

Honorables Magistrados
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL VALLE DEL CAUCA
E. S. D.

REFERENCIA: ACCION DE NULIDAD Y
RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: COLGATE PALMOLIVE COMPAÑIA
DEMANDADO: LA NACION - UNIDAD ADMINISTRATIVA
ESPECIAL- DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y
ADUNAS NACIONALES

HUMBERTO VISBAL SIERRA mayor de edad y vecino de Cali, identificado con la cédula de ciudadanía número 79.143.032 de Usaquen y tarjeta profesional de abogado No. 29.334 del Consejo Superior de la Judicatura, actuando en mi calidad de apoderado especial de COLGATE PALMOLIVE COMPAÑIA, sucursal de sociedad extranjera con domicilio principal en la ciudad de Cali, tal como consta en el correspondiente poder que se adjunta, en ejercicio de la ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO prevista en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, solicito al Honorable Tribunal del Valle del Cauca que, previos los trámites del PROCEDIMIENTO ORDINARIO previsto en el código antes mencionado, con citación y audiencia de La Nación- Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), contra quien se dirige esta demanda, representada legalmente por su Director General, el señor JUAN RICARDO ORTEGA o quien haga sus veces, y con intervención y audiencia del señor agente del Ministerio Público, en sentencia definitiva que haga tránsito a cosa juzgada disponga:

I. PRETENSIONES

1. PRINCIPALES

PRIMERA: Que se declare la nulidad de la Resolución No. 1-88-241-06-40-007 del 16 de marzo de 2012, proferida por La Nación - Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -Seccional Aduanas de Cali- División de Gestión de Liquidación, por medio de la cual se profirió Liquidación Oficial de Revisión de Valor, en lo referente a las declaraciones de importación que a continuación se indican:

	<i>Número de autoadhesivo de la Declaración de Importación</i>	<i>Fecha de presentación</i>
1	01186052095040	2009-01-07
2	07085330130523	20090109
3	09004061341257	20090121

4	230027012497974	20090121
5	07085310179891	20090126
6	07735260065139	20090128
7	23027012501558	20090205
8	07749300013358	20090206
9	23030014736121	20090209
10	23027012502121	20090209
11	07060260182886	20090213
12	078225260166634	20090214
13	07735260068133	20090225
14	14308010678431	20090226
15	23830014414807	20090305
16	23027012512661	20090316
17	23027012512647	20090316
18	09019130811233	20090319
19	14308040625349	20090321
20	14308020801083	20090328
21	07085270677348	20090401
22	23027012516847	20090401
23	01186052151676	20090403
24	14308040628612	20090408
25	07749300016757	20090414
26	07085270681762	20090417
27	14308020808643	20090418
28	14308020811633	20090424
29	23030014847901	20090430
30	07735260074443	20090518
31	09004061362381	20090522
32	07735280020294	20090602
33	077449300020136	20090606
34	23830014533144	20090618
35	14308020834067	20090619
36	07749290015906	20090623
37	23027012535601	20090625
38	011860522001866	20090626
39	23027012536015	20090626
40	01186052204925	20090702
41	13563010173345	20090715
42	09004061370277	20090716
43	13563010173551	20090716
44	13563010174605	20090723
45	09004061373336	20090810
46	07749300025040	20090812
47	07825280115798	20090818
48	07825280115838	20090818
49	07085300292378	20090824
50	07735260081554	20090826
51	01671020503942	20090911

52	07735270042605	20090915
53	01671010509353	20090916
54	23830014662823	20090928
55	07085300313451	20091005
56	23027012572540	20091005
57	01204101052905	20091006
58	01204101052912	20091006
59	09004061381943	20091009
60	01671040504740	20091009
61	07735270044181	20091014
62	23830014686610	20091021
63	01186052282212	20091021
64	07825340029232	20091031
65	07085300324771	20091103
66	07500290187406	20091104
67	23030015130229	20091106
68	07085270737073	20091109
69	23030015142140	20091112
70	23831013875197	20091118
71	23027012586071	20091120
72	07735260087743	20091130
73	07825280118563	20091130
74	07749270047511	20091203
75	09004061389386	20091207
76	23030015184564	20091209
77	23027012590568	20091210
78	23830014750477	20091214
79	14308040672132	20091216
80	07735260088727	20091222
81	52163300043815	20091223

SEGUNDA: Que, se declare la nulidad la Resolución No. 1-00-223-10106 de 12 de julio de 2012 proferida por La Nación - Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración presentado por mi mandante, y se confirmó en todas sus partes la Resolución No. 1-88-241-06.40-007 de 2012.

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

- Que se declare que las declaraciones de importación identificadas con los autoadhesivos que seguidamente se indican se ajustan a derecho.

	<i>Número de autoadhesivo de la Declaración de Importación</i>	<i>Fecha de presentación</i>
1	01186052095040	2009-01-07
2	07085330130523	20090109
3	09004061341257	20090121

4	230027012497974	20090121
5	07085310179891	20090126
6	07735260065139	20090128
7	23027012501558	20090205
8	07749300013358	20090206
9	23030014736121	20090209
10	23027012502121	20090209
11	07060260182886	20090213
12	078225260166634	20090214
13	07735260068133	20090225
14	14308010678431	20090226
15	23830014414807	20090305
16	23027012512661	20090316
17	23027012512647	20090316
18	09019130811233	20090319
19	14308040625349	20090321
20	14308020801083	20090328
21	07085270677348	20090401
22	23027012516847	20090401
23	01186052151676	20090403
24	14308040628612	20090408
25	07749300016757	20090414
26	07085270681762	20090417
27	14308020808643	20090418
28	14308020811633	20090424
29	23030014847901	20090430
30	07735260074443	20090518
31	09004061362381	20090522
32	07735280020294	20090602
33	077449300020136	20090606
34	23830014533144	20090618
35	14308020834067	20090619
36	07749290015906	20090623
37	23027012535601	20090625
38	011860522001866	20090626
39	23027012536015	20090626
40	01186052204925	20090702
41	13563010173345	20090715
42	09004061370277	20090716
43	13563010173551	20090716
44	13563010174605	20090723
45	09004061373336	20090810
46	07749300025040	20090812
47	07825280115798	20090818
48	07825280115838	20090818
49	07085300292378	20090824
50	07735260081554	20090826
51	01671020503942	20090911

52	07735270042605	20090915
53	01671010509353	20090916
54	23830014662823	20090928
55	07085300313451	20091005
56	23027012572540	20091005
57	01204101052905	20091006
58	01204101052912	20091006
59	09004061381943	20091009
60	01671040504740	20091009
61	07735270044181	20091014
62	23830014686610	20091021
63	01186052282212	20091021
64	07825340029232	20091031
65	07085300324771	20091103
66	07500290187406	20091104
67	23030015130229	20091106
68	07085270737073	20091109
69	23030015142140	20091112
70	23831013875197	20091118
71	23027012586071	20091120
72	07735260087743	20091130
73	07825280118563	20091130
74	07749270047511	20091203
75	09004061389386	20091207
76	23030015184564	20091209
77	23027012590568	20091210
78	23830014750477	20091214
79	14308040672132	20091216
80	07735260088727	20091222
81	52163300043815	20091223

- Que la DIAN se abstenga de cobrar la suma de trescientos veintidós millones novecientos sesenta y dos mil pesos M/Cte (COP\$ 322.962.000.00), equivalentes al valor liquidado por esa Autoridad por concepto de tributos aduaneros y sanciones en relación con las declaraciones de importación sobre las cuales versa la presente controversia.
- Que en el evento en el que COLGATE PALMOLIVE COMPAÑÍA pague, por cualquier causa, los tributos aduaneros y las multas y sanciones exigidas en la Liquidación Oficial de Revisión de Valor demandada, esas sumas les sean reembolsadas por la DIAN, indexadas y con los intereses a que haya lugar.

II. IMPROCEDENCIA DE LA CONCILIACIÓN EXTRAJUDICIAL COMO REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD

El artículo 161 de la Ley 1437 de 2011 (nuevo Código procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo), establece que el trámite de la conciliación extrajudicial constituye un requisito de procedibilidad de las demandas de nulidad y restablecimiento del derecho, reparación directa y controversias contractuales, siempre que las mismas versen sobre asuntos conciliables.

En idéntico sentido, el artículo 13 de la Ley 1285 de 2009 dispuso lo siguiente:

ARTÍCULO 13. Apruébese como artículo nuevo de la Ley 270 de 1996 el siguiente:

Artículo 42A. Conciliación judicial y extrajudicial en materia contencioso-administrativa. A partir de la vigencia de esta ley, cuando los asuntos sean conciliables, siempre constituirá requisito de procedibilidad de las acciones previstas en los artículos 85, 86 y 87 del Código Contencioso Administrativo o en las normas que lo sustituyan, el adelantamiento del trámite de la conciliación extrajudicial.

La referida norma fue reglamentada por el Decreto 1716 de 2009, cuyo artículo 2º parágrafo 1º establece que en materia contencioso administrativa, no son susceptibles de conciliación extrajudicial, entre otros, "Los asuntos que versen sobre conflictos de carácter tributario".

Así las cosas, como quiera que la presente demanda controvierte la legalidad de una Liquidación Oficial de Revisión de Valor de unas declaraciones de importación y, en ese entendido, versa sobre la determinación de la base gravable para calcular los impuestos de unas mercancías que ingresaron al país, se está en presencia de un asunto de carácter tributario, no susceptible de conciliación extrajudicial, conforme con la normatividad vigente.

III.PARTES

Las partes en el presente proceso son:

DEMANDANTE:

COLGATE PALMOLIVE COMPAÑÍA (en adelante COLGATE COLOMBIA), debidamente establecida y domiciliada en la ciudad de Cali, con NIT No. 890.300.546-6 y representada legalmente por el señor LUIS GAMALIEL GUTIERREZ SERPA. La demandante se encuentra constituida como sucursal de la sociedad extranjera COLGATE PALMOLIVE COMPANY, con domicilio en Delaware - Estados Unidos de América.

DEMANDADO:

La Nación - Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, quien de conformidad con los artículos 159 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 2º del Decreto

1071 de 1999¹, deberá concurrir al proceso por intermedio de su Director General, el señor Juan Ricardo Ortega o quien haga sus veces.

IV.LITISCONSORCIO NECESARIO

Comendidamente solicito al Tribunal que de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 83 y 52 del Código de Procedimiento Civil, y a efectos de integrar debidamente el contradictorio, se cite como litisconsorte necesario a la aseguradora **COMPAÑÍA MUNDIAL DE SEGUROS S.A.** (en adelante MUNDIAL DE SEGUROS) con domicilio en la ciudad de Bogotá y representada legalmente por la señor **LUIS FERNANDO LONGO UPEGUI**, o quien haga sus veces, según consta en el certificado de existencia y representación legal que se adjunta.

Los intereses de MUNDIAL DE SEGUROS resultarán directamente afectados por la sentencia que se expida en el proceso que nos ocupa, toda vez que en cumplimiento del artículo 31 del Decreto 2685 de 1999² y en su condición de *Usuario Aduanero Permanente*, COLGATE COLOMBIA tomó con esa compañía la Póliza de Seguros N° C-A0029007 por valor actual de \$ 3.675.214.729,70 (se anexa copia), con el propósito de garantizar el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que hubiere lugar por el eventual incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades consagradas en dicho decreto.

Así las cosas, en la Resolución N°1-88-241-06.40-007 de 2012 que es objeto de la presente demanda, la Autoridad Aduanera ordenó la efectividad de la Póliza N° C-A0029007, por el monto del valor liquidado por la DIAN por concepto de tributos aduaneros adeudados y sanciones en relación con las declaraciones de importación sobre las cuales versa la controversia.

¹ Por el cual se organiza la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como una entidad con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal y se dictan otras disposiciones.

² Decreto 1716 de 1999 "Por el cual se modifica la Legislación Aduanera". (...)ARTICULO 31. RÉGIMEN DE GARANTÍAS. Los Usuarios Aduaneros Permanentes deberán constituir y entregar a la autoridad aduanera, dentro de los quince (15) días siguientes a la ejecutoria del acto administrativo en que se otorga el reconocimiento e inscripción, una garantía bancaria o de compañía de seguros en los términos que indique la autoridad aduanera, cuyo objeto será garantizar el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar por el incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades consagradas en este Decreto.

El monto de la garantía será determinado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y no podrá ser superior al cinco por ciento (5%) del valor FOB de las importaciones y exportaciones realizadas durante los doce (12) meses inmediatamente anteriores a la presentación de la solicitud de reconocimiento e inscripción.

PARÁGRAFO. <Parágrafo adicionado por el artículo 5 del Decreto 3555 de 2008. El nuevo texto es el siguiente:> El monto de la garantía que constituyan los usuarios aduaneros permanentes provisionales deberá corresponder al cinco por ciento (5%) del valor FOB de las operaciones de importación o exportación que deben realizar conforme lo señalado en el literal b) del artículo 30-1 del presente decreto.

En razón de lo anterior, MUNDIAL DE SEGUROS es titular de una relación sustancial dentro del proceso de la referencia y a ella se extenderán, inevitablemente, los efectos jurídicos de la sentencia, motivo por el cual ha de ser llamada para integrar el contradictorio.

V. FUNDAMENTOS DE HECHO

1. COLGATE COLOMBIA es una sucursal de la sociedad extranjera COLGATE PALMOLIVE COMPANY (domiciliada en Delaware), cuyo objeto social es, entre otros, el *"negocio general mercantil y manufacturero y en particular fabricar, tramitar, comprar, vender al por mayor y al por menor, negociar en, conceder licencias de manufactura, exportar e importar, jabones, detergentes y compuesto de limpieza de todo carácter, descripción, cosméticos, perfumes y productos de tocador, droga, productos farmacéuticos y químicos, insecticidas"*.
2. El 1º de enero de 1997, COLGATE COLOMBIA y COLGATE PALMOLIVE COMPANY suscribieron un Contrato de Licencia, en cuya cláusula 9ª se pactó que la primera pagaría a la segunda *"(...) el ciento (5%) de regalía sobre sus ventas netas totales³, de los productos objeto de licencia"*.
3. En ese sentido, la cláusula 3ª del contrato referido establece que los productos autorizados, son *"todos los productos desarrollados a partir de las invenciones, registros de diseño, patentes, marcas registradas, nombres comerciales y empaques distintivos y <know-how> de COLGATE y todos los productos fabricados utilizando proceso o aparato que sea objeto de cualquiera de las Invenciones, Registros de Diseño, Patentes y <know-how> de COLGATE, que sean vendidos por el USUARIO en el Territorio después de la fecha de entrada en vigor de este Acuerdo"*⁴
4. En desarrollo de su objeto social, COLGATE COLOMBIA importó de empresas vinculadas (diferentes al licenciante), y al amparo de las declaraciones de importación enunciadas en el acápite de pretensiones, diversas materias primas dentro de las que se cuentan, sabores, fragancias y mangos para cepillos de dientes, las cuales integra a su proceso productivo para transformarlas en los bienes finales objeto del contrato de regalías tales como cremas dentales, limpiadores líquidos, cremas lavaplatos y cepillos dentales.
5. El 30 de diciembre de 2011, la DIAN - Dirección Seccional de Aduanas de Cali profirió el Requerimiento Especial Aduanero No. 1-88-238-419-2011-04-35-048, *"Por el cual se formula propuesta de Liquidación Oficial de Revisión de Valor"* para 81 declaraciones de importación presentadas durante el periodo comprendido entre el 7 de enero y el 23 de diciembre de 2009, según se indicó en el acápite de pretensiones de la demanda.

³ De conformidad con la cláusula 4ª del contrato de regalías, por ventas totales se entienden todas las ventas brutas de productos licenciados facturadas por parte del usuario al comercio, menos cualquier impuesto sobre las ventas y devoluciones.

⁴ En el contrato de regalías, se estipula que COLGATE hace referencia a COLGATE-PALMOLIVE COMPANY, USUARIO a COLGATE COLOMBIA y TERRITORIO a Colombia.

6. Las declaraciones de importación objeto del Requerimiento Especial Aduanero N° 1-88-238-419-2011-04-35-048, amparaban la importación de las siguientes materias primas: mangos de cepillo twister fresh, premier ultra y premier clean; fragancias kazimbo, FF, Cilime, Tetris, Citrus Fruits y lemitopía; y sabores 105 CDC MP, Kolynos y Ice Sweet Mint, que se utilizan en la producción de los siguientes bienes finales:

Marcas de las materias primas importadas	Marcas de los bienes finales
Mango Colgate Twister Fresh	Cepillo Colgate Twister Fresh
Mango Colgate Premier Ultra	Cepillo Colgate Premier Ultra
Mango Colgate Premier Clean	Cepillo Colgate Premier Clean
Fragancia Kazimbo	Limpiador Líquido Ajax Antigermenes
Sabor 105 CDC MP	Crema Dental Colgate Menta
Sabor Kolynos	Crema Dental Kolynos
Sabor Ice Sweet Mint	Crema Dental Colgate Triple Acción
Fragancia FF	Detergente Líquido Vel Rosita
Fragancia Cilime	Ajax Fresco Limón
Fragancia Tetris	Limpiador Líquido Ajax Biocloro
Fragancia Citrus Fruits	Limpiador Fabuloso Baking Soda
Fragancia Lemitopía	Lavaplatos Axion Tricloro.

7. El 20 de enero de 2012, COLGATE COLOMBIA presentó Respuesta al Requerimiento Especial Aduanero y puso de presente, entre otros argumentos, que el mismo era contrario al artículo 8° del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC y al numeral 2° del artículo 26 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 (adoptado mediante la Resolución 846 de 2004 de la CAN), al tiempo que desconocía de plano el verdadero alcance del Contrato de Regalías celebrado entre COLGATE COLOMBIA y COLGATE-PALMOLIVE COMPANY.
8. Mediante Resolución N° 1-88-241-06.40-007 de 2012 (16 de marzo), la Jefe de División Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Cali, expidió Liquidación Oficial de Revisión de Valor por el valor total de TRESCIENTOS VEINTIDÓS MILLONES NOVECIENTOS SESENTA Y DOS MIL PESOS M/Cte (COP\$ 322.962.000.00).
9. El 13 de abril de 2012, COLGATE COLOMBIA presentó recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión de Valor, ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - Nivel Central - Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, conforme con lo previsto en el artículo 21 del Decreto 4048 de 2008.
10. El 12 de julio de 2012, la DIAN expidió la Resolución No. 1-00-223-10106, por medio de la cual resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por COLGATE COLOMBIA contra la Liquidación Oficial de Corrección de Valor contenida en la Resolución N° 1-88-241-06.40-007 de 2012, confirmándola en todas sus partes.

VI. NORMAS VIOLADAS

1. Artículo 29 de la Constitución Política de Colombia.
2. Artículos 1° numeral 1°, 8° numeral 1° literal c) y 8° numeral 3° (y su nota interpretativa) del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, incorporado al ordenamiento interno mediante la Ley 170 del 15 de diciembre de 1994.
3. Artículos 3°, 4° y 22 de la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina sobre Valor en Aduana de las Mercancías Importadas.
4. Artículos 4°, 5° y 26 numeral 2° del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, adoptado mediante la Resolución 846 de 2004.
5. Artículo 247 y 259 del Decreto 2685 de 1999.
6. Artículo 174 de la Resolución 4240 del 2000.
7. Artículos 4° y 6° del Decreto 2680 de 2009.

VII. CONCEPTO DE LA VIOLACION Y FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Falsa Motivación de la Resolución 1-00-223-10106 de 2012

Según dispone el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), los actos administrativos de carácter particular son nulos no sólo cuando infrinjan las normas en que deberían fundarse, sino también cuando hayan sido expedidos por funcionarios u organismos incompetentes, o en forma irregular, o con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa, o mediante falsa motivación, o con desviación de las atribuciones propias del funcionario o corporación que los profirió.

En lo concerniente a la falsa motivación como causal de nulidad, en múltiples ocasiones se ha expuesto que la misma afecta el elemento causal del acto administrativo, habida cuenta de que los motivos de la decisión, son los antecedentes de hecho y derecho que llevan a la Administración a adoptar una decisión determinada y, en ese sentido, constituyen el fundamento de su legalidad, de manera que la falta de correspondencia entre la decisión y los motivos que se exponen para sustentarla, o la alusión a motivos inexistentes, ajenos a la realidad o manipulados, comportan un vicio que invalida el acto.⁵

Así por ejemplo, en reciente sentencia de 22 de marzo de 2011, la Sección Cuarta del Consejo de Estado señaló que "(...) la falsa motivación de los actos, establecida como causal de nulidad de los actos administrativos, implica "que los motivos alegados por el funcionario que expidió el acto, en realidad no hayan existido o no tengan el carácter jurídico que el autor les ha dado (...)" ; es decir, que los hechos y consideraciones del acto, desde el punto de vista material o jurídico no existan, o que no tengan correspondencia con la materia reglada."⁶

⁵ Consejo de Estado - Sección Cuarta. Sentencia de 10 de julio de 2002, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié. Expediente N° 2000-1151-01 (11629).

⁶ Consejo de Estado - Sección Cuarta. Sentencia de 22 de marzo de 2011, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Expediente N° 2007-00259-01(17286).

En otras palabras, y según ha expuesto la misma Corporación, el vicio de falsa motivación tiene ocurrencia cuando la Administración, al momento de expresar su voluntad y adoptar una decisión, incurre en un error de hecho o de derecho, ya sea porque los supuestos fácticos que sirven de sustento al acto administrativo son inexistentes o porque, existiendo, son calificados en forma errada desde el punto de vista jurídico.⁷ Así lo sostuvo la Sección Primera del Consejo de Estado, en sentencia de 17 de febrero de 2000:

“La falsa motivación se presenta cuando la situación de hecho que sirve de fundamento al acto administrativo, se revela inexistente, o cuando existiendo unos hechos, éstos han sido calificados erradamente desde el punto de vista jurídico, generándose en la primera hipótesis, el error de hecho, y en la segunda, el error de derecho, como modalidades diferentes de la falsa motivación.”⁸

De conformidad con lo anterior, en el asunto puesto a consideración del Honorable Tribunal, tanto la Liquidación Oficial de Revisión de Valor contenida en la Resolución N° 1-88-241-06.40-007 de 2012, como la Resolución 1-00-223-10106 de 2012 que confirmó en su totalidad la referida liquidación, deben ser declaradas nulas, por cuanto se encuentran falsamente motivadas.

En efecto, los actos acusados imponen a mi representada la obligación de pagar la suma de trescientos veintidós millones novecientos sesenta y dos mil pesos M/cte (\$322.962.000.00), por concepto de ajuste al valor en aduanas y las respectivas sanciones, en relación con 81 declaraciones de importación, según afirma la DIAN, con fundamento en lo dispuesto en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la Decisión 571 de 2003 y la Resolución 846 de 2004 de la Comunidad Andina de Naciones, el Decreto 2685 de 1999 y la Resolución 4240 de 2000, acerca de la valoración en aduanas y, específicamente, el método de valor de transacción.

No obstante, la Autoridad Aduanera incurrió en error de derecho al interpretar las normas referidas y aplicarlas al asunto de la referencia, pues aunque es cierto que según el método de valor de transacción, el valor en aduana será el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas (Acuerdo sobre Valoración de la OMC, artículo 1-1), al cual deben añadirse, entre otros, los cánones y derechos de licencia relacionados con la mercancía objeto de valoración y que deban pagarse como condición de venta de las mismas (ídem, artículo 8-1 literal c), no puede perderse de vista que un canon o derecho de licencia sólo puede sumarse al valor de transacción, si cumple con los siguientes requisitos (Reglamento Comunitario de la Decisión 571, artículo 26-2):

- a) Está relacionado con la mercancía que se valora
- b) Constituye una condición de venta de la mercancía
- c) Puede determinarse con base en datos objetivos y cuantificables
- d) No está incluido en el precio realmente pagado o por pagar.

⁷ Consejo de Estado - Sección Segunda (Subsección “B”). Sentencia de 18 de Agosto de 2011, M.P. Víctor Hernando Alvarado Ardila. Expediente N° 2007-00753-01(0532-08).

⁸ Consejo de Estado - Sección Primera. Sentencia de 17 de febrero de 2000. M.P. Manuel Santiago Urueta Ayola. Expediente N° 5501.

En el presente caso, los derechos de licencia derivados del Contrato de Regalías celebrado entre COLGATE COLOMBIA y COLGATE PALMOLIVE COMPANY no reúnen los requisitos a los que hacen alusión las normas sobre valoración en aduana y, por consiguiente, no era jurídicamente viable exigir el ajuste del valor de transacción de las mercancías importadas, como erróneamente lo concluyó la DIAN en los actos acusados.

De conformidad con lo anterior, a continuación se expondrán las razones por las que, en este caso, es improcedente el ajuste del valor en aduanas por concepto de cánones y derechos de licencia.

1.1. El ajuste al valor en aduanas ordenado en la Liquidación Oficial de Revisión de Valor N° 1-88-241-06-40-007 de 2012 (16 de marzo), es improcedente.

El Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC), tiene como objeto alcanzar una mayor uniformidad y certidumbre respecto de la valoración en aduana de mercancías importadas, a través de la implementación de un sistema equitativo, uniforme y neutro que excluya la utilización de valores arbitrarios o ficticios y garantice que la valoración será determinada, en la medida de lo posible, por el valor de transacción de la mercancía y con base en criterios sencillos, equitativos, objetivos y cuantificables.

Dentro de ese marco conceptual, el numeral 1° del artículo 1° del citado Acuerdo, establece que el valor en aduana de las mercancías importadas, será el valor de transacción, entendiéndose por éste *"el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8"*, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador.
- b) Que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar
- c) Que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8
- d) Que no exista vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros.

Por su parte, el artículo 5° del "Reglamento Comunitario de la Decisión 571" adoptado mediante la Resolución 846 de 2004 expedida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, establece que a efectos de que el método del Valor de Transacción pueda ser aceptado y aplicado por la Administración Aduanera es menester que, además de los requisitos mencionados en el artículo 1° del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, (i) la mercancía haya sido objeto de compraventa

internacional, (ii) se haya acordado un precio real que implique pago; (iii) pueda demostrarse documentalmente el precio pagado o por pagar; (iv) se pueda ajustar dicho precio, con base en datos objetivos y cuantificables y (v) la mercancía esté conforme con lo dispuesto en el contrato de compraventa internacional.

En el asunto de la referencia esta plenamente acreditado que el valor en aduanas de los sabores, perfumes y mangos para cepillos dentales importados por COLGATE COLOMBIA y correspondientes a las declaraciones de importación relacionadas en las resoluciones acusadas, debía calcularse siguiendo el método de valor de transacción, habida cuenta de que se cumplían los requisitos contenidos en el Acuerdo de Valor de la OMC y en el Reglamento Comunitario de la Decisión 571.

Empero, la discusión se remite al hecho de si con fundamento en lo preceptuado en el numeral 1 del artículo 1° del Acuerdo de Valor y en aplicación del método de valor de transacción, el precio pagado o por pagar debe ajustarse o no, adicionándolo con el valor de las regalías que COLGATE COLOMBIA paga en razón de los productos autorizados y vendidos en Colombia, que son diferentes de las materias primas importadas, estas últimas objeto de la valoración aduanera.

En ese sentido, es menester considerar lo dispuesto en el artículo 8° del cuerpo normativo antes citado, cuyo texto, en lo pertinente, es del siguiente tenor:

"ARTÍCULO 8.

1. Para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

(...)

c) los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar;

(...)

3. Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar previstas en el presente artículo sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables."(Subrayas fuera de texto)

A juicio de la DIAN, mi representada ha debido adicionar el valor en aduanas de las mercancías importadas, con el valor de las regalías que debe pagar a COLGATE PALMOLIVE COMPANY por las ventas netas totales en Colombia, de los productos autorizados, es decir, aquellos (i) desarrollados a partir de inventos, diseños registrados, patentes, marcas, nombres comerciales, empaques y know-how o (ii) fabricados utilizando procesos o aparatos protegidos por cualquier invento, diseño registrado, patente o know-how propiedad de COLGATE PALMOLIVE COMPANY.

Empero, la Autoridad Aduanera pasó por alto que el numeral 2° del artículo 26 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, explícitamente señala que los cánones o derechos de licencia deben sumarse al precio realmente pagado o por pagar de la mercancía importada, si y sólo si:

- a) están relacionados con la mercancía que se valora;
- b) constituyen una condición de venta de dicha mercancía;
- c) se basan en datos objetivos y cuantificables; y
- d) no están incluidos en el precio realmente pagado o por pagar.

Al respecto, no puede perderse de vista que aunque las condiciones recién citadas no están enumeradas de forma taxativa en el artículo 8° del Acuerdo de Valor de la OMC, aparecen claramente descritas en su texto y respecto de ellas, tanto el Acuerdo como el Reglamento Comunitario de la Decisión 571 adoptado mediante Resolución 846 de 2004 (CAN), realizan una serie de precisiones que la DIAN está obligada a atender, so pena de desconocer el verdadero alcance de la norma.

Conforme con lo anterior, a continuación se expondrán las razones por las que el valor en aduana de los sabores, perfumes y mangos de cepillos dentales, esto es, de las materias primas importadas y utilizadas para la elaboración de cremas dentales, lavaplatos y cepillos de dientes, no debía ajustarse con el valor de los derechos de licencia derivados del Contrato de Regalías celebrado entre COLGATE COLOMBIA y COLGATE PALMOLIVE COMPANY, por no cumplirse ninguno de los requisitos referidos en numeral 2° del artículo 26 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571.

2.1.1 Las regalías o derechos de licencia no están relacionadas con las materias primas que fueron importadas.

En su Liquidación Oficial de Revisión de Valor, la DIAN sostiene que aunque las regalías se pagan por bienes finales autorizados, con base en el cálculo de las ventas netas de los mismos dentro de Colombia, lo cierto es que *"(...) el pago que se hace a la casa matriz por el uso del conocimiento, los equipos, las marcas, etc., es lo que genera en sí la obligación"*⁹ y que *"(...) el pago del canon y derechos de licencia se paga por los productos importados, distribuidos y vendidos en el TERRITORIO por COLGATE PALMOLIVE, según la cláusula 9 a) del contrato"*¹⁰.

Igualmente, la Autoridad aduce que la cláusula 6ª del Contrato de Regalías *"(...) restringe al licenciataria a que se atiendan las instrucciones en cuanto a los elementos necesarios para la elaboración de los productos respecto de los cuales se pagan derechos"*, configurándose una relación directa entre el producto licenciado y las materias primas.

A efectos de controvertir los argumentos esgrimidos por la DIAN y demostrar que no existe relación entre el pago de las regalías y la materia prima importada que fue objeto de valoración, es menester tener en cuenta lo dispuesto en el contrato de

⁹ Página 26 de la Resolución 1-88-241-06.40-007 de 2012

¹⁰ Página 12 de la Resolución 1-00-223-10106 de 2012

regalías suscrito entre COLGATE COLOMBIA y COLGATE PALMOLIVE COMPANY en relación con los productos autorizados, los derechos que se otorgan a mi representada en el contrato y la cláusula del pago de regalías.

- a) **Productos Autorizados:** De conformidad con la cláusula 3ª del contrato de regalías, son productos autorizados los bienes finales desarrollados a partir de inventos, diseños registrados, patentes, marcas, nombres comerciales, empaques distintivos y know-how propiedad del licenciante; así como aquellos bienes finales que se fabriquen utilizando procesos o aparatos objeto de cualquier invento, diseño registrado, patente o know-how de propiedad de COLGATE PALMOLIVE COMPANY.

Se observa, entonces, que los productos autorizados no son las materias primas importadas y empleadas para la fabricación o producción de los bienes finales.

- b) **Derechos otorgados a COLGATE COLOMBIA:** En la cláusula 5ª del contrato de regalías, las partes convinieron que COLGATE PALMOLIVE COMPANY otorgaría a mi mandante el derecho a usar todos sus inventos, registro de diseño, patentes, marcas, nombres comerciales, empaques y know-how en Colombia, reservándose el derecho a realizar ventas directas en nuestro país.
- c) **Pago de regalías:** en el literal a) de la cláusula 9ª del contrato de regalías, se pactó que en consideración de los derechos otorgados a mi representada, ésta debía pagar a COLGATE PALMOLIVE COMPANY, una regalía de 5% del total de sus ventas netas totales, de los productos autorizados.

Precisado lo anterior, a continuación se expondrán las razones por las que no le asiste razón a la DIAN cuando afirma en los actos acusados que el pago de regalías está relacionado con la materia prima importada.

Con tal propósito, se demostrará que i) la materia prima importada objeto de valoración, es diferente del producto autorizado, ii) que el hecho generador del pago de las regalías es la venta de los productos autorizados y no la importación de la materia prima, iii) que la incorporación de las materias primas importadas al proceso productivo del que resultan los bienes finales autorizados, no da lugar al pago de regalías y iv) que el cálculo de las regalías realizado por la DIAN, se hizo sobre ventas netas de productos finales manufacturados por mi representada, a partir de materias primas importadas fuera del periodo investigado y no amparadas por las declaraciones de importación enunciadas en el acápite de pretensiones.

Asimismo, nos pronunciaremos acerca del verdadero alcance del numeral 3º del Artículo 26 de la Resolución Comunitaria 846 de 2004, a efectos de demostrar que no es cierto, como asegura la DIAN en las resoluciones acusadas, que el ajuste de valor de la materia prima importada sea procedente por haberse incorporado a ésta, componentes que sí guardan relación con los derechos de licencia.

- i) La materia prima importada, es diferente a los productos finales objeto del Contrato de Regalías.

En los actos administrativos acusados, la DIAN confunde las materias primas objeto de valoración aduanera, con los bienes finales autorizados sobre los cuales COLGATE COLOMBIA está obligada a pagar derechos de licencia, por lo que erradamente concluye que sí existe relación entre las regalías y la materia prima importada.

Como se expuso en el acápite de los hechos, mi representada suscribió un contrato de regalías con COLGATE PALMOLIVE COMPANY, en el que acordaron que la primera pagaría regalías sobre las ventas netas totales de los productos objeto de licencia, esto es, sobre aquellos bienes “desarrollados a partir de invenciones, registros de diseño, patentes, marcas registradas, nombres comerciales y empaques distintivos y know-how de COLGATE y todos los productos fabricados utilizando un proceso o aparato que sea objeto de cualquiera de las Invenciones, Registros de Diseño, patentes y know-how de COLGATE que sean vendidos por el usuario en el Territorio”.¹¹ (Subraya fuera de texto)

Ahora bien, como se enunció en el acápite de los hechos, COLGATE COLOMBIA importó sabores, fragancias y mangos para cepillos de dientes, materias primas que fueron sometidas a un proceso de transformación sustancial para obtener limpiadores líquidos, lavaplatos, cepillos de dientes y cremas dentales, esto es, los bienes finales que mi mandante vende en Colombia.

Por consiguiente, es a todas luces evidente que unas son las materias primas importadas por COLGATE COLOMBIA que sirven de insumos para los procesos productivos adelantados por mi representada, y otros los bienes finales que finalmente se venden en el país y generan el pago de los derechos de licencia pactados en el contrato de regalías.

Empero, la Autoridad Aduanera confunde los bienes finales objeto de licencia, con los insumos que se importan para producirlos, como seguidamente se pasa a explicar.

En efecto, la materia prima importada por COLGATE COLOMBIA, que es el género objeto de valoración, es sometida, en los términos del artículo 6° del Decreto 2680 de 2009¹², a un *proceso productivo sustancial*, es decir, a un proceso del que resultan bienes comerciales (cremas dentales, lavaplatos, limpiadores y cepillos dentales), con características físicas o químicas y con usos o finalidades distintos al de los materiales que fueron transformados (sabores, fragancias y mangos de cepillos).

¹¹ Ver cláusula 3 del contrato de regalías que se aporta como prueba documental número 4.

¹² ARTÍCULO 6o. PROCESO PRODUCTIVO SUSTANCIAL. Se considera que existe un proceso productivo sustancial cuando un bien que conste total o parcialmente de materiales no originarios, es expuesto a un proceso productivo en territorio nacional, del cual resulte un bien comercial nuevo y diferente, con un nombre, características físicas o químicas y uso o finalidad distintos de los materiales que permitieron su transformación.

A continuación, se presenta un cuadro que ilustra en que consisten los procesos de transformación sustancial a los que se someten las materias primas importadas, para convertirse en los bienes que finalmente se venden dentro del mercado colombiano:

MATERIA PRIMA IMPORTADA	PROCESO DE TRANSFORMACIÓN	BIEN FINAL
Sabores Ice Sweet Mint, 105 CDC MP y Kolynos	<p>Inicia el proceso en la pesada de los líquidos humectantes como el agua, glicerina, propilenglicol, sorbitol y polietilenglicol en los tanques báscula. La mezcla de los líquidos humectantes por gravedad pasan a un tanque marmita en donde se agregan la viscarina, sacarina, MFP, Fluoruro de sodio, Gentrez y se mezcla a 60°C por 20 minutos para que haya formación de la gelatina.</p> <p>La gelatina pasa por bombeo a un tanque mezclador en donde se alimentan los abrasivos como fosfato dicálcico y silicas, también es adicionado ahí el lauril sulfato de sodio, el triclosan o agente antimicrobial y los sabores, esta mezcla se realiza en vacío a 25 psi y con un agua de refrigeración de 6°C.</p> <p>Ya la crema dental producida pasa a un tanque dropo donde es recirculada y por medio de una bomba de traslado se envía a través de un filtro a los tanques de almacenamiento.</p> <p>De los tanques de almacenamiento la crema dental pasa a la llenadora donde es introducida a los tubos laminados, en la encartonadora es colocada en las plegadizas de cartón y luego a la envolvedora. Las cajas son colocadas en las estibas de madera para almacenamiento y proceso de cuarentena.</p>	Crema dental
Fragancias de varias referencias	<p>Premezcla de alcohol etoxilado con fragancia, luego mezcla de agua suavizada, soda caústica, ácido cítrico, y ácido sulfónico lineal hasta alcanzar la neutralización de la base.</p> <p>Adición de la premezcla a la base formada en el anterior punto y ajuste de pH, adición de CDA, colores y bicarbonato de sodio.</p> <p>Análisis y pruebas finales para liberación de producto. Liberación del producto terminado para empaque en línea de llenado.</p>	Limpiadores líquidos
Fragancias de varias referencias	<p>Como primera etapa en un tanque se realiza la base detergente usando ácido sulfónico, carbonato de sodio y agua.</p> <p>Luego en un mezclador se agrega la base detergente, oxido de amina y agua, los cuales son los activos detergentes de la fórmula.</p> <p>Para dar la dureza del producto se agrega carbonato de sodio, pirofosfato de sodio y silicato de sodio.</p> <p>Luego se agrega el sulfato de sodio y bicarbonato de sodio para soportar el claim contra los malos olores.</p> <p>Se agrega la fragancia y luego la glicerina la cual da suavidad, consistencia al producto. Se agrega el carbonato de calcio que es el relleno total de la fórmula.</p> <p>Finalmente pasa al área de llenado y empaque.</p>	Lavaplatos en crema /
Mangos Colgate Twister Fresh, Premier Ultra y Premier Clean	<p>Los mangos son trasladados a la planta de cepillos donde los filamentos de acuerdo con el cepillo son anclados en los agujeros de los mangos utilizando alambre ancora en lo que se conoce como proceso de encerado.</p> <p>Los cepillos semiterminados son empacados bien sea en bolsas de polietileno, cajas plegadizas, en burbujas termoformadas las cuales son selladas a las tarjetas de PVP al calor. Cuando se utilizan cajas plegadizas o burbujas estas se empacan en displays de 12 unidades.</p> <p>Finalmente para todos los casos el empaque final es una caja corrugada. Las cajas corrugadas son paletizadas sobre una plataforma estándar y amarradas con PVC extensible colocando una charola de protección en la parte superior.</p>	Cepillos dentales

Sobre la importación de mercancías, los procesos productivos a los que son sometidas y el pago de cánones o derechos de licencia, el artículo 158 del Reglamento N° 2454 de 1993 de la Comisión Europea, que se cita a manera de

ilustración considerando que la Unión Europea es miembro de la OMC y está sujeta igualmente al Acuerdo de Valor, establece que *“La importación de mercancías sin montar o que sólo tengan que experimentar una operación sencilla antes de su reventa, como su disolución o envasado, no excluirá que el canon o el derecho de licencia se consideren relacionados con las mercancías importadas”*. (Se subraya)

Contrario sensu, si la mercancía importada es sometida a un proceso productivo de transformación sustancial, el canon o derecho de licencia no podrá considerarse como relacionado con la mercancía y, de hecho, así lo sostuvo la autoridad aduanera de los Estados Unidos de América (también miembro de la OMC), al indicar en la Decisión HQ 547710 lo siguiente:

“los productos licenciados por los cuales se paga la regalía difieren de la materia prima importada si ésta última es sometida a un proceso importante de manufactura después de la importación” (...) *“y no mantienen, después de estas operaciones, su identidad como componentes o materia prima”*. (Subraya fuera del texto original)

Este es precisamente el caso de la materia prima que COLGATE COLOMBIA importó de Brasil, Venezuela, China y México, pues según quedó visto, los sabores, fragancias y mangos de cepillos hicieron parte de un proceso productivo sustancial de tal magnitud que perdieron su identidad original y se transformaron en bienes finales distintos que son los que se venden en el país y los que reúnen las características para ser considerados “productos autorizados”, según lo acordado en el Contrato de Regalías suscrito con COLGATE PALMOLIVE COMPANY.

Ahora bien, en el transcurso de la vía gubernativa se allegaron pruebas documentales con las que se acreditó que las materias primas importadas por Colgate Colombia se utilizan en un proceso productivo de transformación sustancial¹³, que permite a mi representada tener la condición de Productor Nacional.

Así por ejemplo, a la respuesta al Requerimiento Especial Aduanero se acompañaron las copias de las comunicaciones mediante las cuales el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo notifica a COLGATE COLOMBIA, su inscripción como Productor Nacional de crema dental, cepillos dentales y limpiador líquido; copia del Registro de Productor Nacional y de Inscripción de Origen para Crema Dental Menta, CDC Doble Frescura, CDC Menta, Cepillo Twister, CDC Total, Blanqueador AJAX, Cepillo Ultra Premier, Cepillo Twister Fresh Full y Axión Pasta Lavaplatos; y copia del Registro de Productor Nacional para Crema Dental Kolinós, Crema Dental Kolinós Superblanco, AJAX Bicarbonato Limpiador Líquido y PINOKLIN Limpiador Líquido. Cada uno de estos documentos, especifican las materias primas importadas que se utilizan en el proceso de fabricación.

Los argumentos precedentes dan cuenta de que, en contra de lo afirmado por la DIAN, las materias primas importadas por COLGATE COLOMBIA y que son objeto de valoración, son absolutamente diferentes de los productos finales

¹³ Respuesta al Requerimiento Especial Aduanero 048 de 2011, radicada el 20 de enero de 2012.

autorizados y, por ende, no guardan ninguna relación con los derechos de licencia pactados en el Contrato de Regalías.

- ii) El pago de regalías se genera por la venta de los productos autorizados y no por la importación de la materia prima.

Asegura la DIAN en los actos acusados, que no asiste razón a mi representada "(...) cuando manifiesta que el pago de la regalía no está relacionado con la materia prima importada, lo anterior toda vez que del contrato de regalías se desprende que la regalía surge como obligación por varios derechos, entre ellos patentes, diseños, know-how, secretos industriales, información técnica sobre productos, procesos, maquinaria y similares, marcas registradas, nombres comerciales, empaques comerciales registrados".

Según se aprecia en la cláusula 9ª del contrato de regalías, éstas se pactaron en consideración a los derechos de uso otorgados por la matriz a COLGATE COLOMBIA¹⁴; sin embargo, licenciante y licenciatario acordaron de forma autónoma y voluntaria que el pago de las regalías se causaría por **las ventas netas** de los bienes finales desarrollados a partir de inventos, diseños, marcas, empaques, nombres comerciales y know-how o fabricados utilizando procesos o aparatos protegida por esos derechos de propiedad industrial.

Es entonces claro que mi representada debe pagar regalías a favor de COLGATE PALMOLIVE COMPANY por la venta de bienes finales desarrollados a partir de inventos, patentes y demás derechos de propiedad industrial taxativamente señalados en el contrato de regalías, y no por la importación de las materias primas.

De otra parte, el pago se genera siempre que a partir de la venta de los bienes finales, puedan calcularse regalías cuyo índice de valor de mercado sea positivo, como quiera que el literal d) de la cláusula 9ª del contrato, estipula que "las regalías mencionadas (...) deberán pagarse por todo el año siguiente a cualquier año en el cual el índice de valor del mercado sea positivo"¹⁵.

Bajo esta perspectiva la cláusula 9ª del contrato de regalías es diáfana al estipular que tal pago se hace sobre las ventas netas totales de los productos autorizados y, como como ya se dijo, las materias primas objeto de valoración son diferentes de los bienes finales autorizados y no fueron vendidas dentro del territorio Colombiano.

En suma: el pago se hace sobre la venta de productos diferentes a las materias primas importadas y se causa por el uso de elementos diferentes a la importación de estas materias prima. Por ende, incluir de manera infundada y temeraria la adquisición o importación de materia primas como causa del pago de regalías de

¹⁴ Ver cláusula 5ª del Contrato de Regalías

¹⁵ De acuerdo con el literal d) de la cláusula 9ª del Contrato de Regalías suscrito entre COLGATE PALMOLIVE COMPANY y COLGATE COLOMBIA, "(...) el término índice de valor del mercado significa la fracción establecida por un denominador equivalente a las regalías del año corriente y por un numerador equivalente a los tres años promedio de ganancias percibidas por el USUARIO a través de los productos bajo regalías en los dos años corrientes y anteriores. El término índice positivo de valor del mercado, significará cualquier fracción equivalente o mayor que 2/3. El término índice negativo del valor del mercado significará cualquier fracción menor que 2/3"

mi representada a COLGATE PALMOLIVE COMPANY, como lo hizo la DIAN en los actos administrativos acusados, es apartarse abiertamente del tenor literal del contrato de regalías y, por tal vía, de lo acordado en forma libre y autónoma por las partes celebrantes de ese contrato.

iii) Alcance del numeral 3° del artículo 26 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, adoptado mediante Resolución 846 de 2004.

En los actos acusados, la DIAN manifestó que aunque la materia prima objeto de valoración no se vende en Colombia, hay lugar a ajustar su valor, toda vez que al tenor de lo dispuesto en el numeral 3° del artículo 26 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, el ajuste al precio realmente pagado o por pagar por la mercancía importada procede *“cuando el canon o derecho de licencia guarde relación no solamente con la mercancía importada, sino también con otros componentes tales como bienes o servicios incorporados a las mercancías después de su importación”*.

El texto de la norma referida por la DIAN, es el siguiente:

“Cuando el canon o el derecho de licencia guarde relación no solamente con la mercancía importada, sino también con otros componentes, tales como, bienes o servicios incorporados a las mercancías, después de su importación, el ajuste del precio realmente pagado o por pagar por la mercancía importada, sólo se podrá efectuar haciendo un reparto adecuado sobre la base de datos objetivos y cuantificables, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 3 de la Nota Interpretativa al artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y lo indicado en el artículo 60 de este Reglamento.”

Bajo tal perspectiva, lo que establece la norma es que si los derechos de licencia están relacionados con la mercancía importada y, **además**, con otros componentes que se incorporan a ésta luego de su importación, el ajuste debe hacerse efectuando un reparto adecuado sobre la base de datos objetivos y cuantificables; sin embargo y según se desprende del tenor literal del numeral 3° del artículo 26, es condición imperativa del ajuste del valor en aduana, y constituye presupuesto de su aplicación, que el **canon o derecho de licencia (las regalías), esté relacionado en forma directa con la mercancía importada.**

Así las cosas, el numeral 3° del artículo 26 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 no es aplicable al asunto objeto de controversia, pues en el caso que nos ocupa:

- Las materias primas importadas no están relacionadas en forma directa con el pago de las regalías, pues no son los bienes autorizados.
- A las materias primas objeto de valoración (mercancía importada) no se les incorporaron componentes sino por el contrario, fueron ellas las que se incorporaron a un proceso productivo en el que perdieron su identidad.

Es el caso, por citar un ejemplo, de los sabores que importa COLGATE COLOMBIA, los cuales hacen parte de un proceso productivo para la fabricación

de crema de dientes. En este caso ningún bien le fue incorporado al sabor, sino al revés, el sabor fue incorporado en un proceso que dio como resultado un producto diferente al importado: crema de dientes.

En síntesis, la transcripción parcial y la interpretación fraccionada que hizo la DIAN del numeral 3° del artículo 26 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, dan cuenta, una vez más, de la falsa motivación de los actos administrativos acusados, pues es evidente que la norma invocada por la Autoridad Aduanera no tiene el alcance jurídico que pretende darle con el único propósito de justificar la supuesta relación existente entre el pago de regalías y la materia prima importada.

iv) La incorporación de las materias primas importadas al proceso productivo del que resultan los bienes finales autorizados, no da lugar al pago de regalías.

En la Liquidación Oficial de Revisión de Valor y en la resolución mediante la cual resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra aquélla, la DIAN aseveró en forma errada que el pago de las regalías estaba relacionado con las materias primas importadas por mi representada, por cuanto éstas se utilizaban para la elaboración de los bienes autorizados vendidos en el país. Al respecto, aseveró la Autoridad Aduanera:

“El contrato de licenciamiento restringe al licenciataria a que se atiendan las instrucciones en cuanto a los elementos necesarios para la elaboración de los productos respecto de los cuales se pagan los derechos, así entonces se configura la relación directa entre el producto licenciado y las materias primas, en este caso, las extranjeras respecto de las cuales se debe realizar el ajuste por las regalías pagadas, lógicamente solo en relación con las materias primas importadas que se utilizan en los productos licenciados que se fabrican y venden en aplicación de los distintos elementos que se obtienen bajo el contrato de licencia (...).”¹⁶

Sobre el particular, lo primero que debe advertirse es que en el contrato de licencia COLGATE COLOMBIA y COLGATE PALMOLIVE COMPANY en forma autónoma y voluntaria, pactaron que el pago de regalías dependería de la venta de productos autorizados en el territorio, luego nada tiene ver que las materias primas importadas por mi mandante se utilicen o no en la elaboración de los productos autorizados, pues lo que da lugar al pago de la regalía es la venta de dichos productos en el mercado nacional.

Ahora bien, en ninguna cláusula del contrato de regalías se estipula que la materia prima importada constituya un producto autorizado sobre el que deban pagarse regalías, o que la importación de materia prima y su posterior incorporación a un proceso productivo para la producción de un bien autorizado, dé lugar o esté relacionada con el referido pago.

En efecto, no puede perderse de vista que el carácter de autorizado de un producto, depende de que dicho bien se desarrolle a partir de propiedad industrial

¹⁶ Ver Resolución de Liquidación Oficial de Revisión de Valor N° 007 de 16 de marzo de 2012, página 26. En idéntico sentido, ver Resolución 1-00-223-10106 de 12 de julio de 2012, página 14.

descrita en el Contrato de Regalías, o de que se fabrique utilizando procesos o aparatos protegidos por propiedad industrial. Así las cosas, la condición de autorizado de un producto que se vende en Colombia (y que, por ende, da lugar el pago de regalía), es independiente de la importación de materias primas para su fabricación o producción y por ello es indiferente para efectos del pago, si el bien final se elaboró con materias primas nacionales o extranjeras.

Argüir, entonces, que el pago de los derechos de licencia o cánones está relacionado con las materias primas importadas por mi representada, por cuanto éstas se utilizan para la elaboración de los bienes autorizados, carece de soporte legal y contradice en forma manifiesta lo pactado por las partes en el contrato de regalías.

- v) **El mayor valor en aduanas de la mercancía importada, se calculó sobre la base de ventas de bienes finales que no incorporaban la materia prima importada.**

Sin perjuicio de los argumentos precedentes, los cuales dan cuenta de que las regalías pactadas entre mi representada y COLGATE PALMOLIVE COMPANY no guardan relación con la mercancía importada, considero igualmente oportuno advertir que, en este caso, para calcular el mayor valor en aduanas de la mercancía importada por concepto de regalías, se incluyeron, por parte de la DIAN, ventas netas de productos finales a los que **no se incorporaron** los sabores, fragancias y mangos de cepillos importados por mi mandante, al amparo de las 81 declaraciones de importación enunciadas en el acápite de pretensiones de esta demanda.

Sobre este punto, la DIAN adujo que para determinar el mayor valor en aduanas por concepto de regalías (cánones y derechos de licencia), utilizó una metodología sencilla y equitativa, de acuerdo con lo dispuesto en el Acuerdo sobre Valoración en Aduanas de la OMC.

Sin embargo, la Autoridad Aduanera omitió señalar que la base de ventas que tuvo en cuenta para calcular a prorrata el porcentaje correspondiente de regalías, (i) desconoce la realidad del Contrato de Licencia, que no plantea esta posibilidad para su cálculo, y (ii) pasa por alto la rotación de inventarios de conformidad con la cual, el promedio de días que transcurre entre la fecha de importación de las materias primas, el proceso de manufactura del bien final autorizado y la venta, es de 42 a 112 días dependiendo del producto.

Veamos, la DIAN tomó como base para el cálculo del mayor valor en aduanas, los siguientes elementos: a) el valor total de las ventas netas, durante el período enero-diciembre de 2009; b) el porcentaje de cajas no vendidas para el periodo enero a diciembre de 2009; c) la participación en el costo de producción de las materias primas importadas e incorporadas a los productos autorizados; y d) el porcentaje de regalías pactado¹⁷.

¹⁷ Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Cali. Requerimiento Especial Aduanero 048 de 30 de diciembre de 2011, página 27.

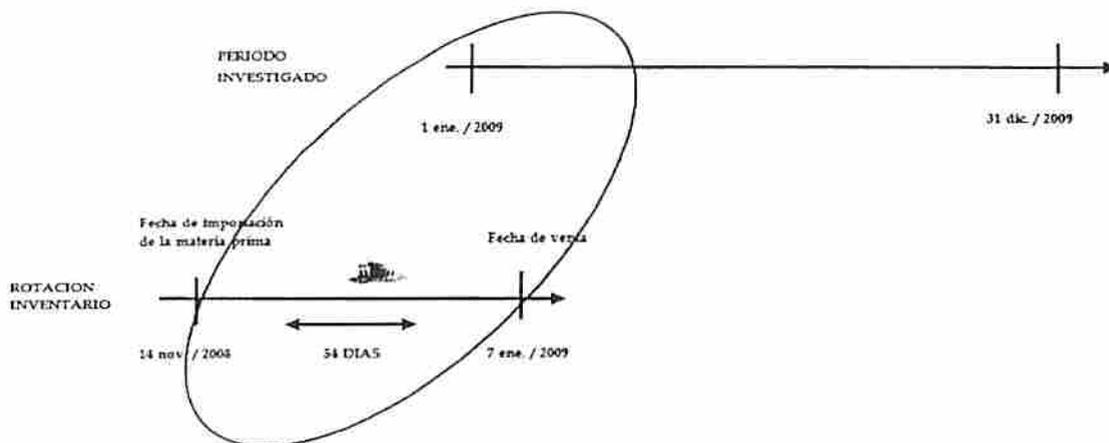
Así, a partir del valor de las ventas netas de los productos licenciados (valor total de ventas menos cajas no vendidas) y del porcentaje de participación de las materias primas en el costo de producción, obtuvo el ítem que denominó "Ventas Netas por Participación" y a dicho valor, le aplicó el porcentaje de regalías pactado en el Contrato de Regalías celebrado entre mi mandante y COLGATE PALMOLIVE COMPANY.

Pues bien, el "Valor total de ventas netas, durante el periodo enero-diciembre de 2009" que sirvió de base a la DIAN para determinar las "Ventas Netas por Participación" sobre las que se calcularon las regalías, desconoce de plano el hecho de que los bienes finales (productos terminados) vendidos en los primeros meses del 2009, no fueron elaborados con las materias primas importadas en ese mismo periodo y sobre las cuales recae la Liquidación Oficial de Revisión de Valor controvertida, dada la rotación de inventarios que, de acuerdo con la Certificación del Revisor Fiscal es de:

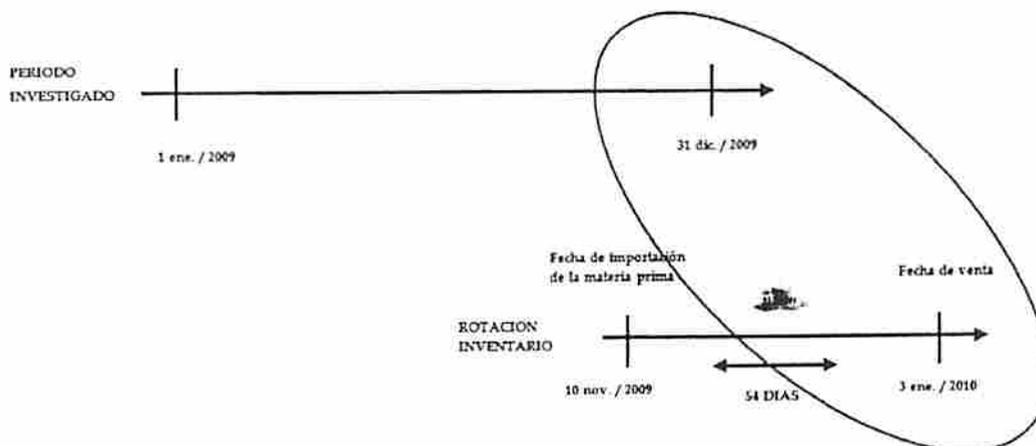
- 97 días en relación con las materias primas utilizadas para fabricar cremas dentales.
- 112 días en relación con las materias primas utilizadas para fabricar limpiadores líquidos.
- 42 días en relación con las materias primas utilizadas para fabricar lavaplatos en crema.
- 54 días en relación con las materias primas utilizadas para fabricar cepillos de dientes.

Omitir el rezago causado por la rotación de inventarios en el análisis efectuado para determinar el mayor valor en aduana, conllevó a que la base de ventas tenida en cuenta por la Autoridad Aduanera para calcular en el mayor valor en aduanas por concepto de regalías, se incorporaran bienes finales manufacturados a partir de materias primas importadas fuera del periodo investigado (enero-diciembre de 2009) y que, por ende, no habían sido importadas al amparo de las 81 declaraciones de importación sobre las que recae la Liquidación Oficial de Revisión de Valor demandada.

Para ilustrar el punto anterior, a continuación expondremos la rotación de inventarios para el caso de los mangos de cepillos y los cepillos dentales que con aquéllos se fabrican. De acuerdo con la rotación de inventarios certificada por el Revisor Fiscal de COLGATE COLOMBIA, una materia prima importada el 14 de noviembre del 2008, es decir por fuera del período investigado, saldría de los inventarios 54 días después, es decir, el 7 de enero de 2009. De esta manera, la DIAN al tomar como punto de partida de su cálculo ventas netas efectuadas desde enero de 2009, está considerando materias primas importadas fuera del período investigado.



En igual sentido, la materia prima para la fabricación de cepillos que se importó el 10 de noviembre de 2009 (dentro del período investigado), como es el caso de la mercancía amparada con la declaración de importación No. 07085270737073, salió de los inventarios aproximadamente el 3º de enero de 2010, fecha que es posterior al período investigado.



Los desfases temporales que comporta no haber tenido en cuenta la rotación de inventarios al momento de fijar la base de ventas sobre la que se hizo el cálculo a prorrata de la regalía, conlleva a que el ajuste incluya materias primas que no se importaron al amparo de las declaraciones que fueron objeto de requerimiento, en contra de lo dispuesto en el artículo 1.1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, al cual remiten los artículos 3 y 4 de la Decisión 571 de la CAN, el artículo 4º del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 adoptado en la Resolución 846 de 2004, el artículo 247 del Decreto 2685 de 1999 y 174 de la Resolución 4240 del 2000.

Así las cosas, es más que evidente que si en términos generales la materia prima importada no guarda ninguna relación con las regalías pactadas entre COLGATE COLOMBIA y COLGATE PALMOLIVE COMPANY, tanto menos puede predicarse tal relación, al haberse calculado el mayor valor a pagar por concepto de regalías, con base en ventas de productos terminados y manufacturados con materias primas diferentes de las amparadas en las 81 declaraciones de importación sobre las que recae la Liquidación Oficial de Revisión de Valor.

vi) Conclusión.

La Liquidación Oficial de Revisión de Valor cuestionada en esta demanda, se profiere para 81 declaraciones de importación de materias primas, específicamente, sabores, fragancias y mangos para cepillos de dientes, los cuales fueron comprados por COLGATE COLOMBIA a COLGATE PALMOLIVE IND. E COM LTDA (Brasil), COLGATE PALMOLIVE S.A. DE CV (México), COLGATE SANXIAO CO., LTD (China) y COLGATE PALMOLIVE CA (Venezuela) y COLGATE PALMOLIVE COMPANY (Estados Unidos), para elaborar cepillos, cremas dentales, lavaplatos y limpiadores líquidos de distintas marcas.

Al tenor del numeral 2º literal a) del artículo 26 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 y del Contrato de Regalías tantas veces referido, no hay lugar a ajustar el valor en aduana de las materias primas importadas, habida cuenta de que las mismas no están relacionadas con el pago de las regalías, el cual depende exclusivamente de las ventas netas en Colombia de los productos autorizados, que son diferentes de las materias primas importadas, con los cuales se producen.

Así pues, el pago de regalías no está relacionado con las materias primas objeto de valoración, pues voluntariamente mi representada y su matriz acordaron que aquello que haría surgir la obligación de pago, sería la venta de productos autorizados, y no la importación de la materia prima con la que se producen esos bienes.

2.1.2. Que el pago de regalías, constituya una condición de venta de la mercancía importada.

Sobre esta condición, la DIAN sostuvo que de conformidad con la cláusula 9ª del Contrato de Regalías celebrado entre mi representada y COLGATE PALMOLIVE COMPANY, el pago de regalías sí era condición de venta de la mercancía importada "(...) pues está probado en el contrato de regalías suscrito por la Casa Matriz (empresa vinculada al proveedor de las mercancías objeto de valoración) y la empresa COLGATE PALMOLIVE COMPAÑÍA, que el no pago de las regalías generan la terminación del contrato."

Asimismo, en el Requerimiento Especial Aduanero, la Autoridad señaló que las obligaciones adquiridas por COLGATE COLOMBIA en virtud del Contrato de Licencia, eran "generadas para el grupo empresarial de donde COLGATE PALMOLIVE COMPANY es la casa matriz", y del que hacen parte las empresas proveedoras de las materias primas objeto de valoración. A partir de lo anterior, concluyó que cualquier incumplimiento de las cláusulas del contrato, llevaría a la terminación del convenio, lo que en modo alguno significa que el pago de las regalías sea una condición de la venta de las materias primas.

Bajo la misma línea, al momento de resolver el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión de Valor, la DIAN sostuvo lo siguiente:

“La autoridad aduanera determinó que se cumple el parámetro normativo señalado, cuando el pago sea exigido por el vendedor o una persona vinculada al mismo, elemento ya definido en el estudio como quiera que los vendedores hacen parte del grupo empresarial COLGATE, es decir, los vendedores están vinculados a quien exige el pago de la regalía (COLGATE PALMOLIVE COMPAÑÍA)”¹⁸

Para controvertir los argumentos expuestos por la DIAN en las resoluciones acusadas, es menester traer a colación lo dispuesto en la cláusula 12 del Contrato de Licencia, acerca del incumplimiento de las obligaciones allí pactadas:

“(...) Si el USUARIO no paga las Regalías o no observa los estándares especificados por COLGATE o de cualquier manera infringe los términos de este Acuerdo, COLGATE podrá dar por terminado este Acuerdo inmediatamente, mediante notificación escrita al USUARIO.”

Empero, de ello no se sigue que COLGATE PALMOLIVE IND. E COM LTDA (Brasil), COLGATE PALMOLIVE S.A. DE CV (México), COLGATE SANXIAO CO., LTD (China) y COLGATE PALMOLIVE CA (Venezuela) hayan condicionado la venta de materias primas a COLGATE COLOMBIA, al pago de las regalías pactadas entre mi mandante y COLGATE PALMOLIVE COMPANY.

En efecto, el hecho de que el contrato de licencia se termine por incumplimiento de su objeto, no puede ser utilizado por la DIAN para inferir que existe una condición entre la importación de materias primas y el pago de la regalía.

De otra parte, dentro de las obligaciones del contrato de licencia no está la de pagar una regalía por la materia prima importada. En otras palabras, el contrato no se termina si COLGATE COLOMBIA no paga una regalía sobre las importaciones de la materia prima, porque esa obligación no existe en el contrato.

Sobre el particular, no puede perderse de vista que de acuerdo con el Manual de Instructores de la OMA, *“La compra de las mercancías debe implicar el pago de un canon o derecho de licencia; para obtener las mercancías, el comprador tiene que pagar este canon o derecho”*; bajo la misma línea, el Comité Técnico de Valor en Aduana ha indicado que *“La imposibilidad de comprar las mercancías sin pagar los derechos de licencia al vendedor de las mercancías importadas, o a petición (o por orden de éste), constituiría una condición de venta.”*

En el asunto de la referencia, COLGATE COLOMBIA pudo comprar la mercancía a sus proveedores en el exterior, sin pagar ningún tipo de regalía, ni a ellos directamente, ni a su casa matriz, luego desde ningún punto de vista puede argüirse que tal pago era condición de venta de los sabores, fragancias y mangos de cepillo importados.

Y es que, es tan cierto que mi representada no está obligada a pagar regalías como condición de venta de las materias primas importadas con las que elabora bienes finales autorizados, que nunca ha realizado pago alguno por tal concepto a favor de COLGATE PALMOLIVE COMPANY, según se observa en las Certificaciones

¹⁸ Resolución 1-00-223-10106 de 2012, página 16.

del Revisor Fiscal de mi representada, las cuales se allegan como prueba con la presente demanda.

Ahora bien, con respecto al argumento de la DIAN según el cual, de la vinculación existente entre COLGATE PALMOLIVE COMPANY y las empresas a las cuales COLGATE COLOMBIA compró la materia prima objeto de valoración, se deriva que el pago de regalías a la empresa matriz es condición de venta de las materias primas, debe precisarse que en ningún aparte de las resoluciones acusadas, la demandada explicó cuáles premisas le permitían llegar a una conclusión en ese sentido y fundar el cumplimiento del requisito en discusión, en la simple circunstancia de la vinculación existente entre la empresa matriz y los proveedores de materia prima.

No está demás advertir que según la doctrina, la vinculación existente entre comprador, vendedor y titular de la licencia, no es de por sí suficiente para que proceda el reajuste del valor en aduanas. En efecto, el tratadista Daniel Zolezzi señala que *"(...) la vinculación entre las distintas Partes en los contratos de venta y de licencia, no es más que un indicio de la relación entre el canon y la venta de las mercancías y lejos está de justificar, por sí, la procedencia del ajuste"*¹⁹.

En el presente asunto, es claro que COLGATE COLOMBIA debe pagar regalías por la venta de productos autorizados en Colombia, con independencia de si para su fabricación empleó materias primas nacionales o importadas, lo cual da cuenta de que dicho pago **no está relacionado ni es condición de venta de la mercancía importada**, circunstancia que no puede desvirtuarse con la simple afirmación de que existe vinculación entre las empresas proveedoras de materia prima y la licenciante.

De hecho, en un caso similar al que nos ocupa, el Comité Técnico de Valoración de la OMA, en su opinión consultiva 4.5, realizó las siguientes consideraciones en torno al pago de derechos de licencia y la importación de materias primas para la fabricación del producto autorizado:

"1. El fabricante extranjero M es propietario de una marca comercial protegida en el país de importación. El importador I fabrica y vende bajo la marca comercial de M seis tipos de cosméticos. I debe pagar a M un canon que representa un 5% de su volumen de venta anual bruto de cosméticos con la marca comercial M. Todos los cosméticos se fabrican según la fórmula de M a base de ingredientes obtenidos en el país de importación, salvo uno para el cual M vende, normalmente, los ingredientes esenciales. ¿Qué trato ha de aplicarse al canon, habida cuenta de los ingredientes importados?"

2. El Comité de Valoración en Aduana expresó la opinión siguiente:

El canon debe pagarse a M tanto si I utiliza los ingredientes de M como si utiliza los suministrados por proveedores locales; por lo tanto, el canon no constituye una condición de venta de las mercancías y, a efectos de valoración, no puede añadirse de conformidad con el artículo 8.1 c) al precio realmente pagado o por pagar."

¹⁹ ZOLEZZI Daniel, Valor en Aduana, Código Universal de la OMC, Ajuste al Valor de Transacción, página 179. Segunda Edición actualizada, Editorial LA LEY, Argentina.

El ejemplo referido por el Comité de Valoración en Aduanas comparte con el asunto de la referencia, las siguientes similitudes: (i) el importador debe pagar al propietario de un derecho de propiedad industrial, para el caso una marca comercial, un canon que representa el 5% de las ventas anuales de los productos que lleven esa marca; (ii) el importador, fabrica esos productos según la fórmula del propietario de la marca; (iii) el importador elabora productos de la marca con materia prima importada.

La pregunta que surge a partir de la situación fáctica descrita, es si el porcentaje de regalía que debe pagar el importador al propietario de la marca (derecho de propiedad industrial), es condición de venta de la mercancía importada para fabricar bienes que se elaborarán conforme a la fórmula del licenciante y estarán identificados con una marca comercial de su propiedad. En respuesta a tal interrogante, el Comité dejó claro que en tanto el pago del canon debe hacerse con independencia de si el producto que lleva la marca se fabrica con materia prima suministrada por el licenciante o por proveedores locales, dicho pago no puede apreciarse como condición de venta de la mercancía importada y, por ende, no es procedente ajustar su valor en aduana a la luz de lo dispuesto en el literal c) del artículo 8 del Acuerdo de Valor de la OMC.

Sobre el particular, es del caso señalar que al resolver el recurso de reconsideración interpuesto por COLGATE COLOMBIA contra la Liquidación Oficial de Revisión de Valor, esa entidad reconoció que *“La regalía se paga a partir del cálculo que se realiza respecto de las ventas en el comercio nacional (...) Para que se puedan vender los productos, es necesaria su transformación previa adquisición del producto bien sea en el mercado nacional o internacional (...)”*²⁰, de manera que la misma Autoridad Aduanera reconoce que aquello que genera el pago de regalías es la venta de un bien, con independencia de si la materia prima se importa o se adquiere en el mercado nacional, por lo que, en este caso, el pago del canon no es condición de venta de la mercancía.

Habida cuenta de que en el caso que nos ocupa, COLGATE COLOMBIA paga a COLGATE PALMOLIVE COMPANY una regalía equivalente a un porcentaje sobre las ventas totales de los productos autorizados, con independencia de que tales productos se elaboren con materia prima nacional o importada de proveedores vinculados a COLGATE PALMOLIVE COMPANY, no cabe duda de que no hay lugar a ajustar el valor en aduanas de los sabores, fragancias y mangos de cepillos importados, en los términos que pretende la DIAN.

Por último, es del caso mencionar que no le asiste razón a la demandada cuando afirma que la Opinión Consultiva 4.5 del Comité Técnico de Valoración antes citada sólo hace referencia a marcas y que, por ende, es inaplicable al caso de la referencia por no tratarse de un ejemplo idéntico al que se debate en esta instancia.

No puede perderse de vista que los artículos 22 de la Decisión 571 de la CAN y 259 del Decreto 2685 de 1999, establecen que para la aplicación e interpretación del Acuerdo de Valor de la OMC deberán tenerse en cuenta, entre otras, las Opiniones

²⁰ Ver Resolución I-00-223-10106 de 12 de julio de 2012, página 14.

Consultivas del Comité Técnico de Valoración de la OMA, las cuales constituyen lineamientos o guías que no pueden pasarse por alto, bajo el argumento banal de que *"(...) en la opinión se señala la obligación del pago del canon únicamente por el uso de una marca, sin involucrar otros elementos diferentes a este, situación que impide cualquier analogía o similitud en el tema(...)"*²¹

De hecho, si esa es la postura de la DIAN, no se entiende por qué en el Requerimiento Especial Aduanero se basó en la Opinión Consultiva 4.11, la cual se refiere al pago de un canon **únicamente** por el derecho a utilizar una marca, para sustentar su tesis de que, tratándose de contrato de venta de mercancías entre empresas vinculadas, el pago que se hace a la matriz se entiende como condición de venta de la mercancía.

2.1.3. Que el pago de las regalías, se base en datos objetivos y cuantificables

El literal b) del artículo 2º del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, establece que para efectos de la aplicación del Acuerdo de Valor de la OMC, se entiende por datos objetivos y cuantificables *"Aquellos que pueden demostrarse con elementos de hecho físicos, tales como, documentos escritos o medios magnéticos. Son susceptibles de cálculos matemáticos y/o de verificación."*

Amparándose en tal concepto, la DIAN sostuvo que el ajuste del valor en aduana dispuesto en la Liquidación Oficial de Revisión de Valor, se calculó con base en documentos tales como facturas de venta, fichas técnicas de los productos, precio de venta promedio, informe sobre la participación del material en los productos terminados, entre otros, los cuales constituían *"(...)pruebas perfectamente cuantificables y que de manera objetiva permiten realizar los cálculos necesarios para establecer los valores que debe pagar el licenciatarario al licenciante"*.

Así, asegura que para dar cumplimiento a lo dispuesto en el literal c) del artículo 26 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, tuvo en cuenta la participación de las materias primas en proporción con el bien final vendido en Colombia y excluyó aquellos elementos distintos de las materias primas importadas.

Sin embargo, la Autoridad Aduanera pasó por alto que de conformidad con el artículo 14 del Acuerdo de Valor de la OMC, *"Las notas que figuran en el Anexo I del presente Acuerdo forman parte integrante de éste, y los artículos del Acuerdo deben interpretarse y aplicarse conjuntamente con sus respectivas notas. Los Anexos II y III forman asimismo parte integrante del presente Acuerdo."*

Ahora bien, el Anexo I del Acuerdo de Valor de la OMC, contiene las "Notas Interpretativas" de los artículos que hacen parte de dicho cuerpo normativo, y acerca del numeral 3 del artículo 8 a cuyo tenor *"las adiciones al precio realmente pagado por pagar previstas en el presente artículo sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables"*, señala lo siguiente:

"Nota al artículo 8

(...)

²¹ Ver página 29 de la Liquidación Oficial de Revisión de Valor N° 007 de 16 de marzo de 2012.

Párrafo 3

En los casos en que no haya datos objetivos y cuantificables respecto de los incrementos que deban realizarse en virtud de lo estipulado en el artículo 8, el valor de transacción no podrá determinarse mediante la aplicación de lo dispuesto en el artículo 1°. Supóngase, por ejemplo, que se paga un canon sobre la base del precio de venta en el país importador de un litro de un producto que fue importado por kilos y fue transformado posteriormente en una solución. Si el canon se basa en parte en la mercancía importada y en parte en otros factores que no tengan nada que ver con ella (como en el caso de que la mercancía importada se mezcle con ingredientes nacionales y ya no pueda ser identificada separadamente, o el de que el canon no pueda ser distinguido de unas disposiciones financieras especiales que hayan acordado el comprador y el vendedor) no será apropiado proceder a un incremento por razón del canon. En cambio, si el importe de éste se basa únicamente en las mercancías importadas y puede cuantificarse sin dificultad, se podrá incrementar el precio realmente pagado o por pagar."

En el asunto de la referencia, están presentes todos y cada uno de los elementos que menciona la nota interpretativa para ilustrar cuándo no es apropiado incrementar o ajustar el valor en aduana en razón de un canon o derecho de licencia, así:

- El canon se paga sobre la base del precio de venta, en el país importador, de un producto o bien final al que se incorpora la mercancía importada.
- La mercancía importada se somete a un proceso de transformación, que impide que pueda ser identificada separadamente del bien final que es objeto del derecho de licencia o canon y sobre el cual se pagan las regalías.
- Las disposiciones financieras acordadas por COLGATE PALMOLIVE COMPANY y COLGATE COLOMBIA, establecen que la regalía se calcula sobre un porcentaje del valor de las ventas netas totales, pero no contemplan la posibilidad de que se desglose el porcentaje de las mismas que corresponde a mercancía o materia prima importada.

Así las cosas, dado que la Nota Interpretativa del numeral 3° del artículo 8° del Acuerdo de Valor de la OMC es parte integrante de éste, por expresa disposición normativa no le era dable a la DIAN utilizar ningún tipo de fórmula para asignar parte de las regalías que mi representada paga a la licenciante, a las materias primas cuyo valor en aduanas se discute, pues está explícitamente previsto que cuando la mercancía importada no pueda separarse del bien final respecto del que debe pagarse un canon o derecho de licencia (como ocurre con los sabores, fragancias y mangos de cepillos importados que se incorporaron a un proceso de manufactura para la producción de cepillos de dientes, lavaplatos, limpiadores líquidos y cremas dentales), no es apropiado proceder al ajuste exigido por la Autoridad Aduanera en los actos administrativos demandados.

En línea con lo anterior, incurre la DIAN en una falsa motivación al ignorar que en este caso se cumple con el supuesto fáctico contenido en la nota interpretativa citada para que no proceda el ajuste al valor de transacción por ausencia de datos

objetivos y cuantificables, toda vez que los bienes importados por COLGATE COLOMBIA son materias primas que se integran a un proceso productivo, se mezclan con ingredientes nacionales y se transforman en un bien final nuevo y diferente.

En consecuencia, la mercancía importada no puede ser identificada separadamente del producto final autorizado.

3. Violación material del derecho de defensa, por cuanto la Autoridad Aduanera no estudió de fondo los argumentos expuestos por COLGATE COLOMBIA en la actuación administrativa.

Como se expuso en el acápite de hechos, mediante Requerimiento Especial Aduanero 048 de 2011 la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Cali propuso corregir las 81 declaraciones de importación referidas en el capítulo de pretensiones, por el mayor valor en aduanas de la materia prima importada y amparada en dichas declaraciones.

Si bien en esa oportunidad la DIAN otorgó a COLGATE COLOMBIA el término previsto en la ley para dar contestación al requerimiento, lo cierto es que al momento de proferir la Liquidación Oficial de Revisión de Valor (Resolución 1-88-241-06-40-007 de 2012), no analizó los argumentos expuestos por mi representada, por el contrario, modificó la motivación del requerimiento para formular cargos diferentes que, por obvias razones, no pudieron controvertirse y respecto de los cuales nunca existió un Requerimiento Especial Aduanero en los términos legalmente previstos (Estatuto Aduanero, art. 509).

Lo mismo ocurrió al resolver el recurso de reconsideración oportunamente interpuesto por COLGATE COLOMBIA contra la Liquidación Oficial de Revisión de Valor, pues en esta ocasión la DIAN se limitó a reiterar uno a uno de los argumentos contenidos en la resolución recurrida, sin desvirtuar los hechos y los razonamientos jurídicos expuestos en el recurso, los cuales daban cuenta de la improcedencia del ajuste del valor en aduana por concepto de cánones y derechos de licencia.

A manera de ejemplo, a continuación me referiré a lo ocurrido con la afirmación de la DIAN, en cuanto a la supuesta relación existente entre el pago de las regalías pactado entre mi representada y COLGATE PALMOLIVE COMPANY, y las mercancías importadas:

- En el Requerimiento Especial Aduanero la DIAN sostuvo que existía relación entre el pago de las regalías y las mercancías importadas, por cuanto la obligación de pagar regalías estaba referida a los productos licenciados en el territorio en conexión con la manufactura, promoción, mercadeo, publicidad, venta y distribución, y agregó en forma expresa que entre los productos licenciados, se encontraban los que fueron objeto de valoración, es decir las materias primas importadas.²²

²² Ver Requerimiento Especial Aduanero 048 de 2011, página 23.

- Al responder el Requerimiento, COLGATE COLOMBIA controvertió las razones expuestas por la DIAN e indicó que las materias primas importadas no estaban incluidas en la cláusula 3ª del contrato de regalías, la cual señala en forma expresa que los productos autorizados son aquellos desarrollados a partir de inventos, diseños registrados, patentes, marcas, nombres comerciales, empaques y know-how y todos los productos fabricados utilizando procesos o aparatos protegidos por invento, diseño registrado, patente o know-how de propiedad de COLGATE, que se vendan en Colombia.
- Dado que tal argumento dejaba en evidencia que a la luz de lo dispuesto en el contrato de regalías, las materias primas importadas no hacían parte de los productos autorizados que daban lugar al pago de regalías, la DIAN optó por modificar completamente los argumentos expuestos en el requerimiento, y al proferir la Liquidación Oficial de Revisión de Valor, esgrimió otras razones para sustentar la supuesta relación entre el pago de regalías y la mercancía importada.

En efecto, en esa oportunidad ya no argumentó que las materias primas importadas por COLGATE COLOMBIA fuesen productos autorizados, sino que dado que el licenciataria debía seguir las instrucciones del licenciante para la producción de los bienes finales sobre los cuáles pagaba regalías, existía una relación entre la materia prima importada y el producto licenciado.

- Dicho argumento fue igualmente controvertido por COLGATE COLOMBIA en el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión de Valor, donde se indicó que dentro de los derechos otorgados al licenciataria en el contrato de regalías, no se incluía la adquisición de materias primas, de manera que la importación de estas mercancías se sometía a las reglas comerciales ordinarias.
- Al resolver el recurso de reconsideración, la DIAN observó simplemente que COLGATE COLOMBIA pagaba por el uso de licencia, un porcentaje sobre las ventas netas de todos los productos autorizados, y que en el caso concreto se había determinado que los derechos de licencia tenían relación con la mercancía importada.

Como puede observarse, la entidad demandada no sólo modificó los cargos expuestos en el Requerimiento Especial Aduanero, sino que nunca controvertió las razones que mi representada expuso para demostrar que del contrato de regalías no podía derivarse ninguna relación entre el pago de regalías y las materias primas importadas. La DIAN se limitó a reiterar sus argumentos errados y a dar por sentado que dicha relación existía, aun sin contar con ningún elemento probatorio para sustentar tal afirmación.

Y es que carece de todo sentido que la DIAN corra traslado de sus actuaciones para que mi representada presente sus objeciones y solicite las pruebas, si al momento de resolver sobre las mismas opta por alterar o modificar los cargos y su fundamento fáctico y jurídico, con el único propósito de mantener a rajatabla su

decisión inicial. Ello significa coartar el debido proceso del administrado, pues en la práctica se pretermiten las etapas previstas por el legislador, para el ejercicio del derecho de defensa y contradicción.

En otras palabras, si bien la Autoridad Aduanera otorgó formalmente a COLGATE COLOMBIA la oportunidad de dar respuesta al requerimiento y de recurrir la Liquidación Oficial de Revisión de Valor, nunca analizó ni desvirtuó los razonamientos fácticos y jurídicos mediante los cuáles se ejerció el derecho de defensa y contradicción, tornándolo materialmente nugatorio.

Es del caso advertir que idéntico proceder fue seguido por la DIAN respecto de la evaluación o estudio de los requisitos de (i) pago del canon o derecho de licencia como condición de venta de la mercancía y (ii) a su cálculo conforme a datos objetivos y cuantificables, según se observa en la parte motiva de los actos administrativos demandados.

4. Conclusiones

Los argumentos presentados a lo largo de la demanda, dan cuenta de que los actos administrativos demandados se encuentran falsamente motivados y deben ser declarados nulos, bajo el entendido de que el ajuste del valor en aduana de las materias primas importadas por concepto de cánones y derechos de licencia, no resultaba procedente, en tanto no se reunían los requisitos que, para el efecto, prevén el literal c) del artículo 8 del *"Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994"* y el literal 2° del artículo 26 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, adoptado mediante la Resolución 846 de 2004.

VIII. PRUEBAS

Solicito tener como pruebas de los hechos en que se fundamenta las pretensiones, los documentos que se indican y allegan a continuación:

DOCUMENTALES

1. Copia autentica de la Resolución No. 1-88-241-06.40-007 de 16 de marzo de 2012, proferida por La Nación - Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -Seccional Aduanas de Cali- División de Gestión de Liquidación, por medio de la cual se profirió Liquidación Oficial de Revisión de Valor. Esta copia, fue la enviada por la Autoridad Aduanera al domicilio de COLGATE COLOMBIA, para su respectiva notificación.
2. Copia autentica del recurso de reconsideración presentado por Colgate Palmolive Compañía en contra de la Resolución No. 1-88-241-06.40-007 de 16 de marzo de 2012. Esta prueba se allega en copia de conformidad con el artículo 11 de la Ley 1395 de 2010, y comedidamente se solicita que se oficie a la DIAN para que remita copia auténtica.

3. Copia autentica de la Resolución No. No. 1-00-223-10106 de 12 de julio de 2012, proferida por La Nación - Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración presentado por mi mandante, y se confirmó en todas sus partes la Resolución No 1-88-241-06.40-007 de 2012. Esta copia fue la enviada por la Autoridad Aduanera al apoderado de COLGATE COLOMBIA, para su respectiva notificación.
4. Copia auténtica del contrato de regalías suscrito entre Colgate Palmolive Compañía y Colgate Palmolive Company el 1º de enero de 1997, sociedad constituida de conformidad con las Leyes del Estado de Delaware, Estados Unidos.
5. Copia autentica de la comunicación del 24 de noviembre de 2008 de la Dirección Territorial Suroccidente del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, por medio de la cual se informa a Colgate Colombia sobre su inscripción como productor nacional de crema dental y cepillo dental.
6. Copia autentica de la comunicación de 27 de julio de 2009 del Grupo de Origen y Producción Nacional del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo por medio de la cual se informa a Colgate Colombia sobre su inscripción como productor nacional de limpiador líquido.
7. Copia auténtica del Registro de Productor Nacional e Inscripción de Origen de Colgate Palmolive Compañía para Crema Dental Menta, CDC Doble Frescura, CDC Menta, Cepillo Twinster, CDC Total, Blanqueador AJAX, Cepillo Ultra Premier y Cepillo Twister Fresh Full.
8. Copia auténtica del Registro de Productor Nacional e Inscripción de Origen de Colgate Palmolive Compañía del 22 de abril de 2008, para Axion Pasta Lavaplatos.
9. Copia auténtica del Registro de Productor Nacional de Colgate Palmolive Compañía del 9 de diciembre de 2009, para AJAX Bicarbonato Limpiador Líquido.
10. Copia auténtica del Registro de Productor Nacional de Colgate Palmolive Compañía del 24 de julio de 2009, para PINOKLIN Limpiador Líquido.
11. Certificación del Revisor Fiscal de Colgate Colombia de fecha 29 de AGOSTO de 2012, con sus respectivos soportes contables, en la que consta la rotación de inventarios.
12. Certificación del Revisor Fiscal de Colgate Colombia de fecha 29 de AGOSTO de 2012, en la que consta que esa empresa no ha pagado regalías a Colgate Palmolive Company por la compra de materias primas.

13. Certificación del Revisor Fiscal de Colgate Colombia de fecha 29 de AGOSTO de 2012, en el que consta que a la fecha, el Contrato de Regalías celebrado entre esa sociedad y Colgate Palmolive Company continúa vigente.
14. Certificación del Revisor Fiscal de Colgate Colombia de fecha 29 de AGOSTO de 2012, en el que consta que COLGATE PALMOLIVE IND. E COM LTDA (Brasil), COLGATE PALMOLIVE S.A. DE CV (México), COLGATE SANXIAO CO., LTD (China) y COLGATE PALMOLIVE COMPANY (Estados Unidos) continúan vendiendo materia prima a Colgate Colombia.
15. Copia auténtica de la Póliza C-A 0029007 otorgada por la sociedad Aseguradora Compañía Mundial de Seguros S.A. Mundial de Seguros a Colgate Palmolive Compañía, así como sus anexos, el memorial mediante el cual se radica ante la DIAN y la comunicación emitida por esa Autoridad, en la que acepta la póliza.

OFICIOS

Comendidamente solicito a los Honorable Magistrados se sirvan oficiar a LA NACION - UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL - DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES para que remita con destino a este proceso copia auténtica e integra de los antecedentes y de la actuación administrativa radicada bajo el expediente No. VG 2009-2011-1711, dentro de la cual se expidieron los actos demandados.

IX. CAUCIÓN

Como quiera que en la presente demanda se controvierte la legalidad de actos administrativos, por medio de los cuales se determinó y liquidó un mayor valor a pagar a favor de la Nación por concepto de tributos aduaneros, comedidamente solicito al Honorable Magistrado, se sirva fijar caución para garantizar el pago de tales sumas, en el evento en que la sentencia resulte desfavorable a las pretensiones de mi representada.

X. MINISTERIO PÚBLICO

En cumplimiento de los artículo 171 y 300 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, solicito al Honorable Tribunal se cite al Ministerio Público para su intervención en el presente proceso.

XI. AGENCIA NACIONAL DE DEFENSA JURÍDICA DEL ESTADO

De acuerdo con lo previsto en el artículo 199 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (modificado por el artículo 612 del Código General del Proceso), solicito al Honorable Tribunal se notifique

del auto admisorio de la demanda a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, para su intervención en el presente proceso.

XII. CUANTIA

Me permito estimar la cuantía de esta demanda en la suma de trescientos veintidós millones novecientos sesenta y dos mil pesos M/Cte (COP\$ 322.962.000.00), equivalentes al valor liquidado por la DIAN por concepto de tributos aduaneros adeudados y sanciones en relación con las declaraciones de importación sobre las cuales versa la controversia.

XIII. COMPETENCIA

De acuerdo con los artículos 152 numeral 3° y 156 numeral 2° del Código de Procedimiento Administrativo y Contencioso Administrativo, el juez competente es el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca debido al lugar donde se expidieron los actos administrativos, el domicilio del demandante y el monto del litigio.

XIV. PROCEDIMIENTO

La presente demanda debe adelantarse por el trámite del procedimiento ordinario previsto en el título V de la Parte Segunda del Código de Procedimiento Administrativo y Contencioso Administrativo.

XV. ANEXOS

Me permito anexar al siguiente escrito los siguientes documentos:

1. Poder debidamente otorgado por Colgate Palmolive Compañía.
2. Certificado de existencia y representación legal de la sociedad Colgate Palmolive Compañía.
3. Certificado de existencia y representación legal de la sociedad Aseguradora Compañía Mundial de Seguros S.A. Mundial de Seguros.
4. Solicitud de copias auténticas de los actos administrativos demandados y del recurso de reconsideración presentado por COLGATE COLOMBIA, radicado en la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la DIAN- Nivel Central, el día 16 de agosto de 2012.
5. Los documentos relacionados como pruebas.
6. Copia de la presente demanda y sus anexos para el traslado al demandado.

7. Copia de la demanda y sus anexos para el litisconsorte, Aseguradora Compañía Mundial de Seguros S.A. Mundial de Seguros.
8. Copia de la presente demanda y sus anexos para el Ministerio Público.
9. Copia de la presente demanda y sus anexos para la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado.
10. Copia de la presente demanda y sus anexos para el correspondiente archivo del Tribunal Administrativo del Valle de Cali.

XVI. NOTIFICACIONES

PARTE DEMANDANTE:

Recibiré notificaciones en la Carrera 1 No. 40 - 108, Cali, Valle del Cauca o en la Secretaría del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.

PARTE DEMANDADA:

El señor Director General de La Nación - Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), doctor Juan Ricardo Ortega, o quien haga sus veces, podrá ser notificado en su Despacho que se encuentra ubicado en la Carrera 8° No. 6-64, Piso 6°, de Bogotá D. C.

LITISCONSORTE

La Representante Legal de la sociedad Aseguradora Compañía Mundial de Seguros S.A. Mundial de Seguros, doctor LUIS FERNANDO LONGO UPEGUI, o quien haga sus veces, podrá ser notificada en la AVENIDA 5 N # 21 N - 22 OFICINA 201 de la ciudad de CALI.

Atentamente,



HUMBERTO VISBAL SIERRA
C.C. 79.143.032 de Usaquen
T.P. 29.334 del C. S. de la Judicatura