

TRASLADO CONTESTACIÓN - EXCEPCIÓN

FECHA: 28 DE ENERO DE 2020.

HORA: 08:00 AM.

MAGISTRADO PONENTE: DR. LUIS MIGUEL VILLALOBOS ALVAREZ.

RADICACIÓN: 13-001-23-33-000-2018-00243-00.

CLASE DE ACCIÓN: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO.

DEMANDANTE: INSALTEC SA.

DEMANDADO: DIAN.

ESCRITO DE TRASLADO: CONTESTACION DE DEMANDA - EXCEPCIONES, PRESENTADA POR LA PARTE ACCIONADA DIAN.

OBJETO: TRASLADO CONTESTACION DE DEMANDA Y EXCEPCIÓN.

FOLIOS: 226 – 244 MAS CD QUE ESTA A DISPOSICION DE LAS PARTES.

Las anteriores excepciones fueron presentada por la parte accionada: DIAN; visibles a folios **226-244**. Se le da traslado legal por el término de tres (3) días hábiles, de conformidad a lo establecido en el artículo 175 de la Ley 1437 de 2011; Hoy, Hoy, Veintiocho (28) de Enero de Dos Mil Veinte (2020) a las 8:00 am.

EMPIEZA EL TRASLADO: VEINTINUEVE (29) DE ENERO DE DOS MIL VEINTE (2020), A LAS 08:00 AM.


JUAN CARLOS GALVIS BARRIOS
SECRETARIO GENERAL

VENCE EL TRASLADO: TREINTA Y UNO (31) DE ENERO DE DOS MIL VEINTE (2020), A LAS 05:00 PM.

JUAN CARLOS GALVIS BARRIOS
SECRETARIO GENERAL

CONTESTACION DE LA DEMANDA.

Señor Magistrado.

LUIS MIGUEL VILLALOBOS ÁLVAREZ.
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLIVAR.
Ciudad.

REFERENCIA:	EXPEDIENTE	13001-23-33-000-2018-00243-00.
	DEMANDANTE	INSALTEC S.A.S.
	ACCIÓN	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO
	NI	2144.

JULIA ROSA BORJA MOLINA, identificada civil y profesionalmente como aparece al pie de mi firma, actuando como apoderada especial de la **NACION - UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL- DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**, conforme al poder otorgado por el Directora Seccional de Aduanas de Cartagena (A), de acuerdo con el artículo 172 y 199 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo me permito presentar **CONTESTACION DE LA DEMANDA** en el proceso de la referencia.

I. LA ENTIDAD DEMANDADA

De acuerdo con la demanda la acción se dirige contra la Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Es preciso indicar que según el Decreto 1071 del 26 de junio de 1999, dicha entidad se encuentra representada para todos los efectos de ley por su Director General, quien delegó de acuerdo con la Resolución 204 del 23 de octubre de 2014 modificada por la Resolución 74 del 9 de julio de 2015, en los Directores Seccionales la facultad de otorgar poder para representar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en los procesos en que sea demandada, tal como sucedió en el presente evento.

El Director actual de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales es el doctor **JOSÉ ANDRES ROMERO TARAZONA** y se encuentra domiciliado en la Carrera 7A 6-45 Piso 6, de la ciudad de Bogotá DC.

La delegada del Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, es la doctora **ALBA MÓNICA RAMÍREZ OSORIO** Directora Seccional de Aduanas de Cartagena (A), asignada como tal mediante Resolución 07401 del 28 de septiembre de 2017, quien se encuentra domiciliada en el Barrio Manga Avenida 3ª No. 25-76 Edificio de la DIAN de la ciudad de Cartagena.

La suscrita es la apoderada judicial de la demandada de acuerdo con poder especial que se anexa al presente escrito de contestación de la demanda, me encuentro domiciliada en el Barrio Manga Avenida 3ª No. 25-76 Edificio de la DIAN de la ciudad de Cartagena.

II. EN RELACIÓN CON LAS PRETENSIONES DE LA DEMANDA.

La Sociedad demandante plantea las siguientes pretensiones en el cuerpo de la demanda:

PRIMERA. Que se declaren nulas las siguientes resoluciones:

- a) Resolución No. 01652 del 12 de septiembre de 2017, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, por medio de la cual se profirió liquidación oficial de corrección por un valor de \$ 107.470.317.
- b) Resolución No. 002413 del 06 de diciembre de 2017, proferida por la División de Gestión Jurídica, de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, por medio de la cual se confirmó la resolución anterior.

SEGUNDA. Que, como consecuencia de la declaratoria de la nulidad, se establezca que INSALTEC SAS no está obligada a cancelar suma alguna por concepto de arancel, IVA ni sanciones que se discute y la cual se refieren los hechos de esta demanda.

TERCERA. Que, como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la NACIÓN, representada por la U.A.E DIAN, a reembolsar a INSALTEC SAS, los gastos en que haya incurrido ésta última para instaurar el proceso judicial, tales como: gastos judiciales, honorarios, abogados, etc.

La Entidad se opone a la totalidad de las pretensiones del accionante y solicita que no se acceda a las mismas por improcedentes, en atención a que no tienen fundamento fáctico ni jurídico para prosperar, dado que los actos administrativos cuya nulidad se pretende fueron proferidos con estricto apego a la ley y no se ha causado al demandante perjuicio alguno que deba ser restablecido por la Entidad.

III. EN RELACIÓN CON LOS HECHOS DE LA DEMANDA.

HECHO PRIMERO: Es Cierto.

La subdirección de Gestión de Fiscalización, solicitó iniciar investigación a la sociedad INSALTEC S.A.S., por haber incurrido en un error en la clasificación arancelaria del producto MALTODEXTRINA M180, toda vez que ese producto debía clasificarse por la subpartida arancelaria 17.02.90.90.00.

HECHO SEGUNDO: Es cierto.

La subdirección de Gestión de Fiscalización Aduanera, requiere a la sociedad demandante, con el fin de corregir 77 declaraciones de importación entre las que se encuentra la declaración de Importación con autoadhesivo No. 23831018556953 del 23 de diciembre de 2015.

HECHO TERCERO: Parcialmente cierto.

Teniendo en cuenta el anterior requerimiento la sociedad demandante, radicó respuesta en la que expuso que, de acuerdo a las características del producto, la clasificación arancelaria propuesta por la autoridad aduanera no procedía, y por lo tanto no se podía corregir la declaración de importación aduanera antes mencionada.

HECHO CUARTO: Es cierto.

Teniendo en cuenta lo anterior, la administración profiere el auto de apertura No. 0058 del 27 de enero de 2017, mediante el cual se inicia investigación, bajo el expediente RV-2015-2017-00058.

HECHO QUINTO: Por su pertenencia se incorporaron a la investigación que dio origen a los actos administrativos demandados en el presente caso, piezas procesales del expediente RV-2015-2017-00058.

HECHO SEXTO: Es cierto.

HECHO SÉPTIMO: El Requerimiento Especial Aduanero fue expedido en virtud de que se identificaran las circunstancias que dieron lugar a una liquidación oficial de corrección y a la imposición de la sanción correspondiente.

HECHO OCTAVO: La decisión de la División de Gestión de Fiscalización de proferir Requerimiento Especial Aduanero, se fundamentó en el análisis de las pruebas legal y oportunamente allegadas a la investigación administrativa y de las normas jurídicas aplicables a la situación fáctica encontrada.

HECHO NOVENO: Es necesario tener en cuenta que la mercancía de que se trata en el caso que nos convoca, se denomina MALTRIN 180, la cual en su composición difiere de la que fue objeto de clasificación por parte de la Subdirección de Gestión Técnica, tal como se expondrá en detalle en su momento.

HECHO DÉCIMO: Es necesario tener en cuenta que la mercancía de que se trata en el caso que nos convoca, se denomina MALTRIN 180, la cual en su composición difiere de la que fue objeto de clasificación por parte de la Subdirección de Gestión Técnica, tal como se expondrá en detalle en su momento.

HECHO DÉCIMO PRIMERO: Es cierto que el interesado presentó respuesta al Requerimiento Especial Aduanero, pero los argumentos expuestos no desvirtuaron la procedencia de la liquidación oficial de corrección y la imposición de la sanción correspondiente.

HECHO DÉCIMO SEGUNDO: La División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, confirmó el auto por medio del cual denegó la práctica de pruebas solicitadas por el interesado, en virtud de que la práctica de las mismas en términos generales resultaba inconducente, impertinente e innecesaria, de lo cual dan cuenta los actos administrativos demandados. Es del caso precisar qué actuación administrativa al denegar pruebas estuvo dentro de los parámetros establecidos por la legislación aduanera, mediante auto motivado, que fue notificado en forma de ley, otorgándose al interesado la oportunidad de presentar el recurso correspondiente.

HECHO DÉCIMO TERCERO: No es cierto que la Entidad imposibilitó a la actora la oportunidad de probar la correcta clasificación arancelaria, sino que por el contrario en la oportunidad de ley no presentó argumentos y pruebas que demostraran su dicho.

HECHO DÉCIMO CUARTO: Es Cierto.

HECHO DÉCIMO QUINTO: Es Cierto.

HECHO DÉCIMO SEXTO: Es cierto.

HECHO DÉCIMO SÉPTIMO: Nos atenemos a lo que aparezca evidenciado en el plenario.

Se precisa que los hechos expuestos en el líbello de la demanda no desvirtúan la legalidad de los actos administrativos demandados.

IV. ANTECEDENTES PROCESALES Y, DE HECHO.

De los antecedentes administrativos se identifican los siguientes hechos:

1. Mediante Oficio No. 100-211-231-5109 del 19 de diciembre de 2016, el Subdirector de Gestión de Fiscalización Aduanera, solicita se inicie investigación a la sociedad INSALTEC S.A.S. con NIT 900.440.111, por la presunta errada clasificación arancelaria del producto denominado Maltodextrina M 180 (18 – 20) que importó registrando como subpartida arancelaria 1702.30.90.00, cuando lo correcto de acuerdo con los estudios técnicos efectuados, es la subpartida arancelaria 17.02.90.90.00; de allí que se solicitó al Jefe de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, adelantar investigación a la referida sociedad sobre el tema declaración enunciado particularmente en relación con la Declaración de Importación identificada con adhesivo N° 23831018556953 del 23 de diciembre de 2015.

2. Mediante oficio N° 100211231-4349 del 18 de octubre de 2016, con radicado del Nivel Central N° 000S2016028906 del 18 de octubre de 2016, la Subdirección de Gestión de Fiscalización Aduanera, remite a la sociedad INSALTEC S.A.S. con NIT 900.440.111, Emplazamiento para Corregir 77 Declaraciones de Importación, entre las cuales se encuentra la correspondiente al adhesivo N° 23831018556953 del 23 de diciembre de 2015, por considerar que se incurrió en error en la clasificación arancelaria.

3. Con escrito radicado en el Nivel Central – Dependencia Subdirección de Gestión de Fiscalización Aduanera, bajo el número 000E2016039915 del 17 de noviembre de 2016, la sociedad INSALTEC S.A.S. con NIT 900.440.111, a través de su Representante Legal, señor Juan Felipe Cuervo Piedrahita, identificado con c.c. 71.731.008, calidad que acredita con certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio de Aburrá Sur, envía respuesta al Emplazamiento para Corregir N°100211231-4349 del 18 de octubre de 2016, indicando que, "(...) el equipo técnico de la compañía analizó los fundamentos expuestos y concluyó que de acuerdo a las características de los productos que mi representada nacionaliza los mismos no clasifican por las subpartidas propuestas en el Presente emplazamiento, por lo anterior consideramos que la corrección no procede. (...)”

4. Por lo anterior, el Jefe del GIT de Secretaría de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, profiere el Auto de Apertura No. 00058 del 27 de enero de 2017, con el fin de iniciar investigación administrativa a nombre del importador INSALTEC S.A.S. con NIT 900.440.111, bajo el expediente RV 2015 2017 00058.

5. En desarrollo de la investigación iniciada, analizada la documentación recaudada y demás antecedentes obrantes en el plenario, el Jefe del GIT de Investigaciones Aduaneras I de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, consideró procedente expedir el Requerimiento Especial Aduanero No. 1-90-238-419-762 del 21 de abril de 2017, a nombre de la Sociedad importadora INSALTEC S.A.S., con NIT 900.440.111-1, formulando propuesta de Liquidación Oficial de Revisión de la Declaración de Importación, con adhesivo N° 23831018556953 del 23 de diciembre de 2015, por los tributos aduaneros presuntamente dejados de pagar y la sanción correspondiente por valor de CIENTO SIETE MILLONES CUATROCIENTOS SETENTA MIL TRESCIENTOS DIECISIETE PESOS M/L \$107.470.317).



6.Lo anterior, teniendo en cuenta que la sociedad importadora INSALTEC S.A.S., NIT. 900.440.111 – 1, incurrió en error en la clasificación arancelaria de la mercancía descrita en la Declaración de Importación, con adhesivo N° 23831018556953 del 23 de diciembre de 2015, objeto de investigación, hecho que implicó que se liquidara de manera incorrecta los tributos aduaneros (ahora derechos e impuestos a la importación), por clasificarla bajo la subpartida 1702.30.90.00, con un cero por ciento (0%) de Arancel, debiendo ser por la subpartida arancelaria 1702.90.90.00, (Arancel Variable), conclusión a la que se llegó, con fundamento en el acervo probatorio que obra en el expediente y particularmente en consideración a lo señalado en el Oficio No. 100227342-1528 del 21/11/2016, suscrito por la Jefe de Coordinación del servicio de Arancel, en el cual se reportó el análisis Físicoquímico de la muestra denominada Maltodextrina M180 (18-20) clasificándola arancelariamente.

7.La propuesta de Liquidación Oficial de Revisión se realizó de acuerdo al procedimiento contemplado en el artículo 580 del Decreto 390 de 2016, sancionable de conformidad con el numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, que establece la sanción del 10% de los tributos dejados de cancelar de conformidad con las normas aplicables.

8.Paralelamente, se propuso sancionar a la AGENCIA DE ADUANAS ASESORIAS Y SERVICIOS ADUANEROS DE COLOMBIA S.A. NIVEL 1 (AGENCIA DE ADUANAS ASERCOL S.A. NIVEL 1, NIT: 890.404.619 - 2, por la infracción establecida en el numeral 2.6 del Artículo 485 del Decreto 2685 de 1999, consistente en hacer incurrir a su mandante, la sociedad importadora INSALTEC S.A.S., NIT: 900.440.111 – 1, en infracciones administrativas aduaneras que conlleven la imposición de sanciones, el decomiso de las mercancías o la liquidación de mayores tributos aduaneros, con multa equivalente a VEINTIÚN MILLONES CUATROCIENTOS NOVENTA Y CUATRO MIL SESENTA Y TRES PESOS M/CTE (21.494.063), ello debido a que la referida Agencia de aduanas, incumplió con la obligación que le asiste como intermediario aduanero de conformidad con el artículo 27-2 del decreto 2685 de 1999, de consignar con exactitud y veracidad la información relacionada con la mercancía amparada en las declaraciones de importación bajo estudio, en las cuales funge como declarante.

9.Adicionalmente, se propuso hacer efectiva la Póliza de cumplimiento de disposiciones legales No. 02DL005673 del 29 de junio de 2016, expedida por COMPAÑÍA ASEGURADORA DE FIANZAS S.A. CONFIANZA, que tiene por objeto "Garantizar el pago de los derechos e impuestos, sanciones e intereses a que haya lugar como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades consagradas en el Decreto 390 de 2016 en lo que se encuentre vigente y en el Decreto 2685 de 1999 y demás normas que los modifiquen, adicionen o complementen vigentes al momento de expedición de la presente póliza"; constituida a favor de la Nación Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con NIT 800.197.268-4, con vigencia desde el 14 de septiembre de 2016 hasta el 14 de septiembre de 2018, cuyo tomador es la AGENCIA DE ADUANAS ASESORIAS Y SERVICIOS ADUANEROS DE COLOMBIA S.A. NIVEL 1 (AGENCIA DE ADUANAS ASERCOL S.A. NIVEL 1) con NIT: 890.404.619 – 2, por el monto de la sanción propuesta de VEINTIÚN MILLONES CUATROCIENTOS NOVENTA Y CUATRO MIL SESENTA Y TRES PESOS M/CTE (21.494.063).

10.Dentro del término legal de los 15 días hábiles siguientes a la notificación del Requerimiento Especial Aduanero N° 1-90-238-419-762 del 21 de abril de 2017, de que trata el artículo 586 del Decreto 390 de 2016, los vinculados presentaron sus respectivas respuestas.

11.Mediante Resolución No. 01652 del 12 de septiembre de 2017, la División de Gestión de

Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, profiere la Liquidación Oficial de Corrección.

12. Mediante Resolución No. 002413 del 06 de diciembre de 2017, la División de Gestión Jurídica de la Seccional de Aduanas de Medellín confirma la resolución No. 01652 del 12 de septiembre de 2017.

4.2 LEGALIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS DEMANDADOS.

A la luz de lo expuesto en el inciso 2 del artículo 137 y 138 de la Ley 1437 de 2011¹, los actos administrativos pueden ser demandados en ejercicio del medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, cuando quiera que se configure una de las siguientes causales:

1. Hayan sido expedidos con infracción de las normas en que debían fundarse.
2. Hayan sido expedidos sin competencia.
3. Hayan sido expedidos en forma irregular o con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa.
4. Se configure la falsa motivación.
5. Hayan sido expedidos con desviación de las atribuciones propias de quien los profirió.

Por su parte la Jurisprudencia y la Doctrina autorizada han sentado los parámetros para considerar que elementos afectan la validez de los actos administrativos, de la siguiente manera:

*"(...) En efecto, se ha entendido que la **existencia**, se refiere a la creación del acto, es decir, al momento en el cual se origina o este nace a la vida jurídica; en tanto, la **eficacia** está relacionada con el deber que tiene la administración de dar a conocer el acto, para que aquel pueda aplicarse, ser exigible y acatado. Por su parte, la **validez** atañe a la "convergencia del sujeto, objeto, causa, fin y forma en la configuración del acto administrativo", y permite establecer si un determinado acto existe". Subrayas fuera de texto².*

De la misma forma, desde la Doctrina se ha dicho:

"Teóricamente podemos agrupar los elementos esenciales para la existencia y validez del acto administrativo en tres importantes sectores. Uno, el de los referentes a elementos externos del acto, entre los que tenemos el sujeto activo, con sus caracteres connaturales de competencia y voluntad, los sujetos pasivos y las propiamente conocidas como formalidades del acto. En segundo lugar, el sector de los referentes a los elementos internos del acto, que no pueden ser otros que el objeto, los motivos y la finalidad del mismo, y en tercer no vicia la legalidad del mismo, como los dos anteriores, si constituye importante argumento en la vida

¹ El artículo 138 de la ley 1437 de 2011, establece: "Toda persona que se crea lesionada en un derecho subjetivo amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo particular, expreso o presunto, y se restablezca el derecho; también podrá solicitar que se le repare el daño. La nulidad procederá por las mismas causales establecidas en el inciso segundo del artículo anterior". Por su parte el artículo 137, ibídem, en su inciso segundo, consagra: "Procederá cuando hayan sido expedidos con infracción de las normas en que deberían fundarse, o sin competencia, o en forma irregular, o con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa, o mediante falsa motivación o con desviación de las atribuciones propias de quien los profirió".

² Consejo de Estado, Sección SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN QUINTA. Consejero Ponente: Alberto Yepes Barreiro. Bogotá D.C., veintinueve (29) de septiembre de dos mil dieciséis (2016). Radicación: 66001-23-33-000-2016-00117-01. Actor: César Augusto Arroyave Gil. Demandado: Henry Rincón Álzate – Contralor del municipio de Dosquebradas (Risaralda) para el período 2016-2019.

*práctica del acto administrativo*³”.

De lo expuesto se tiene que para efectos de que se desvirtúe la legalidad de los Actos Administrativos tanto en sede administrativa como en sede judicial, es necesario que el interesado demuestre que se configure alguna de las circunstancias señaladas en precedencia, lo que en este caso no ocurre, pues los actos demandados fueron expedidos por los funcionarios competentes, con estricta observancia de las normas superiores en que debieron fundarse, dándole al interesado en todo momento la oportunidad de ley para presentar sus argumentos en contra de las decisiones de la Administración y sin que se configure la falsa motivación o la desviación de poder o cualquier otra irregularidad que pudiera dar lugar a su Nulidad, tal como se demuestra en detalle, a continuación, al oponernos a los cargos de la demanda.

V. OPOSICIÓN A LOS CARGOS.

MOTIVOS DE INCONFORMIDAD CONTRA LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS DEMANDADOS. CARGOS FORMULADOS:

PRIMER CARGO: SE CONFIGURA LA NULIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS DEMANDADOS POR FALSA MOTIVACIÓN. LA DIAN ERRONEAMENTE DETERMINA QUE LA GLUCOSA DEL PRODUCTO NO INCIDE EN LA CALSISIFICACIÓN ARANCELARIA.

Considera inadmisibles que la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín dentro de la motivación para la formulación de la liquidación oficial de revisión de valor, manifieste que en la respuesta al REA se explique cuál es la relevancia de la cuantificación de la glucosa en la clasificación arancelaria de los productos, ya que de acuerdo a su criterio se puede observar del estudio químico realizado y el cual reitera fue presentado a mi representada, se indica la importancia de la glucosa en la clasificación arancelaria del producto objeto de controversia.

Señala la sociedad demandante que la inconformidad con el análisis de la DIAN es tal que se ve reflejado en el resultado de laboratorio, en el cual se afirma según dice: que no se detectó presencia de lactosa ni de glucosa. Y que esa afirmación carece de veracidad si se tiene en cuenta la explicación química anotada.

Considera aún más grave que la DIAN manifieste que no se detecta lactosa ni glucosa dentro del producto, pero sin embargo siga clasificándola por la subpartida 1702 que se refiere a: Las demás azúcares, incluidas la lactosa, maltosa, glucosa y fructosa (levulosa) químicamente puras, en estado sólido; jarabe de azúcar sin adición de aromatizante ni colorante; sucedáneos de la miel, incluso mezcladas con miel natural; azúcar y melaza caramelizada.

De lo anterior interpreta que el análisis realizado por la DIAN está parcializado y no le interesa analizar más a fondo que le permita llegar a conclusiones realmente fundadas, reitera que las pruebas de laboratorio son imprecisas pues señalan que una MALTODEXTRINA que está compuesta por unidades de glucosa, no contiene glucosa.

Insiste el actor en el hecho de que al momento de clasificar MALTODEXTRINAS, si no son glucosas, entonces tampoco podrían clasificarse por el capítulo 17. Señala que desde el

³ SANTOFIMIO; Jaime Orlando. Acto Administrativo. Procedimiento, eficacia y validez. Universidad Externado de Colombia. Reimpresión: marzo de 1996. Pág. 69.

punto de vista arancelario nos encontramos con dos grupos diferenciados, a saber, las MALTRODEXTRINAS que exhiben un poder reductor medido en Dextrosa Equivalente (DE) inferior al 10% de la partida 35.05 y las que tienen un DE superior, comprendidas en la partida 17.02, señala que dentro de esta última no hay distinciones en función a la Dextrosa equivalente, y que por lo tanto se debe hacer la clasificación por naturaleza, y que como la MALTODEXTRINA está compuesta por glucosa tiene que clasificarse por glucosa.

FRENTE A ESTE CARGO LA ENTIDAD SE PRONUNCIARÁ DE LA SIGUIENTE MANERA:

Manifiesta el actor que, los actos administrativos demandados se encuentran viciados de nulidad por falsa motivación, en atención a que de forma errónea la entidad, clasificó la mercancía importada sin tener en cuenta que es el porcentaje de glucosa el que determina la subpartida arancelaria por la que debe clasificarse, cuestionando la prueba técnica tenida en cuenta por la DIAN, así como la valoración que dio a la misma.

En tratándose del motivo, como elemento del acto administrativo, la doctrina autorizada ha dicho lo siguiente:

"(...) la máxima corporación contencioso administrativa se ha pronunciado, sosteniendo, certeramente, que la administración pública no puede actuar sin senderos orientadores que le permitan, con la claridad del derecho, proferir los actos administrativos. Debe observar el órgano competente las circunstancias de hecho y de derecho que correspondan al caso (...).

Las circunstancias de hecho o de derecho, que provocan la emisión de un acto administrativo, constituyen la causa o motivo del acto administrativo"⁴.

Según la doctrina en cita, la motivación de un acto corresponde con la causa que conlleva a su expedición, respecto de la cual, quien resulte afectado por dicho acto puede exponer sus reparos ante la misma Administración y en sede contenciosa, ante la Jurisdicción de lo contencioso administrativa.

En el caso particular, las causas que conllevaron a la expedición del acto administrativo, tienen sustento legal, como se expondrá más adelante.

Por otra parte, en tratándose de la falsa motivación de la cual aduce el actor adolece el acto administrativo demandado, la jurisprudencia se ha pronunciado de la siguiente manera:

El Consejo de Estado en Sala Plena de lo contencioso administrativo, Auto de marzo de 1971 Consejero Ponente Lucrecio Jaramillo, afirmó:

"...la Administración Pública no puede actuar sin senderos orientadores que le permitan, con claridad de derecho, proferir los actos administrativos, debe observar el órgano competente las circunstancias de hecho y de derecho que correspondan al caso... que provocan la emisión de un acto administrativo y que constituyen la causa o motivo del acto administrativo"

En igual sentido, el Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, Sentencia de mayo 9/79, Samuel Buitrago Hurtado, dijo:

⁴ SANTOFIMIO; Jaime Orlando. ACTO ADMINISTRATIVO PROCEDIMIENTO, EFICACIA Y VALIDEZ. Reimpresión: marzo de 1996. Universidad Externado de Colombia. Páginas 77 y 78.

"...Cuando la administración, para sustentar la expresión de su voluntad, en forma errónea intencional le da visos de realidad a una explicación que no cabe dentro de la categoría de lo verídico, o bien abusa de las atribuciones que los ordenamientos legales o reglamentarios le han asignado o bien toma un cambio equivocado en el ejercicio de las mismas ..."

En otra jurisprudencia observó el Consejo de Estado:

"Para que una motivación pueda ser calificada falsa, para que esa clase de ilegalidad se dé en un caso determinado, es necesario que los motivos alegados por el funcionario que expidió el acto, en realidad no hayan existido, o no tengan el carácter jurídico que el actor les ha dado, o sea que se estructure la ilegalidad por inexistencia material o jurídica de los motivos, por una parte, o que los motivos no sean de tal naturaleza que justifiquen la medida tomada..." (Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección II, Sentencia de junio 21 de 1989, C.P Álvaro Lecompte Luna).

Partiendo de lo expuesto, puede concluirse que la teoría del acto administrativo, defendida por la Jurisprudencia del Consejo de Estado, ha determinado que la motivación de un acto implica que la manifestación de la voluntad de la Administración tiene una causa que la justifica, y ella debe obedecer a criterios de legalidad, certeza de los hechos, debida calificación jurídica y apreciación razonable, por lo que para que se configure la falsa motivación se requiere que los supuestos de hecho y/o derecho alegados por la Administración no correspondan o encajen con la realidad acaecida, lo que en este caso no ocurre.

Lo anterior, por cuanto, la liquidación oficial de corrección, con fundamento en el error en la clasificación arancelaria realizada en la Declaración de Importación con autoadhesivo No.23831018556953 del 23 de diciembre de 2015, se encuentra ajustada a derecho, tal como se demostró a lo largo de la sede administrativa, se consignó en los actos administrativos demandados y se expone a continuación:

PROCEDENCIA DE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL.

A la luz de lo previsto en el artículo **580 del Decreto 390 de 2016**, la DIAN, en su condición de autoridad aduanera, podrá proferir liquidación oficial, entre otros, cuando se presente error en la clasificación arancelaria de la mercancía.

En efecto prevé el artículo en cita, lo siguiente:

"ARTÍCULO 580. La autoridad aduanera podrá formular liquidación oficial de revisión por una sola vez, cuando se presenten inexactitudes en la declaración de importación o de exportación, que no sean objeto de corregirse mediante otra clase de acto administrativo, tales como las referentes a la clasificación arancelaria; valor FOB; origen; fletes; seguros; otros gastos; ajustes; y, en general, cuando el valor en aduana o valor declarado no corresponda al establecido por la autoridad aduanera, de conformidad con las normas que rijan la materia.
(...)"

La norma citada, da cuentas de la facultad que le asiste a la DIAN, en su condición de autoridad aduanera, de proferir liquidaciones oficiales sobre las Declaraciones de Importación, en aquellos casos en que resulte demostrado que el usuario aduanero incurrió en un error, (para el caso que nos convoca de clasificación arancelaria), que conllevó a que se liquidará un menor valor por concepto de tributos aduaneros, al que por ley corresponde.

En el caso que nos convoca, como se ha dicho, la génesis del proceso administrativo que concluyó con la expedición de los actos administrativos demandados, se encuentra en el hecho de que la Entidad encontró que la mercancía consistente en: *"MATERIA PRIMA PARA SER UTILIZADA EN LA INDUSTRIA ALIMENTICIA; NOMBRE TÉCNICO: M180 (MALTODEXTRINA); NOMBRE COMERCIAL: M180; NOMBRE DEL PRODUCTO: M180 (MALTODEXTRINA)"*, descrita en la Declaración de Importación con autoadhesivo No. No.23831018556953 del 23 de diciembre de 2015, se clasifica por la subpartida arancelaria 1702909000, por lo cual era aplicable un arancel variable del 12%.

Así, la Subdirección Técnica Aduanera (Coordinación de Arancel), Dependencia que tiene a cargo la función de establecer la clasificación arancelaria de las mercancías en Colombia, a través de concepto técnico remitido con Oficio No. 10227342-1528 del 21 de noviembre de 2016, estableció, que, según las muestras de laboratorio, la mercancía objeto de análisis (MALTODEXTRINA M180), debe clasificarse por la subpartida 1702909090, por tratarse de:

"Azúcar tipo malto dextrina, en estado sólido... sin presencia de lactosa ni glucosa, descartando que el producto corresponda a azúcar invertido; con un contenido de azúcares expresados en dextrosa sobre materia seca superior al 10%".

Igualmente, a través de correo electrónico institucional, la Coordinación de Servicios de Arancel de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera, Nivel Central, fue remitido el oficio No. 10227342-1528 de 21 de noviembre de 2016, mediante el cual se remite muestra del producto denominado MALTODEXTRINA M180, para análisis fisicoquímico, el cual informa las siguientes conclusiones:

"La muestra analizada corresponde a azúcar tipo MALTODEXTRINA, en estado sólido... sin presencia de lactosa ni glucosa, descartando que el producto corresponda a azúcar invertido con un contenido de azúcares expresados en dextrosa sobre materia seca superior al 10%".

Por lo que, al haberse señalado en la Declaración de Importación la subpartida 1702309000, con un arancel del 0%, se incurrió en un error de clasificación arancelaria que da lugar a la liquidación oficial.

LA MERCANCÍA FUE CORRECTAMENTE CLASIFICADA POR LA ENTIDAD.

En el caso de marras tenemos que, la Coordinación del Servicio de Arancel de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera procedió a expedir el Pronunciamiento Técnico de Clasificación Arancelaria para el producto Maltodextrina Referencia **M180**, con base en el cual la División de Gestión de Fiscalización de esta Seccional propuso a través del **Requerimiento Especial Aduanero**, Liquidación Oficial de Revisión y la sanción respectiva al importador, dado que la mercancía allí descrita debe clasificarse por la subpartida arancelaria **1702.90.90.00** y no por la declarada por la sociedad importadora, esto es, por la subpartida 1702.30.90.00.

En el referido pronunciamiento técnico referente al producto en cuestión, la Coordinación de Servicios de Arancel de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera de la Dirección de Gestión de Aduanas, Nivel Central, estableció que *"la muestra analizada corresponde a azúcar tipo maltodextrina, en estado sólido..."*. Así mismo señaló lo siguiente:

*"...se trata de un azúcar tipo maltodextrina, en estado sólido, sin presencia de lactosa ni glucosa, descartando que el producto corresponda a azúcar invertido; con un contenido de azúcares reductores expresados en dextrosa sobre materia seca superior al 10% pero inferior al 20%; **el cual se clasifica por la subpartida 1702.90.90.00 de Arancel de Aduanas, en aplicación de la Reglas Generales Interpretativas 1 y 6 del Sistema armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, contenido en el Decreto 4927 de 2011 y sus modificaciones**".*

La sociedad actora difiere del anterior dictamen, por considerar que su producto está compuesto por unidades de glucosa y en esa medida, la administración debió establecerse su porcentaje para efectos de clasificar la mercancía, lo cual le hubiera podido determinar que la subpartida aplicada por ella era la correcta para este tipo de mercancías.

Así mismo manifiesta su inconformidad con el método de análisis empleado por la administración, en la medida en que considera que el mismo no detectó la presencia de glucosa y teniendo en cuenta que la maltodextrina está compuesta por glucosa.

Al respecto es necesario precisar que, si bien los resultados de los análisis realizados por la administración determinaron que no se había detectado la presencia de lactosa ni de glucosa, también es cierto que los mismos no afirmaron que la muestra no tenía estos componentes. Lo que sí logró determinar tal examen, es que la muestra se identifica con estructuras típicas del tipo maltodextrina, las cuales están constituidas por lo siguiente:

1. Mezclas de oligómeros conformados por unidades de glucosa que se repiten.
2. Monómeros de glucosa libre.

Es importante señalar que tanto en materia arancelaria, como en el uso comercial e industrial, es determinante para la caracterización de las maltodextrinas, el contenido o porcentaje de azúcares reductores contenidos en las mismas, entendiéndose que los azúcares reductores son agentes que en su estructura molecular poseen grupos aldehídos (-CHO) o cetonas (-C=O) libres que reaccionan con agentes oxidantes débiles.⁵ Considerando ésta estructura, se consideran ejemplos de azúcares reductores (entre otros) la glucosa, la fructosa, la maltosa y la lactosa.

Teniendo claro que el producto es una maltodextrina, es necesario aclarar que desde el punto de vista arancelario a la hora de clasificar las maltodextrinas se encuentran 2 grupos diferenciados:

1. Las maltodextrinas que exhiben un poder reductor o contenido de azúcares medido en dextrosa equivalente (DE) inferior o igual al 10% que se clasifican en la partida 35.05, y

⁵ Fuente: UNIVERSIDAD DE PUERTO RICO- HUMACAO, DEPARTAMENTO DE BIOLOGÍA, BIOL 3013, Experiencia de Laboratorio: Macromoléculas: hidratos de carbono, lípidos y proteínas. Adaptado y traducido por la Dra. Melissa Colón Cesario, UPRH 2009.

2. Las maltodextrinas que tienen un poder reductor mayor al 10%, comprendidas en la partida 17.02.

Debe entenderse que este poder reductor o contenido de azúcares reductores no coincide necesariamente con el contenido de glucosa (aun cuando para la medición de dicho poder la dextrosa o glucosa químicamente pura sí se utiliza como referente), en esa medida la reglamentación en materia arancelaria se refiere es al contenido de azúcares reductores expresados en dextrosa sobre materia seca y no al porcentaje de glucosa presente.

Cuando el laboratorio de la DIAN reportó contenidos de azúcares reductores en la muestra, expresados como Dextrosa (DE)% del 12.5 y del 17.4 para las referencias M100 y **M180** respectivamente, está dando cuenta de la presencia de carbohidratos que poseen los grupos precitados, pero sin que se limite exclusivamente a la glucosa.

En este punto, la sociedad demandante cita al doctor León Felipe Otálvaro al señalar que *"(...) Por esta razón, en la ficha técnica del proveedor se indica que el producto MALTIN M100 contiene monosacáridos (0.8% b.s.) que puede corresponden a la glucosa y disacáridos (2.9% b.s.) como lo es la maltosa (dos unidades de monómero de glucosa). De manera similar, para el producto MALTRIN -180 reportan valores de 1.6 y 5.8% b.s para monosacáridos y disacáridos, respectivamente. (...)."*

Dando validez a lo afirmado por el doctor Otálvaro y considerando que tanto la glucosa como la maltosa son azúcares reductores, la cuantificación de los azúcares reductores expresados como dextrosa (DE%) tanto en la ficha técnica como en los análisis de laboratorio no se limitan a la determinación exclusiva de la glucosa, en tanto como se ha venido diciendo, el carácter reductor lo confieren los grupos aldehídos (-CHO) o cetonas (-C=O) libres, característica que presenta la maltosa también presente en las maltodextrinas en comento.

La comprensión integral del tema arancelario, es bien expuesto por el apoderado de la sociedad demandante, cuando afirma que a la hora de clasificar las maltodextrinas se encuentran dos grupos diferenciados: las que exhiben un poder reductor o contenido de azúcares reductores medido en dextrosa equivalente inferior o igual al 10% que se clasifican en la partida 35.05 y las que tienen un poder reductor mayor, comprendidas en la partida 17.02, sumado al entendimiento de que el contenido de azúcares reductores no se limita al contenido de glucosa, lleva a concluir que no representa ninguna incidencia en la clasificación, el hecho de que en los análisis oficiales no se hubiera cuantificado el contenido de glucosa pues se reitera que lo determinante para la clasificación es la cuantificación del contenido de azúcares reductores expresados como dextrosa.

Es necesario resaltar, que en ninguno de los apartes de la demanda la sociedad demandante explica cuál es la relevancia en materia arancelaria de la cuantificación de la glucosa, lo que ratifica la irrelevancia de emplear una técnica de mayor sensibilidad para su cuantificación y detección en un asunto de clasificación arancelaria, diferente a las utilizadas por la administración en el presente caso.

Para clasificar arancelariamente una mercancía se deben tener en cuenta dos criterios fundamentales:

1. El conocimiento de la mercancía, que corresponde a un entendimiento netamente técnico, y

2. La nomenclatura arancelaria establecida en el Arancel de Aduanas y en el Convenio del Sistema Armonizado de Codificación de Mercancías, adoptado en Colombia mediante la Ley 646 de 2001.

En el caso particular, mi representada atiende lo establecido en el Arancel de Aduanas y las Resoluciones arancelarias vigentes para la época en la cual se pretenda hacer valer dicha clasificación. Así las cosas, el Arancel vigente en la fecha de presentación y aceptación de la declaración de importación en el caso que nos ocupa, es el Decreto 4927 de 2011, el cual señala en el numeral III de su artículo 1, las normas Sobre Clasificación de Mercancías dentro de las que se encuentran las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Común NANDINA.

Respecto al Arancel de Aduanas, la nomenclatura arancelaria presenta en forma sistemática las mercancías que son objeto de comercio internacional, es decir, las agrupa en Secciones, Capítulos y Subcapítulos que a su vez están conformados por Partidas y estas últimas a su vez se "desdoblan" en subpartidas de diferente orden, dependiendo del guion a que pertenezca la respectiva descripción del producto, con títulos tan concisos como sea posible, indicando la clase o naturaleza de las mercancías que en ellos se incluyen.

Para determinar la subpartida que le corresponde a una mercancía en la estructura del arancel de aduanas, se debe establecer las características de la mercancía y a partir de ahí, aplicar la metodología establecida en el Acuerdo del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas, que se rige por las Reglas Generales Interpretativas (RGI). Éstas son el fundamento legal que rige la Clasificación de las mercancías en la Nomenclatura, las cuales garantizan una clasificación uniforme en todos los países contratantes y se deben aplicar de manera obligatoria en estricto orden del número uno al número seis.

Teniendo en cuenta lo señalado por el importador y ratificado en concepto dado por el doctor Otálvaro, se explica que las maltodextrinas se obtienen mediante reacciones de hidrólisis ácidas o enzimáticas del almidón, durante las cuales se rompen enlaces glicosídicos y se obtiene una mezcla de oligómeros de glucosa de diferente tamaño y peso molecular, además de compuestos como la glucosa misma y la maltosa (disacárido de la glucosa).

Bajo la anterior explicación, en principio las maltodextrinas se ajustan al contenido de la partida 30.05 por tratarse de un almidón modificado. Sin embargo, es preciso tener en cuenta la restricción contemplada en la Nota Legal 2 del Capítulo 35 en cuanto al contenido de azúcares reductores expresado en dextrosa, para lo cual se retoma lo indicado en las fichas técnicas aportadas por el interesado y en los resultados de análisis de laboratorio realizado por la entidad:

Maltodextrina M180 (18-20)

Ficha Técnica	Análisis de laboratorio
Dextrosa equivalente entre el 16.5 y el 19.9	Contenido de azúcares reductores expresado como dextrosa (DE) %: 17.4

Teniendo en cuenta que para la referencia **M180 (18-20)**, el contenido de azúcares reductores expresado como dextrosa es superior al 10%, tanto en la ficha técnica como en el análisis de laboratorio, se descarta la partida 35.05 y se acoge lo indicado en la precitada Nota Legal del Capítulo 35, que remite a la partida 17.02.

Ahora bien, para tener una mejor comprensión de las características que diferencian la glucosa de la maltodextrina y su clasificación arancelaria por diferentes subpartida, nos permitimos explicar los siguientes aspectos:

- **ELEMENTOS ARANCELARIOS.**

- La glucosa, se encuentra en las frutas y en la miel. Asociada en partes iguales con fructosa, constituye el azúcar invertido.

- Pertenecen a esta partida la dextrosa (glucosa químicamente pura) y la glucosa comercial.

- La dextrosa (C₆H₁₂O₆) se presenta en forma de polvo cristalino blanco. Se utiliza en las industrias alimentaria o farmacéutica.

- La glucosa comercial se obtiene por hidrólisis de almidón o fécula, realizada por vía ácida o enzimática o por combinación de ambos procedimientos. Siempre contiene, además de dextrosa, una proporción variable de di-, tri- y otros polisacáridos (maltosa, maltotriosa, etc.). Su contenido en azúcares reductores expresado en dextrosa sobre materia seca es superior o igual al 20%. Se presenta como líquido incoloro más o menos consistente (jarabe de glucosa –véase el apartado B siguiente–), en trozos, panes (glucosa aglomerada) o en polvo amorfo. Se utiliza principalmente en la industria alimentaria, en cervecería, en la industria del tabaco como producto de fermentación y en farmacia.

- Las maltodextrinas (o dextrimaltosas), son obtenidas por el mismo procedimiento que la glucosa comercial. Contienen maltosa y otros polisacáridos en proporciones variables. Al ser la hidrólisis menos avanzada, el contenido de azúcares reductores es inferior al de la glucosa comercial. Sin embargo, solo se clasifican en esta partida los productos con un contenido de azúcares reductores expresados en dextrosa sobre materia seca superior al 10% pero inferior al 20%. Los de contenido inferior o igual al 10% se clasifican en la partida 35.05. Las maltodextrinas se presentan frecuentemente como polvo blanco, pero también se comercializan en forma líquida (jarabe) (véase el apartado B siguiente). Se emplean principalmente para la elaboración de preparaciones para la alimentación infantil y alimentos dietéticos de bajo contenido calórico, como diluyentes de saborizantes, colorantes alimenticios o como excipiente en la industria farmacéutica.

- **ELEMENTOS ACADÉMICOS.**

Las maltodextrinas se obtienen a partir de una hidrólisis controlada del almidón para conservar un equivalente de dextrosa menor que 20. La hidrólisis puede ser catalizada con ácido (HCl diluido), una enzima (alfa amilasa) o ambos. La composición de sacáridos de maltodextrinas obtenidas por una hidrólisis ácida es diferente a la obtenida por una enzimática, aunque en ambos casos se obtiene el mismo equivalente de dextrosa.

(...)

El diferente grado de hidrólisis (conversión) del almidón se refiere principalmente al contenido de azúcares reductores que se expresan como equivalente de dextrosa (DE). En base a esto, los hidrolizados del almidón se clasifican en dos grupos: DE menor que 20: maltodextrinas, DE mayor que 20: jarabe de maíz.⁶

⁶ Tomado de Información Tecnológica – Vol 5 No. 1 – 1994. Obtención de Maltodextrinas por hidrólisis enzimática. Ma. T. Cruz y Victoria, Y. Gallardo N. y T. Sanchez R.

- **ELEMENTOS COMERCIALES.**

Generalidades de la Maltodextrina (sólidos de jarabe de maíz).

Tipos de la Maltodextrina (sólidos de jarabe de maíz).

Las Maltodextrinas se clasifican por su Equivalente de Dextrosa (DE), que es una medida del poder reductor, 100 corresponde a la dextrosa. Cuanto mayor sea el DE mayor la capacidad de despolimerizar al almidón y menor el tamaño del polímero. Las maltodextrinas son aquellos polímeros con DE 6 a 19.⁷

Los productos son clasificados de acuerdo al equivalente de dextrosa que contienen. Así en las maltodextrinas es común indicar el (DE) que les corresponde.

Los valores oscilan entre 6 y 19 en maltodextrinas, entre 20 y 91 en jarabes, y de 92 a 99 en azúcares.⁸

Elementos tomados del documento suscrito por el doctor León Felipe Otálvaro.

"...Cuando el almidón se somete industrialmente a un proceso de hidrólisis ácida o enzimática, se rompen los enlaces glicosídicos y se obtiene una mezcla de oligómeros de glucosa de diferente tamaño y peso molecular; si el proceso se controla, hasta obtener valores de dextrosa equivalente entre 3 y 20; se obtienen las maltodextrinas. Es decir, en la medida que se hidroliza el almidón (no reductor) se producen unidades de oligómeros de glucosa que son azúcares reductores. Si en el proceso hidrolítico se obtienen valores de dextrosa equivalente mayores a 20 se dice que el producto de la hidrólisis es un jarabe de glucosa..."

Se desprende de manera coincidente en los textos citados previamente, que como se ha venido diciendo, el contenido de azúcares reductores expresado como dextrosa equivalente es un elemento determinante para caracterizar las maltodextrinas y para definir la clasificación arancelaria de los azúcares. La conclusión no es otra diferente a que el producto de la hidrólisis del almidón lleva a obtener:

- Glucosa y jarabe de glucosa cuando los valores de azúcares reductores expresados como dextrosa equivalente son mayores o iguales a 20%.
- Maltodextrinas cuando los valores de azúcares reductores expresados como dextrosa equivalente son menores a 20%.

Bajo los resultados de esta conclusión, se ratifica lo afirmado por el apoderado de la parte demandante en cuanto a que el contenido de glucosa en sí mismo no es la característica determinante para la clasificación de las maltodextrina, tal como lo presentan los extractos de los textos arancelarios, comerciales y académicos, ratificados además en el concepto elaborado por el doctor Otálvaro.

Se tiene entonces que al considerar los contenidos de azúcares reductores expresados como dextrosa en la referencia **M180 (18-20)**, **se evidencia que se trata de valores inferiores al 20%**, teniendo en cuenta lo reportado por el importador en las fichas técnicas aportadas y además ratificado en muestras analizadas por el laboratorio de la DIAN. La

⁷ Información tomada de: <https://www.cosmos.com.mx/wiki/30jy/maltodextrina-solidos-de-jarabe-de-maiz>

⁸ Información tomada de: <http://www.pochteca.com.mx/maltodextrinas-2/>

consecuencia lógica es que no se trata de productos que se puedan considerar como glucosas pues aun cuando provienen de almidón hidrolizado (como también ocurre con las glucosas comerciales), no se alcanzó el nivel de hidrólisis o ruptura de enlaces necesario para generar una cantidad tal de azúcares reductores que supere el límite necesario para considerar los productos como glucosas.

Acudiendo entonces a la invocada Regla General Interpretativa 6 y acatando los textos de las subpartidas en consideración 1702.30 y 1702.90, se descarta la primera de las subpartidas para clasificar la referencia **M180**, pues dicha subpartida comprende la glucosa y jarabe de glucosa, sin fructosa o con un contenido de fructosa, calculado sobre producto seco, inferior al 20% en peso y como se ha venido diciendo, esta referencia presenta contenidos de azúcares reductores menores a los característicos para la glucosa y el jarabe de glucosa.

Queda como opción de clasificación la subpartida 1702.90, la cual sí permite clasificar dentro de ella azúcares con contenido de fructosa sobre productos eco diferentes al 50% pues el alcance del texto permite incluir en ella azúcares no comprendidos en las partidas 17.02.10, 17.02.20, 17.02.30, 17.02.40, 17.02.50 y 17.02.60.

Sobre este punto, la administración se pronunciará con mayor detalle en el análisis del cargo siguiente relativo a la discusión sobre el procedimiento llevado a cabo para clasificar arancelariamente la mercancía en cuestión, lo cual incluye por supuesto, el alcance y cobertura de dicha subpartida y su interpretación semántica, entendiendo que la comprensión del sistema de clasificación arancelaria de mercancías debe hacerse bajo el contexto integral del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, el cual permite la clasificación de cualquier tipo de bien sometido al comercio internacional.

Lo importante a destacar en el presente caso, es que no es cierta la afirmación de la demandante en cuanto a que era necesario que la administración estableciera el porcentaje de glucosa en la muestra, debido a que era éste valor el que determinaba la clasificación arancelaria de la mercancía, pues como se ha logrado demostrar, la clasificación arancelaria del producto Maltodextrina está dado en el porcentaje de azúcares reductores presentes en el mismo y no en los porcentajes de glucosa o de fructosa en la mercancía.

Conclusiones frente a este cargo:

- La mercancía amparada en la Declaración de Importación, objeto de la liquidación oficial, corresponde a un a maltodextrina y no a una glucosa y debe clasificarse arancelariamente por la subpartida 1702.90.90.00.
- Las pruebas de laboratorio no son imprecisas como equivocadamente sostiene el actor, pues se llevaron a cabo teniendo en cuenta los criterios necesarios para la clasificación de las maltodextrinas. Por lo tanto, las apreciaciones de la Entidad en relación con la prueba de laboratorio, lejos de implicar que se instruyó al laboratorio, como infundadamente sostiene el demandante, lo que hacen es explicar las razones por las cuales el estudio se dirigió a determinar aquellos factores que determinan la clasificación de las maltodextrinas. Conviene precisar que la Subdirección de Gestión Técnica (sus dependencias) cuenta con autonomía en la realización de las funciones asignadas por la ley y en esa medida realiza los estudios técnicos con estricto apego a criterios de objetividad y legalidad.

- El análisis realizado por la Entidad, no se encuentra parcializado, por el contrario, se hizo con fundamento en las pruebas realizadas de cara a lo establecido en las normas aplicables.

SEGUNDO CARGO: SE CONFIGURA LA NULIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS DEMANDADOS, POR INFRACCIÓN DE LAS NORMAS EN QUE DEBIA FUNDARSE. INDEBIDA INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DEL DECRETO 2153 DE 2016.

Manifiesta el actor que el Decreto 2153 de 2016 señala las reglas de interpretación arancelaria, las cuales deben tenerse en cuenta al momento de la clasificación arancelaria de la mercancía.

Indica que, si bien la DIAN afirma que su análisis fue realizado teniendo en cuenta las reglas generales interpretativas, eso no significa que el análisis o la interpretación de dichas reglas haya sido la correcta, ya que, de acuerdo a su criterio, mi representada no aplicó de forma adecuada las reglas de interpretación para clasificación arancelaria de mercancías.

Considera el actor que existe una contradicción por parte de la administración dentro de la motivación de los actos administrativos para no aceptar sus argumentos en la clasificación del producto MALTRIN 100 Y 180.

Igualmente considera que, de los análisis realizados por la Autoridad Aduanera frente a los argumentos expuestos, la DIAN en casi todos estuvo de acuerdo, señala que, sin embargo, de forma sorpresiva, en el momento de la conclusión a criterio de la sociedad demandante, mi representada se aparta de su posición y señala que no es posible clasificar las referencias M100 Y M180 por la subpartida 1702.30 señalando textualmente en la página 37 de la resolución que se ataca que " *dicha subpartida comprende la glucosa y jarabe de glucosa, sin fructosa o con un contenido de fructosa calculado sobre producto seco inferior al 20%*", por lo cual la mercancía nacionalizada no podía clasificarse por esta subpartida.

Insiste en los argumentos técnicos en los cuales de acuerdo a sus consideraciones se basa la clasificación arancelaria de las maltodextrinas por la subpartida 1702.30.

En este cargo manifiesta el actor que la DIAN no aplicó de manera adecuada las Reglas Generales Interpretativas de clasificación arancelaria y que los actos administrativos violan las normas superiores por tres razones.

- **La DIAN aplica erróneamente las normas de clasificación arancelaria, al momento de clasificar las maltodextrinas.** Los productos M100 y M180, se clasifican en la subpartida arancelaria 17.02.30.90.00 cumpliendo con la normativa arancelaria, teniendo en cuenta que ambos productos cuentan con un contenido de azúcares reductores superior al 10% pero inferior al 20% expresado en dextrosa sobre materia seca, están compuestos de glucosa y polímeros de glucosa, en estado sólido (polvo) y ninguno de los dos productos contiene fructosa. Se corrobora lo expuesto con el contenido de las notas explicativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías que señalan en referencia a la partida 17.02: *Sin embargo, sólo se clasifican en esta partida los productos con contenido de azúcares reductores superior al 10% pero inferior al 20% expresados en dextrosa sobre materia seca. Los de contenido inferior o igual al 10% se clasifica en la partida 35.05.*

De acuerdo con las fichas técnicas M100 y M180, la Maltodextrina no contiene fructuosa, lo cual lleva a que se deba clasificar por la subpartida 17.02.30, partiendo del texto de la subpartida, en aplicación de la regla 1, teniendo en cuenta el contenido de fructuosa.

Partiendo de la base que la mercancía de que se trata no cuenta con un contenido de glucosa superior a 99% en peso ni corresponden a un jarabe de glucosa, los mismos deben clasificarse por la subpartida 1702.30.90.00, correspondiente a las demás.

Concluye afirmando que el contenido de glucosa es el factor determinante a la hora de realizar la clasificación arancelaria de la mercancía de que se trata, hecho que de manera inconcebible no es tenido en cuenta por la DIAN.

- **El producto no puede clasificarse por la subpartida 1702.90.** En la subpartida 1702.90.90.00, señalada por la DIAN, se encuentran incluidos los demás azúcares, incluyendo el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, que tengan un contenido de fructuosa sobre el producto seco de un 50% en peso. Es así que para que un producto sea incluido dentro de la subpartida que propone la Entidad debe tener un contenido de fructosa sobre el producto seco de un 50% en peso, pero en este caso de conformidad con las fichas técnicas no tienen fructosa, por lo que no pueden clasificarse por esa subpartida.
- **La DIAN clasificó un producto de similares características por la subpartida 1702.30.90.00.** Mediante la resolución No. 002798 del 25 de abril de 2017, la DIAN, deroga la Resolución No. 000232, en la cual había clasificado el producto denominado MALTRIN 200, en la subpartida 1702.90.90.00. No existe ninguna condición o característica de estos productos (MALTRIN 100, MALTRIN 180 y MALTRIN 200), que los haga diferentes a efectos de que sean clasificados en subpartidas diferentes.

FRENTE A ESTE CARGO LA ENTIDAD SE PRONUNCIARÁ DE LA SIGUIENTE MANERA:

2.1 LA DIAN APLICÓ CORRECTAMENTE LAS NORMAS QUE REGULAN LA CLASIFICACION ARANCELARIA.

En el segundo cargo, manifiesta el actor que la DIAN no aplicó de manera adecuada las Reglas Generales Interpretativas de clasificación arancelaria y que los actos administrativos violan las normas superiores por tres razones, a las que nos opondremos en detalle, no sin antes hacer las siguientes presiones generales:

La clasificación arancelaria de la mercancía se encuentra en el Arancel de Aduanas, a grosso modo se puede decir, que en general, es un listado de productos, ordenado en forma estructurada y lógica, el cual necesita ser conocido para poder expedir clasificaciones arancelarias.

En Colombia a través del Decreto 4927 del 2011⁹, se adoptó como propio el Arancel Externo de la Comunidad Andina frente a los países que no pertenecen a ella, el cual establece las pautas a tener en cuenta al momento de realizar las clasificaciones.

La nomenclatura es una lista de nombres de productos y la utilizada en el Arancel Común se denomina "Sistema Armonizado" y sólo contiene productos que puedan comercializarse. Se dice que la nomenclatura del Sistema Armonizado actual posee dos grandes características:

- Es Polivalente, pues tiene varias finalidades, como la Estadística, por ejemplo.
- Es Estructural, pues es un convenio de varios países acogido legalmente por Colombia a través del Decreto mencionado, y además establece un orden de productos.

El Arancel siguió unos criterios lógicos en la clasificación de los productos dependiendo de:

- Los Reinos de la Naturaleza (animal, vegetal y mineral) y responde a la pregunta ¿Qué es?
- Grado de elaboración del producto y responde a la pregunta ¿De qué este hecho?
- Industria que lo utiliza y responde a la pregunta ¿Quién lo usa?
- Su función y responde a la pregunta ¿Para qué fue creado?

Los productos siguiendo los anteriores criterios se han organizado de la siguiente forma, donde cada uno es una división del anterior:

- Secciones, representadas por números romanos y poseen un título.
- Capítulos representados por números arábigos y su numeración no se corta, aunque se cambie de sección. También tienen título.
- Subcapítulos: Dependiendo de la dificultad o especialidad del Capítulo.
- Partidas arancelarias formada por cuatro dígitos de donde los dos primeros corresponden al número de capítulo y los otros dos a la partida dentro del capítulo Poseen Texto y
- Subpartidas arancelarias son divisiones de las partidas y arrastran cuatro dígitos y tienen texto.

El Sistema Armonizado también contiene:

- Notas legales que son obligatorias y aparecen en la Sección, Capítulo y Subpartida.
- Seis Reglas Generales Interpretativas, que indican la forma como debe realizarse la clasificación.

En resumen, el Sistema armonizado contiene: Seis Reglas Interpretativas. Notas Legales, una serie de productos clasificados sistemáticamente y divididos en secciones, capítulos y partidas.

Mediante las primeras cinco reglas y con ayuda de las notas de secciones y de capítulo se establece la Partida Arancelaria; y con las notas de subsección y la regla número seis se establece la subpartida.

⁹ Esta era la norma vigente para la época de presentación de las declaraciones de importación objeto de este proceso. actualmente el arancel fue adoptado mediante el Decreto 2153 de 26 de diciembre de 2016

Es decir, que las reglas interpretativas establecen los principios de clasificación aplicables al conjunto de la nomenclatura del Sistema Armonizado, salvo disposición expresa en contrario que se desprende del texto mismo de las partidas o subpartidas o de las notas de sección o capítulo.

Además, prevén sin ambigüedad que la clasificación de las mercancías en el Sistema Armonizado, debe efectuarse por etapas en forma que, en cada caso se clasifique un producto en primer lugar en la partida apropiada de 4 cifras siguiendo una regla de la 1ª a la 5ta sin mezclarlas y después ubicarla en la subpartida que resulte conveniente combinado si es necesario la regla de partida aplicable con la regla 6ta., y teniendo en cuenta los textos de las partidas y las notas de sección y de capítulo.

En nuestro caso, en primer lugar afirma el actor que, *“la DIAN aplica erróneamente las normas de clasificación arancelaria, al momento de clasificar las maltodextrinas, en atención a que los productos M100 y M180, se clasifican en la subpartida arancelaria 17.02.30.90.00 cumpliendo con la normativa arancelaria, teniendo en cuenta que ambos productos cuentan con un contenido de azúcares reductores superior al 10% pero inferior al 20% expresado en dextrosa sobre materia seca, están compuestos de glucosa y polímeros de glucosa, en estado sólido (polvo) y ninguno de los dos productos contiene fructosa”*.

Para desvirtuar este cargo de violación, es propicio en primera instancia, observar detenidamente la subpartida arancelaria 17.02.30.90.00, encontrando lo siguiente:

1702.30	- Glucosa y jarabe de glucosa, sin fructosa o con un contenido de fructosa, calculado sobre producto seco, inferior al 20% en peso:
1702.30.10.00	- - <u>Con un contenido de glucosa superior o igual al 99% en peso, expresado en glucosa anhidra, calculado sobre producto seco (Dextrosa)</u>
1702.30.20.00	- - <u>Jarabe de glucosa</u>
1702.30.90.00	- - <u>Las demás</u>

Se observa que la subpartida 17.02.30.90.00, agrupa las demás de la glucosa y jarabe de glucosa, sin fructosa o con un contenido de fructuosa, calculado sobre producto seco, inferior al 20% (partida 17.02.30).

En el caso que nos convoca, tal como se expuso al desvirtuar el primer cargo, resulta claro que la mercancía de que se trata no corresponde a una glucosa sino a una maltodextrina, hecho que por lo demás no es objeto de discusión por parte del actor, por lo que no podría clasificarse por la subpartida señalada en la demanda.

Conviene precisar que es precisamente, en aplicación de las normas que regulan la clasificación arancelaria de cuya supuesta inobservancia se duele el actor, que se procedió por parte de la Entidad a la clasificación de la mercancía por la subpartida 1702.90.90.90.00.

En efecto la DIAN, profirió los actos administrativos cuya legalidad se discute, en ejercicio de sus facultades legales y en especial de la facultad de revisión prevista en el artículo 580 del Decreto 390 de 2016, y en observancia de las Reglas interpretativas 1 y 6, que establecen en su orden:

RGI1: *"Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: (...)"*.

De la Regla 1 se deduce que tanto los textos de partida como las Notas Legales forman parte integrante del Sistema Armonizado, tienen el mismo valor jurídico y no se contradicen entre sí.

En caso de no ser posible establecer la partida con base en los textos y/o notas legales, la misma Regla 1 plantea la aplicación de las Reglas subsiguientes (RGI 2 a 4).

Establecida la partida, el Convenio señala la aplicación de la Regla Interpretativa 6 para determinar la subpartida que le corresponde al producto, cuyo texto reza:

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

Esta regla indica cómo una vez elegida la Partida arancelaria (cuatro primeros dígitos) por una de las Reglas Generales interpretativas de la 1 a la 4, debemos clasificar a nivel de subpartida para lo cual se debe tener en cuenta los textos de subpartida y las Notas Legales de Subpartida."

Así las cosas, son dos los criterios relevantes al momento de clasificar arancelariamente una mercancía, el primero, el conocimiento de la misma, que corresponde con un criterio técnico y el segundo legal, relacionado con la aplicación de las normas que rigen la clasificación arancelaria.

Siguiendo la Regla No. 1, se tiene que la clasificación se determina por los textos de las partidas, y los textos de la sección o de capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas.

Pese a que las maltodextrinas, como se ha dicho, son obtenidas por el mismo procedimiento que la glucosa comercial, arancelariamente reciben un tratamiento diferente. Las maltodextrinas, al ser producto de un proceso de hidrólisis menos avanzada que el de la glucosa comercial, tiene un contenido de azúcares reductores inferior, lo que determina su clasificación.

En términos generales en principio las DEXTRINAS, se clasifican por la partida 35.05. Esta partida se ubica dentro de la Sección VI del Arancel de Aduanas, la cual se titula "PRODUCTOS DE LAS INDUSTRIAS QUIMICAS O DE LAS INDUSTRIAS CONEXAS".

El Capítulo 35 corresponde a "Materias albuminoideas; productos a base de almidón o de fécula modificados; colas; enzimas."

La partida 35.05 corresponde a "Dextrina y demás almidones y féculas modificados (por ejemplo: almidones y féculas pregelatinizados o esterificados); colas a base de almidón, fécula, dextrina o demás almidones o féculas modificados".

A ésta partida, corresponden las siguientes subpartidas:

3505.10.00.00 - - Dextrina y demás almidones y féculas modificados
3505.20.00.00 - - Colas

La Nota 2 del Capítulo 35 señala lo siguiente:

"2. El término dextrina empleado en la partida 35.05 se aplica a los productos de la degradación de los almidones o féculas, con un contenido de azúcares reductores, expresado en dextrosa sobre materia seca, inferior o igual al 10%. Los productos anteriores con un contenido de azúcares reductores superior al 10% se clasifican en la partida 17.02". Énfasis añadido.

Las NOTAS EXPLICATIVAS SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACION Y CODIFICACION DE MERCANCIAS, señalan lo siguiente en referencia a la partida 35.05:

"Esta partida comprende:

La dextrina y demás almidones y féculas modificados, es decir, los productos procedentes de la transformación de los almidones o de las féculas por la acción del calor, de productos químicos (ácidos, álcalis, etc.) o de diastasas, así como el almidón y fécula modificados, por ejemplo, por oxidación, eterificación o esterificación. Los almidones reticulados (por ejemplo, el producto llamado <<fosfato de dialmidón>>) constituyen un grupo importante de almidones modificados.

(...)

Esta partida no comprende:

(...)

b) Los productos de la degradación del almidón o de la fécula con un contenido de azúcares reductores, expresados en dextrosa, sobre materia seca superior al 10% (p. 17.02)". Énfasis añadido.

En el caso concreto, la referencia M180 (18-20), según la ficha técnica y el análisis de laboratorio, la composición, en relación con el índice de azúcares reductores expresado en dextrosa equivalente es el siguiente:

Ficha Técnica	Análisis de laboratorio
Dextrosa equivalente entre el 16.5 y el 19.9	Contenido de azúcares reductores expresado como dextrosa (DE) %: 17.4

Como quiera que el producto tiene un contenido de azúcares reductores expresado como dextrosa superior al 10%, en observancia de lo consagrado en la Nota Legal 2, del Capítulo 35 del Sistema Armonizado, debe clasificarse por remisión expresa por la partida 17.02.

La partida 17.02, en términos generales comprende: "Los demás azúcares, incluidas la lactosa, maltosa, glucosa y fructosa (levulosas) químicamente puras, en estado sólido; jarabe de azúcar sin adición de aromatizante no colorante; sucedáneos de la miel, incluso mezclados con miel natural; azúcar y melaza caramelizados".

Así ésta partida comprende entonces, los siguientes productos:

Los demás azúcares que no están comprendidos en la partida 17.01, es decir que se exceptúan de esta partida el azúcar de caña o de remolacha y la sacarosa químicamente pura, en estado sólido.

Quedan incluidos en esta categoría la lactosa, la maltosa, la glucosa, y fructosa (levulosa) químicamente puras, en estado sólido, sin que esto implique que son los únicos azúcares que se clasifican en la partida 17.02.

El Jarabe de azúcar sin adición de aromatizante ni colorante.

Los sucedáneos de la miel, incluso mezclados con miel natural.

El azúcar y melaza caramelizados.

Para poder atender la remisión de que trata la Nota Explicativa No. 2, de la partida 35.05 y clasificar la mercancía de que se trata es necesario dar aplicación a la regla general de interpretación No. 6, a la luz de la cual, *"la clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las notas explicativas 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"*.

Tenemos entonces que, en el caso concreto es necesario comparar los textos de las subpartidas (de la partida 17.02) del mismo nivel a 6 dígitos, que es el nivel que corresponde, una vez se ha determinado la partida a cuatro dígitos, a efectos de establecer en cuál de ellas se ubica el producto M180 (19-20).

El texto de las subpartidas es el siguiente:

- | | |
|---------|---|
| 17.02 | Los demás azúcares, incluidas la lactosa, maltosa, glucosa y fructosa (levulosa) químicamente puras, en estado sólido; jarabe de azúcar sin adición de aromatizante ni colorante; sucedáneos de la miel, incluso mezclados con miel natural; azúcar y melaza caramelizados. |
| 1702.1_ | - Lactosa y jarabe de lactosa |
| 1702.20 | - Azúcar y jarabe de arce («maple») |
| 1702.30 | - Glucosa y jarabe de glucosa, sin fructosa o con un contenido de fructosa, calculado sobre producto seco, inferior al 20% en peso: |
| 1702.40 | - Glucosa y jarabe de glucosa, con un contenido de fructosa sobre producto seco superior o igual al 20% pero inferior al 50%, en peso, excepto el azúcar invertido: |
| 1702.50 | - Fructosa químicamente pura |
| 1702.60 | - Las demás fructosas y jarabe de fructosa, con un contenido de fructosa sobre producto seco superior al 50% en peso, excepto el azúcar invertido |
| 1702.90 | - Los demás, incluido el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso: |

Teniendo en cuenta la composición de la maltodextrina M180, se descartan las siguientes subpartidas:

- | | |
|---------------|--|
| 1702.1_.00.00 | Las muestras no indican contenido de lactosa ni en la ficha técnica ni en los análisis de laboratorio. |
| 1702.20.00.00 | Las muestras corresponden a maltodextrinas, no a azúcar ni jarabe de arce. |

1702.40 y El contenido de fructosa (monosacárido) de las muestras no podría superar el 20%,
1702.50 pues las fichas técnicas indican contenidos de monosacáridos del 0.8% (M100) y
1.6% (M180) y en el mismo sentido se pronunció el Laboratorio Central.

Quedan como subpartidas a considerar las siguientes:

- 1702.30 - Glucosa y jarabe de glucosa, sin fructosa o con un contenido de fructosa, calculado sobre producto seco, inferior al 20% en peso:
- 1702.90 - Los demás, incluido el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso:

Revisados los textos de éstas subpartidas, es necesario descartar la 1702.30, pues ésta agrupa la glucosa y el jarabe de glucosa y el producto M180 (18-20), no es una glucosa, como quiera que presenta contenidos de azúcares reductores inferiores a los característicos para la glucosa y el jarabe de glucosa.

Así las cosas, a nivel de seis dígitos, solo es posible acoger la subpartida 1702.90, en la cual se agrupan los demás azúcares.

Afirma el actor que, *"la mercancía no puede clasificarse por la subpartida 17.02.09, en atención a que no tiene contenido de fructosa"*, frente a este argumento es necesario observar lo siguiente:

La partida 17.02, según su texto, incluye los siguientes productos:

"Los demás azúcares, incluidas la lactosa, maltosa, glucosa y fructosa (levulosa) químicamente puras, en estado sólido".

A partir de la conformación del Capítulo 17 del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, se desprende que los demás azúcares son aquellos que no quedaron incluidos en la partida 17.01, es decir que en la partida 17.02 se clasifican los azúcares diferentes al azúcar de caña o de remolacha y sacarosa químicamente pura, en estado sólido.

A modo de ejemplo se citan algunos azúcares de la categoría "Los demás" que caben en el alcance de la partida 17.02 y que son diferentes de aquellos que se clasifican en la partida 17.01:

- 1) La lactosa, llamada también azúcar de leche ($C_{12}H_{22}O_{11}$), se encuentra en la leche, se extrae industrialmente del lactosuero.
- 2) El azúcar invertido, componente principal de la miel natural. Industrialmente se obtiene sobre todo por hidrólisis de disoluciones de azúcar refinado (sacarosa); se compone de glucosa y fructosa por partes iguales.
- 3) La glucosa, se encuentra en las frutas y en la miel. Asociada en partes iguales con fructosa, constituye el azúcar invertido.
- 4) La fructosa o levulosa ($C_6H_{12}O_6$), se encuentra en abundancia en las frutas azucaradas y en la miel, mezclada con glucosa.
- 5) La sacarosa procedente de vegetales diferentes a la remolacha y caña de azúcar. El más importante es el azúcar de arce ("maple"), que se extrae de la savia de diferentes variedades de arce.

6) Las maltodextrinas (o dextrimaltosas), obtenidas por el mismo procedimiento que la glucosa comercial. Contienen maltosa y otros polisacáridos en proporciones variables.

7) La maltosa (C₁₂H₂₂O₁₁), se obtiene industrialmente por hidrólisis del almidón en presencia de la diastasa de malta.

2. Jarabe de azúcar sin adición de aromatizante ni colorante;
3. Los sucedáneos de la miel, incluso mezclados con miel natural;
4. El azúcar y melaza caramelizados.

Los desdoblamientos de la partida 17.02, permiten ubicar de manera específica la mayor parte de las mercancías citadas previamente, como es el caso de la lactosa en la subpartida 1702.1_, el azúcar de arce en la subpartida 1702.20, la glucosa y jarabe de glucosa en las subpartidas 1702.30 y 1702.40, la fructosa en las subpartidas 1702.50 y 1702.60.

Queda un grupo restante de mercancías contenidas en el texto de la partida 17.02 que no tienen una subpartida específica, para las cuales es preciso considerar la subpartida residual 1702.90: Los demás, incluidos el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso.

La referencia a "Los demás" en el texto de la subpartida 1702.90, debe entenderse como la opción de clasificar las mercancías incluidas en el texto de la partida 17.02 pero que no quedaron incluidas en las subpartidas precedentes, es decir lo no comprendido en las subpartidas 1702.10, 1702.20, 1702.30, 1702.40, 1702.50 ni 1702.60.

Se entiende entonces que en la subpartida 1702.90 cabe clasificar mercancías como:

- Jarabe de azúcar con adición de aromatizante o colorante.
- Los sucedáneos de la miel, incluso mezclados con miel natural.
- El azúcar y melaza caramelizados.
- Otros azúcares.

Para entender cuáles son los azúcares que no quedan incluidos en las subpartidas 1702.10, 1702.20, 1702.30, 1702.40, 1702.50 ni 1702.60 y dilucidar el sentido de la ubicación de los signos de puntuación y en particular las comas que se incluyen en el texto de la partida 1702.90, es necesario hacer algunas precisiones con respecto a las subpartidas 1702.30, 1702.40, 1702.50 y 1702.60:

1702.30	-	Glucosa y jarabe de glucosa, sin fructosa o con un contenido de fructosa, calculado sobre producto seco, inferior al 20% en peso:
1702.40	-	Glucosa y jarabe de glucosa, con un contenido de fructosa sobre producto seco superior o igual al 20% pero inferior al 50%, en peso, excepto el azúcar invertido:
1702.50	-	Fructosa químicamente pura
1702.60	-	Las demás fructosas y jarabe de fructosa, con un contenido de fructosa sobre producto seco superior al 50% en peso, excepto el azúcar invertido

Se encuentra que las subpartidas anteriores incluyen azúcares con unos determinados contenidos de fructosa:

Glucosa:

Con contenido de fructosa inferior al 20%: 1702.30

Con contenido de fructosa superior al 20% e inferior al 50%: 1702.40

Fructosa

Químicamente pura: 1702.50

Con contenido de fructosa superior al 50% en peso: 1702.60

Pero no se encuentra cabida en dichas subpartidas para la glucosa con contenido de fructosa del 50% (azúcar invertido), tampoco se encuentra cabida para azúcares como por ejemplo la maltosa o las maltodextrinas con contenido de glucosa inferior al 20%

Bajo el entendido de que el desdoblamiento 1702.90 se trata de una subpartida residual y en armonía con la utilidad del Sistema de Designación y Codificación de Mercancías, la interpretación que debe darse de la citada subpartida es que la explicación "con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso" se predica sobre el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar y no sobre la categoría "los demás".

Es decir que la expresión "incluidos el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso" es solo una porción de los demás azúcares que se clasifican en la subpartida 1702.90. Posiblemente esta explicación se debe a la clara exclusión que se hace en las subpartidas 1702.30, 1702.40, 1702.50 y 1702.60 de los azúcares con contenido de fructosa del 50%, para dejar muy claro que en la subpartida 1702.90 si pueden ser ubicados cuando tienen dicho porcentaje.

Entender que en la subpartida 1702.90 solo caben aquellos azúcares con contenidos de fructosa del 50%, como argumenta el actor, en el segundo argumento que sustenta el segundo cargo de la demanda, no resulta ajustado a derecho, pues otros azúcares como por ejemplo la maltosa y la rafinosa pueden ser clasificados bajo el entendido de los "Los demás"; admitirlo de otro modo dejaría sin posibilidad de clasificarlos aun cuando están en el alcance de la partida 17.02 contradiciendo el propósito del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías y contraviniendo la Regla General Interpretativa 1 que en primer lugar determina la ubicación dentro de la partida.

La anterior interpretación, es congruente con la que la Comunidad Andina de Naciones ha dado a través de la expedición de la Decisión 766 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena (vigente para la fecha de presentación de las declaraciones de importación que se tratan en este acto), con la cual se aprobó el Texto Único de la Nomenclatura Común de los Países Miembros del Acuerdo de Cartagena (NANDINA). En dicha Decisión se definen los siguientes desdoblamientos a ocho dígitos de la subpartida 1702.90:

1702.90	-	Los demás, incluido el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso:
1702.90.10	-	Sucedáneos de la miel, incluso mezclados con miel natural
1702.90.20	-	Azúcar y melaza caramelizados
1702.90.30	-	Azúcares con adición de aromatizante o colorante
1702.90.40	-	Los demás jarabes
1702.90.90	-	Los demás

Como se observa, las subpartidas a nivel de 8 dígitos que hacen parte de la subpartida 1702.90 por determinación de la Comunidad Andina de Naciones, comprende un grupo diverso de mercancías no incluidas en las subpartidas precedentes, dentro de las que se encuentran:

Sucedáneos de la miel: Se designan con este nombre las mezclas a base de sacarosa, glucosa o azúcar invertido, generalmente aromatizadas o coloreadas para imitar la miel natural. Esta partida comprende también las mezclas de miel natural y sucedánea de miel.

Azúcar y melaza caramelizados: Son sustancias pardas, incristalizables y aromáticas. Se presentan líquidas, más o menos siruposas, o sólidas (generalmente en polvo). Se obtienen

por pirogenación más o menos prolongada de azúcares (glucosa o sacarosa, generalmente) o de melazas, a temperaturas comprendidas entre 120 °C y 180 °C.

Otros jarabes: tales como el jarabe de azúcar invertido y el jarabe de sacarosa.

En relación con a que la subpartida 1702.90 solo se clasifican en ella los demás azúcares con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso, sin embargo, tal posición contradice incluso la determinación oficial de la Comunidad Andina de Naciones y deja sin posibilidad de clasificar otros azúcares.

Así mismo se traen como ilustración, los desdoblamientos arancelarios que la Unión Europea aplica para la subpartida 1702.90 para ratificar el uso idiomático que universalmente se da al texto de la subpartida 1702.90 y que coincide con la interpretación que se ha venido exponiendo en este acto:

- 1702 90 - Los demás, incluido el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50 % en peso:
 - 1702 90 10 - - Maltosa químicamente pura:
 - 1702 90 30 - - Isoglucosa
 - 1702 90 50 - - Maltodextrina y jarabe de maltodextrina
 - - Azúcar y melaza, caramelizados:
 - 1702 90 80 - - Jarabe de inulina
 - 1702 90 95 - - Los demás

Si bien normativamente, el sistema Arancelario de la Unión Europea no es base legal para clasificar arancelariamente las mercancías en Colombia, la interpretación gramatical de un texto de subpartida que se haga en el país no debe ir en contravía de un sistema que pretende unificar el comercio internacional de bienes.

En conclusión, lo dicho previamente, permite ratificar que el texto de la subpartida 1702.90 si permite clasificar dentro de ella azúcares con contenidos de fructosa sobre producto seco diferentes al 50% pues el alcance del texto permite incluir en ella azúcares no comprendidos en las subpartidas 1702.10, 1702.20, 1702.30, 1702.40, 1702.50 y 1702.60. Se ratifica que el texto incluido el azúcar invertido y demás azúcares y jarabes de azúcar, con un contenido de fructosa sobre producto seco de 50% en peso, no es más que un ejemplo o explicación de tipos de azúcares que se pueden clasificar allí, pero no limita a que sea condición excluyente para la ubicación de azúcares en dicha subpartida.

Para reforzar su posición en cuanto a la clasificación de maltodextrinas en la subpartida 1702.30.90.00, el apoderado de la empresa importadora trae una clasificación arancelaria expedida por la autoridad aduanera peruana, en la cual encuentran que una maltodextrina con dextrosa equivalente de 10.2 (es decir mayor a 10% y menor de 20%) debe clasificarse por la subpartida arancelaria 1702.30.90.00, en aplicación de las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6.

Al respecto, es importante tener en cuenta que la clasificación arancelaria corresponde a un ejercicio metódico descrito previamente, que debe ceñirse a la aplicación de las Reglas Generales Interpretativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, el cual para el caso de las maltodextrinas de la referencia M180 (18-20) lleva a que la misma se clasifique en la subpartida 1702.90.90.00 como los demás azúcares.

Ahora a manera de ilustración, se traen clasificaciones arancelarias expedidas por diferentes autoridades aduaneras, que coinciden con la posición de la Aduana de Colombia en clasificar en la subpartida 1702.90, las maltodextrina con contenido de azúcares reductores expresados como dextrosa entre el 10 y 20%:

Resolución No. 1099 del 29 de noviembre de 2013, de la Aduana de Valparaíso en Chile, en la cual clasifican maltodextrina, grado alimenticio, obtenida por hidrólisis enzimática parcial del almidón de maíz, con un porcentaje de azúcares reductores entre 15-20% expresado sobre materia seca o como dextrosa equivalente, en el ítem 1702.90.90 del Arancel Aduanero Nacional.

Información aduanera vinculante ES-PRO-2011-002357, expedida por la Aduana de Francia el 27 de mayo de 2011, consistente en maltodextrina en polvo, para la industria alimentaria, con un contenido en azúcares reductores, expresados en dextrosa sobre materia seca entre 10 y 20%, clasificado en la subpartida 1702.90.50.00.

Clasificación arancelaria N241336 del 29 de mayo de 2013, expedida por la CBP (autoridad aduanera de los Estados Unidos) para el producto Vana-Cappa B03 en polvo blanco que dice contener 88.25 % de maltodextrina (dextrosa equivalente del 18%), 7.5% de almidón modificado y 4.25% de dióxido de silicio. Este producto fue clasificado en la Subpartida 1702.90.90.00.

Con fundamento en todo lo expuesto, se concluye que la clasificación arancelaria realizada por la Entidad es correcta.

Finalmente arguye el actor que mediante la Resolución No. 002798 del 25 de abril de 2017, la DIAN clasifica el producto MALTRIN 200, por la subpartida 1702.30.90.00, frente a este argumento, conviene precisar lo siguiente:

En la Resolución No. 002798 del 25 de abril de 2017, la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera, clasifica un producto denominado "MALTRIN 200" que cuenta con las siguientes características:

"CARACTERÍSTICAS DEL PRODUCTO

De la información suministrada por el interesado (...), se pudo establecer que el producto denominado técnicamente como "MALTRIN 200" y comercialmente como "MALTRIN 200", se obtiene por la hidrólisis del almidón de maíz usando ácido y/o enzimas para producir un jarabe, luego se atomiza a un polvo fino blanco con las siguientes características fisicoquímicas:

Composición: conformado por sólidos de jarabe de maíz, con perfiles de polímero de longitud variable, que proporciona amplia gama de viscosidad y solubilidad.

Dextrosa equivalente: 20.0 – 23.0

(...)"

Como puede observarse del contenido de la resolución en mención el producto que allí se clasifica "MALTRIN 200" difiere en cuanto al porcentaje de Dextrosa Equivalente, en relación con el MALTRIN 180 (18-20), pues este último tiene un porcentaje de Dextrosa Equivalente, inferior al 20%.

Como se ha dicho, es el porcentaje de Dextrosa, el que determina en últimas la subpartida por la cual debe clasificarse este producto, razón por la cual la Subdirección en consonancia

con todo lo vertido en los actos administrativos demandados y a lo largo de la presente contestación, no clasifica el MALTRIN 200, por la subpartida 1702.90.90.00, sino por la 1702.30.90.00.

Así las cosas, no es cierto el argumento del actor en el sentido de que existe una diferencia entre los productos MALTRIN 100, MALTRIN 180 y MALTRIN 200, que justifique su clasificación por subpartidas diferentes.

Por todo lo expuesto, se evidencia que la DIAN, dio correcta aplicación a las normas que rigen la clasificación arancelaria, razón por la cual respetuosamente consideramos que este cargo no tiene vocación de prosperar.

TERCER CARGO: SE CONFIGURA LA NULIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS DEMANDADOS POR INFRACCIÓN DE LAS NORMAS EN QUE DEBIA FUNDARSE. LA DIAN VIOLA EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO VIGENTE PARA COLOMBIA Y ESTADOS UNIDOS.

En relación con estos cargos, que por razones de economía procesal se estudian en conjunto, la sociedad actora señala que el producto importado es originario de los Estados Unidos y cuenta con su certificado de origen, razón por la cual la preferencia aplicable es la contenida en el Tratado de Libre Comercio Colombia Estados Unidos y por esa razón no se podía aplicar el Sistema Andino de Franja de Precios bajo la excusa de que la subpartida aplicada por el importador y que aparece en el certificado de origen, no coincide con la establecida por la entidad.

Está en desacuerdo con que se niegue el tratamiento arancelario con fundamento en que en el Certificado de Origen no se consignó la subpartida señalada por la Administración, pues es precisamente la subpartida la que es objeto de discusión en el presente proceso.

También se afirma en la demanda que la Administración de manera clara ha violado el debido proceso y el derecho de defensa del interesado, pues se determinó que una mercancía no cumple con el origen en un proceso que no aplica, se negó un tratamiento preferencial y aún peor, se aplica el Sistema Andino de Franja de Precios cuando existe una prohibición expresa cuando se trata de una mercancía originaria de Estados Unidos. Que la actuación de la entidad viola el artículo 2º de la Constitución Política y el principio de Pacta Sunt Servanda previsto en la Convención de Viena

FRENTE A ESTE CARGO LA ENTIDAD SE PRONUNCIARÁ DE LA SIGUIENTE MANERA:

El artículo 29 de la Constitución Política consagra el debido proceso aplicable a toda actuación administrativa, el cual comprende la observancia de las formalidades propias de cada procedimiento, la garantía al principio de legalidad, presunción de inocencia, derecho de defensa, a no ser juzgado dos (2) veces por lo mismo, favorabilidad y licitud de las pruebas, entre otros.

La jurisprudencia constitucional a través de la sentencia C-248 del 24 de abril de 2013, ha definido el derecho al debido proceso *"como el conjunto de garantías previstas en el ordenamiento jurídico, a través de las cuales se busca la protección del individuo incurso en una actuación judicial o administrativa, para que durante su trámite se respeten sus derechos y se logre la aplicación correcta de la justicia"*.

Las sentencias de la Corte Constitucional C-980 de 2010 y del Consejo de Estado del 5 de marzo de 2015, RAD 19382, C.P HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS, al respecto han señalado:

"El debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política, es una garantía y un derecho fundamental de aplicación inmediata y está compuesto por tres ejes fundamentales: i) los derechos de defensa y contradicción, ii) las formas propias de cada juicio o procedimiento, y iii) la garantía del juez o funcionario competente.

El desconocimiento de cualquiera de esos elementos vulnera el debido proceso siempre que la acción o la omisión sea de tal entidad que resulte insubsanable.

Los derechos de defensa y contradicción, se entienden como el empleo de todos los medios legítimos y adecuados para ser oído y obtener una decisión favorable. De este derecho hacen parte, el derecho al tiempo y a los medios adecuados para la preparación de la defensa; los derechos a la asistencia de un abogado cuando se requiera, a la igualdad ante la ley procesal, el derecho a la buena fe y a la lealtad de todas las demás personas que intervienen en el proceso.

Tratándose de las formas propias de cada juicio o procedimiento, es menester tener en cuenta que la forma alude al modo como se expide el acto administrativo, es decir, a las etapas y ritualidades de formación y expedición del acto. El procedimiento se traduce en la aplicación práctica de actos intermedios y definitivos que instrumentan la realización del fin jurídico. Las reglas del procedimiento administrativo comprenden el nacimiento, la expedición, la ejecución y la eficacia del acto administrativo. El objetivo concreto de un procedimiento administrativo es producir un acto administrativo legitimado

En lo que respecta a la garantía del juez o funcionario competente, este eje comprende: a) El derecho a la jurisdicción, que a su vez implica los derechos al libre e igualitario acceso ante los jueces y autoridades administrativas, a obtener decisiones motivadas, a impugnar las decisiones ante autoridades de jerarquía superior, y al cumplimiento de lo decidido en el fallo. b) El derecho al juez natural, identificado este con el funcionario que tiene la capacidad o aptitud legal para ejercer jurisdicción en determinado proceso o actuación de acuerdo con la naturaleza de los hechos, la calidad de las personas y la división del trabajo establecida por la Constitución y la ley. c) El derecho a un proceso público, desarrollado dentro de un tiempo razonable, lo cual exige que el proceso o la actuación no se vea sometido a dilaciones injustificadas o inexplicables; y d) El derecho a la independencia e imparcialidad del juez o funcionario, quienes siempre deberán decidir con fundamento en los hechos, de acuerdo con los imperativos del orden jurídico, sin designios anticipados ni prevenciones, presiones o influencias ilícitas".

En nuestro caso, los actos administrativos demandados fueron proferidos por la autoridad competente, con estricto apego a las normas internacionales e internas aplicables, con celoso respecto del derecho de defensa y contradicción del interesado y en atención dentro los parámetros legales correspondientes a los principios constitucionales y legales, dándole al usuario aduanero la posibilidad de en ejercicio del derecho fundamental a la defensa de presentar ante la Administración los motivos de inconformidad y el material probatorio que estimare tener a su favor, los cuales fueron atendidos de manera oportuna por la Entidad.

Como primera medida se debe tener en cuenta que el proceso de marras se da en razón a una diferencia en la clasificación arancelaria determinada por el importador y la determinada por la DIAN, y que si la subpartida indicada tanto en la declaración de importación como en

el certificado de origen estuviera correcta y acorde a la nuestra no estaríamos enfrascados en el proceso que hoy nos convoca. Y es que pese a parecer reiterativos es necesario indicar que cuando la autoridad aduanera determina como en el presente caso que la subpartida arancelaria propuesta por el importador no es la correcta, no solo tiene la responsabilidad, sino también la obligación de verificar todos y cada uno los documentos que soportan la operación comercial, entre ellos certificado de origen y las formalidades aduaneras propias inherentes a la nueva subpartida.

No obstante lo anterior, valga aclarar una vez más que en el caso en estudio, la controversia no se funda en el origen de la mercancía, como sí en la clasificación arancelaria de la misma, luego si la autoridad aduanera competente de Colombia ha determinado error en la clasificación arancelaria de la mercancía investigada, para la liquidación correspondiente es aplicable el Sistema Andino de Franjas de Precios (SAFP), adoptado mediante decisión Andina 371 de 1994, en tanto que, se reitera, no se cumplen a cabalidad con los requisitos de las pruebas de origen indispensables para solicitar el trato preferencial a la mercancía originaria de los Estados Unidos de América.

También es del caso manifestar que en la presente investigación no se está violentando de forma alguna el principio de la prevalencia de lo sustancial sobre lo formal, como lo interpreta el recurrente; pues es más que claro que además de cumplir con los requisitos establecidos en un acuerdo o tratado de libre comercio, para acceder a las preferencias arancelarias pactadas entre los países signatarios, evidentemente se trata de una clasificación arancelaria declarada y aceptada por el país de destino y es que resulta apenas obvio que si la subpartida propuesta por la DIAN es diferente a la plasmada en el certificado de origen, estamos en presencia de una mercancía que no es la acreditada en el certificado de origen.

Y es que más que un tema de determinar el origen, que no fue la razón por la cual se dio inicio el proceso en sede administrativa, es un tema de determinar la correcta clasificación arancelaria, determinación que por supuesto obliga a la revisión de todos y cada uno los documentos soportes de la declaración de importación objeto de liquidación y concluye que el certificado de origen no cumplió los requisitos de ley para el trato aduanero preferencial y que la subpartida liquidada oficialmente no corresponde a dicho certificado.

Ahora bien, para atender este cargo también, es menester empezar por verificar si los certificados de origen presentados cumplen con todos y cada uno de los requisitos para acceder a las preferencias arancelarias en el marco de dicho Acuerdo.

Así las cosas, tenemos que el numeral 1) del artículo 4.15 del Capítulo cuarto del Acuerdo de Promoción Comercial celebrado entre Colombia y Estados Unidos señala que cada Parte dispondrá que un importador podrá solicitar el trato arancelario preferencial basado en una de los siguientes:

Una certificación escrita o electrónica emitida por el importado, exportador o productor; o

El conocimiento del importador de que la mercancía es originaria, incluyendo la confianza razonable en la información que posee el importador de que la mercancía es originaria.

A continuación, el numeral 2) indica que, si bien la certificación no necesita estar hecha en un formato preestablecido, debe incluir al menos los siguientes elementos:

- *El nombre de la persona certificadora, incluyendo, cuando sea necesario, información de contactos u otra información de identificación.*
- *Clasificación arancelaria bajo el Sistema Armonizado y una descripción de la mercancía;*
- *Información que demuestre que la mercancía es originaria;*
- *Fecha de la certificación; y*
- *En el caso de una certificación para múltiples embarques, emitida conforme al párrafo 4(b), el periodo que cubre la certificación.*

Por su parte, el artículo 67 del Decreto 730 de 2012 reglamenta el contenido del certificado de origen en desarrollo del numeral 2) del artículo 4.15 ya mencionado

Sin embargo, luego de revisar estos certificados y comparar el cumplimiento de los requisitos establecidos, se encontró que:

- La clasificación arancelaria indicada en dichos certificados es la 1702.30.90, la cual difiere de la que se estableció oficialmente para las mercancías cual es, 1702.90.90.00, es de resaltar que no se presenta coincidencia ni siquiera a nivel de seis dígitos que corresponde a la clasificación arancelaria bajo el Sistema Armonizado establecida en el literal b) del numeral 2) del artículo 4.15 del Acuerdo de Promoción Comercial entre Colombia y Estados Unidos.

Siendo evidente que, al no corresponder la clasificación arancelaria a seis (6) dígitos, con la clasificación determinada en el presente proceso de investigación, no quedó debidamente acreditado dicho requisito y mal podría entonces, reclamarse la aplicación del Acuerdo de Promoción Comercial entre Colombia y los Estados Unidos de América, ni las disposiciones contenidas en el Decreto 730 de 2012.

- En los certificados en comento no se especifica el criterio de origen a que obliga el literal f) del artículo 67 del Decreto 730 de 2012. Los criterios de origen que aplican para el Acuerdo de Promoción Comercial con Estados Unidos están establecidos en el artículo 4.15 del Capítulo cuarto y en el artículo 65 del Decreto 730 de 2012; dichos criterios corresponden a un determinado literal que especifica la norma de origen que califica a la mercancía como originaria, así:

- a) La mercancía es obtenida en su totalidad o producida enteramente en el territorio de Colombia, los Estados Unidos de América o en ambos;*
- b) Es producida enteramente en el territorio de Colombia, los Estados Unidos de América o en ambos y cada uno de los materiales no originarios empleados en la producción de la mercancía sufre el correspondiente cambio en la clasificación arancelaria, especificado en el Anexo 4.1 o en el Anexo 3-A del Acuerdo, o la mercancía, de otro modo, satisface cualquier requisito de valor de contenido regional aplicable u otros requisitos especificados en el Anexo 4.1 o en el Anexo 3-A del Acuerdo, y la mercancía cumple con los demás requisitos aplicables del Capítulo Cuatro del Acuerdo; o*
- c) la mercancía es producida enteramente en el territorio de Colombia, los Estados Unidos de América o en ambos, a partir exclusivamente de materiales originarios.*

No obstante, lo anterior, al revisar el contenido de las pruebas de origen presentadas como soporte de la preferencia arancelaria, se observa que carecen de la indicación del criterio que deben cumplir para acceder al mencionado beneficio.

Dicha omisión no se trata de un aspecto meramente formal pues la exigencia se relaciona con la especificación del origen de los materiales empleados en la producción del bien y el grado de transformación de los mismos, obligación fundamental en materia de origen, cual es la de señalar bajo qué disposición los bienes adquieren el carácter de originarios, pues no basta con la mera producción en determinado país para acceder a esta condición, sino que debe acreditarse el cumplimiento de alguno de los citados literales-criterios de origen, como obligación imprescindible para tener derecho al beneficio de reducción en las tarifas arancelarias y la consecuente reducción en el pago del IVA o en este caso, la inaplicabilidad del Sistema Andino de Franjas de Precios.

Por lo antedicho, no se ajusta a la realidad fáctica la afirmación referida a que, *"la DIAN erró en la aplicación de la franja de precios, dado que el SAFP no es aplicable a los productos originarios de los Estados Unidos"*, pues es claro que las pruebas de origen presentadas por el importador como soportes de la preferencia arancelaria, no cumplen con los requisitos establecidos para acceder a tales beneficios, entonces se debe aplicar sin lugar a dudas el Sistema Andino de Franjas de Precios (SAFP), como en efecto se hizo en la presente investigación.

Valga en este punto aclarar que el Sistema Andino de Franjas de Precios (SAFP) es un mecanismo que tiene por objeto estabilizar el costo de importación de un grupo especial de productos, caracterizados por una marcada inestabilidad en sus precios internacionales. Es decir, la franja de precios equivale a convertir el arancel en un factor variable que se ajusta automáticamente para contrarrestar las fluctuaciones externas del precio internacional.

También resulta válido recordar que en el presente caso el arancel indicado en las declaraciones de importación es el 0% y el determinado por la DIAN mayor, y que la motivación de este arancel variable no es otra que la protección de la industria nacional, por tanto este proceso es de relevancia para la administración de aduanas, en lo referente al debido recaudo de los derechos e impuestos a las importaciones, sin que por ello se hubiera violentando como lo aduce el recurrente, el acuerdo comercial entre Colombia y Estados Unidos de América.

En palabras más sencillas, el proceso que hoy nos convoca es el de la liquidación oficial de revisión de valor, no el de la verificación del origen; no obstante lo anterior cuando la autoridad aduanera determina como en el presente caso que la subpartida arancelaria propuesta por el importador no es la correcta, no solo tiene la responsabilidad, sino también la obligación de verificar todos y cada uno los documentos que soportan la operación comercial, entre ellos certificado de origen y las formalidades aduaneras propias inherentes a la nueva subpartida.

En fin, el certificado de origen como tal es solo uno de los requisitos para la solicitud del trato arancelario preferencias en el marco de un acuerdo, pero no es la prueba única, absoluto y concluyente, para garantizar el cumplimiento de origen de los bienes que pretende amparar y se reitera, la sola documentación de origen, efectivamente tiene la finalidad de permitir al importador solicitar trato arancelario preferencia de las mercancías que importa, pero dicha posibilidad se sujeta al estricto cumplimiento de las obligaciones y requisitos del régimen de origen del acuerdo comercial que se invoque.

De lo anteriormente explicado podemos concluir que los actos administrativos emitidos en sede administrativa fueron emitidos con apego en la ley y siempre se procuró efectivizar derecho fundamentales y por ende no es acertado afirmar que hubo vulneración al derecho al debido proceso ni de ningún otro, toda vez que el administrado tuvo la oportunidad de

ejercer defensa en sede administrativa y se le respetaron cada una de las etapas de la misma; y por ende se debe tener total claridad que una cosa es que el administrado no este acuerdo con la postura legal que hace la administración que entre otras cosas está muy bien fundamentada y otra muy distante es que la administración haya incurrido en algún tipo de violación de derecho fundamentales.

QUINTO CARGO: VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE LA BUENA FE Y LA CONFIANZA LEGÍTIMA.

En relación con este cargo afirma la demandante que sus actuaciones fueron de buena fe exenta de culpa, por cuanto la subpartida arancelaria es concordante con la declarada por el proveedor en el certificado de origen y con los criterios dados en el orden internacional como por ejemplo en el Perú. De igual manera, dentro de los diferentes intervinientes del proceso desaduanamiento, el único que por ley debe tener conocimiento técnico para clasificar arancelariamente las mercancías es el agente de aduanas.

Agrega que teniendo en cuenta que teniendo en cuenta que la Agencia de Aduanas, tuvo en su poder toda la información técnica del producto y clasificó arancelariamente la mercancía por la subpartida 1702.30.90.00, si se llegara a la conclusión de que dicha clasificación es incorrecta, la actora actuó bajo la confianza legítima de la actuación de su agente de aduanas.

Concluye afirmando que, es evidente que la Compañía INSALTEC S.A.S, fue diligente, jamás pretendió defraudar los intereses del Estado y tomó todas las precauciones concebibles para asegurar la procedencia del beneficio arancelario al cual se acogió.

FRENTE A ESTE CARGO LA ENTIDAD SE PRONUNCIARÁ DE LA SIGUIENTE MANERA:

En relación con lo argumentado por la sociedad actora respecto de la confianza legítima, es necesario diferenciar dos escenarios, el primero la confianza legítima que el Importador deposita en su Agencia de aduanas, para en este sentido indicar que, si el importador considera que el contrato de mandato aduanero suscrito con su Agencia de Aduanas fue incumplido, este sería un asunto que tendría que resolverse en el escenario de carácter privado que corresponda y que en manera alguna tiene efectos frente a la Entidad.

Respecto de la confianza legítima en relación con la autoridad aduanera, se puede decir que este principio está fundado en la existencia de cuatro elementos fundamentales¹⁰:

- a) La existencia de una relación jurídica que involucre a la administración y a los ciudadanos;
- b) La existencia de la palabra dada, que tenga existencia cierta en el ordenamiento jurídico y que no tenga vigencia temporal;
- c) La conformación de la palabra dada con actos posteriores armónicos y coherentes con aquella, esto es la existencia de una cadena de conductas de la administración y
- d) La actuación diligente del administrado.

De acuerdo con lo anterior se puede concluir que se violenta este principio cuando la administración sorprenda o asalte en su buena fe al administrado, lo cual evidentemente no se presenta en el asunto de marras, pues el tema que nos convoca es una diferencia

¹⁰ REVISTA DE ESTUDIOS ADUANEROS, revista no 21, segundo semestre 2010/primer semestre 2013, pág. 65-78.: Juan Patricio Cotter, en el artículo la Confianza Legítima y el Derecho Aduanero

en la clasificación arancelaria y es válido en este punto tener en cuenta que el Arancel de Aduanas Decreto 4927 de 2011 es una norma que está al alcance de todos los importadores y que fue debidamente publicada en el diario oficial No 48297 del 29 de diciembre de 2011. Así las cosas, es claro que todas las personas que decidan importar mercancías en el territorio aduanero nacional, deben atenerse a lo establecido en lo dispuesto en este Decreto a efectos de procurar la correcta clasificación arancelaria de sus mercancías.

Por otra parte, en lo que corresponde a la presunta vulneración del principio de buena fe, es pertinente señalar que como quiera que este está íntimamente relacionado con el principio del debido proceso definido por el artículo 29 de la Carta Política, la Corte Constitucional a través de la Sentencia C-690 de 1996 ha señalado que este principio en materia tributaria no es absoluto y por ello, ha considerado que en tratándose de asuntos tributarios es admisible que la ley presuma que la actuación del contribuyente no está provista de buena fe, cuando éste ha incumplido sus obligaciones tributarias.

Al respecto ha mencionado la Corte:

"Finalmente, en general es razonable suponer que ha actuado de manera dolosa o negligente quien ha incumplido un deber tributario tan claro como es la presentación de la declaración tributaria en debida forma, por lo cual resulta natural considerar que la prueba del hecho -esto de la no presentación de la declaración- es un indicio muy grave de la culpabilidad de la persona. Por consiguiente, teniendo en cuenta que las sanciones impuestas en caso de no presentación de la declaración tributaria son de orden monetario, que el cumplimiento de este deber es esencial para que el Estado pueda cumplir sus fines, y conforme al principio de eficiencia, la Corte considera que una vez probado por la administración que la persona fácticamente no ha presentado su declaración fiscal, entonces es admisible que la ley presuma que la actuación ha sido culpable, esto es, dolosa o negligente...Lo anterior no implica una negación de la presunción de inocencia, la cual sería inconstitucional, pero constituye una disminución de la actividad probatoria exigida al Estado, pues ante la evidencia del incumplimiento del deber de presentar la declaración tributaria, la administración ya tiene la prueba que hace razonable presumir la culpabilidad del contribuyente. En este orden de ideas, la flexibilidad del principio de prueba de la culpabilidad en este campo no implica empero condonación de la prueba para la administración, puesto que sanciones de tipo administrativo, tales como las que se imponen en ejercicio del poder de policía o las sanciones de origen tributario, deben estar sujetas a la evidencia del incumplimiento, en este caso la no presentación de la obligación tributaria, la cual hace razonable la presunción de negligencia o dolo del contribuyente". (Corte Constitucional, Sentencia C-690 de 1996. Magistrado Ponente, doctor Alejandro Martínez Caballero).

Tan contundente es el concepto en la jurisprudencia vigente, que el CONSEJO DE ESTADO - SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - SECCION CUARTA, a través de la Sentencia del 26 de febrero de dos mil quince (2015), Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS, señaló:

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

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

Como se puede observar, las declaraciones de importación que incluyen temas tributarios y que fueron presentadas ante la autoridad administrativa, están amparadas por la presunción de legalidad en virtud del principio de buena fe establecido en el artículo 83 de la Constitución Política, razón por la cual su contenido se presume ajustado a derecho mientras no sea demostrado lo contrario por parte de la autoridad competente, como ocurrió en el presente caso, donde de conformidad con los análisis de laboratorio realizados a las mercancías objeto de la presente investigación, se determinó que la Maltodextrina M180 se clasifica por la subpartida 1702.90.90.00 y no por la 1702.30.90.00 determinada por el importador.

Finalmente es del caso señalar que el sólo hecho de realizar actividades de comercio que involucran la importación de mercancías, es suficiente motivo para presumir el conocimiento de la responsabilidad que implica y el deber de cuidado que deben guardar los usuarios aduaneros frente a la administración, en relación con todos los trámites y requisitos que el ejercicio de esta actividad entraña. Por lo tanto, en el caso bajo estudio no es aceptable ni convincente el argumento de la ausencia de culpa, ni siquiera con la pretensión de escudarse en la gestión del agente de aduanas, a quien finalmente le traslada su responsabilidad en los posibles errores cometidos respecto de la debida clasificación arancelaria de las mercancías importadas, pues el importador así mismo debió impartir la instrucción que verificara en debida forma (técnicamente hablando), la correcta clasificación arancelaria de su mercancía y no quedarse con la presunta clasificación del productor en el exterior y con ello no se está exonerando en modo alguno el actuar de la Agencia de Aduanas a quien también le cabe su propia responsabilidad, como en efecto se verificó en los actos administrativos acusados al imponerle a ésta última la sanción establecida en el numeral 2.6 del artículo 485 del Decreto 2685 de 1999.

VI. PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO EN INSTANCIA JURISDICCIONAL.

De acuerdo a lo expuesto, corresponde a los señores Magistrados, establecer la procedencia de la liquidación oficial de corrección realizada por la Entidad, en atención al error en la subpartida arancelaria señalada en la Declaración de Importación objeto de la liquidación y por ende la legalidad de los actos administrativos demandados.

VII. PRUEBAS

Aportadas:

DOCUMENTALES.

Se aporta copia del Expediente RV 2015 2017 00058, a nombre de INSALTEC S.A.S.

DE LAS PRUEBAS ALLEGADAS EN LA DEMANDA.

En relación con el análisis rendido por el doctor León Felipe Otálvaro, nos remitimos a lo expuesto en los actos administrativos demandados y al controvertir el cargo uno de la

demanda, puntualizando que el mismo no fue desconocido por la autoridad aduanera en los actos demandados, sino que no fue posible otorgarle el valor pretendido por el actor, pues con el mismo no se desvirtúa la correcta aplicación de las reglas de clasificación por parte de la Entidad, de cara a las características de la mercancía de que se trata al determinar las subpartida arancelaria correspondiente.

Por otra parte, se observa que el actor relaciona como anexos los siguientes documentos:

- Poder otorgado por el Representante Legal de la sociedad INSALTEC S.A.S.
- Certificado de Existencia y Representación Legal de INSALTEC S.A.S.
- Copia del Requerimiento Especial Aduanero.
- Copia de la Resolución de liquidación oficial de corrección.
- Copia del Recurso de Reconsideración.
- Copia de la Resolución confirmatoria.
- Copia de la Declaración de Importación No. 23831018556953 del 23/12/2015.
- Copia de la Resolución No. 002798.
- Ficha Técnica del Producto MALTRIN M180.

Respecto de estos documentos se observa que hacen parte del expediente administrativo, el cual es aportado en ésta oportunidad, razón por la cual no presentamos oposición a las mismas, y en cuanto a su valoración nos remitimos a lo vertido en los actos administrativos demandados y la presente contestación.

VIII. PETICIONES.

- Se Denieguen por Improcedentes todas las Pretensiones de la demanda.

NOTIFICACIONES.

Recibiremos notificaciones electrónicas en la página de la Entidad www.dian.gov.co, Portal web, Servicios a la Ciudadanía, Notificaciones Judiciales o al correo electrónico notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co

ANEXOS:

- En formato digital (1 CD) se anexan los Expedientes Administrativos No. RV 2015 2017 00058 a nombre del importador INSALTEC S.A.S.

Del señor Magistrado,



JULIA ROSA BORJA MOLINA
C.C. 1.047.448.020 de Cartagena
T.P. 295.730 del C. S. De la J.

OCTUBRE 18 - 2019
10:08 A.M.
FOLIOS 10 (Anexo 2 C.F.)
Punto SIN SERVICIO

