



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

MAGISTRADA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., veintitrés (23) de octubre de dos mil veinticinco (2025)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	76001-23-33-000-2019-01169-01 (30282)
Demandante	DISAN COLOMBIA S.A.
Demandada	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
Temas	Tributos aduaneros. Clasificación arancelaria. Clorotetraciclina 20%. Reiteración jurisprudencial

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sección decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 10 de abril de 2025, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que decidió lo siguiente¹:

PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 1-03-241-201-640-01-001328 del 22 de marzo de 2019 y de la Resolución No. 006278 del 26 de agosto de 2019, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** en firme la declaración de importación identificada con autoadhesivo No. 07842261136887 del 28 de junio de 2016.

TERCERO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda.

CUARTO: Sin condena en costas.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Disan Colombia S.A. presentó, a través de intermediario aduanero, la declaración de importación con autoadhesivo 07842261136887, con la cual introdujo al territorio aduanero nacional la mercancía que clasificó en la subpartida arancelaria 2941.30.20.00, que describió así:

CODIGO UAP 390 DO 165412105 PEDIDO 4500030161 DECLARACIÓN 1 DE 1; FACTURA (S); 144734; /// 20,000 KILOGRAMO, NO. CAS: 64-72-2, CALIDAD FOOD GRADE, ASPECTO FÍSICO: SÓLIDO GRANULAR. COLOR: MARRÓN OSCURO, CONCENTRACIÓN: CLORTETRACICLINA 20%, VEHÍCULO 80% (EL VEHÍCULO ES EL RESIDUO DE LA FERMENTACIÓN LLAMADO MICELIO Y SE COMPONE DE NUTRIENTES PARA EL CRECIMIENTO DEL MICRO-ORGANISMO PRODUCTOR DEL ANTIBIÓTICO, CONTIENE: HUMEDAD 7% MÁXIMO, PROTEÍNA 35-55%, AZÚCAR 2% MÁXIMO, CENIZAS: 40% MÁXIMO, GRASA: 2-4%, TETRACICLINA 1.6% 4EPIC-CTC > 1,2%, METALES PESADOS > 20 PPM, ARSÉNICO: > 2 PPM, COMPOSICIÓN GARANTIZADA REGISTRO DE VENTA: CLORTETRACICLINA COMPLEJO CALCICO (EQUIVALENTE A HIDROCLORURO DE CLORTETRACICILINA) 20 G, EXCIPIENTES CONTIENE SUBPRODUCTOS DE FERMENTACIÓN DE HARINA DE MANI O SOY, ALMIDON DE MAIZ, CLORURO DE SODIO, SULFATO DE AMONIO, CARBONATO DE CALCIO, HARINA DE LEVADURA, MAIZ FERMENTADO, SULFATO DE MAGNESIO, MONOFOSFATO DE POTASIO, ACEITE DE SOYA, 100 G; TIPO DE EMPAQUE: SACOS X 25 KG NETOS, USO: ESTE ANTIBIOTICO SE USA ADICIONADO EN EL ALIMENTO DE ANIMALES PARA EL TRATAMIENTO DE ENFERMEDADES BACTERIANAS. MARCA: ECOMAX, LICENCIA DE VENTA ICA NO. 8174-MV DESDE 01/12/2009 CON VIGENCIA INDEFINIDA.; MERCANCIA NUEVA, NOMBRE TECNICO: CLORTETRACICLINA CALCICA PRODUCTO: CLORTETRACICLINA COMPLEJO CALCICO, NOMBRE

¹ Samai del Tribunal. Índice 66. Página 9.



COMERCIAL: CHLORTETRACYCLINE 20% MIN GRANULAR, MERCANCÍA NUEVA, NOMBRE COMERCIAL CHLORTETRACYCLINE 20% MIN GRANULAR MARCA ECOMAX; VBO_ICAME-0025669-16 DE 2016/06/03, NOS ACOGEMOS AL DECRETO 1625 DE 2015².

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), previo requerimiento especial aduanero 0004917 del 20 de diciembre de 2018, expidió la liquidación oficial de revisión 1-03-241-201-640-01-001328 del 22 de marzo de 2019 en la que reclasificó la mercancía en la subpartida 2309.90.90.00; liquidó los tributos aduaneros a cargo de la demandante; impuso las sanciones del numeral 2.2 y 2.6 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999 al importador y al declarante, respectivamente; ordenó la liquidación de intereses moratorios; e hizo efectiva la póliza de seguro expedida por la Compañía Aseguradora de Fianzas S.A. (CONFIANZA).

La importadora, la Agencia de Aduanas Asercol S.A. Nivel 1 (declarante) y la aseguradora referida interpusieron recursos de reconsideración contra la anterior decisión, los cuales fueron decididos por la DIAN mediante la resolución 006278 del 26 de agosto de 2019, en el sentido de confirmar la liquidación.

ANTECEDENTES DEL PROCESO

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones³:

1. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 1-03-241-201-640-01-001328 del 22 de marzo de 2019, proferida por la Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, mediante la cual se profirió Liquidación Oficial de Revisión respecto de la declaración de importación con autoadhesivo 07842261136887 del 28 de junio de 2016 presentada por la demandante, por la suma de \$95.858.000,00 de los cuales \$84'126.000,00 por concepto de arancel, \$11'459.000,00 por concepto de IVA, \$9'559.000,00 por concepto de sanción, supuestamente dejados de cancelar por la demandante.
2. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 006278 del 26 de agosto de 2019, proferida por el Subdirector de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Entidad, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución a que alude el numeral anterior, confirmándola en todas sus partes, notificada el 30 de agosto de 2019, con constancia de ejecutoria del 5 de septiembre de 2019.
3. Que se inapliquen por inconstitucionales e ilegales, los Oficios No. 0-03-201-245-0231-A del 08/10/2018 y 1-03-201-245-001611 del 9 de octubre de 2018, expedidos por la División de Gestión de Operación Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, así como el Apoyo Técnico de Arancel No. 1-03-201-245-0231-A del 8 de octubre de 2018 expedidos por la División de Gestión de Operación Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá y Pronunciamiento Técnico No. 100227342-748 del 23 de junio de 2016 expedido por la DIAN, donde se afirma la con [sic] la cual se determinó la clasificación de las mercancías por la partida arancelaria 2309.90.90.00 con un gravamen del 58% y un IVA del 5%. Por lo tanto (sic) dichos oficios obran en el expediente administrativo RA 2016 2018 5299.

² PDF demanda. Páginas 90 a 92.

³ Samai. Índice 5. PDF demanda. Páginas 2 a 3.



4. Que en consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, se ordene a la DIAN que tenga en cuenta la argumentación esgrimida en la vía administrativa y se clasifique la mercancía por la partida 3003.20.00.00 del arancel de aduanas, se permita la corrección de la declaración de importación con autoadhesivo No. Autoadhesivo 07842261136887 del 28 de junio de 2016 y/o se expida Liquidación Oficial de Revisión con el valor de los tributos aduaneros correspondientes al 5% de arancel y 0% de IVA.
5. Que como medida cautelar se decrete la suspensión provisional de los actos administrativos demandados a fin de evitar que se inicie proceso de cobro de las sumas pretendidas por la DIAN, así como la efectividad proporcional de la póliza de seguro de cumplimiento de disposiciones legales No. 31 DL16013 Certificado 31 DL029814 del 9 de agosto de 2017 y certificado de modificación No. 31 DL029913 del 14 de septiembre de 2017 y sus futuras modificaciones, expedida por la Compañía Aseguradora de Fianzas S.A. CONFIANZA con NIT [...].
6. Que se condene en costas a la entidad demandada, en los términos del artículo 188 del C.P.C.A. (sic)

A los anteriores efectos, la demandante invocó como violados los artículos 9, 150-16, 224, 226 y 227 de la Constitución Política; 26 y 27 de la Convención de Viena; 3 de la Ley Marco 1609 de 2013; 2, 3 y 509 del Decreto 2685 de 1999 (recopilados en los Decretos 390 de 2016 y 1165 de 2019); y el Arancel de Aduanas adoptado por Colombia.

Los cargos de nulidad se resumen de la siguiente manera:

Explicó la composición, usos, dosificación y descripción técnica del producto importado y la clasificación arancelaria de una mercancía en la Nomenclatura Arancelaria del Sistema Armonizado, resaltó que el producto se clasifica por la subpartida nacional 3003.20.00.00 como los demás medicamentos que contengan antibióticos diferentes de la penicilina y sus derivados, sin acondicionar para la venta al por menor; que no es posible clasificarlo por la partida 2941 como antibiótico, ya que no se presenta de manera aislada; y tampoco se clasifica en la partida 2309 ya que no se trata de una preparación utilizados para la alimentación de los animales si no que se trata de una preparación medicamentos cuyo principio activo es el antibiótico.

Expuso que fueron **desconocidas las normas nacionales e internacional**, ya que, de conformidad con la Constitución Política y la Convención de Viena, Colombia está sujeta a las normas sobre comercio exterior acordadas con diferentes países, por lo que debe atender las notas interpretativas de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), de la cual era parte el país (Ley 10 de 1992), pues su función es determinar el marco jurídico e institucional que constituye la fuente para la aplicación y vigilancia del Arancel Armonizado Internacional y de las reglas de clasificación a nivel de seis dígitos.

Señaló que, siguiendo esta misma línea, el artículo 3 de la Ley Marco de Aduanas (1609 de 2013) estableció que el Gobierno Nacional debe atender los tratados de comercio exterior para modificar aranceles, tarifas y expedir las demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas.

Manifestó que la Decisión 766 de la CAN aprobó un texto único de la nomenclatura común para los países miembros (NANDINA), haciendo obligatorio el uso de sus reglas generales de interpretación, notas legales, notas complementarias, y textos de las partidas y subpartidas.



Indicó que fue **vulnerado el Arancel de Aduanas**, para lo cual precisó que el producto importado es clorotetraciclina 20% granular, con porcentaje de antibiótico del 20.34%, 20.36% y 20.44%, de modo que no puede considerarse una preparación alimenticia, sino un medicamento antibiótico para tratar enfermedades, por tener una concentración muy superior al 16% de dicho componente.

Sostuvo que la mercancía se compone del antibiótico (20%) y del micelio (80%) y, sobre este último componente, aseguró que se requiere para la conservación y soporte del antibiótico, pero no contiene aporte nutricional alguno para el animal.

Afirmó que el producto requiere de fórmula médico-veterinaria y de licencia de venta del Instituto Colombiano Agropecuario (ICA), dadas sus indicaciones y precauciones, sin perjuicio de que el rotulado aprobado por esa entidad establezca una dosis para aves y cerdos y destacó que la exigencia de la prescripción busca impedir que el animal sea sacrificado para consumo humano sin que haya transcurrido un determinado plazo. Listó las enfermedades tratables con el producto.

Precisó que la clorotetraciclina podría clasificarse en los capítulos 23, 29 o 30. No obstante, como las partes están de acuerdo en que no es aplicable el capítulo 29, no será analizada esta posibilidad. Señaló que la demandada omitió aplicar las notas legales y explicativas del Arancel de Aduanas, y expuso el contenido de las reglas generales de interpretación 1 y 6, lo que la llevó a la conclusión errónea de que procedía la clasificación en el capítulo 23 por ser un alimento.

Expuso que la Organización Mundial de la Salud (OMS) define producto farmacéutico como todo medicamento destinado al uso humano, o todo producto veterinario administrado a animales de los que se obtienen alimentos, presentado en su forma farmacéutica definitiva o como materia prima destinada a usarse en dicha forma farmacéutica, cuando está legalmente sujeto a inspección en el estado miembro exportador y en el estado miembro importador. De esta forma, indicó que es claro que los productos introducidos al territorio aduanero nacional son medicamentos, no alimentos; por tanto, se clasifican en el capítulo 30.

Señaló que la partida 30.03 se refiere a medicamentos constituidos por productos mezclados entre sí, preparados para usos terapéuticos o profilácticos, sin dosificar ni acondicionar para la venta al por menor. Así, consideró que es aplicable esta definición para la mercancía objeto de controversia, pues su presentación no está condicionada para la venta al por menor, por ser empaquetada en bolsas de 25 kilogramos. A nivel de seis dígitos, consideró aplicable la subpartida 3003.20, por referirse a los demás productos que contengan antibióticos.

En cuanto al capítulo 23, utilizado por la demandada, adujo que su nota explicativa señala que se deben excluir los productos de naturaleza medicamentosa, cuyas concentraciones de antibiótico superen del 8% al 16%. De esta forma, insistió en que la clasificación aplicable es la del capítulo 30.

Adujo que hubo una **falsa motivación**, para lo cual explicó que la clasificación arancelaria utilizada por la demandada corresponde a alimentos, lo cual constituye una desnaturalización de la mercancía importada. Así, indicó que la clorotetraciclina requiere la adición de alimento para que pueda ser consumido por un animal, lo que descarta que pueda considerarse en sí mismo un alimento, pues no está listo para su ingesta directa.



Expuso que la clorotetraciclina y la tetraciclina están clasificados por la OMS, la ONU, el Ministerio de Agricultura y el Ministerio de Salud como altamente nocivos para humanos, y dan lugar a la resistencia a los antibióticos, de ahí que se requiere que pasen varios días entre su consumo por el animal y el sacrificio para la venta, tal como lo exige la licencia de venta del medicamento expedida por el ICA.

Adujo que la presencia de micelio, que es un material orgánico necesario para que sobreviva el hongo que produce el antibiótico, no nutre de modo alguno al animal, de modo que no puede considerarse una premezcla alimenticia.

Manifestó que fue **desconocido el precedente jurisprudencial**, pues la sentencia del 11 de noviembre de 2010 de la Sección Primera del Consejo de Estado⁴ analizó la clasificación del producto clortego, cuya composición es del 10-15% de clortetraciclina, y concluyó que era aplicable la partida 30.03, pues no es considerado un alimento debido a la presencia del antibiótico.

Además, la Sección Cuarta, en sentencia del 26 de febrero de 2015⁵, analizó la clasificación arancelaria del producto denominado comercialmente «ELANCOBAN 200» y técnicamente «MONENSINA USP», para lo cual consideró, primero, que era ilegal incluirlo en la subpartida 2309, pues no puede confundirse la naturaleza del producto con la de la preparación alimenticia a la cual éste debe ser agregado para el consumo de los animales y el sólo hecho de que deba ser mezclado, no implica que cambie su naturaleza y adquiera la de aquel y, segundo que la etiqueta del producto contenía la advertencia: "No administrar sin mezclar", lo cual suponía que no corresponde a una preparación alimenticia, pues de ser así no sería necesaria tal recomendación.

Sostuvo que fueron **ignoradas decisiones internacionales sobre la materia**. Así, adujo que la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria clasificó los productos «NEOMIX 220 PREMIX» y «AIVLOSIN FG 50» en la subpartida 3004.20.20.00 del Arancel de Aduanas, por considerar que consistían en mezclas cuyo principio activo era un antibiótico de uso veterinario y enfocado a curar enfermedades en animales.

Explicó que la DIAN **perdió competencia para proferir los actos acusados**. Destacó que esa autoridad identificó la presunta comisión de una infracción con la respuesta al requerimiento ordinario de información del 19 de septiembre de 2018. Adujo que, para el momento en que fue notificado el requerimiento aduanero (27 de diciembre del mismo año), ya habían transcurrido más de los 30 días que establece el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999 para su formulación.

Adujo que la demandada **transgredió el principio de buena fe**, pues se desatendió la realidad técnica y las normas contenidas en el Arancel de Aduanas, cuyo alcance era internacional y debían aplicarse en el ámbito nacional, lo que desconoció la correcta actuación desplegada por la sociedad.

Sostuvo que la entidad **desconoció los principios orientadores de la actuación de los funcionarios públicos**, previstos en los artículos 2 y 3 del Decreto 2685 de 1999, y replicados en los Decretos 390 de 2016 y 1165 de 2019, mientras que la sociedad desarrolló un análisis jurídico y técnico sobre la materia que debe ser reconocido.

⁴ Exp. 11001-03-24-000-2001-00113-01, M.P. María Claudia Rojas Lasso.

⁵ Exp 18072, M.P. Carmen Teresa Ortiz de Briceño



Oposición de la demanda

La DIAN contravirtió las pretensiones de la demanda⁶, para lo cual señaló que los productos importados por la demandante debían clasificarse en la partida arancelaria 2309.90.90.00, con fundamento en el Arancel de Aduanas y en los pronunciamientos técnicos 100227342-748 del 23 de junio de 2016, 1-03-201-245-0231-A del 8 de octubre de 2018 y 1-03-201-245-001611 del 9 de octubre del mismo año, en los cuales se determinó, a partir de certificados, análisis, fichas técnicas, entre otros, que la clortetraciclina (20%) con vehículo (80%) se trata de una preparación para la elaboración de alimentos de animales. Por ende, resultaba improcedente la clasificación realizada por la demandante como un producto médico veterinario, en atención a las reglas generales de interpretación 1 y 6 y de la nota 1 del capítulo 23 del Arancel de Aduanas.

Indicó que la jurisprudencia citada por la demandante hacía referencia a productos diferentes al aquí discutido, por lo que no podían aplicarse en la materia. En su lugar, la DIAN logró determinar la naturaleza declarada al momento de la importación, lo cual implicaba su reclasificación, conforme los estudios técnicos practicados.

Sostuvo que el producto no podía incluirse en la partida 29.41, ni en la 30.03, pues se estarían desconociendo obligaciones que Colombia contrajo en el Convenio del Sistema Armonizado, adoptado por la Ley 646 de 2001.

Adujo que el requerimiento especial aduanero no se trataba de un acto administrativo que decidió de fondo el asunto, por lo que, así hubieran transcurrido más de 30 días desde que se identificaron las causales de liquidación oficial, conforme el artículo 509 del Decreto 2685 de 1999, la DIAN no perdía competencia para iniciar el proceso correspondiente. Además, destacó que tampoco existía norma que así lo contemplara, tanto así, que la jurisprudencia aceptó que dicho término no es perentorio.

Puntualizó que la entidad realizó el análisis de clasificación arancelaria en ejercicio de su competencia, concretamente el artículo 28 del Decreto 4048 de 2008; así mismo, tuvo en cuenta los apoyos técnicos y la información suministrada por el importador, atendiendo así los principios de buena fe y confianza legítima. De esta forma, consideró que resultaba irrelevante el tratamiento que el ICA le otorgaba a los productos objeto de importación.

Precisó que la exigencia de una fórmula médica de un veterinario para la venta del producto no era determinante para la clasificación arancelaria en los términos que lo hizo la demandante, pues la DIAN debía atender la naturaleza de la mercancía y las reglas de clasificación arancelaria establecidas en el convenio internacional del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías.

Solicitó no tener en cuenta las decisiones administrativas provenientes de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT), por cuanto se trataba de un organismo del poder ejecutivo de Perú, y de ninguna manera podía constituir una fuente legal auxiliar orientadora en el presente asunto.

⁶ La entidad demandada presentó escritos de oposición a través de dos apoderados, los cuales difieren entre sí (Cf. Samai del tribunal, índices 15, 23 y 25). Empero, en el correo electrónico del 19 de noviembre de 2021, la abogada Nancy Liliana Pérez López, solicitó no atender los escritos de oposición a la medida cautelar presentados por ella, dado que el asunto fue reasignado en la entidad demandada, por lo que la defensa técnica la ejercería el abogado Luis Javier Caicedo Benavides (Samai del tribunal, índice 24). En consecuencia, mediante auto del 6 de marzo de 2025 (Samai del tribunal, índice 55), el tribunal fijó el litigio para lo cual tuvo en cuenta la contestación presentada por este abogado (Samai del tribunal, índice 25).



Así mismo, tampoco era viable tener en consideración lo dicho por entidades como el ICA o el INVIMA, pues las competencias de éstas eran ajenas a la clasificación arancelaria.

Finalmente, se opuso a la condena en costas a su cargo y, por el contrario, solicitó imponer este concepto a la demandante, dado que los gastos procesales fueron probados y las agencias en derecho se acreditan con la sola intervención del apoderado judicial en el proceso.

Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca accedió a las pretensiones de la demanda, reiterando el precedente del Consejo de Estado, en el que se determinó que la mercancía importada (compuesta de clortetraciclina 20% y vehículo 80%) se trata de un medicamento clasificado en la subpartida arancelaria 2941.30.20.00, sin importar que su concentración de antibiótico sea menor a sus excipientes.

En ese sentido, concluyó que era errado que, con fundamento en el apoyo técnico 0-03-201-245-0231-A del 8 de octubre de 2018, la DIAN incluyera la mercancía importada en la subpartida arancelaria 2309.90.90.00, destinada para preparaciones alimenticias para animales.

De conformidad con lo anterior, declaró la nulidad de los actos administrativos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó la firmeza de la declaración de importación presentada por la demandante, pues clasificó la mercancía en la subpartida arancelaria 2941.30.20.00, que para la época de los hechos le correspondía un gravamen del 0%. Negó la cuarta pretensión relacionada con la corrección de la declaración de importación para incluir la mercancía en la partida 3003.20.00.00.

Finalmente, se abstuvo de condenar en costas por no encontrarlas acreditadas en el expediente.

Recurso de apelación

La DIAN sustentó su impugnación en dos documentos⁷ (recurso de apelación y memorial que adiciona el recurso de apelación), los cuales se resumen conjuntamente, así:

Afirmó que los actos objeto debate fueron expedidos con fundamento en una prueba técnica, practicada por la DIAN en ejercicio de su competencia para determinar la clasificación arancelaria de mercancías importadas, razón por la cual debía otorgársele el correspondiente valor probatorio.

Señaló que la jurisprudencia invocada por el *a quo* se fundamentó en una decisión del ICA, pero descartó la directriz técnica de la DIAN, a pesar de ser la única autoridad competente para determinar la clasificación arancelaria, según la cual el producto importado es una premezcla utilizada de alimentos de animales y no tenía naturaleza medicamentosa.

En todo caso, aseguró que el concepto del ICA era insuficiente para clasificar la mercancía dentro de los capítulos 30 o 29 del Arancel de Aduanas, pues no era

⁷ Samai del tribunal, índices 70 y 72. Ambos fueron considerados oportunos por el tribunal. Cfr. Samai del tribunal, índice 73 y 78.



materia de debate las propiedades antibióticas de la clortetraciclina, sino la composición de la mercancía, que comprende un 80% de micelio y su condición de sustancia alimenticia. Además, la clasificación arancelaria debía basarse en las reglas técnicas internacionales del sistema armonizado, como lo hacía la DIAN, y no en criterios sanitarios.

Señaló que el concepto emitido por la OMA tiene un carácter meramente orientativo y no es vinculante para las autoridades aduaneras colombianas y que la clasificación arancelaria debe basarse en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías y las decisiones deben estar sustentadas en las Reglas Generales de Interpretación, en los textos de las partidas y en las Notas Legales de las Secciones y Capítulos correspondientes, con base en los cuales la DIAN clasificó el producto en la partida correcta.

Adujo que, si bien la OMA expresó que los productos clasificados en el capítulo 23 tienen un elemento antibiótico entre el 8% y el 16%, estos son simples referentes, por lo que nada impide que el porcentaje pudiera ser del 20%, como en el caso discutido. En consecuencia, el hecho de que la mercancía materia de examen comprenda un elemento antibiótico superior al usual, no constituye un elemento suficiente para desvirtuar la clasificación arancelaria de la DIAN.

Manifestó que la OMA aclaró que las preparaciones de la partida 23.09 no deben confundirse con las de uso veterinario, pues éstas últimas tienen una naturaleza medicamentosa. Así, destacó que el Comité del Sistema Armonizado y el Subcomité Científico establecieron que no era posible establecer criterios generales de distinción entre los medicamentos y las premezclas que contienen antibióticos, de modo que estos tipos de productos debían clasificarse caso por caso.

Indicó que la descripción de la mercancía usó la expresión «*food grade*», lo que demuestra que corresponde a una premezcla utilizada en alimentos de animales, sin naturaleza medicamentosa, de ahí que se deba clasificar en la partida 23.09.

Agregó que, según la regla interpretativa 1 del Sistema Armonizado, los títulos de las secciones, capítulos o subpartidas solo tienen un valor indicativo y no son determinantes para la clasificación arancelaria, sino que debe basarse en textos legales específicos, como las partidas y las notas de sección o capítulo. En consecuencia, aun cuando el capítulo 29 incluyera antibióticos y mencionara la clortetraciclina, no se debía clasificar automáticamente allí, pues lo correcto era incluirla en la subpartida 2309.90.90.00, por tratarse de un aditivo alimenticio que ha perdido sus características originales por tratamiento.

Aseguró que, si el Consejo de Estado persiste en su línea jurisprudencial actual, basada en la interpretación errada de conceptos orientativos, las consecuencias jurídicas son graves pues genera inseguridad jurídica al abrir la puerta para que decisiones en materia aduanera se adopten con base en criterios que no tienen fuerza vinculante y crea un precedente erróneo que podría ser invocado en casos futuros, afectando la correcta clasificación de mercancías y, por ende, la seguridad jurídica en las operaciones comerciales internacionales.

Afirmó que el precedente actual desconoce la competencia exclusiva de la DIAN en materia de clasificación arancelaria y concluyó que el Consejo de Estado debe apartarse de su precedente.



Oposición a la apelación

La **demandante**⁸ solicitó confirmar la sentencia de primera instancia, por cuanto la mercancía objeto de discusión se trataba de un medicamento antibiótico, lo cual encontraba sustento en la jurisprudencia del Consejo de Estado y las pruebas técnicas aportadas a lo largo del proceso; por ende, no podía clasificarse en la subpartida 23.09.90.90.00, como lo pretendía la entidad. Luego, reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

De otro lado, se observa que la **demandada** presentó memorial pronunciándose sobre su propio recurso. No obstante, esta intervención no está prevista por la ley, pues el artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo dispone que «los sujetos procesales podrán pronunciarse en relación con el recurso de apelación formulado por los demás intervinientes». Entonces, comoquiera que la demandante no interpuso recurso alguno, no procede la intervención presentada por la DIAN sobre su propia apelación, por lo que no será analizada. Se destaca que una interpretación en contrario amenaza el derecho al debido proceso de la parte que no interpuso recurso de apelación, pues se daría una oportunidad adicional al recurrente para pronunciarse del objeto de la litis que no fue prevista por el legislador⁹.

Intervención del Ministerio Público

El agente del ministerio público solicitó que confirmar la sentencia de primera instancia, por cuanto se encontraba acorde a la jurisprudencia¹⁰, según la cual la clortetraciclina 20% no puede considerarse una premezcla alimenticia por su contenido de antibiótico, de modo que debe considerarse de uso veterinario.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuestión Previa

La ponente de esta providencia salvó el voto en las sentencias del 8 de febrero y del 4 y 11 de abril de 2024, exps. 26885, 27834 y 27654, respectivamente, M.P. Wilson Ramos Girón; del 15 de marzo de 2024, del 30 de agosto, del 26 de septiembre y del 11 de octubre de 2024, exps. 27674, 28546, 28816 y 28969, respectivamente, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto y del 15 de febrero de 2024 exps. 27672, 27816 y 27790 y del 13 de febrero de 2025 exp. 29473, del M.P. Milton Chaves García, que comparten los mismos supuestos fácticos y jurídicos de este caso, por ello en esta providencia se acoge el criterio mayoritario expuesto por la Sección en las providencias señaladas.

Problema jurídico

Corresponde a la Sección decidir el recurso de apelación presentado por la DIAN contra la sentencia de primera instancia, que declaró la nulidad de las resoluciones 1-03-241-201-640-01-001328 del 22 de marzo de 2019 y 006278 del 26 de agosto, actos mediante los cuales la autoridad aduanera reclasificó la mercancía importada.

⁸ Samai. Índice 14.

⁹ En este sentido, ver las sentencias del 26 de octubre de 2023, exp. 27058, y del 31 de octubre de 2024, exp. 28860, M. P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

¹⁰ Citó la sentencia del 9 de abril de 2025, exp. 28584, M. P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



De conformidad con lo expuesto por la apelante, será del caso determinar si la clortetraciclina 20% se clasifica en la subpartida 3003.20.00.00 (solicitada por la demandante), la 2941.30.20.00 (consignada en la declaración de importación) o la 2309.90.90.00 (aplicada por la DIAN).

Análisis del caso concreto

Para resolver el recurso, la Sección reiterará su precedente¹¹, según el cual la clortetraciclina 20% no puede clasificarse en la subpartida 2309.90.90.00, que fue la utilizada por la DIAN en los actos acusados.

En dichas providencias, se puso de presente que el Decreto 4927 de 2011 adoptó la Regla General de Interpretación 1, según la cual la clasificación arancelaria está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo, pues los títulos de las secciones, de los capítulos y de los subcapítulos solo tienen un valor indicativo. Por su parte, la Regla General de Interpretación 6 prevé que «La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario».

Teniendo presente lo anterior, se advirtió que la Nota del Capítulo 23 del Arancel de Aduanas indica que se «incluyen en la partida 23.09 los productos de los tipos utilizados para la alimentación de los animales, no expresados ni comprendidos en otra parte, obtenidos por tratamiento de materias vegetales o animales y que, por este hecho, hayan perdido las características esenciales de la materia originaria, excepto los desperdicios vegetales, residuos y subproductos vegetales procedentes de estos tratamientos».

En cuanto al texto, el Capítulo 23 corresponde a «Residuos y desperdicios de las industrias alimentarias; alimentos preparados para animales», la partida 23.09 a «Preparaciones de los tipos utilizados para la alimentación de los animales», la subpartida 2309.90 a «las demás» y a nivel de diez dígitos 2309.90.90.00 a «las demás».

Por su parte, la Nota del Capítulo 29 indica que, salvo disposición en contrario, «las partidas de este Capítulo comprenden solamente: a) los compuestos orgánicos de constitución química definida presentados aisladamente, aunque contengan impurezas, b) las mezclas de isómeros de un mismo compuesto orgánico (aunque contengan impurezas), excepto las mezclas de isómeros de los hidrocarburos acíclicos saturados o sin saturar (distintos de los estereoisómeros) (Capítulo 27».

Por su parte, el texto del Capítulo 29 son «productos químicos orgánicos», la partida 29.41 «antibióticos», la 2941.30 son las «tetraciclinas y sus derivados; sales de estos productos», y la subpartida 2941.30.20.00 es «clortetraciclina y sus derivados; sales de estos productos».

Y el texto del Capítulo 30 hace referencia a «productos farmacéuticos», la partida 30.03 a «medicamentos (excepto los productos de las partidas 30.02, 30.05 o 30.06) constituidos por productos mezclados entre sí, preparados para usos terapéuticos y profilácticos, sin dosificar ni acondicionar para la venta al por menor», y a diez dígitos 3003.20.00.00 se integran «los demás, que contengan antibióticos».

¹¹ Sentencias del 8 de febrero y del 11 de abril de 2024, exps 26885 y 27654, respectivamente, M.P. Wilson Ramos Girón; del 15 de marzo de 2024, del 30 de agosto, del 26 de septiembre y del 11 de octubre de 2024, exp. 27674, 28546, 28816 y 28969, respectivamente, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; del 13 de febrero de 2025 exp 29473, M.P. Milton Chaves García; entre otras.



En la sentencia del 8 de febrero de 2024¹² reiterada, la Sala analizó el Oficio Nro. 04NL0739 de 2004 de la OMA, que también fue estudiado por la Sección Primera del Consejo de Estado en la sentencia del 11 de noviembre de 2010¹³, y sobre éste destacó lo siguiente:

El n° 29.41 cubre los antibióticos, incluidos las tetraciclinas y sus derivados. Según la Nota 1a) y c) del Capítulo 29, los productos del n° 29.41 se refieren a esta posición, que tengan una composición química definida o no y que contengan o no impurezas. De conformidad con las Consideraciones generales del Capítulo 29 (párrafo cuarto de la página 371), el término “impurezas” es de aplicación exclusiva a las sustancias cuya presencia en el compuesto químico distinto resulta exclusiva y directamente del proceso de fabricación (incluida la purificación), tales como por ejemplo las materias de partida no convertidas, las impurezas que se encuentran en las materias de partida, los reactivos utilizados en el proceso de fabricación (incluida la purificación) y los sub-productos, por ejemplo.

De conformidad con lo dispuesto en la Nota 1 d), e), f) y g), los productos del Capítulo 29 se pueden disolver en agua o, por razones de seguridad o para las necesidades del transporte, en otros disolventes siempre y cuando estos disolventes no vuelvan el producto apto para utilizaciones específicas antes que a su uso general. A estos productos, también se les puede agregar un estabilizante (incluido un agente anti-aglomerante) indispensable para su conservación o su transporte y, con el fin de facilitar su identificación o por razones de seguridad, una sustancia anti-polvorera, un colorante o una sustancia odorífero, siempre y cuando estos disolventes no vuelvan el producto apto para utilizaciones específicas antes que a su uso general. (...)

El n° 23.09 cubre especialmente las preparaciones destinadas a entrar en la fabricación de los alimentos completos o de complementos para animales. Según la Nota explicativa de esta posición (Parte C. Páginas 202 y 203), “En general, estas preparaciones, designadas comercialmente bajo el nombre de ‘premezclas’ son composiciones de carácter complejo, que incluyen un conjunto de elementos (a veces llamados aditivos), cuya naturaleza y cuyas proporciones se establecen en vista de una producción zootécnica determinada. Estos elementos son de tres tipos:

- (1) aquellos que favorecen la digestión, y de una manera más general, la utilización de los alimentos para animales que preservan su estado de salud: vitaminas o provitaminas, aminoácidos, antibióticos, coccidiostáticos, oligoelementos, emulsionantes, sustancias aromáticas o aperitivas, etc.;
- (2) aquellos destinados a asegurar la conservación de los alimentos, especialmente de las grasas que contienen hasta su consumo por el animal: estabilizantes, antioxidantes, etc.;
- (3) aquellos que actúan como soporte y que pueden consistir bien sea en una o varias sustancias orgánicas nutritivas (especialmente, harina de yuca o soya, segundas moliendas, levaduras, residuos varios de las industrias alimenticias), bien sea en sustancias inorgánicas (magnesita, tiza, caolín, sal, fosfatos, por ejemplo). (...)

También, se clasifican en este caso, siempre y cuando sean de los tipos utilizados para la alimentación de los animales:

- a. las preparaciones conformadas por varias sustancias minerales;
- b. las preparaciones compuestas de una sustancia activa del tipo mencionado en 1) anterior y un soporte; por ejemplo, los productos procedentes de la fabricación de antibióticos obtenidos por simple secado de la masa, es decir de la totalidad del contenido de la cuba de fermentación (básicamente, **se trata del micelio, del medio de cultivo y del antibiótico**). La sustancia seca así obtenida, que sea o no puesta al tipo mediante adición de sustancias orgánicas o inorgánicas, tiene un contenido en antibióticos que generalmente se sitúa entre el 8% y el 16% y se utiliza como materia base en la preparación, especialmente de las “premezclas”.

Sin embargo, las preparaciones que pertenecen a este grupo no deben confundirse con algunas preparaciones de uso veterinario. En general, estas últimas se diferencian por

¹² Exp 26885, M.P. Wilson Ramos Girón.

¹³ Exp 11001-03-24-000-2001-00113-01, M.P. María Claudia Rojas Lasso.



la naturaleza necesariamente medicamentosa del producto activo, por su concentración netamente más elevada en sustancia activa y por una presentación muchas veces diferente. (Se destaca)

También se mencionó el concepto técnico 100227342-748 del 23 de junio de 2016, en el que la DIAN precisó lo siguiente:

Clortetraciclina grado alimenticio, al 20%, en donde el 80% restante es el vehículo, compuesto de subproductos de la fermentación de harina de maní o soya, almidón de maíz, cloruro de sodio, sulfato de amonio, carbonato de calcio, harina de levadura, maíz fermentado, sulfato de magnesio, monofosfato de potasio y aceite de soya; dicho vehículo se llama micelio, tiene los nutrientes para el crecimiento del microorganismo productor de la clortetraciclina, (un antibiótico) y aporta humedad, proteínas y grasa, además de minerales, conformándose un producto que se adiciona al alimento de animales, para el tratamiento de enfermedades bacterianas.

Con base en lo anterior, la sentencia del 8 de febrero de 2024¹⁴ concluyó que en la partida 29.41 se clasifican los productos de composición química definida o no (incluidas sus impurezas) y, de ser el caso, con adición de disolventes o estabilizantes indispensables. En cambio, «la Nota del Capítulo 23 es más genérica en el ámbito alimenticio, con la indicación que se incluyen en la partida 29.09 los productos de los tipos utilizados para la alimentación de los animales, no expresados ni comprendidos en otra parte. Partida frente a la cual el Oficio 04NL0739 de 2004 de la OMA se explicó, cubre especialmente preparaciones destinadas a la fabricación de los alimentos completos o de complementos para animales, designados comercialmente como premezclas.»

Precisó que dichas premezclas «consisten en preparaciones complejas surgidas a partir de una base o sustancia activa, integrada por el micelio¹⁵, el medio de cultivo¹⁶ y el antibiótico¹⁷ (oscila entre 8% y el 16%). Base a la que se añade el elemento soporte comprendido como una o varias sustancias nutritivas orgánicas o inorgánicas. Elemento último, que no incluye el producto importado por la actora con el nombre comercial «CTC 20 PORCIENTO»»

A continuación, puso de presente que sobre esas preparaciones el oficio de la OMA señala que no pueden confundirse con aquellos de uso veterinario, de modo que el producto clortetraciclina, objeto de debate en ese caso, «no es una preparación del tipo de las utilizadas para la alimentación de los animales comprendidas en la partida 23.09, en tanto dicho producto no contiene una sustancia nutritiva o elemento soporte para alimentar a los animales, aunado a su elevado índice de concentración de antibiótico del 20%, superior al 16% referido por la OMA.»

En el caso bajo examen, las partes coinciden en que el producto objeto de análisis está compuesto de un 20% de clortetraciclina y un 80% del vehículo que actúa como excipiente. Además, así se determinó en la liquidación oficial acusada¹⁸, la licencia de venta expedida por el ICA¹⁹ y las fichas técnicas del proveedor en el exterior²⁰.

Además, como lo señaló la sentencia del 26 de septiembre de 2024²¹, así:

Es de resaltar que el fabricante, el importador y el ICA coinciden en señalar que la mercancía importada por la actora es un medicamento veterinario de administración oral, y por eso se adiciona al alimento suministrado al animal. Sumado a ello, se destaca que, ante la certeza de la naturaleza terapéutica y profiláctica del producto, Disan solicitó la licencia de venta como

¹⁴ Exp 26885, M.P. Wilson Ramos Girón

¹⁵ Microorganismo

¹⁶ Sustrato nutritivo y de desarrollo

¹⁷ Producto del cultivo

¹⁸ Samai, índice 2, PDF de la demanda y anexos, página 242.

¹⁹ *Ibidem*, página 114.

²⁰ *Ibidem*, páginas 117 a 139.

²¹ Exp. 28816, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



medicamento veterinario, y el ICA como autoridad de sanidad agropecuaria con suficiencia técnica y científica exige para su venta la fórmula de médico veterinario.

Conforme con lo expuesto, la Sección mantendrá la nulidad de los actos demandados, bajo la premisa de que la entidad cometió un error al considerar que la partida arancelaria aplicable era la 2309.90.90.00, ya que el contenido de clortetraciclina de la mercancía importada (20%) no permite considerarla un alimento, atendiendo las notas y los textos de las partidas antes expuestas.

No prospera el recurso de apelación, en consecuencia, se confirma la sentencia apelada.

Condena en costas

No habrá pronunciamiento frente a la primera instancia, dado que no se apeló la decisión del tribunal de no imponerla. En cuanto a la condena en costas en esta instancia (agencias en derecho y gastos del proceso), según el criterio mayoritario de la Sección, contenido en la sentencia del 23 de septiembre de 2025²², y de conformidad con el numeral 3 del artículo 365 del Código General del Proceso, como no prosperó la apelación y se confirma la sentencia impugnada en su totalidad, procede condenar en costas en segunda instancia a la apelante por concepto de agencias en derecho. Al efecto, se tasan esas agencias en un (1) SMLV.

Por lo anterior se ordenará al tribunal tramitar el respectivo incidente de liquidación, conforme a las reglas consagradas en el artículo 366 del Código General del Proceso.

En cuanto a las expensas y gastos del proceso, atendiendo a ese mismo criterio, no procede la condena pues en el expediente no se verifica su causación en sede de apelación, según lo exige el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable en virtud del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011.

En mérito de lo expuesto, el **Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia de primera instancia, proferida el 10 de abril de 2025 por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.
2. **Condenar** en costas en segunda instancia a la demandada. En consecuencia, ordenar al tribunal que dé trámite al respectivo incidente, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al tribunal de origen. **Cumplase.**

²² Exp.28292, M. P. Wilson Ramos Girón.



Radicado: 76001-23-33-000-2019-01169-01 (30282)
Demandante: Disan Colombia S.A.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Con aclaración de voto

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>