



Cartagena de Indias, D T. y C., noviembre trece (13) de dos mil veinte (2020)

I.- IDENTIFICACIÓN DEL PROCESO, RADICACIÓN Y PARTES INTERVINIENTES

Medio de control	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicado	13001-33-33-012-2014-00369-01
Demandante	AD ELECTRONICS S.A.S.
Demandado	DIAN
Tema	<i>Liquidación oficial de revisión de valor - aplicación de métodos para valoración en aduana - precios de referencia</i>
Magistrado Ponente	MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ¹

II.- PRONUNCIAMIENTO

Procede la Sala Fija de Decisión No. 2 del Tribunal Administrativo de Bolívar a pronunciarse respecto del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la sentencia de fecha 28 de abril de 2016, proferida por el Juzgado Octavo Administrativo del Circuito de Cartagena, por medio de la cual se negaron las pretensiones de la demanda.

III.- ANTECEDENTES

3.1 DEMANDA

3.1.1 PRETENSIONES²

Se transcriben literalmente:

“PRIMERA: Se decrete la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión de Corrección No. 001-048-241-639-1029 de fecha 5 de julio de 2013 y Resolución No. 001882 de fecha 13 de diciembre de 2013; actos proferidos por los servidores públicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (...) en contra de la sociedad AD ELECTRONICS S.A.S.

SEGUNDA: Como consecuencia de la declaratoria de nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión de Corrección No. 001-048-241-639-1029 de fecha 5 de julio de 2013 y Resolución No. 001882 de fecha 13 de diciembre de 2013 se restablezca el derecho, ordenando el no pago de los mayores valores determinados en los actos administrativos demandados.

¹ EL Dr. Moisés Rodríguez Pérez es ponente de este proyecto teniendo en cuenta que la ponencia presentada por la Dra. Digna María Guerra Picón fue derrotada según consta en acta del 21 de agosto de 2020.

² Folio 133 - 135.



TERCERA: Como consecuencia de la declaratoria de la nulidad Liquidación Oficial de Revisión de Corrección No. 001-048-241-639-1029 de fecha 5 de julio de 2013 y Resolución No. 001882 de fecha 13 de diciembre de 2013, se ordene no hacer efectiva de Póliza No. 23 DL 001221 expedida por la Compañía Aseguradora de Fianzas S.A. CONFIANZA, y restablezca el derecho ordenando la devolución de la suma cancelada si a ello hubo lugar, con ocasión de los mayores valores determinados en los actos administrativos demandados.

CUARTO: Teniendo en cuenta la actitud asumida por la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena con la expedición irregular de la Liquidación Oficial de Revisión de Corrección No. 001-048-241-639-1029 de fecha 5 de julio de 2013 y Resolución No. 001882 de fecha 13 de diciembre de 2013, que acá se demandan, se condene en costas de conformidad con el Código Contencioso Administrativo que serán debidamente probados a través de las diferentes instancias procesales.

QUINTO: Se reconozca en el caso particular el valor de los honorarios del abogado reclamados en este proceso, que hacen parte de las costas bajo el rubro agencias en derecho.

SEXTO: Sobre la liquidación de las condenas se actualicen de conformidad con el CC.A. y Código General del Proceso”.

3.1.2. HECHOS³

Mediante requerimiento ordinario No. 1-48-238-419-00707 de 28 de mayo de 2012, la DIAN solicitó a la sociedad AD Electronics S.A.S. las pruebas documentales que justificaran el valor declarado por la mercancía importada y nacionalizada con las declaraciones de importación No. 07500260518513 y 07500260518520 del 16 de abril de 2012. La sociedad presentó respuesta, mediante escrito con radicado No. 088750 de 18 de junio de 2012, aportando los documentos solicitados.

El 26 de febrero de 2013, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena profirió Requerimiento Especial Aduanero No. 00080, al cual se le dio respuesta dentro del término legal, el 26 de marzo de 2013.

El 15 de abril de 2013, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena profirió Resolución 000556, para corregir el artículo tercero del requerimiento especial aduanero No. 080 de 26 de febrero de 2013.

Posteriormente, profirió la Resolución No. 0010482416391029 del 5 de julio de 2013, notificada el 8 de julio de 2013, mediante la cual se profiere una Liquidación Oficial de Corrección, contra la cual se presentó impugnación ante la División de Gestión Jurídica, dependencia que decretó la práctica de

³ Folios 34 - 35.



una prueba en el exterior por considerarla conducente, pertinente, eficaz y necesaria.

La División de Gestión Jurídica profirió la Resolución No. 001882 de fecha 13 de diciembre de 2013, notificada el 20 de diciembre de 2013, mediante la cual confirmó la Liquidación Oficial de Corrección No. 0010482416391029 del 5 de julio de 2013, sin que se hubiera obtenido respuesta a la solicitud de la prueba decretada.

3.1.3. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN.

La parte actora señala que los actos acusados son ilegales, por violar el principio de legalidad, el debido proceso, violación del régimen de precios de referencia, falsa motivación, indebida valoración de la prueba, vulneración de los principios de responsabilidad y congruencia, y violación al principio económico del libre mercado.

1. En cuanto al cargo relacionado con la transgresión del principio de legalidad de la sanción y se inaplicó el artículo 29 constitucional, pues, la Administración inicialmente profirió Requerimiento Especial Aduanero No. 0080, proponiendo a la sociedad actora una "liquidación oficial de revisión del valor", sin embargo, mediante Resolución No. 0010482416391029 del 30 del 5 de julio de 2013 profirió "liquidación oficial de corrección", lo que en criterio de la demandante significa que, una fue la infracción planteada en el Requerimiento Especial Aduanero y otra, la que dio lugar a la sanción, configurándose así una violación al principio de legalidad de la sanción.
2. Acerca de la violación al debido proceso y violación al numeral 1 del artículo 3 de la Ley 1437 de 2011, sostuvo que, se impuso una sanción de plano, sin que mediara oportunidad al afectado para defenderse, concretamente, al establecerse mediante Resolución No. 0010482416391029 del 30 del 5 de julio de 2013, una liquidación oficial de corrección, sin que se le hubiera dado la oportunidad de controvertirla previamente, quebrantándose los artículos 513 del Decreto 2685 de 1999 y 29 de la Constitución, toda vez que, unas son las causas por las que procede la liquidación oficial de revisión del valor y otras las que dan origen a la liquidación oficial de corrección, acarreando consecuencias jurídicas distintas en cada uno de los casos.
3. Violación al debido proceso - violación directa del artículo 137 de la Ley 1437 de 2011. Falta de competencia para la realización de la investigación. Al respecto, considera que en el auto de apertura de expediente No. 00665 de fecha 22 de agosto de 2012, se indico que se



formularía liquidación oficial de revisión de valor sobre las declaraciones de importación No. 07500260518513 y 07500260518520 del 16 de abril de 2012, sin embargo, se expidió la liquidación oficial también respecto de la declaración de importación No. 07500260518459 del 16 de abril de 2012.

4. Violación al debido proceso por falta de aplicación de los artículos 247, 248, 258 y 259 del Decreto 2685 de 1999, de los artículos 17 y 18 de la Decisión 571 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena y los artículos 223 y 224 de la Resolución No. 4240 de 2000, por considerar que, no se observó el procedimiento administrativo que culminara con la sanción impuesta, por cuanto, se profirió Requerimiento Ordinario No. 1-48-238-419.00707 del 28 de mayo de 2012, solicitando al importador AD Electronics S.A.S. copia de los documentos soporte de las declaraciones de importación No. 0750026058513 y 07500260518520 del 16 de abril de 2012, así como sus soportes contables, comerciales y cambiarios; sin embargo, se expidió el requerimiento especial aduanero No. 00080 respecto de una declaración de importación adicional, sobre la cual nunca se solicitó explicaciones de motivos y pruebas al importador o a terceros importadores del mismo sector económico, motivo por el cual, considera evidente la violación al debido proceso administrativo aduanero.

5. Violación del debido proceso e inexistencia del estudio de valor en aduanas, por falta de aplicación del artículo 29 de la Constitución Política y del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio - introducción general, numerales 1, 2 y 4. Violación de las siguientes normas: Parte I - normas de valoración aduanera artículos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 y 15; Decisiones Andinas 571 de 2003, capítulo II, artículos 2, 3, 4, 6, 13, 16, 17 y 18; Decreto 2685 de 1999 artículos 247, 254, 256, 258, 259; Resolución 4240 de 2000 artículos 189, 190, 191, 192 y 193. Esto, por cuanto, se presentaron una serie de irregularidades en el estudio de valor realizado por la autoridad aduanera; que transcurrieron doce meses desde que se envió el expediente a la División de Gestión de Fiscalización, hasta que se profirió el requerimiento especial aduanero, lapso durante el cual se triplicaron y cuadriplicaron las pruebas documentales que ya se habían practicado que se habían aportado por el Jefe del GIT importaciones desde el 15 de febrero de 2012, solicitándolas nuevamente al importador y demás responsables de la obligación aduanera; **concluyendo la parte demandante, que durante ese término la aduana no realizó los estudios, investigaciones, cruce de información con terceros importadores de mercancías idénticas, ni estudio de valor aduanero de la mercancía importada, bajo ningún método; la entidad**



no consultó el sistema informático aduanero, ni practicó de oficio ninguna prueba que le permitiera verificar si los precios declarados por el importador, frente a terceros importadores, eran bajos. De igual manera, se afirma que la administración aduanera no aplicó los métodos de valoraciones y actuó de manera arbitraria, con la utilización de datos ficticios para lograr percibir mayor cantidad de impuestos por importaciones.

6. Violación general al régimen de precios de referencia, concretamente por falta de aplicación del artículo 15 del Acuerdo de Valor del GATT de 1994, de los artículos 7 y 17 del Acuerdo de Valoración económica de la OMC, de la Decisión 378 y 379 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena; literal g) del artículo 2, 45, 51, 53 del reglamento comunitario adoptado por la Resolución No. 846 de la CAN, numerales 1 a 5 del artículo 3 de la Decisión 571, numeral 5 del artículo 128, artículo 128, artículo 237 del Decreto 2685 de 1999 y artículo 193 de la Resolución No. 4240.

Al respecto, alega que la entidad demandada no cumplió con las condiciones establecidas para la aplicación de los precios de referencia, toda vez que, (i) existió un error en el juicio valorativo del criterio razonable, (ii) la aduana no indicó la fecha de vigencia y consulta del sistema de administración de riesgos de la DIAN, ya que, se sugirió consultar los precios para los TELEVISORES LCD o HD para el año 2010, mientras que, las importaciones cuestionadas se realizaron el día 16 de abril de 2012, es decir, excedieron los 180 días que establece el artículo 193 de la Resolución No. 4240 de 2000, por lo tanto, los precios de referencia no se encontraban vigentes para el momento de la importación; (iii) no eran aplicables los precios contenidos en la base de datos de la DIAN, en la medida en que no correspondían con las subpartidas arancelarias declaradas, lo que supone una valoración defectuosa de la prueba y (iv) no era aplicable el método del último recurso, por considerar que la Administración violó las reglas para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, específicamente las que se refieren al orden de aplicación de los métodos de valoración previstas en el Acuerdo de Valoración de la OMC, en la Decisión 571 de 2003 de la CAN, en el Decreto 2685 de 1999 y en la Resolución 4240 de 2000.

7. Violación al derecho de defensa por falta de notificación del Requerimiento Especial Aduanero No. 080 del 26 de febrero de 2013 a una de las partes, toda vez que, la póliza invocada para su afectación en el acto modificatorio, difiere en todos los números y fecha a la inicial,



luego, no se trataba de un simple error formal como lo afirmó la demandada.

8. Nulidad de los actos administrativos demandados por indebida valoración de las pruebas e indebida determinación de los derechos de aduana. Sobre este punto, señala que hubo defectos en el análisis probatorio y falta de relación entre lo probado y lo decidido por parte de la DIAN, incurriendo en errores de tipo conceptual y equivocaciones al momento de hallar el valor en aduana de la mercancía. En ese sentido, considera que el Requerimiento Especial Aduanero No. 00080, la Liquidación Oficial de Corrección No 0822 y Resolución No. 1882 se apartaron del material probatorio contable, en tanto no se evaluó en su integridad y se plasmó en la motivación del acto un supuesto diferente al que ofrecían las pruebas.
9. **Vulneración de los principios de responsabilidad y congruencia, por falta de aplicación del artículo 4 de la Ley 1609 de 2013, artículo 3 de la Ley 1437 de 2011 y el artículo 2 del Decreto 2685 de 1999. Lo anterior, al considerar que, en el texto de los actos previos y definitivos acusados, la entidad incurrió en imprecisiones y errores que le restan coherencia a los mismos e impiden al usuario ejercer su legítimo derecho de defensa, por medio del conocimiento claro y concreto de los motivos por los cuales es investigado, sin que tales errores puedan denominarse simplemente “lapsus”. Por ejemplo, aquel cometido en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, en la cual erróneamente se toma como base de precios unitarios de USD 23,01 y USD 17,66 para determinar las diferencias entre el precio, ello, aún sabiendo que las declaraciones objeto de investigación y sobre las cuales se profirió liquidación oficial de corrección, amparan mercancías con precios unitarios de USD 15, 18 y USD 23,01.**
10. Nulidad de los actos administrativos acusados por defecto fáctico, por la no valoración del acervo probatorio, por cuanto, la DIAN desconoció las pruebas aportadas con ocasión de la respuesta al requerimiento ordinario, las allegadas con la respuesta al requerimiento especial aduanero por parte del importador y en el escrito del recurso de reconsideración, en el que solicitó la práctica de pruebas.
11. Con la expedición de los actos acusados se incurrió en violación al principio económico de libre mercado. Al respecto, indicó que la aplicación de los precios de referencia le ha causado un perjuicio grave y serias consecuencias irremediables para el importador, al señalar un costo superior al mercado, siendo esta una connotación negativa que



saca de competencia a dicha empresa, al tener que vender una mercancía muy por encima del precio de venta.

3.2 CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA⁴

Se opuso a las pretensiones de la demanda, por considerar que las mismas son improcedentes.

Como razones de defensa, sostuvo que con la expedición de los actos acusados se dio plena aplicación al principio de legalidad de la sanción, toda vez que, la conducta sancionatoria aplicada a la sociedad actora se encuentra previamente establecida en la norma aduanera, al tiempo que, durante toda la investigación adelantada en su contra se le brindaron las garantías procesales en aras de custodiar su derecho a la defensa y al debido proceso, pues, dentro de la actuación surtida en sede administrativa, la hoy actora presentó sus escritos de objeción y los recursos otorgados por la ley, teniendo la oportunidad de controvertir las decisiones de la administración y de aportar las pruebas que consideró pertinentes. En ese sentido, considera que la parte actora pretende hacer ver un simple error de transcripción o un mero *lapsus calami* por parte de la Administración, como una violación al principio de legalidad, al señalar que en la parte resolutive de la Resolución No. 1029 se formuló una liquidación oficial de corrección y no una liquidación oficial de revisión de valor, argumento que según la demandada carece de asidero jurídico, dado que, tanto en las consideraciones y fundamentos del Requerimiento Especial Aduanero, como en su parte resolutive, se señaló que se trataba de una investigación en la cual se proponía una Liquidación Oficial de revisión de valor, la cual fue conocida y controvertirla por la actora. De igual manera, en la Resolución No. 1029 del 5 de julio de 2013 se expusieron como fundamentos, normas correspondientes a una liquidación oficial de revisión de valor y no a una liquidación oficial de corrección por error en la subpartida arancelaria.

Insistió en que, no es cierto que mediante Resolución No. 1029, se haya expedido una liquidación oficial de corrección, ya que, los actos administrativos que se expidieron con anterioridad a dicha resolución se señaló que se trataba de un proceso por liquidación oficial de revisión del valor y que se trató de un error formal, que no afecta la legalidad del acto, ni el fondo del asunto investigado.

Sostuvo que, la factura comercial No. 1486 de fecha 2 de marzo de 2012 que soporta la operación de comercio exterior se encuentra citada en las casillas 51 y 52 de las declaraciones de importación con autoadhesivos No.

⁴ Fl. 194 - 222



07500260518459, 07500260518513 y 07500260518520 todas del 12 de abril de 2012. En ese orden, la controversia generada por el inspector en control previo sobre las primeras dos declaraciones de importación, arrastran o vinculan en la controversia y control aduanero para estudio de revisión de valor a la declaración de importación No. 07500260518459 que obtuvo su levante automático, y por ende, no fue objeto del control previo, circunstancia que no fue óbice para que respecto de ella se hiciera control posterior, que efectivamente se realizó por los funcionarios de la División de Gestión de Fiscalización sobre toda operación de control posterior que se concentra en la aludida factura.

Afirmó que, en el presente caso se realizó un estudio serio de valor por parte del inspector, al momento en que se presenta la mercancía a la autoridad aduanera, precisando que al analizarse los documentos soporte de las declaraciones de importación, el inspector detectó que los precios declarados en la factura comercial No. 1482 del 2 de marzo de 2012 se encontraban debajo de los precios de referencia de la base de datos de la DIAN, procediéndose en su momento a negar la autorización de levante de la mercancía, por lo que, la parte actora optó por prestar garantía para obtener el correspondiente levante.

Precisó que, de los documentos aportados por el importador y de los respectivos cruces de información, previa solicitud efectuada mediante requerimientos ordinarios, se pudo establecer que el importador incumplió con su obligación de declarar el valor total pagado por la mercancía de conformidad con la normatividad aduanera vigente, toda vez que, no aportó pruebas documentales que permitieran admitir descuentos o rebajas sobre los precios de la transacción relacionados con precios especiales por volumen de compra; no aportó documentación que explicara que la suma declarada por valor FOB de la mercancía superara el valor de la negociación; los asientos contables anexados presentaron incongruencias frente al valor FOB declarado y el facturado como precio de la mercancía importada. Advirtió que, no fue posible utilizar ninguno de los métodos de valoración para establecer el valor de la mercancía en aduana, por lo que, se procedió a utilizar el método del último recurso, utilizando los datos disponibles en Colombia y valores en aduanas que hayan sido determinados con anterioridad, según lo establecido en el artículo 220 de la Resolución 4240 de 2000, de modo que, al no existir un precio realmente pagado o por pagar de las mercancías importadas, se hizo uso de criterios y procedimientos razonables, compatibles con los principios y las disposiciones del acuerdo sobre la valoración de la OMC y del GATT de 1994.

Afirmó que, para la fecha de presentación de la declaración de importación, los precios de la base de datos se encontraban actualizados y vigentes, con



relación a los precios de las mercancías importadas, ya que, aquellos son actualizados periódicamente, de acuerdo con los cambios que se vayan presentando en el mercado.

Sostuvo que, a percatarse de que hubo un error en el requerimiento especial aduanero en lo relacionado con el número de la póliza que se debía afectar, ordenó modificar el artículo 3º de este y hacer efectiva la póliza de cumplimiento No. 23 DL001221 de la compañía Confianza S.A., la cual sí fue notificada de dicha modificación, sin que fuera necesario modificar al importador sobre el cambio.

Señaló además que, los errores formales y de mera transcripción a que hace referencia la sociedad actora no afectan ni el fondo, ni la legalidad, de los actos administrativos demandados. Además, que la entidad en sus diferentes instancias valoró todas y cada una de las pruebas que reposaban en la investigación.

3.3 SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA⁵

Mediante sentencia de fecha 28 de abril de 2016, el Juzgado Doce Administrativo del Circuito de Cartagena negó las pretensiones de la demanda.

Como fundamento de su decisión, sostuvo en síntesis que, si bien, la Resolución No. 00556 del 16 de abril de 2013 fue irregular al no haberse notificado a la sociedad demandante, no resultaba procedente anular la liquidación oficial demandada por esa sola circunstancia, porque la falta o indebida notificación del acto definitivo no es per se causal de nulidad del mismo.

Expuso que, aunque en el requerimiento especial aduanero en la mayoría de sus apartes se refiere claramente a la propuesta de una liquidación oficial de revisión de valor y la Resolución N.º 0010482416391029 del 5 de julio de 2013 en su parte resolutoria señala que se trata de una liquidación oficial de corrección; quedaba claro que la parte motiva de este último acto administrativo se encamina a explicar y fundamentar las razones de la expedición de una liquidación oficial de revisión de valor frente a las declaraciones de importación. Por lo tanto, ambos actos administrativos guardan total correspondencia y no se vulneró en modo alguno el derecho de defensa de la sociedad demandante.

Advirtió que, aunque la DIAN otorgó el levante de la mercancía amparada en la declaración de importación No. 07500260518459 del 16 de abril de 2012 que presentó la demandante, ello no suponía que en ejercicio de las

⁵ Fl. 271 - 279



facultades de fiscalización y control, la entidad no pudiera determinar el cumplimiento de la obligación aduanera aun cuando se señala que esa declaración en particular no fue incluida en el auto de apertura de la investigación, pero que guarda relación con las mercancías registradas en el documento de transporte y la factura comercial, lo que a su juicio posibilita adelantar sobre ella los controles legales pertinentes aunque de manera posterior.

En cuanto a la aplicación de los métodos de valoración de la mercancía en aduana, señaló que la DIAN no pudo hacer uso de los cinco primeros, toda vez que, como resultado de los requerimientos ordinarios previos al requerimiento especial aduanero, se recopilaron pruebas que llevaron a la entidad a dudar sobre los valores consignados en las declaraciones de importación investigadas, dudas que persistieron luego de la contestación al REA, por lo tanto, no contaba la demandada con la información necesaria para la aplicación de los métodos. De este modo, optó por el método del último recurso, para lo que se dispuso la aplicación de los precios de referencia de la base de datos de la DIAN, vigentes al momento de la valoración y algunos precios de mercancía similar en la página web amazon.com.

Concluyó que, no se acreditó por la parte demandante que la demandada estuvo en posibilidad de aplicar un método diferente al utilizado al momento de proferir la liquidación oficial de revisión de valor que se demanda, por lo que, no logró desvirtuar su presunción de legalidad.

3.4. RECURSO DE APELACIÓN⁶

La parte demandante interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, argumentando que la decisión es contraria a lo acreditado en el proceso, que se resolvió sin que se hiciera el estudio completo de los cargos expuestos en la demanda los cuales considera estaban debidamente demostrados con las pruebas allegadas al proceso. Adicionalmente, reiteró los cargos de nulidad expuestos en la demanda.

3.5 TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

Por auto del 16 de enero de 2017⁷, se admitió el recurso de apelación presentado por la parte demandante, y se dispuso que una vez quedara ejecutoriada dicha decisión, corría el término de traslado para alegar de

⁶ Fl. 283 - 382

⁷ Fl 392



conclusión y al Ministerio Público para que rindiera concepto de fondo, si a bien lo consideraba⁸.

La decisión de fondo fue llevada a Sala el 21 de agosto de 2020⁹, sin embargo, la ponencia fue derrotada por la mayoría decisoria. El 11 de noviembre de 2020¹⁰ el proceso de la referencia pasó al Magistrado siguiente en turno para que se pronunciara de fondo.

3.6. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

3.6.1. Parte demandante¹¹: En su escrito de alegatos reiteró los argumentos expuestos en su recurso de apelación.

3.6.2. Parte demandada¹²: Solicitó que se confirme la sentencia de primera instancia y reiteró los argumentos esbozados en la contestación de la demanda, en cuanto a que el importador incumplió su obligación de declarar el valor total pagado por la mercancía, ni aportó pruebas que explicaran las sumas declaradas. Resaltó que, la DIAN sí realizó el estudio de valor correspondiente a las declaraciones de importación citadas, dando aplicación a cada uno de los métodos de valoración dispuestos por la OMC.

IV. CONTROL DE LEGALIDAD

Tramitada la primera instancia y dado que, no se observa causal de nulidad, impedimento o irregularidad que pueda invalidar lo actuado, se procede a decidir la controversia suscitada entre las partes, previas las siguientes.

V.- CONSIDERACIONES

5.1. Competencia

Es competente esta Corporación para conocer el presente proceso en segunda instancia, por disposición del artículo 153 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que dispone que los Tribunales Administrativos conocen en segunda instancia de las apelaciones de las sentencias dictadas en primera instancia por los jueces administrativos.

⁸ Fl. 392.

⁹ Fl 513 cdno 3

¹⁰ Fl 541 cdno 3

¹¹ Fl. 405 - 502.

¹² Fl. 395 - 404.



5.2. Problema jurídico

En el caso bajo estudio, teniendo en cuenta los argumentos de la impugnación, la Sala considerar pertinente abordar los siguientes planteamientos:

¿Debe declararse la nulidad de la Liquidación Oficial de revisión de Valor No. 1029 del 5 de julio de 2013 y la Resolución No. 01882 del 13 de diciembre de 2013 aquí acusadas?

Para determinar lo anterior, se deben resolver los siguientes problemas jurídicos asociados:

¿Era procedente proferir Liquidación Oficial de Revisión del valor a las declaraciones de importación presentadas por la hoy sociedad demandante en los términos dispuestos por la DIAN?

¿En el presente caso se realizó por parte de la DIAN un análisis integral o estudio de valor ajustado a los métodos de valoración previstos en las normas nacionales e instrumentos internacionales sobre la materia, de cara a determinar el valor en aduana de las mercancías importadas?

¿Se violó o no el debido proceso de la sociedad actora durante el trámite de la actuación administrativa aduanera sancionatoria y durante la práctica, recaudo y valoración de pruebas dentro de la misma?

5.3. TESIS DE LA SALA

La Sala considera que la sentencia de primera instancia debe conformada, en cuanto negó la declaratoria de nulidad de la Liquidación Oficial de revisión de Valor No. 1029 del 5 de julio de 2013 y la Resolución No. 01882 del 13 de diciembre de 2013, toda vez que la DIAN sí realizó un análisis integral de los métodos de valoración previstos en las normas nacionales e instrumentos internacionales sobre la materia, de cara a determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, resultándole imposible la aplicación de los mismos debido a la ausencia de pruebas conducentes para ello; carga que se encontraba impuesta en cabeza del importador.

En consecuencia, debe concluirse que no existió violación del debido proceso de la sociedad actora durante el trámite de la actuación administrativa aduanera sancionatoria.



5.4. MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL

El artículo 128 del Decreto 2589 de 1999 -Estatuto Aduanero vigente para la época de los hechos- establece los casos en que procede el levante de la mercancía, en los siguientes términos:

ARTICULO 128. AUTORIZACIÓN DE LEVANTE. <Artículo modificado por el artículo 13 del Decreto 1232 de 2001. El nuevo texto es el siguiente:> La autorización de levante procede cuando ocurra uno de los siguientes eventos:

(...)

5. Cuando practicada la diligencia de inspección aduanera física o documental:

5.1. Se suscite una duda sobre el valor declarado de la mercancía importada o por cualquiera de los elementos conformantes de su valor en aduana, debido a que es considerado bajo de acuerdo con los indicadores del Sistema de Administración del Riesgo de la DIAN y

5.1.1. El declarante dentro de los dos (2) días siguientes a la práctica de la diligencia de inspección presente los documentos soporte que acrediten el precio declarado o,

5.1.2. Vencido el término previsto en el numeral 5.1.1, no se allegaren los documentos soporte o los mismos no acrediten el valor declarado, y ante la persistencia de la duda, el declarante constituye una garantía dentro del término de los tres (3) días siguientes de conformidad con el artículo 254 del presente decreto.

El artículo 237 del mismo decreto contiene las siguientes definiciones para efectos de la aplicación de las normas sobre valoración aduanera del acuerdo sobre valoración de la OMC y de la Comunidad Andina:

"Además de las definiciones establecidas en el artículo 15 del Acuerdo del Valor del GATT de 1994 y en su nota interpretativa, el artículo 2 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 846 de la CAN, las expresiones utilizadas en el presente Título tendrán el significado que a continuación se determina:

BASE DE DATOS

Es el conjunto de datos pertenecientes a un mismo contexto y almacenados sistemáticamente para su uso en la correcta aplicación del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y dentro del sistema de administración de gestión del riesgo.

La información contenida en la base de datos podrá servir a la Administración Aduanera para fundamentar las dudas a que se refiere el artículo 17 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, tales como la verificación del valor FOB y demás elementos del valor en aduana declarado y servir para la elaboración de programas, estudios e investigaciones de valor.

La base de datos como instrumento de evaluación dentro del sistema de administración del riesgo de la DIAN, será alimentada de conformidad con los criterios del artículo 7o del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y será aplicada según directrices de la OMA.



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

El uso de la base de datos no conlleva al rechazo automático del valor de transacción declarado para las mercancías importadas.

PRECIO DE REFERENCIA

Según el literal g) del artículo 2o del reglamento comunitario adoptado por la Resolución 846, estos son precios de carácter internacional de mercancías idénticas o similares a la mercancía objeto de valoración, tomado de fuentes especializadas tales como libros, revistas, catálogos, listas de precios, cotizaciones, antecedentes de precios de importación de mercancías que hayan sido verificados por la aduana y los tomados de bancos de datos de la aduana incluidos los precios de las mercancías resultantes de los estudios de valor.

Los precios de referencia como instrumento de evaluación dentro del sistema de administración del riesgo de la DIAN, serán tomados de conformidad con los criterios del artículo 7o del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y serán aplicados según directrices de la OMA. El uso de los precios de referencia no conlleva al rechazo automático del Valor de Transacción declarado para las mercancías importadas.

PRECIO OSTENSIBLEMENTE BAJO

Es el que manifiestamente no corresponde con el real del comercio internacional para la mercancía importada por presentar niveles inconcebiblemente bajos y que podrían constituir un fraude.

VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCÍAS IMPORTADAS

Valor de las mercancías para efectos de la percepción de los derechos de aduana ad valorem, establecido de conformidad con los procedimientos y métodos del Acuerdo, en concordancia con la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina y el presente decreto".

Por su parte, el artículo 247 del mismo Estatuto establece los métodos para determinar el valor en aduana, en los siguientes términos:

"ARTICULO 247. MÉTODOS PARA DETERMINAR EL VALOR EN ADUANA. Los métodos para determinar el valor en aduana según el Acuerdo son los siguientes:

Método del "Valor de Transacción". Se regirá por lo dispuesto en los artículos 1o. y 8o. del Acuerdo y sus Notas Interpretativas.

Método del "Valor de Transacción de Mercancías Idénticas". Se regirá por el artículo 2 del Acuerdo y su Nota Interpretativa.

Método del "Valor de Transacción de Mercancías Similares". Se regirá por el artículo 3 del Acuerdo y su Nota Interpretativa.

Método "Deductivo". Se regirá por el artículo 5o. del Acuerdo y su Nota Interpretativa.

Método del "Valor Reconstruido". Se regirá por el artículo 6o. del Acuerdo y su Nota Interpretativa.



Método del "Ultimo Recurso". Se registrá por el artículo 7o. del Acuerdo y su Nota Interpretativa".

Mientras que, el artículo 248 del citado decreto dispone que **cuando el valor en aduana no se pueda determinar según las reglas del Método del valor de Transacción, se determinará recurriendo sucesivamente a cada uno de los Métodos siguientes previstos en el Acuerdo, hasta hallar el primero que permita establecerlo**, excepto cuando el importador solicite y obtenga de la autoridad aduanera, autorización para la inversión del orden de aplicación de los métodos de valoración "Deductivo" y del "Valor Reconstruido".

De conformidad con lo dispuesto en estas normas, queda claro que la legislación colombiana, en relación con el valor en aduana de la mercancía importada, se rige, por lo menos formalmente, de acuerdo con los compromisos internacionales que ha adquirido, los cuales priman sobre la legislación interna¹³.

El artículo 256 del Decreto 2685 de 1999 establece que, **corresponde al importador la carga de la prueba, cuando la autoridad aduanera le solicite los documentos e información necesarios para establecer que el valor en aduana declarado**, corresponde al valor real de la transacción y a las condiciones previstas en el Acuerdo.

En cuanto a la procedencia de la liquidación oficial de corrección o liquidación oficial de revisión del valor, los artículos 513 y 514 del citado Estatuto Aduanero definen cada una de estas figuras, así:

"ARTICULO 513. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE CORRECCIÓN.

La autoridad aduanera podrá expedir Liquidación Oficial de Corrección cuando se presenten los siguientes errores en las declaraciones de importación: subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad o tratamientos preferenciales.

Igualmente se podrá formular Liquidación Oficial de Corrección cuando se presente diferencia en el valor aduanero de la mercancía, por averías reconocidas en la inspección aduanera".

"ARTICULO 514. LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN DE VALOR.

*La autoridad aduanera podrá formular Liquidación Oficial de Revisión de Valor **cuando se presenten los siguientes errores en la Declaración de Importación: valor FOB, fletes, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana, o cuando el valor declarado no corresponda al valor aduanero de la mercancía establecido por la autoridad aduanera, de conformidad con las normas que rijan la materia, sin perjuicio de las***

¹³ Ver sentencia de fecha 4 de mayo de 2011 de la Sección Primera del Consejo de Estado, C.P. María Elizabeth García González, radicación 11001-03-24-000-2005-00107-01.



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

demás sanciones que procedan según las disposiciones en materia de valoración aduanera”.

Por su parte, la Resolución 4240 de 2000 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por la cual se reglamente el Decreto 2685 de 1999 en lo referente a los precios de referencia y la autorización del levante en caso de controversia por duda sobre el valor declarado, dispone:

“ARTÍCULO 171. PRECIOS DE REFERENCIA. <Artículo modificado por el artículo 4 de la Resolución 733 de 2010.> Los precios de referencia definidos en el artículo 237 del Decreto 2685 de 1999 deben tomarse como una medida de control durante la diligencia de inspección. De conformidad con lo previsto en el artículo 53 del Reglamento Comunitario, adoptado por la Resolución 846 de la CAN, los precios de referencia sustentan las dudas del valor declarado por las mercancías importadas y podrán ser aplicados para la liquidación del monto de las garantías que deban constituirse para autorizar el levante, según lo establecido en el artículo 61 del Reglamento citado.

Los precios de referencia también podrán ser tomados como punto de partida para la determinación de la base gravable cuando se valore, en aplicación del Método del Último Recurso, con los Casos Especiales de Valoración previstos en la Resolución 961 de la CAN y en los Casos Especiales establecidos en la presente resolución”.

“ARTÍCULO 172. AUTORIZACIÓN DEL LEVANTE EN CASO DE CONTROVERSIA POR DUDA SOBRE EL VALOR DECLARADO. <Artículo modificado por el artículo 5 de la Resolución 733 de 2010.> Cuando en la diligencia de inspección aduanera del proceso de importación, se presente controversia por duda del valor en aduana declarado por cualquiera de las situaciones descritas a continuación, sólo se autorizará el levante si se procede de acuerdo con lo previsto en el numeral respectivo, teniendo en cuenta lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 128 del Decreto 2685 de 1999 y en el artículo 17 de la Decisión Andina 571.

(...)

3. En relación con los precios declarados, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

a) Cuando el precio declarado por la mercancía importada o por cualquiera de los elementos conformantes del valor en aduana es inferior a los precios de referencia consignados en la base de datos o tomados de fuentes diferentes, se autorizará el levante si el declarante dentro de los dos (2) días siguientes a la práctica de la diligencia de inspección presenta los documentos soporte que acrediten el precio declarado.

b) <Literal modificado por el artículo 2 de la Resolución 1173 de 2010.> Cuando vencido el término previsto en el literal anterior, no se allegaren los documentos soporte o los presentados no acreditan el valor declarado, se autorizará el levante si el declarante, dentro del término de los tres (3) días siguientes constituye una garantía en la forma dispuesta en el artículo 523 de esta Resolución. Igualmente se autorizará el levante cuando el declarante decida, en forma libre y voluntaria, ajustar el precio en la Declaración de Importación. Si a pesar del ajuste realizado persiste la duda planteada en la diligencia de inspección, procederá el levante si el declarante



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

constituye garantía dentro del término previsto en el presente literal, por el monto restante correspondiente a los tributos en discusión.

(...)"

La resolución citada en su artículo 193 establece entre sus prohibiciones:

"ARTÍCULO 193. PROHIBICIONES. En ningún caso para la aplicación de las normas previstas en el artículo 7o del Acuerdo, podrán utilizarse períodos de tiempo superiores a ciento ochenta (180) días, a efectos de establecer el momento aproximado.

Así mismo, el valor en aduana establecido por este método, no podrá basarse en alguno de los conceptos siguientes de que trata el artículo 7.2 del Acuerdo:

1. El precio de venta en Colombia de mercancías producidas en este país.
2. Un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles.
3. El precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador.
4. Un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6o. del Acuerdo.
5. El precio de mercancías vendidas para exportación a un país diferente a Colombia.
6. Valores en aduana mínimos.
7. Valores arbitrarios o ficticios"

La Organización Mundial del Comercio expidió el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, el cual tiene por objeto "establecer un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías: un sistema que se ajusta a las realidades comerciales y que prohíbe la utilización de valores arbitrarios o ficticios"¹⁴.

En lo que respecta a la valoración en aduanas, el artículo 7 del mencionado acuerdo, dispone:

"Artículo VII
Valoración en aduana

1. Las partes contratantes reconocen la validez de los principios generales de valoración establecidos en los párrafos siguientes de este artículo, y se comprometen a aplicarlos con respecto a todos los productos sujetos a derechos de aduana o a otras cargas o* restricciones impuestas a la importación y a la exportación basados en el valor o fijados de algún modo en relación con éste. Además, cada vez que otra parte contratante lo solicite, examinarán, ateniéndose a dichos principios, la aplicación de cualquiera de sus leyes o reglamentos relativos al valor en aduana. Las PARTES CONTRATANTES podrán pedir a las partes contratantes que les informen acerca de las medidas que hayan adoptado en cumplimiento de las disposiciones de este artículo.

2. a) El valor en aduana de las mercancías importadas debería basarse en el valor real de la mercancía importada a la que se aplique el derecho o de una mercancía similar y no en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios.*

¹⁴ https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_s.htm#:~:text=El%20Acuerdo%20de%20la%20OMC,de%20valores%20arbitrarios%20o%20ficticios.



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

b) El "valor real" debería ser el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país importador, las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia. En la medida en que el precio de dichas mercancías o mercancías similares dependa de la cantidad comprendida en una transacción dada, el precio que haya de tenerse en cuenta debería referirse uniformemente a: i) cantidades comparables, o ii) cantidades no menos favorables para importadores que aquellas en que se haya vendido el mayor volumen de estas mercancías en el comercio entre el país de exportación y el de importación.

c) Cuando sea imposible determinar el valor real de conformidad con lo dispuesto en el apartado b) de este párrafo, el valor en aduana debería basarse en el equivalente comprobable que se aproxime más a dicho valor.

3. En el valor en aduana de todo producto importado no debería computarse ningún impuesto interior aplicable en el país de origen o de exportación del cual haya sido exonerado el producto importado o cuyo importe haya sido o habrá de ser reembolsado.

4. a) Salvo disposiciones en contrario de este párrafo, cuando una parte contratante se vea en la necesidad, a los efectos de aplicación del párrafo 2 de este artículo, de convertir en su propia moneda un precio expresado en la de otro país, el tipo de cambio que se utilice para la conversión deberá basarse, para cada moneda, en la paridad establecida de conformidad con el Convenio Constitutivo del Fondo Monetario Internacional, en el tipo de cambio reconocido por el Fondo o en la paridad establecida en virtud de un acuerdo especial de cambio celebrado de conformidad con el artículo XV del presente Acuerdo.

b) A falta de esta paridad y de dicho tipo de cambio reconocido, el tipo de conversión deberá corresponder efectivamente al valor corriente de esa moneda en las transacciones comerciales.

c) Las PARTES CONTRATANTES, de acuerdo con el Fondo Monetario Internacional, formularán las reglas que habrán de regir la conversión por las partes contratantes de toda moneda extranjera con respecto a la cual se hayan mantenido tipos de cambio múltiples de conformidad con el Convenio Constitutivo del Fondo Monetario Internacional. Cada parte contratante podrá aplicar dichas reglas a las monedas extranjeras, a los efectos de aplicación del párrafo 2 de este artículo, en lugar de basarse en las paridades. Hasta que las PARTES CONTRATANTES adopten estas reglas, cada parte contratante podrá, a los efectos de aplicación del párrafo 2 de este artículo, aplicar a toda moneda extranjera que responda a las condiciones definidas en este apartado, reglas de conversión destinadas a expresar efectivamente el valor de dicha moneda extranjera en las transacciones comerciales.

d) No podrá interpretarse ninguna disposición de este párrafo en el sentido de que obligue a cualquiera de las partes contratantes a introducir modificaciones en el método de conversión de monedas aplicable a efectos aduaneros en su territorio en la fecha del presente Acuerdo, que tengan como consecuencia aumentar de manera general el importe de los derechos de aduana exigibles. 5. Los criterios y los métodos para determinar el valor de los productos sujetos a derechos de aduana o a otras cargas o restricciones basados en el valor o fijados de algún modo en relación con éste,



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

deberían ser constantes y dárseles suficiente publicidad para permitir a los comerciantes calcular, con un grado razonable de exactitud, el valor en aduana”.

El Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 “*dará a las administraciones de aduanas la posibilidad de pedir más información a los importadores cuando tengan razones para dudar de la exactitud del valor declarado de las mercancías importadas. Si, a pesar de la información adicional que pueda recibir, la administración de aduanas sigue teniendo dudas razonables, podrá considerarse que el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse sobre la base del valor declarado, en cuyo caso habría que establecer dicho valor teniendo en cuenta las disposiciones del acuerdo*¹⁵”. El texto del referido acuerdo es el siguiente:

“PARTE I
NORMAS DE VALORACIÓN EN ADUANA

Artículo 1

1. El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

a) que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las que:

- i) impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación;
- ii) limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías; o
- iii) no afecten sustancialmente al valor de las mercancías;

b) que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar;

c) que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8; y

d) que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2.

2. a) Al determinar si el valor de transacción es aceptable a los efectos del párrafo 1, el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor en el sentido de lo dispuesto en el artículo 15 no constituirá en sí un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción. En tal caso se examinarán las circunstancias de la venta y se aceptará el valor de transacción siempre que la vinculación no haya influido en el precio. Si, por la información obtenida del importador o de otra fuente, la

¹⁵ https://www.wto.org/spanish/docs/s/legal_s/ursum_s.htm#gAgreement



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación ha influido en el precio, comunicará esas razones al importador y le dará oportunidad razonable para contestar. Si el importador lo pide, las razones se le comunicarán por escrito.

b) En una venta entre personas vinculadas, se aceptará el valor de transacción y se valorarán las mercancías de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 1 cuando el importador demuestre que dicho valor se aproxima mucho a alguno de los precios o valores que se señalan a continuación, vigentes en el mismo momento o en uno aproximado:

i) el valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador;

ii) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5;

iii) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 6;

Al aplicar los criterios precedentes, deberán tenerse debidamente en cuenta las diferencias demostradas de nivel comercial y de cantidad, los elementos enumerados en el artículo 8 y los costos que soporte el vendedor en las ventas a compradores con los que no esté vinculado, y que no soporte en las ventas a compradores con los que tiene vinculación.

c) Los criterios enunciados en el apartado b) del párrafo 2 habrán de utilizarse por iniciativa del importador y sólo con fines de comparación. No podrán establecerse valores de sustitución al amparo de lo dispuesto en dicho apartado.

“Artículo 2

1. a) Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

b) Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración.

Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.

2. Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo 2 del artículo 8 estén incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables de esos costos y gastos entre las mercancías importadas y las



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

mercancías idénticas consideradas que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte.

3. Si al aplicar el presente artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías idénticas, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo”.

“Artículo 3

1. a) **Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares** vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

b) Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.

2. Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo 2 del artículo 8 estén incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables de esos costos y gastos entre las mercancías importadas y las mercancías similares consideradas que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte.

3. Si al aplicar el presente artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías similares, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo”.

“Artículo 4

Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1, 2 y 3, se determinará según el artículo 5, y cuando no pueda determinarse con arreglo a él, según el artículo 6, si bien a petición del importador podrá invertirse el orden de aplicación de los artículos 5 y 6”.

“Artículo 5

1. a) Si las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, **el valor en aduana determinado según el presente artículo se basará en el precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas**, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías, con las siguientes deducciones:



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

i) las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente, en relación con las ventas en dicho país de mercancías importadas de la misma especie o clase;

ii) los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador;

iii) cuando proceda, los costos y gastos a que se refiere el párrafo 2 del artículo 8; y

iv) los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías.

b) Si en el momento de la importación de las mercancías a valorar o en un momento aproximado, no se venden las mercancías importadas, ni mercancías idénticas o similares importadas, el valor se determinará, con sujeción por lo demás a lo dispuesto en el apartado a) del párrafo 1 de este artículo, sobre la base del precio unitario a que se vendan en el país de importación las mercancías importadas, o mercancías idénticas o similares importadas, en el mismo estado en que son importadas, en la fecha más próxima después de la importación de las mercancías objeto de valoración pero antes de pasados 90 días desde dicha importación.

2. Si ni las mercancías importadas, ni otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, y si el importador lo pide, el valor en aduana se determinará sobre la base del precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, después de su transformación, a personas del país de importación que no tengan vinculación con aquellas de quienes compren las mercancías, teniendo debidamente en cuenta el valor añadido en esa transformación y las deducciones previstas en el apartado a) del párrafo 1”.

“Artículo 6

1. El valor en aduana de las mercancías importadas determinado según el presente artículo se basará en un valor reconstruido. El valor reconstruido será igual a la suma de los siguientes elementos:

a) el costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas;

b) una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de la valoración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación;

c) el costo o valor de todos los demás gastos que deban tenerse en cuenta para aplicar la opción de valoración elegida por el Miembro en virtud del párrafo 2 del artículo 8.

2. Ningún Miembro podrá solicitar o exigir a una persona no residente en su propio territorio que exhiba, para su examen, un documento de contabilidad o de otro tipo, o que permita el acceso a ellos, con el fin de determinar un valor reconstruido. Sin embargo, la información proporcionada por el productor de las mercancías al objeto de determinar el valor en aduana con arreglo a las disposiciones de este artículo podrá ser verificada en otro país por las autoridades del país de importación, con la conformidad del productor y siempre que se notifique con suficiente antelación al



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

gobierno del país de que se trate y que éste no tenga nada que objetar contra la investigación”.

“Artículo 7

1. Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive, **dicho valor se determinará según criterios razonables**, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

2. El valor en aduana determinado según el presente artículo no se basará en:

- a) el precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país;
- b) un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles;
- c) el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador;
- d) un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6;
- e) el precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación;
- f) valores en aduana mínimos;
- g) valores arbitrarios o ficticios.

3. Si así lo solicita, el importador será informado por escrito del valor en aduana determinado de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo y del método utilizado a este efecto.

De acuerdo con la Decisión 6.1. del Comité Técnico de Valoración en Aduana¹⁶, cuando la Administración de Aduanas se enfrente a casos en que existan motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados por los comerciantes como prueba de un valor declarado, se debe proceder como a continuación se indica:

“1. Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8. **Si, una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la Administración de Aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1.** Antes de adoptar una decisión definitiva, la Administración de Aduanas

¹⁶ Puede ser consultada en el siguiente link: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/aduanera/valoracionadua/instrumentosAcuerdo/Decisiones/6-1-Decisiones.pdf>



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la Administración de Aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran.

2. Al aplicar el Acuerdo es perfectamente legítimo que un Miembro asista a otro Miembro en condiciones mutuamente convenidas.

La Decisión 571 de 2003 de la CAN¹⁷, sobre el valor en aduana de las mercancías importadas establece unos lineamientos para la determinación del valor en aduana, determinando que, de conformidad con lo establecido por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, los métodos para determinar el valor en aduana o base imponible para la percepción de los derechos e impuestos a la importación, son los siguientes: Primer Método: Valor de Transacción de las mercancías importadas; Segundo Método: Valor de Transacción de mercancías idénticas; Tercer Método: Valor de Transacción de mercancías similares; Cuarto Método: Método del Valor Deductivo; Quinto Método: Método del Valor Reconstruido; Sexto Método: Método del “Último Recurso”. Asimismo, determina que los métodos señalados anteriormente deben aplicarse en el orden allí indicado.

En la Resolución 846 de 2004 de la Comunidad Andina¹⁸, Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas, en la sección V, artículo 44, se establece el procedimiento para dar aplicación al “**método del último recurso**” para establecer el valor de la mercancía en aduana, del cual se cita lo relevante:

“Artículo 44. Procedimiento.

1. Para la valoración de las mercancías mediante la aplicación de este método, deben tenerse en cuenta las disposiciones del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su nota Interpretativa.

2. **Los valores en aduana determinados mediante la aplicación de las normas que se deriven de este método, se basarán, en la mayor medida posible, en los métodos de valoración establecidos anteriormente.**

3. **Si el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar aplicando los métodos indicados en los numerales 1 a 5 del artículo 3 de la Decisión 571, desarrollados en los Capítulos I y II del presente Título, se aplicará el método del “Último Recurso” de la siguiente manera:**

a) Flexibilidad razonable.

¹⁷ <http://www.comunidadandina.org/StaticFiles/DocOf/DEC571.pdf>

¹⁸ Su texto puede ser consultado en el link <http://www.comunidadandina.org/DocOficialesFiles/Gacetitas/Gace1103.pdf>



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

A tal efecto, se aplicarán de nuevo los primeros cinco métodos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en el mismo orden establecido en este Acuerdo conforme a lo señalado en el artículo 4 de la Decisión 571, **pero utilizando una flexibilidad razonable en la apreciación de las exigencias que cada uno de ellos contiene, hasta encontrar el primero que permita determinar el valor en aduana.**

Para la aplicación de las normas previstas en el desarrollo de este método con flexibilidad razonable, en los casos que correspondan, podrán utilizarse períodos de tiempo superiores a ciento ochenta (180) días pero no más de trescientos sesenta y cinco (365) días, a efectos de establecer el momento aproximado.

No podrán considerarse de manera flexible, aquellos preceptos que le dan fundamento al Método del Valor de Transacción y cuyo incumplimiento motivó su rechazo en su momento, como son, la no influencia de la vinculación en el precio pactado, la existencia de una venta tal como está definida en el literal k del artículo 2 de este Reglamento, la existencia de un precio real ligado a esta venta y la utilización de información o datos soportados documentalmente, entre otros.

Tampoco podrá interpretarse de manera flexible, la consideración de mercancías que no eran idénticas o similares a la importada y que impidió, en su oportunidad, la aplicación del segundo y del tercer método de valoración.
En la aplicación del método Deductivo, no podrán tomarse con flexibilidad las ventas entre partes vinculadas.

En general, no podrá acudirse, en aras de la flexibilidad, a alguna de las prohibiciones establecidas en el artículo 45 de este Reglamento o desvirtuar los principios básicos del Acuerdo de Valoración de la OMC y del Artículo VII del GATT ni tomar valores estimados o teóricos.

b) Criterios razonables.

De no haber sido posible efectuar la valoración de la mercancía, aun aplicando con flexibilidad los cinco primeros métodos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, se permite el uso de criterios y procedimientos razonables, compatibles con los principios y las disposiciones del Acuerdo mencionado y del Artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el Territorio Aduanero Comunitario.

Estos criterios y procedimientos razonables comprenden los casos especiales de valoración, los cuales podrán ser establecidos en la legislación nacional de los países miembros, a falta de una norma comunitaria, sin perjuicio de la utilización de los precios de referencia según lo establecido en el numeral 5 del Artículo 53 de este Reglamento”.

Por su parte, la Sección Cuarta del Consejo de Estado se ha pronunciado sobre el tema de la valoración en aduanas de las mercancías y el marco normativo que se debe seguir, en los siguientes términos¹⁹:

“Frente a la valoración en aduanas de la mercancía lo primero que se debe precisar es que de acuerdo con el artículo 1º del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, adoptado a

¹⁹ Sentencia de fecha 19 de julio de 2017, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, radicado 17001-23-31-000-2012-00117-01.



través de la Ley 170 de 1994, el punto de partida para la valoración de la mercancía es el valor de la transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando se venden para su exportación al país de importación, ajustado, si es del caso, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 de mismo Acuerdo.

De esta manera, con el fin de determinar el precio realmente pagado o por pagar de la mercancía, eje central del método de transacción, el artículo 8 del Acuerdo, establece algunos rubros que deben añadirse al valor de la mercancía, entre los cuales se encuentran el pago por cánones y derechos de licencia, así:

(...)

Por su parte, en el ordenamiento de la Comunidad Andina, por medio de las Decisiones Nos. 378 y 379, se aprobó el Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la Organización Mundial del Comercio, decisiones que a su vez fueron sustituidas por la Decisión No. 571 de 11 y 12 de diciembre de 2003, y en la cual se adoptan en el artículo 1º, para efectos de la valoración de la mercancía en aduana, los métodos establecidos en el Acuerdo del GATT, consagrando:

ARTÍCULO 1. BASE LEGAL. El valor en aduana de las mercancías importadas será determinado de conformidad con los métodos establecidos en los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y sus respectivas Notas Interpretativas, teniendo en cuenta los lineamientos generales del mismo Acuerdo, de la presente Decisión y su reglamento.

Por último, la Resolución 846 de 2004 de la CAN, que adoptó el reglamento sobre el Valor en Aduana de Mercancías Importadas establecido en la Decisión 571 de 2003 en el artículo 26, enumera los parámetros, requisitos y reglas para adicionar al valor de transacción el precio pagado por cánones o regalías".

5.5 CASO CONCRETO

5.5.1 Hechos relevantes probados

La entidad demandada aportó con su contestación el Expediente No. RA 2012 2012 00665, a nombre de A.D. ELECTRONICS, del cual se extrae en lo relevante:

- Declaración de Importación No. 07500260518520 de 16 de abril de 2012, en la que figura como importador AD Electronics S.A., proveedor en el exterior AD American Distributors INC, la subpartida arancelaria registrada fue la 8528720030. Se declaró como valor FOB en dólares 42,367.00 y el valor en aduana USD 43,390.2013 (fl. 6 y 7 cuaderno expediente adtivo.).
- Declaración de Importación No. 07500260518513 de 16 de abril de 2012, en la que figura como importador AD Electronics S.A., proveedor en el exterior AD American Distributors INC, la subpartida arancelaria registrada fue la 8528720030. Se declaró como valor FOB en dólares 28,877.55 y el valor en aduana USD 29,574.61 (fl. 8 y 9 cuaderno expediente adtivo.).



- Factura No. 1486 del 3 de febrero de 2012 expedida por AD American Distributors INC, en la que se observa que el importador AD Electronics adquirió 1495 cajas de Televisores Led de 24" 22" y 19" marca Hyundai con precios unitarios de 137.86, 121.05 y 97.89 (fl. 12 - 13 cuaderno expediente adtivo.).
- Certificación de flete marítimo por valor de 4000.00 USD (fl. 14 cuaderno expediente adtivo.)
- Bill of lading (BL) No. BANQSZX0309785 4363-0458-202.011, consignado a nombre de AD Electronics (FL. 16 cuaderno expediente adtivo.).
- Acta de Inspección No. 482012000018598 del 17 de abril de 2012, en la cual se rechaza el levante de la mercancía relacionada en la Declaración de Importación No. 07500260518520 por la causal "controversia de valor". Se fundamentó en el numeral 5.1, artículo 128 del Decreto 2685 de 1999. Se consignó en el acta que **se generó controversia de valor con base en el precio de referencia de la base de datos de la DIAN, los cuales están a un precio de USD 180 la unidad y los declarados están a USD 121.05** (fl. 137 rvso.- 138).
- Acta de Inspección No. 482012000018673 del 18 de abril de 2012. Se otorga el levante de la mercancía al amparo de la garantía global que el usuario tenía como usuario aduanero permanente (fl. 135 rvso - 199).
- Acta de Inspección No. 482012000018596 del 17 de abril de 2012, en la cual se rechaza el levante de la mercancía relacionada en la Declaración de Importación No. 07500260518513 por la causal "controversia de valor". Se fundamentó en el numeral 5.1, artículo 128 del Decreto 2685 de 1999. Se consignó en el acta que **se generó controversia de valor con base en el precio de referencia de la base de datos de la DIAN, los cuales están a un precio de USD 140 la unidad y los declarados están a USD 97.89** (fl. 140 - 141).
- Requerimiento Ordinario No. 00707 del 28 de mayo de 2012, en el cual se le solicita al importador AD Electronics S.A. el envío de una información y documentación relacionada con la importación (fl. 31 - 32).
- AD Electronics S.A. dio respuesta al requerimiento ordinario (35 - 38), enviando copia de las declaraciones de importación No. 0750026058513 y 07500260518520 (fl. 39 - 43) declaración andina del valor No. 560707261373 (fl. 42), de la factura No. 1486 expedida por AD American Distributors (fl. 45 - 46) del B/L (fl. 47); de la orden de compra No. AD-0092 del 5 de diciembre de 2011 (fl. 55), el comprobante de egreso por pago de flete internacional (fl. 56 - 57), copia de la factura de fletes (fl. 62), certificado expedido por la aseguradora Seguros Generales Suramericana (fl. 63 - 65). En dicha respuesta, el importador



manifestó que, no existen valores añadidos o deducidos a la importación, adjuntó catálogo donde aparecen los modelos en estudio y la información técnica de la mercancía (66 - 69).

- En la respuesta al requerimiento ordinario aportó certificación expedida por AD American Distributors, en el que se hace referencia al acuerdo comercial Hyundai en Colombia y se indica que AD Electronics es el distribuidor exclusivo y oficial para Colombia de productos electrónicos, electrodomésticos, baterías y de iluminación de esa marca; que existe un *forecast* de altos volúmenes de compra como requisito para ser el distribuidor exclusivo y obtener precios especiales (fl. 69); se acompañó el kardex entre el 1 de abril y el 7 de junio de 2012 (fl. 74 - 82), las notas de contabilidad (fl. 70 - 73).
- Requerimiento ordinario No. 01176 dirigido a KUEHNE + NAGEL SAS, en el que se solicita: certificación en original de los fletes marítimos y demás gastos incurridos realmente pagados (fl. 118). Al requerimiento se le dio respuesta por la sociedad requerida aportando los documentos solicitados (fl. 120 -122).
- Requerimiento Especial Aduanero No. 0080 del 26 de febrero de 2013 formulado por la jefe del GIT de Investigaciones Aduaneras de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena y dirigido a AD Electronics, para proponer liquidación oficial de revisión de valor por la suma de \$77.168.948, **por haber declarado una base gravable inferior al valor en aduanas correspondiente**, haciéndose acreedor a la sanción establecida en el numeral 3 del artículo 499 del Decreto 2685 de 1999. De igual manera, se propuso a la División de Gestión de Liquidación la corrección de las declaraciones de importación No. 07500260518459/8513/8520 (fl. 143 - 151).
- Respuesta al REA de AD Electronics, en la que expuso como consideraciones, en síntesis, que (i) inexistencia de las pruebas anunciadas, del sistema de administración de riesgo de la DIAN, (ii) indebida aplicación de los métodos de valoración, (iii) inexistencia del método de valor en aduanas y (v) violación al debido proceso (fl. 160 rvso - 175).
- Con la respuesta al requerimiento, la sociedad importadora aportó certificación expedida por la contadora, en la que se hace constar que las contabilizaciones hechas por la importación No. 330 son acordes con lo que ordena el Reglamento General de Contabilidad 2649 de 1993 (fl. 175 rvso - 176).
- Resolución No. 00556 del 19 de abril de 2013, por la cual se corrigió el artículo tercero del Requerimiento Especial Aduanero No. 0080 del 26 de febrero de 2013, en lo referente al número de la póliza que se proponía hacer



efectiva y se ordenó la notificación a la compañía aseguradora Confianza S.A. (Fl. 182 - 184).

- Resolución 01029 de 5 de julio de 2013 *“por medio de la cual se profiere una **liquidación oficial de valor**”*, proferida por la Jefe de la División de gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena (fl. 17-22 cdno 1). En la parte resolutive de dicho acto administrativo, se dispuso *“formular **Liquidación Oficial de Corrección**”* al importador AD ELECTRONICS S.A., a la mercancía amparada en las Declaraciones de Importación No. 07500260518459, 07500260518513 y 07500260518513 de conformidad con el artículo 513 del Decreto 2685 de 1999, de lo que resultó un mayor valor a pagar de \$77.043.000. Entre las consideraciones de esta resolución, respecto de la aplicación del método del último recurso para la valoración de mercancías, se expuso: *“se tomarán como precios de referencia, los precios establecidos en los indicados del Sistema de Administración de Riesgo de la DIAN tenidos en cuenta por el funcionario inspector, vigentes para el momento de la importación objeto de estudio, los cuales son resultado de estudios de mercado internacional realizados por la aduana como medida de control y hacen parte de bancos de datos de la entidad, en concordancia con el artículo 237 del Decreto 2685 de 1999 (...) y por el funcionario sustanciador en cumplimiento de la función de control posterior inherente a esta instancia, al entrar a estudiar el total de declaraciones de importación relacionadas con la factura comercial en comento, observando además que respecto a los televisores LCD de 24”, se pudo obtener precio de referencia similar en la hoja web www.amazon.com, lista de precio para la venta, sin impuestos internos en el país de venta”*.
- La sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración contra el mencionado acto administrativo (fl. Fl. 197 - 214), argumentando que se presentaron graves inconsistencias respecto de la naturaleza del acto administrativo, violación al derecho de respuesta, inexistencia del estudio de valor, violación al debido proceso porque no era aplicable el método del último para el caso concreto. En su escrito de impugnación solicitó la práctica de pruebas, que se oficiara a los almacenes Éxito, Olímpica, Makro, Alkosto, Carrefour, que comercializan televisores de 19” y 21” para que allegaran al expediente administrativo los precios de importación y de venta a nivel comercial mayorista vigentes en un momento aproximado a las declaraciones de importación de 16 de abril de 2012.
- Antes de resolver el recurso de apelación, la autoridad aduanera expidió el Auto No. 005951 de 29 de agosto de 2013, por medio del cual se abrió un periodo probatorio por el término de tres (3) meses, solicitando a través del Grupo Interno de trabajo RILO de la Subdirección de Fiscalización de la DIAN, para que mediante exhorto se requiriera información a la empresa AD



American Distributors INC, con el fin que certificara la expedición de la Factura No. 1486 de 2/03/2012, allegara copia de la misma, aclarara las condiciones de la negociación y certificara todos los pagos recibidos por la venta de la mercancía amparada en dicha factura (fl. 237-238).

- Resolución No. 001882 de 13 de diciembre de 2013 proferida por la jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena, por la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por el importador, confirmando la Resolución No. 1029 de 5 de julio de 2013 proferida por la División de Gestión de Liquidación (fl. 239 - 242). De las consideraciones allí expuestas, se destaca:

“(…)

El precio FOB declarado se encuentra por debajo de los de referencia obtenidos de la base de datos de la DIAN y el importador no desvirtuó este hecho, sino que manifestó en su oportunidad que el precio declarado no está afectado.

No se acepta como base gravable el valor FOB declarado en las declaraciones relacionadas con la Factura Comercial 1486 de fecha 2/03/2012, por el importador, ya que existen dudas o contradicciones entre este y la información aportada y comprobada por este Despacho.

No se aclaró los motivos (sic) para gozar de un precio especial por distribución, descartándose como tal el método del valor de transacción. Si bien reconocen un tipo de descuento o rebaja, el mismo no cumple las condiciones para tenerse en cuenta para la valoración en aduana. No se encuentra separado o se distingue del precio pagado o por pagar de la mercancía; de igual forma, mucho menos se establecen las condiciones que sustenten el mismo y así demostrar que se hizo acreedor del mismo.

La duda por la existencia de precios de mercancía de la misma marca y naturaleza aceptada y registrada por la autoridad aduanera no fue desvirtuada.

Sí hubo por parte de esta entidad, aplicación sucesiva de los métodos de valoración previstos en el Acuerdo de la OMC, recurriendo por descarte al del último recurso, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso 2º del artículo 171 de la Resolución 4240 de 2000, modificado por el artículo 4º de la Resolución 733 de 2010, concluyendo que el valor declarado por el importador sí resulta bajo frente a los precios tenidos en cuenta como base de la valoración (...).”

5.5.2. Análisis crítico de las pruebas frente al marco jurídico.

Aplicado el marco jurídico expuestos a los hechos relevantes probados, procede la Sala a dar respuesta a los problemas jurídicos planteados.

En primer lugar, se abordarán los cargos de nulidad relacionados con la alegada vulneración al debido proceso.



- **Transgresión del principio de legalidad de la sanción, por cuanto, la entidad demandada inicialmente profirió Requerimiento Especial Aduanero No. 00080, proponiendo a la sociedad actora una “liquidación oficial de revisión del valor”, sin embargo, mediante Resolución No. 0010482416391029 del 5 de julio de 2013 profirió “liquidación oficial de corrección”.**

Al respecto, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con el artículo 514 del Decreto 2685 de 1999, la autoridad aduanera podrá formular liquidación oficial de revisión de valor, cuando se presenten errores en la declaración que repercutan, entre otros aspectos, en el valor FOB²⁰ o cuando el valor declarado no corresponda al valor aduanero de la mercancía, establecido por la autoridad aduanera. En ese orden, quedó demostrado que, desde que se expidió el acta de inspección de la mercancía, el funcionario correspondiente manifestó que no procedía el levante, por generarse controversia de valor con base en el precio reportado en la factura comercial No. 1486, y los precios de referencia de la base de datos de la DIAN.

De igual manera, los requerimientos ordinarios, que se expidieron por parte de la Dirección Seccional de Aduanas de Cartagena, estuvieron encaminados a esclarecer la controversia con los precios de referencia. De hecho, en el requerimiento especial aduanero se propone “liquidación oficial de revisión del valor” y aunque en la parte resolutive de la Resolución 1029 de 30 de mayo de 2013 se indica que se profiere “liquidación oficial de corrección”, lo cierto es que, de los fundamentos expuestos en su parte considerativa, se logra extraer con claridad, que la intención es proponer una liquidación oficial de revisión de valor.

En este punto, la Sala considera que no le asiste razón a la parte demandante, en cuanto a que, el hecho que en la parte resolutive de la Resolución 1029 de 5 de julio de 2013 se indicara que se profería “liquidación oficial de corrección” obedece a un error formal que no tiene la virtualidad de afectar la legalidad del acto, pues, tanto de los actos previos a este, como de la parte resolutive del mismo, se desprende que la conducta sancionada al importador consistió en el valor declarado de la mercancía objeto de importación, que no coincidía con los precios de referencia consignados en la base de datos de la autoridad aduanera, circunstancia que conforme a la normatividad antes citada, configura una causal de liquidación oficial de revisión de valor. Por lo tanto, ese error formal no desdibujó la intención de la entidad demandada del valor declarado.

²⁰ Se refiere al valor de venta de los productos en su lugar de origen más el costo de los fletes, seguros y otros Gastos necesarios para hacer llegar la Mercancía hasta la Aduana de salida.



Aunado a lo anterior, se observa que los conceptos que se corrigen, a través de la liquidación oficial, corresponden al valor FOB y el valor en aduanas, por lo tanto, no hay dudas de que se trata de una revisión de valor y no de una liquidación oficial de corrección, como lo asegura la parte demandante. En ese sentido, la situación planteada no configura una violación al principio de legalidad, como lo afirma la parte actora, pues no es cierto que la infracción planteada en el requerimiento especial aduanero fuere distinta a la que dio lugar a la sanción impuesta.

Por lo tanto, la Sala coincide con el A quo en la no prosperidad de este cargo.

- **Violación al debido proceso por haberse impuesto una sanción de plano, sin que mediara oportunidad al afectado para defenderse.**

Los argumentos que sustentan este cargo no son de recibo para la Sala, toda vez que, como se expuso en el punto anterior, no es dable afirmar que la entidad demandada hubiere proferido una liquidación oficial de corrección, ya que, se trató de una liquidación oficial de revisión de valor.

En ese orden, no es cierto que se configurara una violación al debido proceso, por no habersele brindado la oportunidad de controvertir los cargos planteados para imponer la sanción, por cuanto, del expediente administrativo aportado se desprende claramente que la DIAN inició una investigación en la cual se le solicitaron al importador las pruebas correspondientes para esclarecer la situación relacionada con los precios de la mercancía que fueron declarados y que a juicio de la autoridad aduanera, no correspondían con los precios de referencia que se encontraban en su base de datos.

En ese orden de ideas se tiene que, la sociedad demandante sí tuvo la oportunidad de responder los requerimientos ordinarios, toda vez que fue vinculada formalmente a la investigación con el requerimiento especial aduanero, se le notificaron todos los actos administrativos proferidos por la administración, pudiendo dar respuesta a los mismos en todas oportunidades, e incluso interponiendo el recurso de reconsideración contra el acto administrativo que contiene la liquidación oficial.

Por lo anterior, el cargo planteado no tiene vocación de prosperidad, porque la sociedad importadora sí tuvo oportunidades para ejercer su derecho de defensa y no es cierto que se le hubiese impuesto una sanción sin que se le pusiera en conocimiento y pudiera controvertirla.

- **Violación al debido proceso por no observarse el procedimiento administrativo que culminara con la sanción impuesta, por cuanto, se**



profirió Requerimiento Ordinario No. 1-48-238-419.00707 del 28 de mayo de 2012, solicitando al importador AD Electronics S.A.S. copia de los documentos soporte de las declaraciones de importación No. 0750026058513 y 07500260518520 del 16 de abril de 2012, así como sus soportes contables, comerciales y cambiarios; sin embargo, se expidió el requerimiento especial aduanero No. 00080 respecto de una declaración de importación adicional sobre la cual nunca se solicitaron explicaciones de motivos y pruebas al importador.

Para resolver lo concerniente a este punto, debe advertirse que, en los términos de los artículos 469 y 470 del Decreto 2685 de 1999, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tiene competencia para **adelantar las investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras**, simultáneamente al desarrollo de las operaciones de comercio exterior, o mediante la fiscalización posterior que se podrá llevar a cabo para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, o integralmente, para verificar también el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cambiarias de competencia de la entidad. Así, dentro de las facultades de fiscalización y control con que cuenta la entidad, podrá *"c) Verificar la exactitud de las declaraciones, documentos soporte u otros informes, cuando lo considere necesario para establecer la ocurrencia de hechos que impliquen un menor monto de la obligación tributaria aduanera o la inobservancia de los procedimientos aduaneros"*.

En ese orden, la entidad demandada sí estaba facultada jurídicamente para realizar los estudios de valor sobre las tres declaraciones de importación tramitadas por AD Electronics S.A.S., con fundamento en los criterios que inicialmente le generaron dudas sobre el valor aduanero declarado en las declaraciones de importación No. 0750026058513 y 07500260518520 del 16 de abril de 2012, esto, en ejercicio de las amplias facultades de fiscalización con las que cuenta.

Por lo anterior, no es dable afirmar que se configuró una violación al debido proceso, toda vez que, pese a que en el requerimiento ordinario solamente se solicitó información respecto de dos declaraciones de importación, la investigación formal se inicia es con la expedición del requerimiento especial aduanero y, en dicho acto administrativo sí se indicaron las irregularidades respecto de todas las declaraciones de importación presentadas por el importador, concediéndosele con ello la oportunidad legal de esclarecer toda la información relacionada con cada una de las declaraciones, máxime, cuando todas las declaraciones de importación se encontraban soportadas en una misma factura de venta, cuya información, encontró la DIAN, no se ajustaba a los precios de referencia de su base de datos.



- **Violación del debido proceso e inexistencia del estudio de valor en aduanas.**

Como se expuso en el marco normativo y jurisprudencial de esta providencia, el Estatuto Aduanero vigente para la fecha en que ocurrieron los hechos en su artículo 247 establecía los métodos para determinar el valor en aduana, según el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994. En ese orden, el primero de ellos es el método del valor de la transacción que, en los términos del mencionado acuerdo, es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se venden para su exportación al país de importación.

De las pruebas que obran en el plenario, se extrae que la investigación que inició la entidad aduanera en este caso se fundamentó en que el valor de la mercancía declarada no correspondía con los precios de referencia consignados en la base de datos de la DIAN, es decir, se suscitó una controversia por el valor en aduana de la mercancía declarada.

En ese orden, la investigación de la DIAN se encaminó a determinar el valor real de la mercancía, ello, con base en los métodos señalados en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994. Así, en el Requerimiento Especial Aduanero No. 0080 del 26 de febrero de 2013, el GIT de Investigaciones Aduaneras explica los motivos por los cuales, en su criterio, no era posible tener en cuenta el valor de la transacción representado en la factura de venta No. 1486 del 26 de febrero de 2012 emitida por el proveedor en el exterior A.D. America Distributors INC., y al respecto, indicó que el importador incumplió con su obligación de declarar el valor total pagado por la mercancía, ya que:

“No se aportó pruebas (sic) documentales que permitan admitir descuentos o rebajas sobre los precios de transacción relacionados con precios especiales por volumen de compra, tal y como lo dispone la valoración aduanera.

No se aportó documentación que explique que la suma declarada por valor FOB de la mercancía supere el valor consignado en la factura comercial en dichos términos de negociación (...).

Los asientos contables anexados presentan incongruencias frente al valor FOB declarado y el facturado como precio de la mercancía importada.

No aportaron contrato de exclusividad o documentos que así lo demuestren, como mucho menos anexaron documentos que permitan establecer que dichos precios se deben a un esquema o programa fijo de descuentos dispuesto por el proveedor en cumplimiento a las exigencias del Acuerdo de Valoración de la OMC.

Las razones para justificar un precio especial por distribución no corresponden con la realidad comercial y mucho menos jurídica, puesto que, si bien no se mencionan rebajas



SENTENCIA No. 173/2020
SALA DE DECISIÓN No. 002

Rad. 13001-33-33-012-2014-00369-01

o descuentos, sí manifiesta que por dicha razón se le concede un precio distinto de mercado que, a juicio de este despacho supera la expectativa de cualquier descuento (...)”.

Así las cosas, se tiene que la entidad accionante, AD Electronics S.A.S., no logró demostrar el precio pagado o por pagar, correspondiente a la mercancía importada mediante las declaraciones de importación No. 07500260518459, 07500260518513, 07500260518520; lo anterior, teniendo en cuenta que, para aplicar el método de valor de la transacción, tanto el importador como la DIAN practicaron una serie de pruebas que no tuvieron la virtualidad de aclarar las dudas que surgían frente al valor “real” de la mercancía importada, el cual resultaba ser ostensiblemente bajo en relación con los precios de referencia que maneja la administración en su base de datos. En ese sentido, para justificar el menor precio de la mercancía importada la entidad hoy demandante aportó, en sede administrativa, la certificación expedida por AD American Distributors, en el que se hace referencia al acuerdo comercial Hyundai en Colombia y se indica que AD Electronics es el distribuidor exclusivo y oficial para Colombia de productos electrónicos, electrodomésticos, baterías y de iluminación de esa marca; que existe un **forecast** de altos volúmenes de compra como requisito para ser el distribuidor exclusivo y obtener precios especiales (fl. 67).

Considera la Sala, que tiene razón la DIAN cuando argumenta que dicha certificación no tiene la vocación de demostrar el pago de menores valores por la mercancía importada, como quiera que al proceso no se allegó el acuerdo **forecast**, el cual debe constar en un documento físico, a efectos de probar las condiciones específicas pactadas en el mismo; además, en la factura de venta no se determina el valor real de la mercancía sobre el cual se realizó el descuento, en virtud del acuerdo comercial, que supuestamente, existente entre las dos compañías; en efecto, el Consejo de Estado avala tal posición en sentencia del 31 de julio de 2003, cuando expone lo siguiente:

“Artículo 19. Descuentos recibidos. A efectos de la Valoración Aduanera, para la aceptación de los descuentos o rebajas otorgados por el vendedor de la mercancía importada, se deben cumplir los siguientes requisitos: a) Que estén relacionados con las mercancías objeto de valoración. b) Que el importador efectivamente se beneficie del descuento o rebaja. c) Que se distingan en la factura comercial del precio de la mercancía”: En el caso en estudio, no se aceptó el valor declarado en aduanas en la declaración de importación 1460120050576-7 ya que la empresa Suzuki Motor de Colombia S.A. debió determinar, en su declaración de importación, el valor de la transacción debiéndose ajustar por adición al precio pagado o por pagar el 50% de descuento concedido por Suzuki Motor Corporation del Japón, ya que tal descuento no se encontró incluido en la factura de venta 6927 del 20 de abril de 1998. Y es que para que los descuentos concedidos por el vendedor al comprador sean aceptados deben estar relacionados con las mercancías objeto de valoración, beneficiar directamente al comprador, distinguirse en la factura comercial y no ser retroactivos,



es decir, concederse por mercancías importadas con anterioridad a aquella a la que se está aplicando²¹.

De acuerdo con lo anterior, se tiene por demostrado que el importador, AD Electronics S.A.S., no logró demostrar el valor pagado o por pagar de las mercancías importadas por él a la empresa AD American Distributors, en aplicación del método de transacción. Al respecto, debe resaltarse que las otras pruebas requeridas al exportador nunca llegaron al proceso administrativo, ni judicial, las cuales consistían en la relación de todos los pagos recibidos en virtud de la factura comercial que amparaba la mercancía - Factura No. 1486 del 3 de febrero de 2012.

Visto lo anterior, la Sala no tiene reparos en lo concerniente a la inaplicación del primer método de valoración, es decir, el de valor de la transacción, porque tanto en el requerimiento especial aduanero, como en los actos administrativos demandados se explicaron con suficiencia las razones por las cuales la administración aduanera desconoció el valor de las mercancías declaradas y amparadas en la factura de venta expedida por el proveedor en el exterior, dado que, no se logró demostrar la existencia de un acuerdo comercial que justificara los precios significativamente más bajos.

En ese orden de ideas, como quiera que a través del método de valor de la transacción no fue posible establecer el costo de la mercancía importada, era obligación de la DIAN agotar cada uno de los métodos que establece la Decisión 571 de 2003 de la CAN, así: “Valor de Transacción de mercancías idénticas”, “Valor de Transacción de mercancías similares”, “Método del Valor Deductivo”, “Método del Valor Reconstruido” y el Método del “Último Recurso”.

En ese orden de ideas, la Dirección de Aduanas Nacionales procedió a dar aplicación de los diferentes métodos de valoración de las mercancías en estricto orden, concluyendo lo siguiente:

“(…)

*La imposibilidad de la aplicación del método 2 de valoración método del “valor de transacción de mercancías idénticas” contemplado en el artículo 189 de la resolución 4240 de 2000; pues claramente se puede establecer que **la mercancía objeto de valoración no cuenta con la documentación ni los elementos necesarios entre otros la condición de la mercancía para establecer los niveles comerciales que se pactaron en la negociación, qué condiciones la rodearon para poder considerar la comparación con otras mercancías y con el inconveniente existente para determinar que otras mercancías importadas pueden ser consideradas como idénticas o similares con valores en aduanas establecidos por el método del valor de transacción, previamente aceptados por la autoridad aduanera (...).***

²¹ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN PRIMERA, Bogotá, D. C., treinta y uno (31) de julio del dos mil tres (2003). Radicación número: 66001-23-31-000-2001-00140-01 (8582).



Que no es posible aplicar el método 3 de valoración, método del “valor de transacción de mercancías similares (...) por las razones expuestas en el acápite anterior.

*No es posible aplicar el método 4 de valoración “método deductivo”. De conformidad con el artículo 256 del Decreto 2685 de 1999, corresponde al importador la carga de la prueba por lo que resulta importante conocer la información suministrada por él mismo con respecto a la negociación a efectos de determinar el precio del producto. Ante lo cual, si se tiene en cuenta y atendiendo que para el presente caso **el investigado no ha suministrado los datos necesarios que permitan realizar el análisis para determinar y/o justificar los costos relacionados con la operación, por lo que la aplicación de este método debe descartarse.***

*No es posible aplicar el método 5 de valoración, “método del valor reconstruido”. De conformidad con el artículo 256 del Decreto 2685 de 1999, corresponde al importador la carga de la prueba cuando la autoridad aduanera le solicite los documentos e información necesarias para establecer que el valor en aduanas declarado, corresponde al valor real de la transacción y a las condiciones previstas en el Acuerdo; **y como ya se demostró no existen los suficientes elementos para asegurar dicha situación**”.*

Posteriormente, procedió la entidad a dar aplicación al método del último recurso, tomando como precios de referencia los establecidos en los indicadores del Sistema de Administración de Riesgo de la DIAN, que son el resultado de estudios de mercado nacional realizados por la aduana. Los argumentos antes expuestos fueron validados en el acto de liquidación oficial, en el que se afirma: “*la aplicación de los diferentes métodos de valoración de mercancías en estricto orden y debidamente justificada su aceptación o rechazo para determinar el valor en aduana como claramente quedó explicado en el requerimiento especial aduanero*”.

Ahora bien, de acuerdo con la tesis de la empresa accionante, la DIAN incumplió su deber de verificar los métodos antes mencionados, toda vez que omitió practicar las pruebas necesarias para ello, aun teniendo elementos que le permitían hacer la comparación con los precios de productos ya fueran similares, idénticos, o solicitar la lista de precios de venta de dichos productos a efectos de aplicar el método deductivo. Así las cosas, sostuvo que, la aduana no realizó los estudios, investigaciones, cruce de información con terceros importadores de mercancías idénticas, ni estudio de valor aduanero de la mercancía importada, bajo ningún método; la entidad no consultó el sistema informático aduanero, ni practicó de oficio ninguna prueba que le permitiera verificar si los precios declarados por el importador, frente a terceros importadores, eran bajos.

La Sala no comparte la anterior posición, toda vez que quien tenía la obligación de aportar al proceso administrativo las pruebas que permitieran determinar el valor de la mercancía en aduanas, era el importador, no la DIAN; además, para la aplicación de los Valor de Transacción de



mercancías idénticas” y “Valor de Transacción de mercancías similares” era necesario determinar qué otras mercancías importadas podían ser consideradas como idénticas o similares, **con valores en aduana establecidos con el Método del Valor de Transacción, previamente aceptados por la autoridad aduanera, que fueran importadas a Colombia en el mismo momento o en una fecha próxima a aquella en la cual se importó la mercancías objeto de valoración.**

En ese orden de ideas, el artículo 189 de la Resolución 4240/00, establece que el funcionario aduanero responsable de la valoración de las mercancías, le corresponde es consultar el Módulo de Decisiones de Valor del Sistema Informático Aduanero, o en su defecto, las bases de datos que sobre el particular se lleven en la División Técnica Aduanera o la que haga sus veces. De igual forma, se tiene que el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, expone que el valor en aduana **se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración o en cantidades diferentes, realizándose los diferentes ajustes.**

De acuerdo con lo anterior, se tiene que para dar aplicación a los métodos subsidiarios para determinar el valor de las mercancías en aduanas, se debe contar con una información clara sobre las características del producto, las condiciones de la negociación y el nivel comercial en el que estas se desarrollan a efectos de poder realizar la comparación con mercancías que puedan ser catalogadas como “idénticas o similares”, que se encontraran registradas en el sistema de información de la DIAN y que hubieran sido importadas a Colombia en una fecha cercana a importación objeto de investigación, que, además, hubieran sido aceptadas por la DIAN mediante el método de transacción.

Encuentra esta Corporación que, tal y como lo mencionó la DIAN en los actos administrativos demandados, en el expediente no existe suficiente información que permitiera verificar la existencia de mercancías idénticas o similares, puesto que se desconocen las condiciones de negociación de la misma (sobre todo si se tiene en cuenta que no se le dio valor a la existencia de un acuerdo **forecast** por no aportarse al proceso administrativo, los soportes respectivos del mismo) y el nivel de comercialización lo cual impedía la aplicación de los métodos referidos.

De igual forma, no bastaba únicamente con oficiar a los almacenes Éxito, Olímpica, Makro, Alkosto y Carrefour, para que se allegaran al plenario sus declaraciones de importación sobre productos similares o idénticos, puesto que se desconoce si éstos cumplen con las condiciones que exige el Acuerdo



Sobre Valor para que ser tenidos en cuenta como mercancía idéntica o similar.

Adicionalmente, advierte esta Judicatura que la prueba antes mencionada no era pertinente para demostrar lo que la parte actora pretendía, puesto que, como ya se expuso, la comparación con productos similares o idénticos, debe ser realizada con fundamento en la información contemplada en la base de datos de la DIAN, sobre importaciones recientes.

Por otra parte, no puede perderse de vista que los documentos de importación, así como registros o facturas de venta son documentos de carácter reservado porque son libros de comercio que solo deben ser exhibidos ante una verificación por la autoridad aduanera o tributaria o por orden judicial, siempre y cuando se le soliciten en virtud de transacciones realizadas por los almacenes que realizaron las respectivas operaciones de comercio, o para la verificación de información exógena reportada, pero no por solicitud de un tercero, como lo es AD Electronics S.A.S.

Debe resaltarse además, que la sociedad actora reprocha el hecho de que la DIAN no utilizara los otros métodos para verificar el valor de la mercancía en aduanas; sin embargo, en este proceso judicial dicha entidad tampoco logró demostrar cuál era el valor de la mercancía, puesto que solo se trajeron al plenario las mismas pruebas presentadas ante la DIAN que, como ya se expuso, no ofrecieron mayor certeza sobre el valor de transacción, las condiciones de negociación o el nivel de comercialización en el que se realizó la operación de comercio; lo anterior quiere decir que, aunque llegara a ser cierto que fuera procedente el decreto de las pruebas referente a las importaciones de los almacenes Éxito, Olímpica, Makro, Alkosto y Carrefour, a efectos de verificar los otros métodos de valoración en aduanas (como era pretendido por la empresa actora), en el proceso judicial AD Electronics S.A.S., tampoco logró acreditar cuál era el valor real de la mercancía, y mucho menos, se logró acreditar que con las pruebas solicitadas por la empresa, en el recurso de reconsideración fuera plausible establecer el valor en referencia. De otro lado, la entidad accionante descalifica los precios de referencia utilizados por la DIAN para determinar que el valor de la importación realizada mediante las declaraciones de importación No. 07500260518459, 07500260518513, 07500260518520 son ostensiblemente bajos, afirmando que los mismos se encuentran desactualizado, hecho éste que tampoco es demostrado en el proceso.

Teniendo en cuenta todo lo hasta ahora expuesto, esta Sala procederá a confirmar la decisión de primera instancia.



5.6 Condena en costas

El artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo señala, que "Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil". A su vez, el artículo 365 del Código General del Proceso señala que cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.

En los términos de los citados artículos, se condenará en costas en segunda instancia a la parte demandante.

En mérito de lo expuesto, el TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

VI.- FALLA

PRIMERO: CONFIRMAR la sentencia de primera instancia, por las razones expuestas en este proveído.

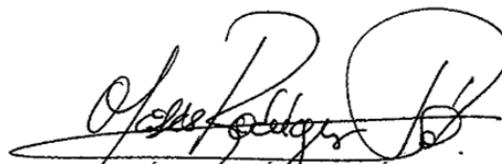
SEGUNDO: CONDENAR en costas a la parte demandante AD ELECTRONICS S.A.S., de acuerdo con lo expuesto en esta providencia.

TERCERO: DEVUÉLVASE el expediente al Juzgado de origen, previas las anotaciones de ley en los libros y sistemas de radicación.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Constancia: el proyecto de esta providencia fue estudiado y decidido en sesión virtual No 76 de la fecha.

LOS MAGISTRADOS,


MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ


EDGAR ALEXI VASQUEZ CONTRERAS


DIGNA MARÍA GUERRA PICÓN
CON SALVAMENTO DE VOTO