



RESOLUCIÓN NÚMERO 9698

(26/08/2025)

POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN

EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289
DIRECCIÓN SECCIONAL: ADUANAS DE MEDELLÍN
TEMA: LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN
ACTO IMPUGNADO: RESOLUCIÓN nro. 1-90-265-530-436 DE 25 DE MARZO DE 2025

RECURSO 1

RADICACIÓN Y FECHA: 00530 DE 4 DE ABRIL DE 2025
IMPORTADOR: LABORATORIOS DELTA S.A.S.
NIT: 811.009.393-2
REPRESENTANTE LEGAL: ALBA NELLY TOBÓN LOPERA
IDENTIFICACIÓN: C.C. 21.714.720

RECURSO 2

RADICACIÓN Y FECHA: 1482025E012671 DE 11 DE ABRIL DE 2025
DECLARANTE: AGENCIA DE ADUANAS BANADUANA SASNIVEL 2
NIT: 800.152.297-4
APODERADA: MARIA MERCEDES RICARDO BLANCO
IDENTIFICACIÓN: C.C. 1.143.342.146 Y T.P 214.969 DEL C.S. DE LA J

RECURSO 3

RADICACIÓN Y FECHA: 00656 DE 25 DE ABRIL DE 2025
ASEGURADORA: ASEGURADORA SOLIDARIA DE COLOMBIA ENTIDAD COOPERATIVA
NIT: 860.524.654-6
APODERADO: GUSTAVO ALBERTO HERRERA ÁVILA
IDENTIFICACIÓN: C.C. 19.395.114 Y T.P. 39.116 DEL C.S. DE LA J.

LIQUIDACIÓN OFICIAL:

ARANCEL: \$1.386.702.000
IVA: \$ -0-
SANCIÓN IMPORTADOR: \$ 138.671.000
TOTAL: \$1.525.373.000

SANCIÓN AGENCIA DE ADUANAS BANADUANA SAS NIVEL 1: \$ 305.074.600

VALOR TOTAL DEL ACTO: \$1.830.447.600

CUANTÍA RECURRIDA: \$1.830.447.600
CUANTÍA ACEPTADA: \$. 0
CUANTÍA CONFIRMADA: \$1.830.447.600

EL SUBDIRECTOR DE RECURSOS JURÍDICOS (A) DE LA DIRECCIÓN DE GESTIÓN JURÍDICA

En uso de las facultades legales y en especial, de las dispuestas en los artículos 57 y 69 del Decreto 1742 de 22 de diciembre de 2020 y la Resolución nro. 758 de 31 de enero de 2025 del Subdirector del Empleo Público y el Acta de Posesión nro. 389 de 3 de febrero de 2025 y con fundamento en los siguientes:

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

PRESUPUESTOS PROCESALES

La Subdirección de Recursos Jurídicos encuentra acreditados los requisitos para realizar el estudio de los recursos de reconsideración interpuestos por Laboratorios Delta S.A.S., Agencia de Aduanas Banaduana S.A.S. Nivel 2 y Aseguradora Solidaria de Colombia Entidad Cooperativa, establecidos en los artículos 130, 131, 133 y 134 del Decreto 920 de 2023, 673, 674 y 675 de la Resolución nro. 046 de 2019 de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y 41 de la Resolución nro. 0095 de 2023.

ANTECEDENTES

El 11 de marzo de 2024, la División de Operación Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, mediante oficio nro. 1-90-201-275-041, remitió a la División de Fiscalización y Liquidación Aduanera de dicha Dirección Seccional los antecedentes relativos a las declaraciones de importación allí relacionadas, presentadas por la sociedad importadora Laboratorios Delta S.A.S., NIT 811.009.393-2, a fin de evaluar la posibilidad de expedir liquidación oficial de revisión por un posible error en la subpartida arancelaria declarada (Ítem 01 Formato 1561 Solicitud de Investigación del expediente híbrido).

El 19 de julio de 2024, mediante la Resolución nro. 2024003980600283, la Coordinación de Clasificación Arancelaria de la Subdirección Técnica Aduanera de la DIAN, en respuesta a la solicitud radicada por Laboratorios Delta S.A.S., determinó que la mercancía descrita como «*ENOXAPARINA SODICA*» conocida comercialmente como «*ENOXAPARINA JERINGA PRELLENADA*», determinó que se clasificaba arancelariamente por la subpartida 3004.90.29.00 y no por la 3001.90.10.00 declarada en las operaciones de comercio exterior objeto de investigación (Ítem 020 del expediente híbrido).

El 9 de octubre de 2024, la División de Fiscalización y Liquidación Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, mediante Auto nro. 000172 inició investigación administrativa aduanera a nombre de Laboratorios Delta S.A.S., en atención al error en la clasificación arancelaria de las mercancías investigadas (fol. 12).

El 9 de enero de 2025, la División de Fiscalización y Liquidación Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, mediante Requerimiento Especial Aduanero nro. 1-90-265-529-25, propuso formular liquidación oficial de revisión a las declaraciones de importación relacionadas en dicho acto administrativo, presentadas a nombre del importador Laboratorios Delta S.A.S., en consideración a la incorrecta clasificación arancelaria de las mercancías importadas. Las mercancías descritas en esas declaraciones de importación corresponden al producto denominado «enoxaparina sódica en jeringas prellenadas».

Igualmente, en el requerimiento especial aduanero se propuso sancionar a la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2 por incurrir en la infracción aduanera establecida en el numeral 2.3 del artículo 36 del Decreto 920 de 2023 y se propuso hacer efectiva la póliza de cumplimiento de disposiciones legales nro. 550-46-99400000003 expedida por la Aseguradora Solidaria de Colombia Entidad Cooperativa, NIT 860.524.654-6, cuyo tomador es la agencia de aduanas «o la póliza que se encuentre vigente al momento de la ejecutoria del acto administrativo que decide de fondo» (fols. 1 a 15).

El 21 de enero de 2025, Laboratorios Delta S.A.S., mediante radicado nro. 90E2025900427, presentó respuesta al requerimiento especial aduanero (fols. 21 a 68).

El 6 de febrero de 2025, la Agencia de Aduanas Banaduana S.A.S. Nivel 2, mediante radicado nro. 1482025E004398, por intermedio de apoderada especial, presentó respuesta al mencionado requerimiento especial aduanero (fols. 77 a 94).

La Aseguradora Solidaria de Colombia Entidad Cooperativa, durante el término previsto para responder el requerimiento especial aduanero, guardó silencio.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

El 25 de marzo de 2025, la División de Fiscalización y Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, mediante la Resolución nro. 1-90-265-530-436, expidió la liquidación oficial de revisión por error en la subpartida arancelaria, sobre las declaraciones de importación relacionadas en ese acto administrativo, por valor de \$1.386.702.000, por concepto de derechos e impuestos a la importación dejados de cancelar, más \$138.671.000 por concepto de sanción por inexactitud en los datos consignados en las declaraciones de importación cuestionadas, de conformidad con el numeral 2.2 del artículo 615 del Decreto 1165 de 2019, hoy dispuesto en el numeral 2.2 del artículo 29 del Decreto 920 de 2023. De igual forma, impuso sanción a la Agencia de Aduanas Banaduana S.A.S. Nivel 2, por un valor de \$305.074.600, por haber incurrido en la infracción aduanera establecida en el numeral 2.6 del artículo 622 del Decreto 1165 de 2019, hoy dispuesta en el numeral 2.3 del artículo 36 del Decreto 920 de 2023. El acto administrativo se notificó electrónicamente a los interesados el 27 de marzo de 2025. En la resolución anterior se ordenó hacer efectiva la póliza de cumplimiento de disposiciones legales nro. 595-46-994000000003, expedida por Aseguradora Solidaria de Colombia Entidad Cooperativa, cuyo tomador es la Agencia de Aduanas Banaduana S.A.S. Nivel 2 por el monto de la sanción impuesta o que, en su defecto, se afecte la garantía que se encuentre vigente al momento de la ejecutoria de dicho acto administrativo. (fols. 95 a 130 y 131 a 138).

El 4 de abril de 2025, Laboratorios Delta S.A.S., mediante escrito con radicado nro. 00530, interpuso recurso de reconsideración en contra de la Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025 (fols. 139 a 171).

El 11 de abril de 2025, la Agencia de Aduanas Banaduana S.A.S. Nivel 2, mediante memorial con radicado nro. 1482025E012671, interpuso recurso de reconsideración en contra de la Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025 (fols. 177 a 185).

El 25 de abril de 2025, Aseguradora Solidaria de Colombia Sociedad Cooperativa, mediante memorial con radicado nro. 00656, interpuso recurso de reconsideración en contra de la Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025 (fols. 186 a 218).

El 9 de mayo de 2025, la Subdirección de Recursos Jurídicos recibió el expediente y los recursos de reconsideración mediante Planilla nro. 1567, para su conocimiento por competencia (fol. 220).

MOTIVOS DE INCONFORMIDAD**RECURSO INTERPUESTO POR LABORATORIO DELTA S.A.S.**

1. En el acápite de «SOLICITUD», la recurrente solicitó que se revoque la Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025 y que se ordene el archivo del expediente. Los motivos de su inconformidad corresponden a los siguientes:

La Resolución de la referencia viola el Arancel de Aduanas, pues considera erróneamente que la Enoxaparina Sódica se clasifica en la subpartida 3004.90.29.00 – Violación del artículo 1 del Decreto 1881 de 2021.

2. La recurrente hace un análisis técnico-arancelario sobre la mercancía y planteó algunos aspectos relacionados con el sistema de designación y codificación de mercancías. Señala que para clasificar una mercancía desde el punto de vista arancelario es primordial comprender sus características pues esto permite aplicar correctamente la metodología del sistema armonizado. Sostiene que, en el presente caso, las decisiones de la DIAN violaron el Decreto 1881 de 2021, especialmente las Notas Generales de Interpretación 1 y 6 previstas en el artículo primero de dicha norma.

3. Explica que la DIAN clasificó de manera incorrecta la mercancía importada, pues se debía clasificar en la subpartida arancelaria 3001.90.10.00, en acuerdo de lo dispuesto por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo a través de decretos reglamentarios y actas

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

del Confis desde el año 2011, pues el producto corresponde a una sal de heparina y, por ende, dicha subpartida es más específica que la indicada por la DIAN. Lo anterior, de conformidad con las Reglas Generales de Interpretación 1, 3 a) y 6 del Arancel de Aduanas, reglas que, en su criterio, se aplicaron de manera incorrecta en el acto recurrido.

4. Describe la naturaleza química de la enoxaparina sódica y señala, entre otros aspectos, que es un derivado de la heparina que se obtiene por despolimerización de la heparina aislada de mastocitos intestinales animales, en especial, de porcinos, bovinos y ovinos, y que está clasificado como un producto farmacéutico biológico.

5. Señala que este producto es un agente antitrombótico que actúa inhibiendo de manera selectiva un factor de coagulación y la trombina que impide la formación de coágulos y trombos en la circulación sanguínea, por lo que contribuye a reducir el riesgo de eventos cardiovasculares como infartos y accidentes cerebrovasculares, entre otros. Menciona que de acuerdo con el Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos INVIMA, este producto está clasificado como un producto farmacéutico biológico con condición de biológico esencial, que tiene al menos cuatro registros sanitarios vigentes.

6. Posteriormente manifiesta que el concepto de dosificación fue abordado equivocadamente por la DIAN, pues este corresponde a la cantidad de un fármaco indicada por un médico de acuerdo con las necesidades individuales de un paciente y depende de diferentes factores. Por ello, la presentación del producto sobre el que recae el reproche correspondiente a la clasificación arancelaria no puede considerarse como una dosificación. Afirma que las presentaciones de la Enoxaparina Sódica importada por Laboratorios Delta S.A.S. facilitan el acceso a los diferentes volúmenes del fármaco, debido a que albergan cantidades diferentes, pero estas no determinan la cantidad, ni la frecuencia de uso.

7. Con base en lo anterior, la recurrente desarrolla una tesis en la que la DIAN clasifica la mercancía de manera incorrecta e ilegal, pues en su criterio, no tuvo en cuenta la naturaleza del producto, su descripción, usos y características. Tampoco se tuvieron en cuenta normas internas de mayor jerarquía que consideran que el producto es una sal de heparina, con lo que la recurrente sugiere que la entidad llegó a una conclusión equivocada.

8. Sustenta lo anterior en el hecho de que para realizar un ejercicio correcto de clasificación arancelaria era necesario tener en cuenta, además de la naturaleza del producto, las reglas generales de interpretación del Sistema Armonizado y los lineamientos de la Organización Mundial de Aduanas que, en cuanto a la enoxaparina sódica, son consistentes con la clasificación del grupo dada por la Organización Mundial de la Salud. Finalmente insiste en argumentar que, en la Resolución nro. 2024003980600283 del 19 de junio de 2024, la DIAN clasificó la Enoxaparina Sódica en una partida incorrecta.

La Resolución de la referencia se fundamenta en una Resolución de Clasificación Oficial que no se encontraba vigente a la fecha de la presentación de las Declaraciones de Importación – Violación del artículo 306 del Decreto 1165 de 2019.

9. Señala que la DIAN utilizó la Resolución de Clasificación Oficial nro. 2024003980600283 de 19 de junio de 2024 como justificación para imponer la liquidación oficial de revisión, pese a que, con la respuesta al requerimiento especial aduanero, la importadora demostró que esa resolución no estaba en firme para la época en la que se realizó la presentación de las declaraciones de importación. Que, por lo anterior, ese acto administrativo no podía servir como sustento de la decisión de fondo que finalmente se adoptó. Con dicho proceder, dice, se violó lo dispuesto en el artículo 306 del Decreto 1165 de 2019, así como el principio de irretroactividad de la ley y el principio de seguridad jurídica.

La DIAN ignoró que la mercancía denominada Enoxaparina Sódica ya se encontraba clasificada bajo la subpartida 3001.90.10.00 – Violación del principio constitucional de confianza legítima, artículo 83 de la Constitución Política.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

10. Señala que la Autoridad Aduanera, además de realizar un análisis arancelario que no se encuentra ajustado a las reglas generales de interpretación del arancel de aduanas, ignoró que la mercancía había sido clasificada en la subpartida 3001.90.10.00 del Decreto 1881 de 2021, de acuerdo con el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, violando el principio constitucional de confianza legítima.

11. En su criterio, la DIAN no tomó en consideración todos los antecedentes necesarios para clasificar de manera correcta la mercancía importada por Laboratorios Delta S.A.S. y no valoró adecuadamente las pruebas allegadas durante el trámite administrativo que demostraban la correcta clasificación arancelaria.

12. Como sustento de lo anterior, cita una respuesta del Ministerio de Salud y Protección Social y del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo frente a un derecho de petición presentado por el mismo importador, en la que se menciona cuál es el arancel aplicable a la heparina y sus sales. A partir estas respuestas, concluye que el Gobierno Nacional consideraba que la enoxaparina sódica debía clasificarse en la subpartida 3001.90.10.00 y no en la 3004.90.29.00 como lo determinó la DIAN.

13. Alega que la DIAN, al desestimar el precedente arancelario establecido por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo en la respuesta a una petición, puso en riesgo sus operaciones de importación y afectó los principios de confianza legítima y buena fe.

La DIAN pretende cobrar sumas ilegales por concepto de Arancel – Violación del artículo 95 de la Constitución Política.

14. Sostiene que en el presente caso la DIAN pretende cobrar una suma superior a la que se adeudaba realmente por concepto de tributos aduaneros y que esta situación conlleva a que se presente un enriquecimiento indebido por parte del Estado. Que la Administración pretende utilizar una clasificación arancelaria ilegal como fundamento para realizar el cobro de tributos aduaneros que en realidad no tiene el derecho de cobrar. Asegura que esta exigencia desborda los deberes que constitucional y legalmente se encuentran a cargo del importador, por lo que se vulnera el artículo 95 de la Constitución Política.

Falsa motivación del Acto Administrativo emitido por la DIAN – Violación del artículo 42 de la Ley 1437 de 2011 y 686 del Decreto 1165 de 2019.

15. Señala que, en el presente asunto, además de la aplicación ilegal de las reglas generales de interpretación de la nomenclatura arancelaria y de un claro desconocimiento de los precedentes fácticos, la DIAN incurrió en una falsa motivación, debido a que, insiste, no evaluó adecuadamente la información fáctica y técnica relacionada con la naturaleza de la Enoxaparina Sódica y concluyó que la subpartida arancelaria era una diferente a la que en realidad le correspondía a la mercancía.

16. Asegura que los fundamentos de la Autoridad Aduanera son equivocados y se basan en un entendimiento erróneo sobre la naturaleza del producto y sobre la correcta aplicación de las normas de clasificación arancelaria vigentes, de manera que se incurrió en un error de hecho que conlleva a su vez a la materialización de un error de derecho. En palabras de la recurrente, como la DIAN no entendió que la mercancía era una sal de heparina, aplicó incorrectamente las Normas Generales de Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria y consideró que la mercancía se debía clasificar por la subpartida 3004.90.29.00. Este error de hecho llevó consecuentemente a la aplicación indebida de las normas vigentes y se configuró un error de derecho.

Principio de Justicia – La decisión de la DIAN viola el numeral 3 del artículo 2 del Decreto 1165 de 2019 – Principio de Legalidad - Violación de los artículos 6 y 123 de la Constitución Política.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

17. Señala que la DIAN vulneró el principio de justicia del numeral 3 del artículo 2 del Decreto 1165 de 2019 y el principio de legalidad contenido en el artículo 6 de la Constitución Política, en concordancia con el artículo 123 de la misma norma. Lo anterior, debido a que, de una parte, la Administración aplicó de manera ilegal las Normas Generales de Interpretación contenidas en el artículo 1° del Decreto 1881 de 2021, no motivó de manera suficiente sus decisiones de conformidad con lo señalado en el artículo 42 de la Ley 1437 de 2011 y, de otra, la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín basó sus decisiones en criterios de análisis que no se encontraban contemplados en las normas aplicables al caso concreto.

18. A su juicio, si la DIAN hubiera interpretado de manera correcta las normas aplicables, habría llegado a la conclusión de que las mercancías importadas por Laboratorios Delta S.A.S. en este caso, se debían clasificar por la subpartida 3001.90.10.00, que fue la subpartida declarada por el importador.

RECURSO INTERPUESTO POR AGENCIA DE ADUANAS BANADUANA S AS NIVEL 2.

19. En el acápite de «PETICIONES», la recurrente solicita que se revoque parcialmente la Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025, en lo que respecta a la responsabilidad y multa impuesta a la agencia de aduanas. Como consecuencia de lo anterior, solicita su desvinculación de la actuación administrativa y que se ordene no hacer efectivo el cobro de la multa impuesta en la citada resolución. Como sustento de sus solicitudes, la Agencia de Aduanas Banaduana S.A.S. expuso los siguientes motivos de inconformidad:

Violación al artículo 29 de la Constitución Nacional. Por falta de aplicación.

Violación al artículo 36 de numeral 2.3. del D. 920 de 2023. Por error de aplicación.

20. Sostiene que la Administración adoptó una postura ilegal a la hora de determinar que la Agencia de Aduanas Banaduana S.A.S. Nivel 2 incurrió en la infracción aduanera prevista en el numeral 2.3 del artículo 36 del Decreto 920 de 2023, al haber omitido la evaluación de las circunstancias específicas en las que se desarrolló la operación aduanera y al haber desconocido la obligación de analizar previamente el grado de responsabilidad de la agencia de aduanas en atención a los datos proporcionados por el importador.

21. Alega que no existía un soporte probatorio que permitiera concluir la ocurrencia de la infracción aduanera por la que fue sancionada, pues, se requería acreditar que existió una actuación activa o negligente que hubiera llevado al importador a cometer errores en el proceso de importación, en especial, frente a la clasificación arancelaria de las mercancías.

22. Afirma que el acto administrativo recurrido establece una multa que se fundamenta en una inexactitud en la declaración de importación, situación que se aparta del principio de tipicidad previsto en el Decreto 920 de 2023, debido a que la conducta sancionable no es simplemente la inexactitud en la declaración de importación, sino la inducción al error, infracción que requiere un análisis subjetivo sobre la actuación de la agencia de aduanas.

23. Aduce que, dada la naturaleza técnica y especializada del producto, la agencia de aduanas «no tiene la capacidad ni la obligación legal de determinar la subpartida arancelaria, ya que esta depende de factores exclusivos del importador, tales como su composición, destino y características específicas». En este mismo sentido, explica que no era posible exigir a la agencia de aduanas un control específico sobre la clasificación arancelaria, cuando la correcta determinación de la subpartida depende de información técnica y especializada que solo posee el importador.

24. Alega que la resolución de clasificación oficial nro. 2024003980600283 de 19 de junio de 2024 evidencia que al momento de presentar la declaración de importación sobre la que se expide la liquidación oficial de revisión, no existía un criterio técnico vinculante que obligara a la agencia de aduanas a realizar un control preventivo distinto al habitual.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

25. A su juicio, se contrarió lo establecido en el artículo 29 de la Constitución Política debido a que la Administración presumió la responsabilidad de la agencia de aduanas, en el sentido de asumir que ésta indujo en error a la sociedad Laboratorios Delta S.A.S. a incurrir en una infracción administrativa aduanera. Esto, pese a que en la prueba documental aportada por la agencia de aduanas se acreditó que fue el importador quien determinó la clasificación arancelaria consignada en las declaraciones de importación correspondientes.

26. Asegura que las agencias de aduanas son meros ejecutores de trámites aduaneros y que en realidad actúan por cuenta y representación de su mandante. Que su responsabilidad se limita a gestionar y presentar la documentación requerida ante las autoridades aduaneras, asegurando la veracidad y exactitud de los datos consignados en los documentos soporte conforme con las instrucciones dadas por el importador.

27. Afirma que no puede ser responsable de una inducción al error al importador cuando es éste el que suministra la clasificación arancelaria que corresponde a sus mercancías y conoce las especificaciones técnicas del producto, y cuando la agencia actúa conforme al contrato de mandato y la normatividad vigente. Como sustento de lo anterior, cita el artículo 53 del Decreto 1165 de 2015 y el concepto No. 01034 del 9 de febrero de 2009.

28. Finaliza sus motivos de inconformidad trayendo a colación lo señalado en el Concepto nro. 010374 de 9 de febrero de 2009 expedido por la DIAN sobre la responsabilidad de las agencias de aduanas para lo que alega que «los datos consignados por parte del Agente en las declaraciones son tomados de la información suministrada por su mandante o usuario de comercio exterior» y que hasta ahí llega su responsabilidad.

Falsa motivación por indebida valoración probatoria respecto de la certificación suscrita por LABORATORIOS DELTA S.A.S.

29. Afirma que la DIAN desconoce el valor probatorio de la certificación notariada que allegó, consistente en una declaración expresa, libre y voluntaria del importador y de acuerdo con la que es él quien asume la responsabilidad sobre la instrucción dada a la agencia de aduanas en lo que corresponde a la clasificación arancelaria del producto.

30. En este mismo sentido, sostiene que la DIAN introdujo un concepto carente de base normativa que alude un plus a cargo de la agencia de aduanas en la verificación de la información, sin tener en cuenta que no hay norma que le imponga la obligación de realizar un análisis técnico profundo sobre la clasificación arancelaria. Que interpretación de la DIAN implicaría una extralimitación en sus funciones y una violación al contrato de mandato aduanero. Sostiene que también constituye una desnaturalización de la función de las agencias de aduanas al atribuirles cargas que no deben soportar.

Aplicación del precedente judicial

31. Afirma que con la presentación del recurso y con el fin de evitar desgastes administrativos innecesarios, aporta diversas sentencias proferidas por distintas instancias judiciales en las que se presentan hechos idénticos a los de la presente actuación administrativa. Asegura que en esas sentencias se ha reconocido que la acción de «hacer incurrir en error» no puede presumirse de forma automática, sino que requiere de una demostración probatoria específica.

32. Alega que estas providencias tienen un valor significativo debido a que fueron resueltas bajo los mismos argumentos de defensa y con la acreditación de las mismas pruebas documentales aportadas por la recurrente. Señala que con estos antecedentes se demuestra que la imposición de sanción a la Agencia de Aduanas Banaduana S.A.S. se dieron bajo la mera presunción de haber hecho incurrir en error a su mandante, postura que considera ilegal y contraria al principio de tipicidad.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.****Violación al oficio DIAN nro. 907554 de 2021. Por falta de aplicación.**

33. Aduce que mediante oficio nro. 907554 de 2021 la DIAN estableció que la imposición de multa a la agencia de aduanas solo procede en aquellos casos en los que se logre demostrar que, en ejercicio de sus funciones, ésta indujo en error a su mandante. Reproduce un extracto del concepto y a continuación afirma que la DIAN omitió valorar las pruebas y argumentos presentados por dicha sociedad con los cuales se evidencia que la clasificación arancelaria de las mercancías fue determinada por el importador.

34. Insiste en que no existió acción ni omisión por parte de la agencia para inducir en error al importador y que las pruebas aportadas demuestran que actuó conforme con las instrucciones recibidas por el importador, sin alterar ni modificar los datos suministrados. Concluye que del concepto citado se aplicó indebidamente y que se vulneró el principio de legalidad y debido proceso.

Falsa motivación del acto administrativo.

35. Argumenta que se configuró una falsa motivación en el acto impugnado pues las razones invocadas en su fundamentación son contrarias a la realidad. Cita una providencia del Consejo de Estado y sostiene que en este caso el acto administrativo se apoya en un supuesto de hecho no acreditado que es la presunta inducción en error al importador. Igualmente afirma que se omitió valorar las pruebas allegadas al expediente, con lo que, nuevamente sostiene que se vulneró su derecho al debido proceso y el principio de legalidad.

RECURSO INTERPUESTO POR ASEGURADORA SOLIDARIA DE COLOMBIA ENTIDAD COOPERATIVA.

36. En el acápite de «PETICIONES», la recurrente solicita que se revoque integralmente la Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025 y en su lugar se absuelva de toda responsabilidad aduanera, cambiaria, administrativa y de cualquier índole a la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2. Así mismo solicita que se revoque el artículo 4° de la citada resolución para, en su lugar, absolver a la Aseguradora Solidaria de Colombia Entidad Cooperativa como tercero garante.

37. Como consecuencia de lo anterior, solicita que se le desvincule del presente proceso. De manera subsidiaria pide que tenga en cuenta el límite del valor asegurado en la póliza y las demás condiciones particulares y generales que rigen el contrato de seguro. Como sustento de sus solicitudes, expuso los siguientes motivos de inconformidad:

La Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025 se expidió con desconocimiento del debido proceso de la Compañía Aseguradora Solidaria de Colombia E.C.

38. Manifiesta que la póliza de cumplimiento de disposiciones legales nro. 550-46-994000000019 vinculada al proceso desde el requerimiento especial aduanero no ofrece cobertura para el período en el que se configuró el siniestro. Lo anterior debido a que su vigencia estaba comprendida entre el 18 de enero de 2023 y el 18 de enero de 2025, mientras que, conforme a lo afirmado por la DIAN, el hecho generador del siniestro corresponde a la resolución de liquidación oficial que, a la fecha, no está en firme.

39. De igual forma, aduce que, aunque la DIAN dirigió sus actuaciones con la finalidad de afectar la póliza de cumplimiento de disposiciones legales nro. 595-46-994000000003, cuya vigencia se extendió desde el 19 de enero de 2025 hasta el 19 de enero de 2027, esta actuación es contraria al debido proceso pues esa póliza no se vinculó formalmente dentro del trámite procesal ni se mencionó en las actuaciones previas. De esa forma se le privó de la oportunidad de ejercer su derecho de defensa y contradicción.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

40. Plantea que, aunque no se pronunció frente al requerimiento especial aduanero, cualquier defensa que hubiera ejercido la habría sustentado en los términos y condiciones de la póliza originalmente vinculada al proceso. En este sentido, explica que el recurso de reconsideración es la oportunidad para poner de presente a la administración los yerros en los que ha incurrido y que tienen la entidad de vulnerar su derecho al debido proceso.

41. Agrega que la actuación de la DIAN genera inseguridad jurídica debido a que altera las condiciones de la vinculación inicial de la aseguradora, cambiando los supuestos del proceso sin otorgarle la posibilidad de controvertir tales modificaciones. A su juicio, esto contraviene el principio de confianza legítima y congruencia procesal, porque se desconoció el derecho de defensa de la aseguradora expidiendo la resolución que formuló liquidación oficial de revisión de forma irregular. Argumenta que por lo anterior se configura una causal de nulidad en la medida en que se impide el ejercicio de su derecho de defensa y contradicción.

La Resolución nro. 1-90-265-530-436 del 25 de marzo de 2025 se expidió con falsa motivación - No se demostró la realización del riesgo asegurado por parte de la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2.

42. Dice que la Administración incurrió en un vicio de nulidad relacionado con una falsa motivación pues, al expedir el acto administrativo objeto del recurso la DIAN hizo efectiva la garantía única sin acreditar que se hubiera materializado el riesgo asegurado. Sobre este punto indica que no se presentó el incumplimiento atribuible al afianzado del seguro y que en el curso del trámite administrativo no se logró demostrar la ocurrencia del riesgo asegurado. Agrega que la evidencia procesal no permitió establecer que la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2 hubiera incurrido en la infracción que se le endilga.

43. Argumenta que el artículo 1056 del Código de Comercio establece que las aseguradoras pueden asumir a su arbitrio, con las salvedades que emanan de la ley, todos o algunos de los riesgos que le sean puestos a su consideración y establecer condiciones para asumirlos. Que, en el presente caso, la cobertura principal del contrato de seguro suscrito con la Agencia de Aduanas Banaduana SAS consistió en garantizar el pago de tributos aduaneros, sanciones e intereses a que hubiera lugar, como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades previstas en la normatividad aduanera.

44. Dice que la obligación indemnizatoria de la aseguradora solo nace cuando existen pruebas que demuestren el incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades a cargo de la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2, dispuestas en la normatividad aduanera.

45. Advierte que en el presente caso no se demostró la comisión de una infracción aduanera por parte de la agencia de aduanas o del importador pues para el momento en que se presentaron las declaraciones importación no se contaba con un pronunciamiento técnico concluyente en torno a la correcta clasificación arancelaria de la mercancía. Que tampoco se evidencia negligencia sustancial en su actuación como declarante y al no haber lugar para la imposición de la sanción aduanera no era posible establecer la materialización del riesgo asegurado que justificara la efectividad de la póliza de cumplimiento.

La Resolución no. 1-90-265-530-436 del 25 de marzo de 2025 se expidió con infracción de las normas en que debió fundarse - Inobservancia del artículo 10 del CPACA y de la Sentencia de Unificación del Consejo de Estado de fecha 29 de junio de 2023.

46. Manifiesta que el acto administrativo objeto de reproche se expidió con infracción del artículo 10 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo – CPACA–, pues no tuvo en cuenta la sentencia de unificación proferida por el Consejo de Estado el 29 de junio de 2023, 2008-00846-01, MP Robero Augusto Serrato Valdés.

47. En línea con lo anterior, desarrolla la tesis conforme con la que la Administración no observó y se apartó sin justificación alguna de la sentencia de unificación. En ese sentido asegura que pasó por alto que, en lo que corresponde a la Póliza de Seguro de Cumplimiento

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

de Disposiciones Legales nro. 595-46-994000000003, el siniestro lo constituía el incumplimiento de la obligación aduanera y, por ende, el riesgo debía generarse dentro de la vigencia pactada en la póliza.

48. Cita algunas providencias judiciales y enfatiza que la sentencia de unificación antes mencionada estableció unas reglas de unificación que no fueron observadas por la Administración. Que en este caso la póliza solo amparaba los incumplimientos del afianzado ocurridos desde su vigencia y no el acto administrativo que impuso la sanción por lo que, a su juicio, se debe revocar la resolución recurrida.

Nulidad del aseguramiento como consecuencia de la reticencia del tomador, asegurado y afianzado.

49. Dice que la DIAN, al momento de solicitar el perfeccionamiento del contrato de seguro, omitió declarar el estado real del riesgo. Que la entidad no informó a la aseguradora sobre la intención de afectar la póliza cuya vigencia inició el 19 de enero de 2025, es decir, una póliza con vigencia posterior a la fecha de expedición del requerimiento especial aduanero mediante el que se vinculó de forma exclusiva a la póliza nro. 550-46-994000000019.

50. Alega que esta omisión incrementó el riesgo asegurado a tal punto que, si la aseguradora hubiera tenido conocimiento del incumplimiento atribuido por la DIAN y de la intención de afectar una póliza diferente a la originalmente vinculada al proceso, se habría abstenido de celebrar el contrato en virtud del que se expidió la póliza finalmente afectada.

51. Más adelante, aduce que, ante la omisión alegada, en la que incurre la DIAN y también el afianzado y tomador, se configura un vicio del consentimiento que puede dar lugar a una nulidad del contrato de seguro. Por lo anterior, cualquier intento de hacer efectiva la póliza resulta jurídicamente improcedente.

Disponibilidad del valor asegurado la póliza de cumplimiento de disposiciones legales No. 595-46-994000000003.

52. Advierte que el valor asegurado en una póliza se reduce proporcionalmente en la medida en que se presentan siniestros y se realizan pagos indemnizatorios por parte del asegurador. Por lo anterior, y en la medida en que surjan nuevas reclamaciones fundadas en los mismos hechos y por parte de personas con igual o mayor derecho, el valor se irá agotando conforme a los montos reconocidos o pagados por la aseguradora. Que, con el tiempo, esta situación podría derivar en la imposibilidad jurídica de atender futuras obligaciones indemnizatorias a cargo de la aseguradora.

CONSIDERACIONES

53. El Despacho procede a resolver los recursos de reconsideración interpuestos por Laboratorios Delta S.A.S., Agencia de Aduanas Banaduana S.A.S. Nivel 2 y Aseguradora Solidaria de Colombia Entidad Cooperativa, contra la Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025, expedida por la División de Fiscalización y Liquidación Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, mediante la que se profirió liquidación oficial de revisión a las declaraciones de importación allí relacionadas conforme con lo señalado en el artículo 104 del Decreto 920 de 2023 y se impusieron las sanciones previstas en los numerales 2.2 del artículo 615 y 2.6 del artículo 622 del Decreto 1165 de 2019, hoy dispuestas en los numerales 2.2 del artículo 29 y 2.3 del artículo 36 del Decreto 920 de 2023.

FIJACIÓN DE LA CONTROVERSIA

54. En los términos de los recursos de reconsideración interpuestos, los problemas jurídicos a resolver consisten en determinar lo siguiente:

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

- i) ¿Las mercancías importadas fueron erróneamente clasificadas desde el punto de vista arancelario y por ende procede la formulación de una liquidación oficial de revisión y la imposición de la sanción prevista en el numeral 2.2 del artículo 29 del Decreto 920 de 2023?
- ii) ¿La conducta de la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2, en su calidad de intermediario aduanero, se encuadra en la infracción prevista en el numeral 2.6 del artículo 622 del Decreto 1165 de 2019, hoy dispuesta en el artículo 2.3 del artículo 36 del Decreto 920 de 2023?
- iii) ¿Se vulneró el debido proceso de Aseguradora Solidaria Entidad Cooperativa cuando se ordenó hacer efectiva la garantía señalada en el acto administrativo recurrido?

Consideración preliminar.

55. Se precisa que el acto administrativo recurrido se fundamenta en la facultad de revisión otorgada a la Autoridad Aduanera a través del artículo 104 del Decreto 920 de 2023 y, para el caso, se origina en el error en la clasificación arancelaria de las mercancías en las declaraciones de importación objeto de liquidación oficial de revisión en el que incurrieron tanto el declarante como el importador. La norma dispone lo siguiente:

«**ARTÍCULO 104. FACULTAD DE REVISIÓN.** La autoridad aduanera podrá formular liquidación oficial de revisión por una sola vez, cuando se presenten inexactitudes en la declaración de importación o de exportación, que no sean objeto de corregirse mediante otra clase de acto administrativo, tales como las referentes a la clasificación arancelaria, valor FOB, origen, fletes, seguros, otros gastos, ajustes, y, en general, cuando el valor en aduana o valor declarado no corresponda al establecido por la autoridad aduanera, de conformidad con las normas que rijan la materia. (...)»
(Subraya el Despacho)

56. A fin de zanjar la controversia técnica planteada por los recurrentes respecto de la clasificación arancelaria de las mercancías investigadas y que, en su criterio, se encuentra indebidamente definida por la Autoridad Aduanera, se precisa que, en el presente caso se cuenta con amplia ilustración técnica en el acto administrativo recurrido. Adicionalmente se deben tener en cuenta los pronunciamientos técnicos que de manera oficial profirió la Coordinación de Clasificación Arancelaria de la Subdirección Técnica Aduanera. Por esa razón, este Despacho se releva de profundizar en los aspectos técnicos del tema, como pretenden los recurrentes.

57. Lo anterior de conformidad con lo dispuesto en el artículo 23 del Decreto 1742 de 2020 que, al respecto, dispone:

«**ARTÍCULO 23. SUBDIRECCIÓN TÉCNICA ADUANERA.** Son funciones de la Subdirección Técnica Aduanera las siguientes:

(...)

3. Interpretar las normas nacionales e internacionales en materia de clasificación arancelaria, origen y valoración aduanera. Así mismo, absolver las consultas que se eleven a esta Subdirección por las demás dependencias de la entidad, otras entidades, personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras.
(...)

7. **Expedir actos administrativos**, de oficio o a petición de parte, en materia de clasificación arancelaria, valoración y origen, de acuerdo con su competencia, aplicando los criterios técnicos y la normatividad vigente; e igualmente, elaborar estudios de carácter general y específicos en los temas relacionados con la valoración aduanera y en materia de origen, teniendo en cuenta las normas nacionales e internacionales.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

(...)

18. Sugerir la subpartida arancelaria de las mercancías analizadas en el laboratorio.

(...)

PARÁGRAFO. Los conceptos técnicos que expida la Subdirección Técnica Aduanera, en los temas de su competencia, son de obligatorio cumplimiento para los empleados de la DIAN y tienen carácter prevalente sobre los que emitan las Direcciones Seccionales de Aduanas y/o las Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas.»
(Se subraya).

58. El Despacho enfatiza lo señalado en el párrafo del artículo 23 del Decreto 1742 de 2020, en tanto que establece expresamente que los conceptos técnicos que expida la Subdirección Técnica Aduanera en los temas de su competencia son de obligatorio cumplimiento para los empleados de la DIAN y que, adicionalmente, tienen carácter prevalente sobre los que emitan las Direcciones Seccionales de Aduanas y/o las Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas.

59. Incluso, la específica y privativa competencia asignada a la Subdirección Técnica Aduanera de la DIAN para definir el tema de la clasificación arancelaria de las mercancías en Colombia, como apoyo técnico, fue delegada también a las divisiones de la operación aduanera de las direcciones seccionales de aduanas (numeral 17 del artículo 11 de la Resolución DIAN nro. 9 de 2008, hoy numeral 17 del artículo 2.17 de la Resolución 000069 de 2021), sustento legal de su obligatoriedad según lo previsto en el párrafo del artículo 23 del Decreto 1742 de 2020.

60. Lo expuesto aplica para la decisión que de manera oficial asumió la dependencia competente frente a la correcta clasificación arancelaria de la mercancía descrita en las declaraciones de importación cuestionadas, presentadas por el declarante Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2 a nombre de Laboratorios Delta S.A.S. objeto de la liquidación oficial de revisión impugnada.

61. Así, se reitera que frente a la clasificación arancelaria de la mercancía iel Despacho se atiene a lo determinado por el área competente de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sobre la materia, en virtud de lo señalado en el mandato legal transcrito.

62. Este Despacho considera que en el presente caso existe similitud y reiteración en relación con los argumentos planteados en los recursos de reconsideración a resolver, razón por la que, en virtud del principio de economía procesal se abstendrá de repetirlos en las respuestas a desarrollar.

RECURSO INTERPUESTO POR LABORATORIOS DELTA S.A.S.

La Resolución de la referencia viola el Arancel de Aduanas, pues considera erróneamente que la enoxaparina sódica se clasifica en la subpartida 3004.90.29. – Violación del artículo 1 del Decreto 1881 de 2021.

63. La recurrente realiza un análisis técnico-arancelario y plantea aspectos relacionados con el sistema de designación y codificación de mercancías.

64. Frente a este tema el Despacho se remite a la conclusión y amplia ilustración técnico-científica a la que arribaron tanto el Pronunciamiento Técnico nro. 100165398-110-357-2197 de 13 de diciembre de 2023 y la Resolución de Clasificación Arancelaria nro. 2024003980600283 de 19 de junio de 2024, expedidos por la Subdirección Técnica Aduanera de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

65. Ambos pronunciamientos determinaron que la mercancía descrita como «ENOXAPARINA SÓDICA», conocida comercialmente como «ENOXAPARINA JERINGA PRELLENADA», se clasifica arancelariamente por la subpartida 3004.90.29.00 y no por la 3001.90.10.00 declarada en las operaciones de comercio exterior cuestionadas.

66. Frente a la argumentación técnica planteada por la recurrente, el Despacho considera que la autoridad competente aplicó correctamente las reglas generales interpretativas establecidas en el Arancel de Aduanas para la clasificación de las mercancías objeto de controversia.

67. En este sentido, la subpartida arancelaria declarada no era la que correspondía a la mercancía sino la establecida en el pronunciamiento técnico y en la resolución de clasificación arancelaria proferidos por las dependencias competentes de la DIAN que, por disposición legal, son de obligatorio cumplimiento mientras no sean suspendidos, revocados o modificados conforme a derecho.

68. Por lo anteriormente expuesto y en relación con la controversia planteada por la recurrente desde el punto de vista técnico y con la que se pretende desvirtuar la clasificación arancelaria señalada, este Despacho se atiene a lo determinado en dichos pronunciamientos.

69. Como se ha establecido, el sustento legal de lo afirmado con anterioridad se encuentra en el artículo 23 del Decreto 1742 de 2020, en especial en su parágrafo que, sin interpretaciones adicionales, señala que «Los conceptos técnicos que expida la Subdirección Técnica Aduanera, en los temas de su competencia, son de obligatorio cumplimiento para los empleados de la DIAN y tienen carácter prevalente sobre los que emitan las Direcciones Seccionales de Aduanas y/o las Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas».

70. Por consiguiente, el Despacho se remite a lo dispuesto en la norma en cita y precisa que no es esta la oportunidad procesal para controvertir los métodos de clasificación arancelaria adelantados por la dependencia competente. Ese tema es de consideración y competencia exclusiva del área que se pronunció oficialmente mediante las actuaciones administrativas que pretenden desconocer los recurrentes.

71. En cuanto a que el Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos INVIMA señaló que esta mercancía está clasificada como un producto farmacéutico biológico con condición de biológico esencial y que tiene al menos cuatro registros sanitarios vigentes, este Despacho precisa que, en lo que respecta a la clasificación arancelaria de las mercancías, esos registros no tienen la incidencia que pretende los recurrentes.

72. La competencia que le asiste al INVIMA, como ente encargado de la expedición de los registros sanitarios para cada uno de los productos controlados que se importan al territorio aduanero nacional, es muy distinta a la competencia que le asiste a la DIAN para interpretar oficialmente las normas nacionales e internacionales en materia de clasificación arancelaria desarrolladas en el artículo 23 del Decreto 1742 de 2020.

73. Si bien el INVIMA es la autoridad técnica facultada para la vigilancia sanitaria de los productos controlados que se importan al territorio aduanero nacional, no tiene competencia para conceptuar en materia de clasificación arancelaria pues este tema técnico le corresponde, por ley, a la DIAN.

74. Lo considerado permite afirmar que dentro de la presente actuación administrativa la DIAN observó el debido proceso que los recurrentes ponen en duda pues se agotaron en debida forma los procedimientos, trámites e instancias que la regulación aduanera prevé. También se garantizaron los principios y derechos previstos para los investigados en especial el de contradicción y defensa en relación con la determinación de la clasificación arancelaria de la mercancía investigada.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

75. Por lo expuesto, no prospera este motivo de inconformidad.

La Resolución de la referencia se fundamenta en una Resolución de Clasificación Oficial que no se encontraba vigente a la fecha de la presentación de las Declaraciones de Importación - Violación del artículo 306 del Decreto 1165 de 2019.

76. La recurrente alega que la Resolución de Clasificación Arancelaria nro. 2024003980600283 de 19 de junio de 2024 no estaba en firme para a la presentación de las declaraciones de importación. El anterior argumento no es de recibo pues esta circunstancia no implica en modo alguno que la clasificación arancelaria señalada por el importador en las declaraciones de importaciones investigadas fuese la correcta.

77. El sustento de la decisión asumida en el acto administrativo impugnado es precisamente el error en la subpartida arancelaria declarada, independientemente de que, con dicho pronunciamiento técnico se haya arribado a la certeza del error consignado en las declaraciones de importación objeto de investigación.

78. La Administración no vulneró lo dispuesto en el artículo 306 del Decreto 1165 de 2019, ni los principios de irretroactividad de la ley o seguridad jurídica alegados por la recurrente, pues lo que se estableció desde el inicio es que siempre existió el error en la subpartida arancelaria declarada por el importador y por eso era procedente corregir las declaraciones de importación a través de la liquidación oficial de revisión correspondiente.

79. Tanto el Pronunciamiento Técnico nro. 100165398-110-357-2197 de 13 de diciembre de 2023 como la Resolución nro. 2024003980600283 de 19 de julio de 2024 corroboraron la inconsistencia consignada en las declaraciones de importación objeto de investigación y que se corrigieron a través del acto administrativo impugnado. Aunque no se hubieran expedido estos actos, se podía evidenciar el error en la subpartida arancelaria declarada.

80. Por lo expuesto, no prospera el presente motivo de inconformidad.

La DIAN ignoró que la mercancía denominada enoxaparina sódica ya se encontraba clasificada bajo la subpartida 3001.90.10.00 - Violación del principio constitucional de confianza legítima, artículo 83 de la Constitución Política.

81. La recurrente insiste en que la Autoridad Aduanera, además de realizar un análisis arancelario que en su criterio no se encuentra conforme a las reglas generales de interpretación del Arancel de Aduanas, ignoró que la mercancía importada por Laboratorios Delta S.A.S. se encontraba clasificada en la subpartida 3001.90.10.00 del Decreto 1881 de 2021, según concepto del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

82. Por las mismas razones de hecho y derecho expuestas en la respuesta a un argumento similar frente a las funciones y competencias del INVIMA (numerales 73 a 75), se debe reiterar que la competencia que le asiste a la DIAN para interpretar oficialmente las normas nacionales e internacionales en materia de clasificación arancelaria, origen y valoración aduanera se encuentran desarrollados en el artículo 23 del Decreto 1742 de 2020.

83. De acuerdo con el artículo 1 del Decreto 210 de 2003, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo tiene como objetivo formular, adoptar, dirigir y coordinar las políticas generales en materia de desarrollo económico, industrial, comercial y de turismo. El artículo 2 establece las funciones de este ministerio y entre las mismas no se encuentra la competencia y/o facultad para clasificar arancelariamente las mercancías en Colombia pues esta competencia, se insiste, es privativa de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

84. Así también lo interpreta el Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia de fecha 15 de abril de 2010, Exp. 17319, MP Martha Teresa Briceño de Valencia:

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

«Además, recientemente esta Corporación se pronunció en relación con la competencia de la DIAN para clasificar mercancías, para lo cual indicó lo siguiente:

“(...) a la DIAN en ejercicio de las funciones de administración mencionadas le corresponde administrar los procesos técnicos aduaneros relacionados con la clasificación arancelaria, función que se ejerce en el Nivel Central por la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera (antes Subdirección técnica) y en el nivel local, por las Divisiones de Gestión de la operación aduanera. En ejercicio de tales funciones a la Subdirección le compete expedir clasificaciones arancelarias de oficio o a petición de parte (No. 7 artículo 28 Decreto 4048 de 2008)”

Entonces, en criterio de la Sala, la DIAN es la única autoridad competente para definir la clasificación arancelaria de un producto, razón por la cual y en este caso, no puede el administrado sustentar su actuación en un pronunciamiento del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, pues además de no ser la entidad competente, no tenía por finalidad definir la clasificación arancelaria del producto, por lo que, en tales condiciones, carece de sustento jurídico alegar la vulneración de la confianza legítima. (Subraya el Despacho)

85. El anterior criterio también se aplica en relación con la competencia del Ministerio de Salud y Protección Social y con la respuesta que dio a la petición presentado por los interesados para abordar lo relacionado con el arancel aplicable a la heparina y sus sales.

86. A fin de abundar en la presente consideración, frente a la competencia para clasificar arancelariamente las mercancías en Colombia, además de la providencia relacionada con anterioridad, se transcriben apartes de la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 26 de febrero de 2015, Exp.18072, CP Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, que al respecto reitera lo siguiente:

«(...) la Sala advierte que la competencia para clasificar arancelariamente un producto, según las reglas de clasificación arancelaria y la naturaleza de la mercancía, radica única y exclusivamente en cabeza de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera de la DIAN.

Para esto es menester anotar que mediante la Ley 8ª de 1973 el Estado aprobó el Acuerdo de Cartagena, que incluyó a Colombia como país miembro de la Comunidad Andina, organismo que, a su vez, mediante la Decisión 249 del 21 de julio de 1989 aprobó la nomenclatura común Andina, para los países miembros, con ocasión de la expedición de la nomenclatura internacional denominada sistema armonizado de designación y codificación de mercancías.

Este último sistema corresponde al convenio internacional del 14 de junio de 1983, suscrito en Bruselas, del cual Colombia entró a formar parte con la aprobación de la Ley 646 del 16 de febrero de 2001, que por disposición del literal a) del artículo 1º se define como “la nomenclatura que comprende las partidas, subpartidas y los códigos numéricos correspondientes, las Notas de las secciones, de los capítulos y de las subpartidas, así como las reglas generales para interpretación del sistema armonizado que figuran en el anexo al presente convenio». (Subraya el Despacho).

87. De acuerdo con lo anterior, en lo que tiene que ver con la clasificación arancelaria de un producto, Colombia se debe atener a las normas previstas en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, en aplicación del principio de legalidad y, para ello, desde el punto de vista normativo, la entidad competente para conceptuar y determinar lo propio es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en cabeza de la Subdirección Técnica Aduanera.

88. Para concluir, es pertinente señalar que el Pronunciamiento Técnico nro. 100165398-110-357-2197 de 13 de diciembre de 2023 es una prueba legalmente constituida dentro de la investigación administrativa, dentro del marco de las competencias legales de la DIAN y la DIAN le dio el valor probatorio correspondiente.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

89. Asimismo, la Resolución de Clasificación Arancelaria nro. 2024003980600283 de 19 de junio de 2024, expedida por la Subdirección Técnica Aduanera de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales determina la correcta clasificación arancelaria de la mercancía amparada en las declaraciones de importación investigadas.

90. Frente a lo anterior se debe recordar que la resolución es un acto administrativo que está revestida de la presunción de legalidad que le asiste mientras no sea anulado o suspendido por la autoridad competente de acuerdo con lo señalado en el artículo 88 del CPACA. Revisado el expediente administrativo se observa que en el mismo no obra decisión en contrario que inste al Despacho a desconocer dicho pronunciamiento.

91. Así, la alegada vulneración al principio de confianza legítima no es de recibo en tanto que se demostró la vulneración de los preceptos legales dispuestos para la correcta clasificación arancelaria de la mercancía investigada, razón por la que no se encuentra vulnerado dicho principio constitucional. Por el contrario, se demostró la indebida clasificación arancelaria de la mercancía investigada y el adecuado discurrir del debido proceso con las garantías correspondientes.

92. Por lo expuesto, no prospera el presente motivo de inconformidad.

La DIAN pretende cobrar sumas ilegales por concepto de Arancel - Violación del artículo 95 de la Constitución Política.

93. La recurrente señala que la Autoridad Aduanera pretende cobrar tributos aduaneros que no corresponden porque clasificó correctamente las mercancías amparadas en las declaraciones de importación investigadas.

94. Este Despacho encuentra que los reparos de la recurrente no encuentran sustento jurídico en la medida en que se estableció a través del Pronunciamiento Técnico nro. 100165398-110-357-2197 de 13 de diciembre de 2023 y de la Resolución de Clasificación Arancelaria nro. 2024003980600283 de 19 de junio de 2024, que la subpartida arancelaria declarada por el Laboratorios Delta S.A.S., esto es, la 3001.90.10.00 no era la correcta y la procedente era la 3004.90.29.00, que a diferencia de la declarada le correspondía un arancel de 10 % y no de 0 %.

95. Por lo anterior, la Administración debió liquidar los tributos aduaneros dejados de cancelar y ordenar el pago de las sanciones establecidas tanto en el numeral 2.2 del artículo 29 y 2.3 del artículo 36 del Decreto 920 de 2023. Por esa razón, carece de sustento la supuesta violación del artículo 95 de la Constitución Política, aludiendo a un cobro ilegal de los tributos aduaneros, en tanto que dicho mandato constitucional lo que ordena es precisamente que toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes y el proceso que dio lugar al acto administrativo que se recurre acredita el incumplimiento de dicho principio por parte de Laboratorios Delta SAS.

96. Por lo expuesto, este motivo de inconformidad no prospera.

Falsa motivación del Acto Administrativo emitido por la DIAN – Violación del artículo 42 de la Ley 1437 de 2011 y 686 del Decreto 1165 de 2019.

97. En este acápite argumentativo, la recurrente insiste en la indebida aplicación de las reglas generales de interpretación de la nomenclatura arancelaria por parte de la Autoridad Aduanera y de un claro desconocimiento de los precedentes fácticos que derivan en una supuesta falsa motivación del acto administrativo que se impugna.

98. El Despacho responde el anterior argumento a partir de las consideraciones que anteceden, haciendo énfasis en que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales es la autoridad administrativa competente para clasificar arancelariamente las mercancías en

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

Colombia. Por esa razón no pueden desconocerse ni el pronunciamiento técnico, ni la Resolución de Clasificación Arancelaria expedido por la Subdirección Técnica Aduanera

99. Se insiste en que el Pronunciamiento Técnico nro. 100165398-110-357-2197 de 13 de diciembre de 2023 se expidió en el marco de la investigación administrativa adelantada en el presente caso y dentro de las competencias asignadas por ley a la Subdirección Técnica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Para su expedición, la DIAN verificó las características físicas y químicas de la mercancía, su presentación y demás aspectos técnicos. También aplicó las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6 del Arancel de Aduanas a efectos de determinar cuál era la subpartida aplicable a la misma.

100. Además del pronunciamiento técnico anterior, la Subdirección Técnica también profirió la Resolución de Clasificación Arancelaria nro. 2024003980600283 de 19 de junio de 2024, por medio de la que se estableció que la subpartida arancelaria aplicable a la mercancía importada por Laboratorios Delta S.A.S. era la 3004.90.29.00. La resolución está en firme y goza de presunción de legalidad, razón por la que se debe tener en cuenta para efectos de determinar la correcta clasificación arancelaria de la mercancía importada por la recurrente.

101. Lo anterior porque el artículo 304 del Decreto 1165 de 2019 establece que las resoluciones de clasificación arancelaria son de carácter obligatorio y esto aplica tanto para la DIAN como para los particulares. Por tanto, no es de recibo el alegado error de hecho que conlleva a su vez a la materialización de un error de derecho alegado la recurrente.

102. Por lo expuesto, no prospera el presente motivo de inconformidad.

Principio de Justicia - La decisión de la DIAN viola el numeral 3 del artículo 2 del Decreto 1165 de 2019 - Principio de Legalidad - Violación de los artículos 6 y 123 de la Constitución Política.

103. La recurrente alega una vulneración del principio de justicia contenido en el numeral 3 del artículo 2 del Decreto 1165 de 2019, así como el desconocimiento del principio de legalidad previsto en el artículo 6 de la Constitución Política, en concordancia con el artículo 123 de la misma norma. Reitera su desacuerdo con la decisión técnica que estableció cuál era la clasificación arancelaria que correspondía a las mercancías objeto de investigación.

104. Como se señaló, la recurrente alega su desacuerdo con la decisión asumida en el pronunciamiento técnico y la resolución de clasificación arancelaria. Lo anterior en lo que tiene que ver con la determinación de la subpartida que realmente le correspondía a la mercancía. Al respecto, el Despacho reitera la posición legal prevalente, tantas veces considerada que establece que en Colombia la DIAN es la autoridad administrativa competente para clasificar arancelariamente las mercancías.

105. Como se ha señalado, mientras que la Resolución de Clasificación Arancelaria nro. 2024003980600283 de 19 de junio de 2024 se encuentre vigente, goza de la presunción de legalidad correspondiente mientras no sea suspendida, modificada o revocada por autoridad competente.

106. En cuanto a la forma en la que se expidió y como se profirió el Pronunciamiento Técnico nro. 100165398-110-357-2197 de 13 de diciembre de 2023, se debe resaltar que en el caso que nos ocupa no está demostrada la alegada violación al debido proceso. En el presente caso se observaron las ritualidades propias del procedimiento y se garantizaron los derechos constitucionales de defensa y contradicción.

107. Contrario a lo argumentado por la recurrente, la Administración motivó debidamente el acto administrativo recurrido y dentro del mismo se invocaron fundamentos jurídicos suficientes para determinar la indebida clasificación de la mercancía. No solo se basó en los conceptos técnicos emitidos por las áreas competentes, que dieron estricta aplicación a las disposiciones que rigen para la clasificación arancelaria, sino que, además se valoraron las

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

pruebas que obran en el expediente y que dan una explicación extensa sobre las Reglas Interpretativas del Sistema Armonizado.

108. Respecto de la obligatoriedad de acatar los pronunciamientos técnicos emitidos por la dependencia competente para definir arancelariamente la clasificación de las mercancías en Colombia y frente al alegado principio de buena fe, este Despacho precisa lo siguiente: en tratándose de las operaciones de comercio exterior de un asunto igualmente tributario, el incumplimiento de una obligación sujeta a determinadas exigencias legales hace que la conducta *per se* no esté provista de buena fe. En esos casos se presume la negligencia del infractor, por tanto, la carga de la prueba de la administración se concreta en demostrar la ocurrencia de la infracción.

109. Comoquiera que el principio de la buena fe está íntimamente relacionado con el del debido proceso consagrado en los artículos 29 y 83 de la Constitución Política, a los que alude la recurrente en el presente caso, la Corte Constitucional ha señalado que este principio en materia tributaria no es absoluto. Para la Corte, cuando se trata de asuntos tributarios es admisible que la ley presuma que la actuación del contribuyente está desprovista de buena fe, cuando éste ha incumplido sus obligaciones tributarias.

110. Al respecto, la Corte Constitucional en Sentencia C-690 de 1996 MP Alejandro Martínez Caballero, señaló lo siguiente:

«Finalmente, en general es razonable suponer que ha actuado de manera dolosa o negligente quien ha incumplido un deber tributario tan claro como es la presentación de la declaración tributaria en debida forma, por lo cual resulta natural considerar que la prueba del hecho -esto de la no presentación de la declaración- es un indicio muy grave de la culpabilidad de la persona. Por consiguiente, teniendo en cuenta que las sanciones impuestas en caso de no presentación de la declaración tributaria son de orden monetario, que el cumplimiento de este deber es esencial para que el Estado pueda cumplir sus fines, y conforme al principio de eficiencia, la Corte considera que una vez probado por la administración que la persona fácticamente no ha presentado su declaración fiscal, entonces es admisible que la ley presuma que la actuación ha sido culpable, esto es, dolosa o negligente.

(...)

Lo anterior no implica una negación de la presunción de inocencia, la cual sería inconstitucional, pero constituye una disminución de la actividad probatoria exigida al Estado, pues ante la evidencia del incumplimiento del deber de presentar la declaración tributaria, la administración ya tiene la prueba que hace razonable presumir la culpabilidad del contribuyente. En este orden de ideas, la flexibilidad del principio de prueba de la culpabilidad en este campo no implica empero condonación de la prueba para la administración, puesto que sanciones de tipo administrativo, tales como las que se imponen en ejercicio del poder de policía o las sanciones de origen tributario, deben estar sujetas a la evidencia del incumplimiento, en este caso la no presentación de la obligación tributaria, la cual hace razonable la presunción de negligencia o dolo del contribuyente».

111. Por su parte el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, en sentencia de 26 de febrero de 2015, Expediente 11001-03-15-000-2014-01114-01(AC), MP Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, sostuvo lo siguiente:

«Como se ve, la buena fe es un principio que rige las actuaciones de los particulares y de la administración y obliga a actuar de manera leal, clara y transparente, esto es, sin el ánimo de sacar provecho injustificado de la contraparte y guiados siempre por la idea de mutua confianza...Aquí interesa resaltar que el principio de buena fe no es absoluto porque no puede constituir un eximente de responsabilidad frente a conductas lesivas del orden jurídico.

En otras palabras, la ley impone unas obligaciones y el principio de buena fe no puede servir de excusa para desconocer esas obligaciones, so pena de hacer inoperante el

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

orden jurídico...En asuntos aduaneros también es claro que el principio de buena fe tiene un carácter restringido, pues no puede servir de excusa para desconocer o vulnerar las normas que regulan la importación, exportación, tránsito y almacenamiento de mercancías ni para limitar la potestad de fiscalización, que ejerce la DIAN para determinar si, por ejemplo, una mercancía ingresó legalmente al país. En conclusión, si bien el principio de buena fe es exigible a la administración, lo cierto es que su aplicación es restrictiva, en tanto no puede servir de excusa para evadir la responsabilidad por la vulneración de la ley».

112. Así, las declaraciones de importación que incluyen temas tributarios, presentadas ante la Autoridad Administrativa, están amparadas por la presunción de legalidad en virtud del principio de buena fe establecido en el artículo 83 de la Constitución Política. Por lo tanto, su contenido se presume ajustado a derecho mientras no se demuestre lo contrario por parte de la autoridad competente, tal como se acredita en el proceso que nos ocupa.

113. Finalmente, en cuanto al alegado principio de confianza legítima, conviene traer a colación lo señalado por la Corte Constitucional en la Sentencia T-472 2009 de 2009, MP Jorge Iván Palacio:

«La jurisprudencia de la Corte Constitucional ha establecido que el principio de la confianza legítima consiste en una proyección de la buena fe que debe gobernar la relación entre las autoridades y los particulares, partiendo de la necesidad que tienen los administrados de ser protegidos frente a actos arbitrarios, repentinos, improvisados o similares por parte del Estado. Igualmente, ha señalado que este principio propende por la protección de los particulares para que no sean vulneradas las expectativas fundadas que se habían hecho sobre la base de acciones u omisiones estatales prolongadas en el tiempo, y consentido expresa o tácitamente por la administración ya sea que se trate de comportamientos activos o pasivos, regulación legal o interpretación normativa».

114. El principio de confianza legítima ha sido principalmente utilizado por la jurisprudencia de la Corte Constitucional como un mecanismo para armonizar y conciliar casos en los que la Administración, en su condición de autoridad, por acción o por omisión ha creado expectativas favorables a los administrados y de forma abrupta elimina esas condiciones. En el asunto de la controversia no han ocurrido eventos de esa naturaleza y por lo tanto tales principios no soslayan los mandamientos legales relacionados con el tema en discusión y que son exigibles en el presente caso.

115. El Consejo de Estado, Sección Cuarta, en sentencia de 6 de diciembre de 2006, Exp. 15191, CP Juan Ángel Palacio Hincapié, igualmente aclaró lo siguiente:

«(...) en materia tributaria, al contribuyente que alegue a su favor un beneficio, le corresponde la carga de la prueba del cumplimiento de los requisitos para su procedencia, no sólo porque es principio general que quien afirma tener un derecho debe probarlo, sino porque tratándose de un beneficio fiscal el derecho a acceder a él, se encuentra sujeto al cumplimiento de los requisitos legales que lo fundamentan y originan, pues de no ser así, no se podría verificar si en realidad se está dando cumplimiento a los cometidos del legislador al establecer el incentivo».

116. La conclusión a la que llegó la Autoridad Aduanera respecto de los errores en la clasificación arancelaria de las mercancías importadas por Laboratorios Delta S.A.S., se sustentó en la legislación vigente en la época de los hechos. Otra cosa es que los pronunciamientos técnicos aludidos ofrecieron mayor certeza sobre la subpartida aplicable a la mercancía investigada y por expresa disposición legal la Administración estaba en la obligación de observarlos para efectos de expedir la correspondiente liquidación oficial.

117. Por las consideraciones expuestas no son de recibo los argumentos presentados por el representante legal de Laboratorios Delta S.A.S. contra de la Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

**RECURSO INTERPUESTO POR LA AGENCIA DE ADUANAS BANADUANA S.A.S.
NIVEL 2.**

Violación al artículo 29 de la Constitución Nacional. Por falta de aplicación – Violación al artículo 36 de numeral 2.3. del D. 920 de 2023. Por error de aplicación.

118. La recurrente alega una violación al artículo 29 de la Constitución Política. Al respecto y, como se consideró en los incisos precedentes, en el caso no está demostrada la alegada violación al debido proceso pues se observaron las ritualidades propias del procedimiento y se garantizaron los derechos constitucionales de defensa y contradicción de las partes.

119. Contrario a lo argumentado por la recurrente, además de adelantar el procedimiento establecido, la Administración motivó debidamente el acto administrativo recurrido invocando los fundamentos jurídicos suficientes y necesarios para determinar la indebida clasificación arancelaria de la mercancía. No solo se basó en los conceptos técnicos emitidos por el área competente, que dieron estricta aplicación a las disposiciones que rigen para la clasificación arancelaria, sino que además se valoraron las pruebas que obran en el expediente y dan una explicación extensa de las reglas interpretativas del Sistema Armonizado.

120. La recurrente también alega que la Autoridad Aduanera adoptó una postura ilegal a la hora de determinar que la Agencia de Aduanas Banaduana S.A.S. Nivel 2 incurrió en la infracción aduanera prevista en el numeral 2.3 del artículo 36 del Decreto 920 de 2023 por cuanto no se evaluaron las circunstancias específicas en las que se desarrollaron las operaciones aduaneras investigadas, en especial, el grado de responsabilidad de la agencia de aduanas en relación con los datos proporcionados por el importador.

121. Igualmente afirma que, dada la naturaleza técnica y especializada del producto importado, la agencia de aduanas «no tiene la capacidad ni la obligación legal de determinar la subpartida arancelaria, ya que esta depende de factores exclusivos del importador, tales como su composición, destino y características específicas.»

122. Insiste en que no existe soporte probatorio que permita concluir la ocurrencia de la infracción aduanera por la que fue sancionada su representada, pues considera, se requería acreditar que existió una actuación activa o negligente de su parte que hubiera llevado al importador a declarar de manera errónea las importaciones, en especial, frente a la clasificación arancelaria de la mercancía.

123. Al respecto, el Despacho debe precisar que mediante la Liquidación Oficial recurrida se impuso sanción de multa a la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2 por la comisión de la infracción aduanera dispuesta en el numeral 2.6 del artículo 622 del Decreto 1165 de 2019, hoy establecida en el numeral 2.3 del artículo 36 del Decreto 920 de 2023, que dispone lo siguiente:

«ARTÍCULO 622. INFRACCIONES ADUANERAS DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS Y SANCIONES APLICABLES. Además de las infracciones aduaneras y sanciones previstas en los artículos 615, 617 y 619 del presente decreto las agencias de aduanas y los almacenes generales de depósito cuando actúen como agencias de aduanas, serán sancionados por la comisión de las siguientes infracciones aduaneras:

(...)

2. Graves:

(...)

2.6 Hacer incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios, en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la imposición de sanciones, el decomiso de las mercancías o la liquidación de mayores tributos aduaneros.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

La sanción aplicable para la falta grave señalada en el numeral 2.6 será de multa equivalente al veinte por ciento (20%) del valor de la sanción impuesta, del valor de la mercancía decomisada o del mayor valor a pagar determinado en la liquidación oficial, incluida la sanción (...)».

124. La norma es clara en señalar la consecuencia sancionatoria en caso de que las agencias de aduanas hagan incurrir a sus mandantes o usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios, en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la imposición de sanciones, el decomiso de las mercancías o la liquidación de mayores tributos aduaneros.

125. La Agencia de Aduanas Banaduana S.A.S. alega que el acto administrativo recurrido establece una multa que se fundamenta en una inexactitud en la declaración de importación. En su criterio, la decisión se aparta del principio de tipicidad previsto en el Decreto 920 de 2023 debido a que la conducta sancionable no es simplemente la inexactitud en la declaración de importación, sino la inducción al error, infracción que para tenerse por acreditada requiere de un análisis subjetivo sobre la actuación de la agencia de aduanas.

126. Para el Despacho, la responsabilidad que le compete a las agencias de aduanas de ninguna manera se sustrae por el hecho que su mandante la haya absuelto de responsabilidad como se pretende. Tampoco es aceptable el argumento que afirma que las agencias de aduanas no tienen la capacidad «ni la obligación legal de determinar la subpartida arancelaria, ya que esta depende de factores exclusivos del importador, tales como su composición, destino y características específicas». Esas afirmaciones denotan desconocimiento frente a los deberes y obligaciones que actualmente les competen a las agencias de aduanas en Colombia. Es claro que no es decisión de un particular relevar o no de responsabilidades a los actores participantes dentro del proceso aduanero.

127. Para las agencias de aduanas, en su calidad de auxiliares de la función pública del Estado en materia aduanera, es obligatorio que, entre otros aspectos, contraten «personas idóneas profesionalmente, con conocimientos específicos o experiencia relacionada con la actividad de comercio exterior» tal como lo dispone el numeral 6º del artículo 36 del Decreto 1165 de 2019. Lo anterior con el fin de garantizar el cumplimiento de los requisitos de ley que exige dicha responsabilidad.

128. De la misma forma se debe precisar la función trascendental que deben cumplir las agencias de aduanas y el verdadero fin por el que el Estado creó la intermediación o agenciamiento aduanero como mecanismo de control para el cumplimiento adecuado de las obligaciones aduaneras.

129. Sobre este particular, mediante el Concepto nro. 045395 de 22 de julio de 2004, la Subdirección de Normativa y Doctrina de la DIAN señaló lo siguiente:

«De ahí que debe tenerse de presente que cuando se ha instituido a las Sociedades de intermediación Aduanera como mecanismo de control del cumplimiento adecuado de la obligación aduanera, exigiendo a los importadores que acudan de manera obligatoria a éstas para el cabal cumplimiento de sus obligaciones a efectos de tener usuarios conocidos con respaldo financiero para el cubrimiento de las consecuencias que se deriven por el incumplimiento de las normas aduaneras, surge indudablemente la razón de ser del artículo 22 del Decreto 2685 de 1999 cuando prescribe que las Sociedades de Intermediación Aduanera que actúen ante las autoridades aduaneras serán responsables administrativamente por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus representantes acreditados ante la DIAN, así como por la declaración de tratamientos preferenciales, exenciones o franquicias y de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías.» (Se subraya).

130. Lo anterior en referencia a la regulación aduanera dispuesta en el Decreto 2685 de 1999 que persiste en el Decreto 920 de 2023. Tales fines y responsabilidades no han cambiado hasta la fecha y, como quiera que la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2, en calidad de declarante, fue quien presentó ante la Autoridad Aduanera las declaraciones de

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

importación que amparan las mercancías en controversia y que presentan un error en su clasificación arancelaria, ella es responsable por su actuación.

131. En cuanto a la responsabilidad de las agencias de aduanas, el artículo 53 del Decreto 1165 de 2019, señala lo siguiente:

«ARTÍCULO 53. RESPONSABILIDAD DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS. Las agencias de aduanas que actúen ante las autoridades aduaneras serán responsables administrativamente por las infracciones derivadas del ejercicio de su actividad.

Igualmente, serán responsables por la exactitud y veracidad de la información contenida en los documentos que suscriban sus agentes de aduanas acreditados ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y responderán administrativamente cuando por su actuación como declarantes hagan incurrir a su mandante o usuario de comercio exterior que utilice sus servicios en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la liquidación de mayores tributos aduaneros, la imposición de sanciones o el decomiso de las mercancías.

Lo anterior, sin perjuicio de las acciones legales que puedan adelantar los mandantes o usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios contra las agencias de aduanas.

PARÁGRAFO. Las agencias de aduanas responderán directamente por el pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias que se causen por las operaciones en las que se determine la ocurrencia de alguna de las circunstancias consagradas en el numeral 9 del artículo 597 de este decreto, respecto del importador o exportador».

132. En relación con el tema, mediante el Concepto nro. 6018 de 11 de marzo de 2019, la Subdirección de Normativa y Doctrina de la DIAN sostuvo siguiente:

«Si bien la doctrina aduanera se ha pronunciado en los oficios 10374 y 35072, ambos del 2009 en relación con la responsabilidad de las agencias de aduanas sobre la veracidad y exactitud de la información de los documentos que suscriben en el sentido de señalar que esta se circunscribe a la fidelidad en la transcripción de los datos que el agente consigna en las declaraciones que suscriba o en los documentos que transmita electrónicamente, o a la exactitud y correspondencia entre estos y los datos consignados en los documentos soporte, no puede perderse de vista que las agencias de aduanas son agentes auxiliares de la función pública aduanera y por esta razón están orientadas a garantizar que los usuarios de comercio exterior a quienes les presta sus servicios cumplan con las normas legales relacionadas con el comercio exterior para el adecuado desarrollo de los regímenes aduaneros y demás actividades y procedimientos derivados de los mismos.

Por lo anterior, la veracidad y exactitud de la información no puede limitarse a la simple transcripción de los datos de los documentos soporte de las declaraciones de importación, sino que esta responsabilidad debe ser mayor toda vez que las agencias de aduanas son auxiliares de la función pública aduanera por lo que su labor se debe extender a realizar una verificación integral de la información que soporta la operación de comercio exterior, de manera que su asesoría o soporte técnico que ofrecen a quienes les prestan sus servicios, sea veraz y exacta para que sus clientes puedan dar cumplimiento a las disposiciones de comercio exterior. Como por ejemplo, valoración, clasificación arancelaria, origen, liquidación de derechos aduaneros y los demás aspectos especiales que deben tener en cuenta para llevar a cabo un debido proceso de nacionalización o desaduanamiento»

133. En conclusión, la agencia de aduanas sancionada debió advertir e instruir a su mandante respecto de la adecuada clasificación arancelaria de las mercancías, hecho que, al no haberse surtido de esa manera, constituye una omisión en el cumplimiento de las responsabilidades del agente aduanero. Por lo anterior en su calidad de mandatario y experto en materia de comercio exterior incurrió claramente en la omisión que fundamenta la sanción

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

impuesta. Se insiste en que dicha responsabilidad no se releva con manifestaciones privadas realizadas por el importador o mandante.

134. Se reitera que el hecho de que la agencia de aduanas en su calidad de declarante no hubiera prevenido a su mandante sobre las implicaciones de una incorrecta clasificación arancelaria de las mercancías y/o que las declaraciones de importación a presentar podrían ser objeto de investigación, liquidación oficial y/o de imposición de sanciones correlativas por parte de la autoridad aduanera, configura la omisión que se sanciona en el presente caso.

135. En el presente caso, la aplicación del precepto sancionatorio consagrado en el numeral 2.3 del artículo 36 del Decreto 920 de 2023 se sustentó en el principio de tipicidad previsto en el artículo 2º del Decreto 1165 de 2019, hoy numeral 4º del artículo 2º del Decreto 920 de 2023, que es claro en disponer lo siguiente:

«**PRINCIPIO DE TIPICIDAD.** En virtud de este principio, para que un hecho u omisión constituya infracción administrativa aduanera, dé lugar a la aprehensión y decomiso de las mercancías o, en general, dé lugar a cualquier tipo de sanción administrativa, dicha infracción, hecho u omisión deberá estar descrita de manera completa, clara e inequívoca en el presente Decreto o en la ley aduanera.»

136. De otra parte, las causales para proferir una liquidación oficial e imponer las sanciones correlativas no pueden interpretarse como de responsabilidad exclusiva del importador. Esto haría inoqua la intermediación aduanera de los declarantes autorizados, quienes, en sentir del recurrente y, mencionando el contrato de mandato e instrucciones dadas por el mandante, harían las veces de simples transcritores de información y claramente esa no es su razón de ser. Sobraría entonces su intervención como intermediarios, su conocimiento y experticia y la naturaleza jurídica de dichos auxiliares de la función pública aduanera.

137. Sin perjuicio de lo anterior, mediante el Concepto nro. 008 de 4 de marzo de 2003, reiterado por el Concepto nro. 077 de 29 de diciembre de 2006, la DIAN concluye que «las sanciones en materia aduanera no atenderán circunstancias de índole subjetivo, ya que bastará la simple transgresión de la norma para que sea procedente la sanción respectiva».

138. La normativa aduanera hace parte de las normas que rigen el derecho público y en consecuencia prevalecen en su aplicación sobre las estipulaciones contractuales privadas entre el mandante y el mandatario. Se reitera a la recurrente que no es decisión de un particular eximir o no de responsabilidades legales a los actores del proceso aduanero.

139. Esta consideración encuentra sustento adicional en el artículo 553 del Estatuto Tributario, en la medida en que, como se dijo, estamos frente a la obligación de tributar al Estado de acuerdo con las cargas que a los sujetos pasivos le imponen las normas. A este respecto el artículo mencionado dispone que «los convenios entre particulares sobre impuestos no son oponibles al fisco».

140. La normativa en mención fue analizada por el Consejo de Estado, Sección Cuarta, en sentencia de 1º de agosto de 2013, Exp. 18861, CP Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, concluyendo lo siguiente:

«(...) en los convenios, acuerdos o contratos, los contratantes pueden fijar las condiciones bajo las cuales se van a cumplir las obligaciones y deberes adquiridos, no sin olvidar que las normas relacionadas con los impuestos no pueden ser modificadas por la simple manifestación de voluntad entre los particulares».

141. De igual forma, en sentencia del 1º de marzo de 2018, Exp. 20110043001, el Consejo de Estado, Sección Quinta, CP Carlos Enrique Moreno Rubio, precisó:

«La función que realizan las sociedades de intermediación aduanera en el marco de las operaciones de comercio exterior, por el hecho de ser especializadas en la materia,

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

está intrínsecamente ligada a la colaboración que debe prestar a la autoridad competente para la recta y cumplida aplicación de las normas legales que rigen esos específicos procedimientos.

Es importante señalar que la Sección Primera de esta Corporación ha abordado en reiteradas oportunidades el punto relacionado con el régimen de responsabilidad de las agencias de aduanas y ha concluido que en consideración a que tienen la obligación de verificar la exactitud de los documentos que soportan la operación de comercio exterior, es claro que deben asumir las consecuencias ante la inobservancia de sus funciones.

(...)

Bajo esa postura, se tiene entonces que la responsabilidad de las agencias de aduanas, que a su vez actúan en la condición de declarante en la operación de comercio exterior, va más allá de la sola presentación de la declaración de importación, es decir, su actividad no está circunscrita a la de ser simples intermediarios, lo que de suyo presupone que puedan ser sujetos de las sanciones previstas en la legislación aduanera cuando se compruebe el incumplimiento de las obligaciones que les son propias.»

142. Por lo expuesto, no está demostrada la vulneración del debido proceso al presumirse la responsabilidad de la agencia de aduanas y que, en criterio de la recurrente no es suficiente para determinar que indujo en error a la sociedad Laboratorios Delta S.A.S. para que incurriera en una infracción administrativa aduanera.

143. Como se ha considerado, la inducción al error al importador también ocurre por la omisión de sus deberes al no haber instruido y/o advertido a su mandante frente al error en la clasificación arancelaria de la mercancía que se debe presentar ante la autoridad aduanera, así hubiese sido el mandante quien suministrara dicha clasificación arancelaria.

144. Como se expresó, el alegado artículo 53 del Decreto 1165 de 2015 y el Concepto nro. 01034 de 9 de febrero de 2009 también señalan que la veracidad y exactitud de la información descrita en las declaraciones de importación no puede limitarse a la simple transcripción de los datos aportados por el importador. Ha quedado establecido que no es cierto que la responsabilidad de las agencias de aduanas se limite a transcribir los datos suministrados por su mandante o usuario de comercio exterior.

145. Por lo expuesto, no prospera el presente motivo de inconformidad.

Falsa motivación por indebida valoración probatoria respecto de la certificación suscrita por Laboratorios Delta S.A.S.

146. La alegada certificación notarial que la recurrente allegó como soporte probatorio, consistente en una declaración del importador asumiendo la responsabilidad sobre la instrucción dada a la agencia de aduanas en lo que corresponde a la clasificación arancelaria del producto, tiene suficiente respuesta en los incisos precedentes.

147. No es cierto que las agencias de aduanas se pueden eximir de sus responsabilidades y deberes por el hecho que el mandante así lo declare en un documento privado. Obsérvese que las normas transcritas de ninguna manera eximen de responsabilidad a las agencias de aduanas por el hecho de que sus mandantes las hayan desligado de dicha responsabilidad. La sanción se impone por la comisión de una conducta objetiva que no admite tal consideración.

148. Se reitera que no es decisión de un particular relevar o no de responsabilidades a los actores del proceso aduanero. Por esa razón no es aceptable la conclusión a la que pretende llegar la recurrente al considerar que las responsabilidades de las agencias de aduanas se sujetan a lo que manifiesten los particulares que las contraten.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

149. Por lo expuesto, no prospera el motivo de inconformidad.

Aplicación del precedente judicial

150. La recurrente cita varias sentencias en las que a su juicio se analizaron hechos similares a los investigados en la presente actuación administrativa y en los que se ha reconocido que la acción de «hacer incurrir en error» no puede presumirse de forma automática. Alega que en esas sentencias la determinación de esa conducta requiere de una demostración probatoria específica. Frente a lo anterior, se debe precisar que dichas sentencias corresponden a actuaciones distintas a las aquí investigadas.

151. Frente a lo anterior, el Despacho advierte que cada caso tiene sus propias particularidades y en el presente asunto el valor probatorio alegado y debatido por la recurrente no tiene la vocación de controvertir los principios legales, doctrinarios y jurisprudenciales relacionados en los incisos precedentes y que fundamentan el acto administrativo impugnado.

152. Se reitera que la inducción a error al importador también se da por la omisión de sus deberes al no haber instruido y/o advertido a su mandante frente al error en la clasificación arancelaria de la mercancía. Por esta razón no es de recibo que se afirme que, con base en «una mera presunción de hacer incurrir en error a su mandante», la autoridad aduanera sancionó a su representada.

153. Precisamente, la actuación por omisión también es sancionada de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2º del Decreto 1165 de 2019, hoy numeral 4º del artículo 2º del Decreto 920 de 2023.

154. Por lo expuesto, no prospera el motivo de inconformidad.

Falsa motivación del acto administrativo.

155. La recurrente argumenta que se configuró una falsa motivación en el acto impugnado debido a que las razones invocadas en su fundamentación son contrarias a la realidad.

156. Frente a este motivo de inconformidad, el Despacho precisa que no es cierto que el acto recurrido incurra en falsa motivación por basarse en conductas e interpretaciones de normas legales que extienden las obligaciones y cargas de las agencias de aduanas. Por el contrario, como se ha considerado, goza del fundamento legal vigente que corresponde a las infracciones aduaneras en las que pueden incurrir las agencias de aduanas.

157. La falsa motivación, se entiende como la falta de realidad de los hechos o aplicabilidad de las normas jurídicas invocadas, o de conexión entre unos y otras, condiciones que no se vislumbran en el acto administrativo recurrido.

158. Sobre este particular, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, en sentencia de 7 de octubre de 2021, Expediente 23797, CP Stella Jeannette Carvajal Basto, advirtió:

«Conforme al artículo 137 del CPACA, norma vigente para cuando se expedieron los actos demandados en este proceso, la falsa motivación es una de las causales de nulidad de los actos administrativos.

Para que se configure dicha causal de nulidad es necesario verificar: (i) la existencia de un acto administrativo que esté motivado, pues de lo contrario, se estaría frente a una causal de anulación distinta, la de falta de motivación¹⁷ y (ii) la evidencia de divergencia entre la realidad fáctica o jurídica que induce a la expedición del acto y los motivos de hecho o de derecho que la Administración tuvo en cuenta para adoptar la decisión objeto de cuestionamiento por parte del administrado.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

De este modo, quien alegue la nulidad de un acto administrativo por falsa motivación, debe probar: (a) error de hecho: (i) porque los hechos que la Administración tuvo en cuenta como motivos determinantes de la decisión no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa o (ii) porque esta omitió tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que si hubiesen sido considerados habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente o (b) error de derecho ante el desconocimiento de los supuestos jurídicos que debían fundamentar la decisión, ya sea, (i) por inexistencia de la norma invocada por la autoridad administrativa, (ii) por ausencia de relación entre la norma invocada por la entidad y los hechos objeto de su decisión o (iii) por errónea interpretación».

159. Lo expuesto para afirmar que, así los recurrentes se encuentren inconformes con los actos administrativos proferidos dentro del expediente en estudio, esa circunstancia no implica en sí misma que la administración ha conculcado los principios del debido proceso y debida motivación alegados en su recurso.

160. En consecuencia, no se evidencia ninguna violación al debido proceso. Por el contrario, las consideraciones que anteceden acreditan que la calificación jurídica y apreciación razonable de las reglas formales para determinar la tipicidad de la conducta y que las recurrentes pusieron en duda, fueron valoradas correctamente por la autoridad aduanera.

161. Por las consideraciones expuestas, no son de recibo los argumentos presentados por la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2.

RECURSO INTERPUESTO POR ASEGURADORA SOLIDARIA DE COLOMBIA ENTIDAD COOPERATIVA.

La Resolución No. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025 se expidió con desconocimiento del debido proceso de la Compañía Aseguradora Solidaria de Colombia E.C.

162. La recurrente manifiesta que la póliza de cumplimiento de disposiciones legales nro. 550-46-994000000019 vinculada al proceso desde el Requerimiento Especial Aduanero no tiene cobertura para el período para el que se configuró el siniestro, pues su vigencia estaba comprendida entre el 18 de enero de 2023 y el 18 de enero de 2025 y el hecho generador del siniestro corresponde al acto administrativo que resuelve de fondo, esto es la Resolución de Liquidación Oficial que, a la fecha, no se encuentra en firme.

163. Para responder el anterior argumento se debe precisar que el acto administrativo recurrido fue claro en señalar que a la fecha de su expedición la póliza de cumplimiento de disposiciones legales nro. 550-46-994000000019, expedida por Aseguradora Solidaria de Colombia Entidad Cooperativa «ya no se encuentra vigente, sin embargo al consultar el sistema de Garantías por el aplicativo MUISCA, se encuentra la póliza No. 595-46-994000000003 con vigencia del 19/01/2025 al 19/01/2027 expedida por la misma sociedad garante ASEGURADORA SOLIDARIA DE COLOMBIA ENTIDAD COOPERATIVA con NIT 860.524.654-6, y por ende será esta, la póliza que se ordenará hacer efectiva». (Hojas 60 y 61 del acto administrativo impugnado).

En congruencia con lo anterior y atendiendo a lo señalado por el Consejo de Estado –Sección Primera, en Sentencia de Unificación de 29 de junio 2023, Exp. 2008-00846, el artículo cuarto del acto administrativo impugnado ordenó hacer efectiva «la póliza de cumplimiento de disposiciones legales No. 595-46-994000000003, expedida por la sociedad garante ASEGURADORA SOLIDARIA DE COLOMBIA ENTIDAD COOPERATIVA con NIT 860.524.654-6, con vigencia del 19/01/2025 al 19/01/2027 ... por el monto de la sanción propuesta de \$305'074.600 o la póliza que se encuentre vigente al momento de la ejecutoria del acto administrativo que decide de fondo».

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

164. La anterior providencia, de obligatorio cumplimiento según lo dispuesto en el artículo 10 del CPACA, señala lo siguiente:

«De esta forma, es posible plantear las siguientes reglas respecto de siniestro y la prescripción en las pólizas de cumplimiento de disposiciones legales, así:

(...) El siniestro en las pólizas de cumplimiento de disposiciones legales en materia aduanera, se materializa:

-Al momento del incumplimiento de las obligaciones legales aduaneras, caso en el cual el acto administrativo es declarativo y la póliza que ampara el riesgo será la vigente al momento de la ocurrencia del siniestro.

-Con la firmeza del acto administrativo que impone la sanción y ordena pagar a la aseguradora la suma correspondiente, caso en el cual el acto administrativo es constitutivo y la póliza que ampara el riesgo será la vigente al momento de la firmeza del acto administrativo.

-En todo caso, la materialización del siniestro, conforme con las reglas anteriores, dependerá del contenido del contrato de seguro y de la norma que ordena la constitución de la garantía.

-En el evento en que el siniestro se materialice con el incumplimiento de las obligaciones legales aduaneras, la prescripción de las acciones derivadas del contrato de seguro de cumplimiento de disposiciones legales en materia aduanera empezará a correr desde el momento en que el interesado haya tenido o debido tener conocimiento del siniestro que da lugar a la acción.

-El término de prescripción de las acciones derivadas del contrato de seguro de disposiciones legales no correrá, en el evento en que el siniestro lo constituya la firmeza del acto administrativo que impone la sanción»

165. Así, en el caso, la póliza de cumplimiento de disposiciones legales nro. 595-46-99400000003, expedida por Aseguradora Solidaria de Colombia Entidad Cooperativa y cuyo afianzado es la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2, garantiza expresamente «EL PAGO DE LOS TRIBUTOS ADUANEROS, SANCIONES E INTERESES A QUE HAYA LUGAR, COMO CONSECUENCIA DEL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES Y RESPONSABILIDADES CONSAGRADAS EN LA NORMATIVIDAD ADUANERA» e igualmente señala que, «MEDIANTE EL PRESENTE ANEXO SE DEJAN LAS SIGUIENTES ACLARACIONES: ... 2. VIGENCIA: DESDE 19/01/2025 A LAS 00:00 HORAS HASTA EL 19/01/2027 A LAS 23:59 HORAS» (fol. 214).

166. Por su parte, en el anexo «CONDICIONES GENERALES» y clausulado de dicha póliza de cumplimiento de disposiciones legales, aportado con ocasión del recurso de reconsideración se expresa en la cláusula segunda de las «CONDICIONES GENERALES» que «PARA LA AFECTACIÓN DE LA PÓLIZA LA ENTIDAD DEBERÁ PROFERIR EL ACTO ADMINISTRATIVO QUE DECLARE EL INCUMPLIMIENTO POR UNA ACCIÓN U OMISIÓN OCURRIDA DURANTE LA VIGENCIA QUE SE INDICA EN LA CARATULA DE LA PÓLIZA, POR CAUSAS IMPUTABLES A LA PERSONA OBLIGADA AL CUMPLIMIENTO DE LA RESPECTIVA DISPOSICIÓN LEGAL» (fols. 214 a 217).

167. En tanto que el acto administrativo impugnado se profirió el 25 de marzo de 2025, se cumplen las condiciones estipuladas en la póliza de cumplimiento de disposiciones legales nro. 595-46-994000000003, expedida por Aseguradora Solidaria de Colombia Entidad Cooperativa.

168. En cuanto a la vulneración del debido proceso por cuanto dicha póliza no fue vinculada formalmente dentro del trámite procesal a partir del Requerimiento Especial Aduanero nro. 1-90-265-529-25 de 9 de enero de 2025, se debe reiterar que ese acto administrativo fue claro en señalar que «Para efectos de la aplicación del artículo 125 del Decreto Ley 920 de

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

2023, debe tenerse en consideración que el declarante AGENCIA DE ADUANAS BANADUANA SAS NIVEL 2 con NIT 800.152-297-4, actualmente cuenta con póliza global de cumplimiento de disposiciones legales No. 550-46-99400000019 del 25/10/2022 con vigencia hasta el 18/01/2025, expedida por la sociedad garante ASEGURADORA SOLIDARIA DE COLOMBIA ENTIDAD COOPERATIVA con NIT 860.524.654-6 a favor de la UAE DIAN con NIT 800.197.268-4, la que se propondrá hacer efectiva por el monto de la sanción propuesta de \$305'074.600, o en su defecto, la póliza que se encuentre vigente al momento de la ejecutoria del acto administrativo que decide de fondo, siendo este, la Resolución de Liquidación Oficial expedida por el GIT Liquidación Aduanera de esta División» (Hoja nro. 22 del requerimiento especial aduanero), decisión efectiva en el artículo 12 de dicho acto administrativo.

169. La consideración de proponer la efectividad de la garantía vigente al momento de la ejecutoria del acto administrativo que decide de fondo, es decir, la resolución de liquidación oficial que se recurre toma en cuenta las consideraciones legales, doctrinarias y jurisprudenciales referenciadas en los incisos precedentes.

170. El acto administrativo que se impugna también cumple las consideraciones legales, doctrinarias y jurisprudenciales referenciadas en tanto que es claro y expreso en señalar que se ordena hacer efectiva «la póliza de cumplimiento de disposiciones legales No. 595-46-99400000003, expedida por la sociedad garante ASEGURADORA SOLIDARIA DE COLOMBIA ENTIDAD COOPERATIVA con NIT 860.524.654-6, con vigencia del 9/01/2025 al 19/01/2027 (...) por el monto de la sanción propuesta de \$305'074.600 o la póliza que se encuentre vigente al momento de la ejecutoria del acto administrativo que decide de fondo».

171. No hay lugar a argumentar que se privó a la aseguradora de la oportunidad de ejercer su derecho de defensa cuando fue la misma compañía la que renovó la póliza de cumplimiento de disposiciones legales que se pretende desatender. Además, pactó que la garantía a afectar era la vigente «al momento de la ejecutoria del acto administrativo que decide de fondo», tal como lo señaló en la citada cláusula segunda de las «CONDICIONES GENERALES» de la póliza de cumplimiento de disposiciones legales efectivizada.

172. Lo anterior denota la improcedencia de la alegada causal de nulidad del acto administrativo que se recurre y de ninguna manera se causa la pretendida inseguridad jurídica. Tampoco se alteran las condiciones u obligaciones pactadas en el clausulado referenciado de dicha garantía.

173. Por lo expuesto, no prospera el motivo de inconformidad.

La Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025 se expidió con falsa motivación – No se demostró la realización del riesgo asegurado por parte de la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2.

174. La recurrente alega que el acto administrativo recurrido está viciado de nulidad relacionado por falsa motivación en tanto que se hizo efectiva la garantía sin acreditar que se hubiera materializado el riesgo asegurado.

175. Como se indicó al inicio de esta parte considerativa, los recurrentes alegan de forma similar una falsa de motivación del acto administrativo impugnado, para lo que se alega que no se configuró el incumplimiento atribuible al importador y declarante y que, adicionalmente no se logró demostrar la ocurrencia del riesgo asegurado.

176. Al respecto, el Despacho se remite a las consideraciones planteadas para resolver este mismo argumento planteado por la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2. Lo anterior, en lo que tiene que ver con la acreditación de la conducta constitutiva de la infracción que dio lugar a la sanción impuesta y que se encuentra garantizada por la póliza de cumplimiento de disposiciones legales que se ordenó hacer efectiva en el presente caso.

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

177. En cuanto a lo alegado respecto de la facultad prevista en el artículo 1056 del Código de Comercio y las condiciones para asumir los riesgos en las garantías, el Despacho se remite a lo consignado en la póliza de cumplimiento de disposiciones legales que se ordenó hacer efectiva y que consiste en garantizar el pago de los tributos aduaneros, sanciones e intereses a que haya lugar, como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades consagradas en la normatividad aduanera por parte del afianzado.

178. Por lo expuesto, no prospera el motivo de inconformidad.

La Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025 se expidió con infracción de las normas en que debió fundarse – Inobservancia del artículo 10 del CPACA y de la Sentencia de Unificación del Consejo de Estado de fecha 29 de junio de 2023.

179. Este argumento fue respondido en los apartes precedentes. Como se anotó, en cumplimiento de la Sentencia de Unificación de 29 de junio de 2023, Exp. 2008-00846-01, se ordenó hacer efectiva la póliza de cumplimiento de disposiciones legales vigente en la fecha de expedición del acto administrativo «*QUE DECLARE EL INCUMPLIMIENTO POR UNA ACCIÓN U OMISIÓN OCURRIDA DURANTE LA VIGENCIA QUE SE INDICA EN LA CARATULA DE LA PÓLIZA, POR CAUSAS IMPUTABLES A LA PERSONA OBLIGADA AL CUMPLIMIENTO DE LA RESPECTIVA DISPOSICIÓN LEGAL.*»

180. Por lo expuesto, no prospera el motivo de inconformidad.

Nulidad del aseguramiento como consecuencia de la reticencia del tomador, asegurado y afianzado.

181. La recurrente alega que no es de recibo que la DIAN, al momento de solicitar el perfeccionamiento del aseguramiento, omitió declarar el estado real del riesgo en tanto que así lo indicó en el requerimiento especial aduanero.

182. El tema reiterado sobre el número de la garantía a afectar ha sido ampliamente desarrollado en los apartes precedentes, por lo que el Despacho se remite a lo considerado. No es consecuente con lo acreditado en la investigación el argumento referido a que si la aseguradora hubiera tenido conocimiento del incumplimiento atribuido por la DIAN y de la intención de afectar una póliza diferente a la originalmente vinculada al proceso se habría abstenido de suscribir el contrato con fundamento en el que cual se expidió la póliza finalmente afectada. No es función ni competencia de la Autoridad Aduanera prevenir o informar a las compañías aseguradoras sobre las conductas o acciones de sus clientes.

183. Se reafirma que tanto en el requerimiento especial aduanero como en la resolución recurrida se consignó claramente cuál era la póliza de cumplimiento de disposiciones legales que se debía hacer efectiva y adicionalmente se advirtió que de todas maneras se haría efectiva la «que se encuentre vigente al momento de la ejecutoria del acto administrativo que decide de fondo» con las consideraciones que en los incisos anteriores se desarrollaron.

184. Por lo expuesto, no prospera el motivo de inconformidad.

Disponibilidad del valor asegurado la póliza de cumplimiento de disposiciones legales No. 595-46-994000000003.

185. Frente al alegato referido a que el valor asegurado en una póliza se reduce proporcionalmente en la medida en que se presenten siniestros y se realicen pagos indemnizatorios por parte del asegurador, el Despacho precisa que no es objeto de discusión en esta etapa procesal, aspecto que de ser el caso deberán ser propuestos en la instancia de cobro correspondiente.

186. Por las consideraciones expuestas no son de recibo los argumentos presentados por Laboratorios Delta SAS, la Agencia de Aduanas Banaduana SAS Nivel 2 y por Aseguradora

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

Solidaria de Colombia Sociedad Cooperativa contra la Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025.

En mérito de lo expuesto, el Subdirector de Recursos Jurídicos (A) de la Dirección de Gestión Jurídica de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RESUELVE:

ARTÍCULO PRIMERO: CONFIRMAR la Liquidación Oficial de Revisión, Resolución nro. 1-90-265-530-436 de 25 de marzo de 2025, proferida por División de Fiscalización y Liquidación Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, de conformidad con lo considerado en el presente acto administrativo.

ARTÍCULO SEGUNDO: NOTIFICAR ELECTRÓNICAMENTE, a ALBA NELLY TOBON LOPERA, identificada con cédula de ciudadanía nro. 21.714.720, representante legal de LABORATORIOS DELTA S.A.S., NIT 811.009.393-2, o a quien haga sus veces, a la **Dirección Procesal Electrónica (fol. 166): contabilidad@labdelta.com**, de conformidad con lo establecido en artículo 146 del Decreto Ley 920 de 2023. En su defecto, **NOTIFICAR POR CORREO** la presente Resolución a ALBA NELLY TOBÓN LOPERA, identificada con cédula de ciudadanía nro. 21.714.720, representante legal de LABORATORIOS DELTA SAS, NIT 811.009.393-2, o a quien haga sus veces, a la **Dirección Física Procesal (fol. 166): Vereda Chachafruto Bodega 150 Zona Franca en la ciudad de Rionegro, Antioquia**, de conformidad con lo establecido en el inciso 7º del artículo 146 y los artículos 141, 142, 150 y 151 del Decreto Ley 920 de 2023.

ARTÍCULO TERCERO: NOTIFICAR ELECTRÓNICAMENTE, a ALBA NELLY TOBON LOPERA, identificada con cédula de ciudadanía nro. 21.714.720, representante legal de LABORATORIOS DELTA S.A.S., NIT 811.009.393-2, o a quien haga sus veces, a la **Dirección Procesal Electrónica (fol. 166): alejandrodelta@labdelta.com**, de conformidad con lo establecido en artículo 146 del Decreto Ley 920 de 2023. En su defecto, **NOTIFICAR POR CORREO** la presente Resolución a ALBA NELLY TOBÓN LOPERA, identificada con cédula de ciudadanía nro. 21.714.720, representante legal de LABORATORIOS DELTA SAS, con NIT 811.009.393-2, o a quien haga sus veces, a la **Dirección Física Procesal (fol. 166): Vereda Chachafruto Bodega 150 Zona Franca en la ciudad de Rionegro, Antioquia**, de conformidad con lo establecido en el inciso 7º del artículo 146 y los artículos 141, 142, 150 y 151 del Decreto Ley 920 de 2023.

ARTICULO CUARTO: NOTIFICAR ELECTRÓNICAMENTE, a ALBA NELLY TOBÓN LOPERA, identificada con cédula de ciudadanía nro. 21.714.720, representante legal de LABORATORIOS DELTA SAS, NIT 811.009.393-2, o a quien haga sus veces, a la **Dirección Procesal Electrónica (fol. 166): alba.tobon@labdelta.com**, de conformidad con lo establecido en artículo 146 del Decreto Ley 920 de 2023. En su defecto, **NOTIFICAR POR CORREO** la presente Resolución a ALBA NELLY TOBON LOPERA, identificada con cédula de ciudadanía nro. 21.714.720, representante legal de LABORATORIOS DELTA SAS, con NIT 811.009.393-2, o a quien haga sus veces, a la **Dirección Física Procesal (fol. 166): Vereda Chachafruto Bodega 150 Zona Franca en la ciudad de Rionegro, Antioquia**, de conformidad con lo establecido en el inciso 7º del artículo 146 y los artículos 141, 142, 150 y 151 del Decreto Ley 920 de 2023.

ARTÍCULO QUINTO: NOTIFICAR ELECTRÓNICAMENTE a MARIA MERCEDES RICARDO BLANCO, identificada con cédula de ciudadanía nro. 1.143.342.146 y tarjeta profesional nro. 214.969 del C.S. de la J., apoderada de la AGENCIA DE ADUANAS BANADUANA SAS NIVEL 2, NIT 800.152.297-4, a la **Dirección Procesal Electrónica (fol. 185): mercedesricardo@asduana.com**, de conformidad con lo establecido en artículo 146 del Decreto Ley 920 de 2023. En su defecto, **NOTIFICAR POR CORREO** la presente Resolución a MARIA MERCEDES RICARDO BLANCO, identificada con cédula de ciudadanía nro. 1.143.342.146 y tarjeta profesional nro. 214.969 del C.S. de la J., apoderada de la AGENCIA DE ADUANAS BANADUANA SAS NIVEL 2, con NIT 800.152.297-4, a la

**POR LA CUAL SE RESUELVEN TRES (3) RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: LOR 2023 2024 289 - LABORATORIOS DELTA SAS.**

Dirección Física RUT (fol. 222): SERENA DEL MAR CAVANA TO 13 AP 103 KM 8, en la ciudad de Cartagena (Bolívar), de conformidad con lo establecido en el inciso 7º del artículo 146 y los artículos 141, 142, 150 y 151 del Decreto Ley 920 de 2023.

ARTICULO SEXTO: NOTIFICAR ELECTRÓNICAMENTE, a GUSTAVO ALBERTO HERRERA ÁVILA, identificado con cédula de ciudadanía nro. 19.395.114 y tarjeta profesional nro. 39.1169 del C.S. de la J., apoderado de la ASEGURADORA SOLIDARIA DE COLOMBIA ENTIDAD COOPERATIVA, con NIT 860.524.654-8, **a la Dirección Procesal Electrónica (fol. 211): notificaciones@gha.com.co,** de conformidad con lo establecido en artículo 146 del Decreto Ley 920 de 2023; En su defecto, **NOTIFICAR POR CORREO** la presente Resolución a GUSTAVO ALBERTO HERRERA ÁVILA, identificado con cédula de ciudadanía nro. 19.395.114 y tarjeta profesional nro. 39.1169 del C.S. de la J., apoderado de la ASEGURADORA SOLIDARIA DE COLOMBIA ENTIDAD COOPERATIVA, NIT 860.524.654-8, **a la Dirección Física Procesal (fol. 211): Carrera 11 A # 94 A 23, oficina 201, en la ciudad de Bogotá D.C.,** de conformidad con lo establecido en el inciso 7º del artículo 146 y los artículos 141, 142, 150 y 151 del Decreto Ley 920 de 2023.

ARTÍCULO SÉPTIMO: REMITIR copia de la presente resolución, una vez notificada y ejecutoriada, a las Divisiones Jurídica y de Fiscalización y Liquidación Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, a la División de Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, a la División de Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Medellín y a la Subdirección de Fiscalización Aduanera, para lo de sus competencias.

ARTÍCULO OCTAVO: REMITIR, una vez notificada la presente resolución, el expediente nro. LOR 2023 2024 289, a la División Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, para lo de su competencia.

ARTÍCULO NOVENO: ARCHIVAR el expediente nro. LOR 2023 2024 289.

ARTÍCULO DÉCIMO: Contra la presente resolución no procede recurso alguno en sede administrativa.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

DEGLY CHACUÉ EMBUS
Subdirector de Recursos Jurídicos (A)
Dirección de Gestión Jurídica
U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Aviso: De conformidad con lo dispuesto en la ley 527 de 1999 y el decreto 2364 de 2012, la firma digital de este documento tiene plena validez jurídica. Este documento electrónico está sujeto a reserva conforme la legislación aplicable. Su uso está destinado exclusivamente al emisor y a los receptores del mismo. La distribución, reenvío, copia o utilización de este mensaje de datos, cualquiera que fuera su finalidad, están expresamente prohibidos por ley.

Proyectó: Gustavo Eduardo Gutiérrez Arciniégas
Revisó: Yarina Pérez Martínez