.S. de la Judicatura

Representación Externa

División de Gestión Jurídica

Dirección Seccional de Aduanas Cali