



JUZGADO CUARENTA Y DOS ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE BOGOTÁ - SECCIÓN CUARTA

Bogotá D.C., veintinueve (29) de agosto de dos mil diecinueve (2019).

MEDIO DE CONTROL:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
EXPEDIENTE N°:	1100133370422017 00124 00.
DEMANDANTE:	DAIMLER COLOMBIA SA.
DEMANDADO:	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-DIAN.

La sociedad DAIMLER COLOMBIA SA, actuando por intermedio de apoderado, promovió demanda en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, establecida en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - CPACA (Ley 1437 de 2011), contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN.

1.- DESCRIPCIÓN

1.1. TEMA DE DECISIÓN

Agotado el trámite procesal correspondiente, procede el Despacho a proferir sentencia de primera instancia dentro del proceso de referencia.

PARTES

Demandante: DAIMLER COLOMBIA SA, NIT 830.044.266-2.

Demandada: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-.

1.1.1. ELEMENTOS DE LA PRETENSIÓN

OBJETO

Declaraciones y condenas

Principales.

Primera: Que se declare la ocurrencia del silencio administrativo positivo y, como consecuencia de ello, se declare la nulidad de la resolución 1876 de 22 de noviembre de 2016 proferida por la Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, dentro del expediente identificado con el No. DV 2013 2014 53.

Segunda: Que, como consecuencia de la anterior nulidad, se ordene a la DIAN devolver los tributos pagados en exceso por DAIMLER, archivar el citado expediente y la investigación administrativa.

Tercera: Que, como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la NACIÓN, representada por la DIAN, a reconocer a la actora las sumas en que hubiere incurrido por concepto de honorarios, gastos judiciales y todas las sumas necesarias para adelantar el presente proceso.

Cuarta. Que, como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la NACIÓN, representada por la DIAN, a reconocer a la actora los intereses moratorios que se causen, en los términos del artículo 192 de la Ley 1437 de 2011.

Primeras subsidiarias.

Primera. Que se declare —por los cargos expuestos en esta demanda- la nulidad de la resolución 1876 de 22 de noviembre de 2016 proferida por la Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá; en razón a la pérdida de competencia temporal para expedir la resolución 1876 de 22 de noviembre de 2016; en consecuencia se ordene proferir la liquidación oficial de corrección para efectos de Devolución en los términos del escrito radicado por DAIMLER.

Segunda. Que se declare —por los cargos expuestos en esta demanda- la nulidad resolución 0412 de 24 de abril de 2017 proferida la Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración, confirmando lo dispuesto en la resolución 1876 de 2016.

Tercera. Que se declare que DAIMLER tenía derecho a la devolución de los tributos pagados en exceso por dicha sociedad.

Cuarta. Que se ordene a la DIAN devolver los tributos pagados en exceso por DAIMLER, en los términos de la solicitud radicada bajo el número 000544 de 17 de enero de 2014.

Quinta. Que, como consecuencia de las anteriores nulidades se ordene a la DIAN archivar el expediente DV 2013 2014 53 y la investigación administrativa que allí se ordenó adelantar.

Sexta. Que, como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la NACIÓN, representada por la DIAN, a reconocer a la actora las sumas en que hubiere incurrido por concepto de honorarios, gastos judiciales y todas las sumas necesarias para adelantar el presente proceso.

Séptima. Que, como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la NACIÓN, representada por la DIAN, a reconocer a la actora los intereses moratorios que se causen, en los términos del artículo 192 de la Ley 1437 de 2011.

Segundas subsidiarias.

Primera. Que se declare –por los cargos expuestos en esta demanda- la nulidad de la resolución 1876 de 22 de noviembre de 2016 proferida por la Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, en consecuencia se ordene proferir la liquidación oficial de corrección para efectos de Devolución en los términos del escrito radicado por DAIMLER.

Segunda. Que se declare –por los cargos expuestos en esta demanda- la nulidad resolución 0412 de 24 de abril de 2017 proferida la Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración, confirmando lo dispuesto en la resolución 1876 de 2016.

Tercera. Que se declare que DAIMLER tenía derecho a la devolución de los tributos pagados en exceso por dicha sociedad.

Cuarta. Que se ordene a la DIAN devolver los tributos pagados en exceso por DAIMLER en los términos de la solicitud radicada bajo el número 000544 de 17 de enero de 2014.

Quinta. Que, como consecuencia de las anteriores nulidades se ordene a la DIAN archivar el expediente DV 2013 201453 y la investigación administrativa que allí se ordenó adelantar.

Sexta. Que, como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la NACIÓN, representada por la DIAN, a reconocer a la actora las sumas en que hubiere incurrido por concepto de honorarios, gastos judiciales y todas las sumas necesarias para adelantar el presente proceso.

Séptima. Que, como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la NACIÓN, representada por la DIAN, a reconocer a la actora los intereses moratorios que se causen, en los términos del artículo 192 de la Ley 1437 de 2011.

FUNDAMENTOS DE LA PRETENSIÓN

Fundamentos fácticos:

1. Que en el año 2013, DAIMLER importó diversos vehículos automóviles por las subpartidas 8703.24.90.90 y 8703.32.90.00 originarios de Estados Unidos de América.
2. Que en el momento de la nacionalización se liquidó y canceló sobre el valor en aduanas 35% por concepto de arancel y 16% por concepto de IVA.
3. Que antes de la presentación y aceptación de las declaraciones objeto de la solicitud, había entrado en vigencia el "Acuerdo de Promoción y comercial - TLC" entre Colombia y Estados Unidos de América (en adelante "el Acuerdo"), el cual fue promulgado formalmente mediante Decreto 993 de mayo 15 de 2012.
4. Que conforme al acuerdo, las subpartidas por las que clasifican las mercancías nacionalizadas por DAIMLER, quedaron desgravadas totalmente.
5. Que en las declaraciones de importación presentadas se informó el país de origen de las mercancías.
6. Que mediante radicado No. 00544 del 17 de enero de 2014 DAIMLER solicitó a la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá expedir Liquidación Oficial de Corrección para efectos de devolución sobre 1 declaración de importación.
7. Que la DIAN no abrió a periodo probatorio respecto de la solicitud presentada, sin embargo solicitó a DAIMLER mediante oficio 1-03-201-241-246-008262, de 04 de septiembre de 2014 especificar en el certificado de origen el criterio que les confería origen a las mercancías sobre las cuales se estaba solicitando la devolución de tributos aduaneros pagados en exceso.
8. Que dentro de los tiempos otorgados por la DIAN, DAIMLER remitió la documentación requerida por el Despacho.

9. Que el 13 de noviembre de 2014, mediante oficio No. 1-03-2014-241-347-010974 la División de Gestión de Liquidación solicitó concepto a la Coordinación del Servicio de Origen de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera, con el fin que se verificara el origen de la mercancía importada por DAIMLER y sobre la cual se solicitó la devolución de derechos e impuestos a la importación pagados en exceso.
10. Que el 17 de septiembre de 2015, mediante oficio No. 100227340-1115, la Jefe de la Coordinación del Servicio de Origen de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera le respondió a la División de Liquidación de la Seccional de Aduanas de Bogotá que para los procesos en los cuales se solicitan devolución de derechos (tributos aduaneros) no es procedente realizar procesos de verificación de origen.
11. Que el 29 de marzo de 2016, mediante oficio 1-03-241-201-095-02993 de 29 de marzo de 2016, la DIAN solicitó a DAIMLER allegar las fichas técnicas y/o catálogos en español de ciertas referencias de las mercancías objeto de la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución, que según la demandada no se contestó en tiempo.
12. Que en virtud de lo anterior, el 26 de mayo de 2016 el despacho dispuso archivar por desistimiento la respectiva solicitud de liquidación oficial de corrección radicada bajo el número 000544 de 17 de enero de 2014.
13. Que contra el auto que disponía el desistimiento tácito de la solicitud del 17 de enero de 2014, el 24 de junio de 2016, se interpuso Recurso de Reposición contra el Auto de Archivo, y en dicho recurso se solicitó nuevamente proferir liquidación oficial de corrección para efectos de devolución.
14. Que el 22 de agosto de 2016, la División de Gestión de Liquidación de la Seccional de Aduanas de Bogotá profirió la resolución 1266, mediante la cual ordenó revocar el auto que ordenó el archivo y aceptó la solicitud de continuar con el trámite de estudio de la solicitud de liquidación oficial de corrección, conforme a lo solicitado en el recurso radicado el 24 de junio de 2016.
15. Que en virtud de lo mencionado en el hecho 14 de la demanda, y desatendiendo a la normatividad que regula los términos para decidir de fondo, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, actuó sin competencia temporal ya que el término para decidir de fondo había finalizado, sin embargo profirió la Resolución 1-03-241-201-654-0-1876 del 22 de noviembre de 2016, con la cual negó la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución de la siguiente declaración:
- 16.

No.	DIM. Autoadhesivo	Fecha
1	23231028462153	2013-01-18

17. Que DAIMLER, interpuso en tiempo el recurso de reconsideración, mediante escrito radicado con el número 003E2016022390 de 16 de diciembre de 2016.
18. Que el 21 de diciembre de 2016, la División de Gestión Jurídica de la Seccional de Aduanas de Bogotá, mediante planilla número 1041 avocó conocimiento del expediente DV 2013 2014 53, razón por la cual a partir de dicho momento se empezó a aplicar la normatividad contemplada en el Decreto 390 de 2016.
19. Que el 27 de diciembre de 2016, mediante auto 03-236-408-106-1235, la División de Gestión Jurídica de la Seccional de Aduanas de Bogotá admitió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución 1876 de 22 de noviembre de 2016.
20. Que el 29 de diciembre de 2016, la División de Gestión Jurídica de la Seccional de Aduanas de Bogotá notificó mediante estado No. 22, el auto 1235 de 29 de diciembre de 2016.
21. Que la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, expidió la Resolución 0412 de 24 de abril de 2017 mediante la cual resolvió el recurso de reconsideración, interpuesto en diciembre 16 de 2016.
22. Que el 04 de agosto de 2017, se radicó ante la Procuraduría General de la Nación, solicitud de conciliación extrajudicial, con lo cual se agotó el requisito de procedibilidad de que habla el artículo 161 de la Ley 1437 de 2011 y se suspendió el término de caducidad, según lo contemplado en el artículo 21 de la ley 640 de 2001 y demás normas concordantes.
23. Que el 08 de agosto de 2017, la Procuraduría 144 Judicial II para asuntos administrativos, mediante auto resolvió declarar que el asunto, sometido a conciliación extrajudicial, no es susceptible de conciliación y expidió la respectiva constancia, la cual se adjunta como anexo de la presente demanda.

Fundamentos jurídicos:

- **Artículos 29, 228 y 229 de la Constitución Política.**
- **Artículo 855 del Estatuto Tributario.**
- **Artículos 3, 227, 593 y 670 del Decreto 390 de 2016.**
- **Artículo 39 del Decreto 4048 de 2008.**
- **Artículo 65 del Decreto 730 de 2012.**

- **Artículo 4.19, numeral 5, del Acuerdo.**
- **Artículos 513, 519 y 561 del Decreto 2685 de 1999.**

Concepto de violación:

1. *Configuración del silencio administrativo positivo – artículo 593 del decreto 390 de 2016*

Indica la demandante que la administración de impuestos erró al aplicar a la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución el Decreto 2685 de 1999, pues la norma aplicable al acto con que se definió la actuación administrativa era el Decreto 390 de 2016, ya que el estudio de los argumentos presentados por el constituyente se fundamentó en esta última normatividad.

Así las cosas, con fundamento en el artículo 593 de esta más reciente norma, sostiene el actor que la administración tributaria contaba con el término de tres meses a partir de la presentación en debida forma, para expedir la resolución motivada al respecto de la solicitud de aprobación de corrección que disminuye el valor de los derechos e impuestos a la importación.

Luego, arguye que la presentación en debida forma de la solicitud tuvo lugar el 24 de junio de 2016, pues en tal fecha se presentó el recurso de reposición en contra del auto 0760 de 26 de mayo de 2016, mediante el cual se ordenó archivar el proceso por desistimiento tácito. Sin embargo, aunque mediante resolución 1266 de 22 de agosto de 2016 se revocó el auto de archivo y se ordenó continuar con el estudio de la solicitud, el acto de fondo se surtió solo hasta el día 22 de noviembre de 2016, es decir cuando ya había vencido el término de 3 meses, prescrito por el reglamento arriba anotado.

De tal manera, teniendo en consideración que el artículo 609 del Decreto 390 de 2016 prevé que la mora en la expedición del acto administrativo que resuelve de fondo un proceso de fiscalización relativo a la expedición de una liquidación oficial,

da lugar a la ocurrencia del silencio administrativo positivo, considera el actor que debe declararse la nulidad de la Resolución 1876 de 22 de noviembre de 2016, mediante la cual se negó la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución.

2. Configuración del silencio administrativo positivo – artículo 855 del Estatuto Tributario

Argumenta el demandante que si no fuese aplicable el Decreto 390 de 2016, sino el Decreto 2685 de 1999, también se configuró el silencio administrativo positivo debido a que esta última norma, en su artículo 561, remite directamente al procedimiento previsto en el ET, respecto de los aspectos no regulados en el reglamento. Añade que el ET debe aplicarse para establecer el límite o margen temporal dentro del cual la administración debía pronunciarse de fondo respecto de la solicitud, debido al principio de prevalencia de la ley especial sobre la general.

Luego, con fundamento en el artículo 855 ET, la administración contaba con 50 días, siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma. Así, contando el término de 50 días a partir del 24 de junio de 2016, tiene por cierto que la administración incurrió también en mora.

Ahora bien, debido a que el artículo 519 del Decreto 2685 de 1999 prevé que son perentorios los términos para decidir de fondo señalados en el Capítulo XIV “Procedimiento administrativo para la imposición de sanciones por infracciones aduaneras, la definición de la situación jurídica de la mercancía y la expedición de liquidaciones oficiales”, razón por la cual su incumplimiento da lugar al silencio administrativo positivo y por tanto debe declararse la nulidad de la Resolución 1876 de 22 de noviembre de 2016, mediante la cual se negó la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución.

3. Violación al debido proceso por vicio de nulidad de la decisión de fondo

A este respecto, sostiene que debido a que la administración debía aplicar a su actuación el procedimiento previsto en el Decreto 390 de 2016, se tiene que para el momento en que se profirió la Resolución 1876 de 22 de noviembre de 2016, la DIAN había ya perdido competencia temporal.

Arguye el demandante el mismo razonamiento en caso de que entendiera aplicable el Decreto 2685 de 1999, artículo 519 y el ET, artículo 855.

4. Violación directa de la ley sustancial y falsa motivación

Sostiene el demandante que los actos deben declararse nulos debido a que en la Resolución 0412 de abril 24 de 2017, expedida por División de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración en contra de la Resolución 1876 de 22 de noviembre de 2016, la administración tributaria señaló que el criterio de origen "B", consignado en la casilla 7 de la solicitud de corrección, es incompleto debido a la falta de especificación respecto de qué tipo de criterio cumple el bien certificado, si es un cambio de clasificación arancelaria o si se encuentra sometido a una prueba de valor.

Sin embargo, sostiene el demandante que ello no es cierto, por cuanto según el oficio 1115 de septiembre de 2015, la Coordinación del Servicio de Origen, aseguró que la prueba de origen cumple con lo establecido en el Decreto 730 de 2012.

En una palabra, considera que el acto que resuelve el recurso de reconsideración, demandado a través de este medio de control, está viciado de falsa motivación debido a que la División de Gestión Jurídica de la DIAN que lo expide contradice lo dicho por la Coordinación del Servicio de Origen, en lo tocante a que el certificado presentado por la demandante para acogerse a la preferencia arancelaria y obtener la devolución de los derechos de aduana pagados en exceso cumple con lo dispuesto en el artículo 730.

5. *Violación al debido proceso*

Sostiene que es un requisito formal excesivo y violatorio del debido proceso el negar la administración tributaria la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución, por considerar que no se demostró el origen de las mercancías importadas debido al hecho de que no se indicó el valor porcentual del contenido regional, que acredita el cumplimiento de la condición para otorgar la calidad de originarias a las mercancías sobre las cuales se solicita la devolución.

Argumenta este exceso violatorio del debido proceso, con fundamento en lo siguiente:

- i) El certificado de origen aportado cumple con los requisitos exigidos por el Acuerdo, pues en el artículo 4.15 no se señala específicamente que dentro del documento que acredita el origen se deba indicar el valor porcentual del contenido regional.
- ii) DAIMLER cumple con las condiciones para solicitar trato preferencial, establecidas por en el artículo 4.15 del Acuerdo, pues la certificación es emitida por el proveedor extranjero con el cumplimiento de los requisitos previstos por el Acuerdo y el importador en Colombia conoce que la mercancía es originaria debido al amplio reconocimiento internacional de la compañía productora.
- iii) El decreto 730 de 2012 señala requisitos adicionales que no se encuentran establecidos expresamente en el Acuerdo, pues la exigencia de que en el Certificado de Origen se señale expresamente el valor porcentual del contenido regional se fundamenta solo en el artículo 67, literal f, del decreto 730 de 2012.

Por tanto, considera el demandante que la DIAN no puede negar el trato preferencial en una disposición de carácter nacional que establece requisitos adicionales a los establecidos en el documento marco el Acuerdo.

Adicionalmente, señala que ante una discrepancia entre el texto del Acuerdo y el Decreto 730 de 2012, según el artículo 65 del Acuerdo, esta última normativa es la que debe primar.

- iv) La formalidad exigida por la DIAN no impide que DAIMLER haga uso de un derecho adquirido, pues el importador goza de la presunción de buena fe y debe primar el derecho sustancial sobre las formas.
- v) Considera que se demostró el Valor del Contenido Regional por el Método del Costo Neto, mas la administración tributaria no requirió al solicitante previamente para que se verificara el origen con el fin de permitirle demostrar la correcta determinación del origen de las mercancías importadas.
- vi) Reconoce que en el trámite de la solicitud de devolución la DIAN no debe establecer si una mercancía es originaria o no, más sin embargo considera que la División de Gestión de Liquidación podía realizar la verificación de origen conforme al artículo 4.18 del Acuerdo. Al no hacerlo, le impidió al importador que aportara pruebas y así controvirtiera las decisiones de la administración.
- vii) Porque se violó el derecho a la defensa del solicitante, debido a que no observó la administración las pruebas aportadas, no abrió un periodo probatorio y tomó como pruebas una documentación solicitada por correo electrónico.
Igualmente se violó la defensa al administrado, toda vez que la DIAN aplicó simultáneamente dos regímenes aduaneros que se encontraban vigentes, por lo que el solicitante nunca tuvo certeza jurídica sobre los procedimientos aplicados.
Finalmente, porque considera que se violó el principio de eficiencia administrativa, al tomar la DIAN 4 años para resolver una solicitud que no reviste una mayor complejidad.

6. *Violación al acceso a la administración de justicia por exceso ritual manifiesto*

Sostiene que la DIAN "siempre ha buscado negar la devolución de los dineros pagados en exceso"¹ y se "empecinó en imponer un obstáculo tras otros (Sic) con lo que pareciera ser, el único fin de impedir que la actora obtenga la legítima

¹ F. 87, revés.

devolución”², debido a que i) aseguró que el Certificado de Origen presentado por DAIMLER no cumple con lo dispuesto en el Decreto 730 de 2012; ii) exige el cumplimiento de requisitos adicionales a los contemplados en el acuerdo comercial aplicable y; iii) ignora los pronunciamientos de la Coordinación del Servicio de Origen.

1.1.2. OPOSICIÓN

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN-.

Sobre las pretensiones de la demanda:

Solicita se nieguen las suplicas de la demanda y se confirmen los actos administrativos censurados, por encontrarse ajustados plenamente a la legalidad.

Excepciones:

Propuso las excepciones de Ineptitud de la demanda por falta de requisitos formales y por falta de agotamiento de la vía gubernativa.

Sin embargo, estas excepciones fueron declaradas como no probadas en la audiencia de que trata el artículo 180 del CPACA, realizada el día 22 de mayo de 2019³.

Sobre los hechos de la demanda:

Manifiesta el extremo pasivo de la *litis* que los fundamentos facticos son ciertos, con excepción de los numerados 1 a 3, 5, 10, pues no le constan.

Al respecto de los numerados 4, 21 y 22, señaló que no eran hechos.

Sobre los cargos de la demanda:

² F. 88.

³ F. 134 y ss.

1. *Configuración del silencio administrativo positivo – artículo 593 del decreto 390 de 2016*

Argumenta que, no ocurrió el silencio administrativo positivo previsto en el Decreto 390 de 2016, pues considera que el artículo 593 de esta normativa no entró en vigencia el 23 de marzo de 2016, con fundamento en el numeral 1 del artículo 674 ibídem. Por el contrario, según el numeral 2 del artículo 674 ibídem, el artículo 593 entró en vigencia solo cuando fue reglamentado por la Resolución 64 de septiembre 28 de 2016, cual empezó a regir el 18 de octubre de 2016.

Con base en lo anterior, sostiene que no aplica el decreto 390 de 2016, debido a que para la fecha en que se presentó la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución, 17 de enero de 2014, la nueva Regulación Aduanera no había empezado a regir. Mas sin embargo, que cuando se profirió la decisión de fondo respecto de la solicitud, se debían aplicar las normas procedimentales vigentes.

Sostiene también que la solicitud de aprobación de una declaración de corrección en la que se disminuye el valor a pagar de los derechos e impuestos de importación, no está dentro de los procesos en los que se da el incumplimiento de términos, por lo que no hay lugar al silencio administrativo positivo, sino negativo.

2. *Configuración del silencio administrativo positivo – artículo 855 del Estatuto Tributario*

Igualmente sostiene que la norma que regula el silencio administrativo positivo prevista en el ET, artículo 734, no puede aplicarse de manera simultánea con la norma especial del Estatuto Aduanero, artículo 519, toda vez que son dos estatutos distintos y que rigen campos diferenciados.

3. *Violación al debido proceso por vicio de nulidad de la decisión de fondo*

Afirma que la solicitud de aprobación de una declaración de corrección, en la que

se disminuye el valor a apagar de los derechos e impuestos a la importación, no está dentro de los procesos en los que se da el incumplimiento de términos, pues no es aplicable el decreto 390 de 2016 ya que la fecha en que se presentó la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución, no había empezado a regir la nueva Regulación Aduanera.

Igualmente sostiene que el decreto 2685 de 1999, no prescribe término para resolver la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución. Añade que no puede aplicarse por remisión el artículo 855 del Estatuto tributario, ya que esta es una norma referente a devoluciones ya determinadas, diferente al procedimiento aplicable al reconocimiento de un menor valor a pagar de los derechos e impuestos a la importación.

4. Violación directa de la ley sustancial y falsa motivación

Sostiene que el certificado de Origen aportado por el solicitante no cumple con los requisitos de origen señalados en el Acuerdo.

Añade que el Oficio 1115 de la Coordinación de Servicio de Origen señala que el Certificado de Origen no cumple con los requisitos de origen señalados en el Acuerdo, por cuanto no especificó si el producto que es enteramente del territorio satisface cualquier requisito de valor de contenido regional aplicable.

5. Violación al debido proceso

Sostiene que el Decreto 730 de 2012 goza de toda presunción de legalidad y se encontraba vigente para la fecha de los hechos, por tanto DAIMLER debía dar cumplimiento a todos los requisitos formales y legales exigidos en las normas que rigen el Acuerdo y el Decreto 730 de 2012.

Añade que el Certificado de Origen aportado por DAIMLER no cumple con los requisitos exigidos por las normas aplicables, cuestión esta que no es una mera formalidad pues su rigor posibilita que la administración de impuestos y aduanas lleve a cabo los controles e investigaciones tendientes a garantizar el cumplimiento de las obligaciones pertinentes.

Adicionalmente manifiesta que una razón de peso para haber la administración tomado la decisión demandada, es que el solicitante incurrió en una errada clasificación arancelaria en la declaración de importación de las mercancías.

6. Violación al acceso a la administración de justicia por exceso ritual manifiesto

Afirma que en sede administrativa, la sociedad demandante ha tenido las oportunidades procesales, en aras al derecho de defensa y debido proceso, presentando los recursos de ley, que fueron atendidos y resueltos.

De otra parte, que tuvo acceso a la justicia presentando la demanda que nos ocupa.

1.3. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Demandante:

Reitera los argumentos y manifestaciones presentadas con la demanda y su reforma.

Demandado:

Reitera los argumentos y manifestaciones presentadas con la contestación a la demanda y su reforma.

2. PROBLEMA Y TESIS JURÍDICAS

Problema jurídico

Con el objeto de juzgar la legalidad y constitucionalidad de los actos administrativos de contenido particular demandados, deberán resolverse dos problemas jurídicos.

El primero de ellos, que de orden procedimental, consiste en establecer si se configuró el silencio administrativo positivo en materia aduanera, respecto de la decisión de fondo de la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución, resuelta mediante resolución 1876 de 22 de noviembre de 2016 proferida por la Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, dentro del expediente identificado con el No. DV 2013 2014 53.

Para resolver este problema jurídico, deberá establecerse cuál es la normatividad aplicable con base, tanto en las vigencias del decreto 390 de 2016 y del decreto 2685 de 1999, como en el curso de las etapas procesables procesales surtidas dentro de la actuación administrativa.

En segunda medida, se debe resolver si es un desbordamiento de los ritos o un exceso de las formalidades, violatorio del debido proceso y del principio de prelación de la sustancia sobre las formas, el que la administración haya negado la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución y acceso posterior al trato tributario preferencial previsto por el Acuerdo de Promoción y comercial - TLC entre Colombia y Estados Unidos de América, por no haberse indicado en la Certificación de Origen de las mercancías el valor porcentual del contenido regional, que acredita el cumplimiento de la condición o calidad de originarias a las mercancías sobre las cuales se solicita la devolución.

Tesis de la parte demandante:

La parte actora afirma que se configuró el silencio administrativo positivo previsto en el artículo 609 del Decreto 390 de 2016, en tanto esta normativa fue aplicada como fundamento jurídico de las motivaciones y parte resolutive del acto

administrativo que resolvió de fondo la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución.

En segunda medida, sostiene que es un requisito formal excesivo y violatorio del debido proceso el negar la administración tributaria la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución, por considerar que no se demostró el origen de las mercancías importadas debido al hecho de que no se indicó el valor porcentual del contenido regional, que acredita el cumplimiento de la condición para otorgar la calidad de originarias a las mercancías sobre las cuales se solicita la devolución.

Tesis parte demandada:

Sostiene que el silencio administrativo positivo previsto en el Decreto 390 de 2016 no es aplicable al caso, por cuanto esta norma no se encontraba vigente para la fecha en que el demandante presentó la solicitud y porque el artículo 609 no prevé expresamente la configuración de la presunción legal de respuesta favorable a las solicitudes de liquidación oficial para efectos de devolución.

En cuanto al fondo del asunto en materia aduanera, sostiene que el integro cumplimiento de los requisitos formales que conllevan las solicitudes cuyo objeto es el reconocimiento de un trato aduanero preferencial, no es una mera formalidad ni menos excesiva, pues este rigor posibilita que la administración de impuestos y aduanas ejerza sus facultades de control e investigación para garantizar el cumplimiento de las obligaciones en materia fiscal y aduanera.

Tesis del despacho:

Sostendrá que es aplicable el Decreto 2685 de 1999 a la actuación administrativa que nos ocupa, en las etapas surtidas antes de que se presentara el recurso de reconsideración contra la decisión de fondo. En este sentido, sostendrá también que este régimen no previó la configuración del silencio administrativo positivo

para la decisión de fondo respecto de la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución.

También sostendrá que no es un requisito formal excesivo y violatorio del debido proceso el negar la administración tributaria la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución, por considerar que no se demostró satisfactoriamente el origen de las mercancías importadas por carecer el Certificado de porcentaje del contenido regional. Sin embargo, también sostendrá que en la Certificación de Origen, sí se indicó el valor porcentual del contenido regional, que acredita el cumplimiento de la condición para otorgar la calidad de originarias a las mercancías sobre las cuales se solicita la devolución.

3. CONSIDERACIONES

El control judicial de legalidad y constitucionalidad de la decisión mediante la cual la administración aduanera rechazó la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución que nos ocupa, se efectuará a la luz de los dos pilares en que se construyen los cargos de la demanda.

El primero de ellos es de carácter jurídico-procesal, pues consiste en establecer la configuración del silencio administrativo positivo, institución jurídica que tiene como fuente la ley; por tanto, para resolver los cargos 1 a 3, deberá establecerse i) cuál es la normativa aplicable a la actuación administrativa fiscalizadora; ii) si esta norma previó el silencio administrativo positivo para la decisión de fondo de las solicitudes de liquidación oficial para efectos de devolución y, en caso de que así haya sido, finalmente; iii) si a la luz de la interpretación jurisprudencial, se cumplen los requisitos legales para que se entienda configurado el silencio.

Así trazada la hoja de ruta, en primera instancia tenemos el Decreto 2685 de 1999, mediante cual el entonces Presidente de la República modificó sustancialmente la

Legislación Aduanera, como una consecuencia de carácter normativo⁴ de los procesos de apertura económica que afrontó el país a final de siglo pasado, en el marco del derecho de la integración y de la coordinación con los postulados económicos y comerciales de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). En una palabra, mediante el Decreto en mención se establecieron regulaciones a los diferentes regímenes aduaneros para lograr la inserción de la economía colombiana en los mercados internacionales, facilitar y agilizar las operaciones de comercio exterior.

Ahora bien, uno de los elementos de esta normatividad, de evidente relevancia para el caso que nos ocupa, fue la regulación de los procedimientos de devolución y compensación de obligaciones aduaneras, en su Título XVIII. De manera que, en el artículo 548, se dispuso la procedencia de la devolución de los tributos aduaneros cuando, entre otras, se hubiere liquidado en la Declaración de Importación una suma mayor a la debida.

Así mismo, tenemos también los procedimientos administrativos de fiscalización en la Sección II del código en comento. Luego, mediante el artículo 513 de la norma, se prescribió que la autoridad aduanera podía expedir Liquidación Oficial de Corrección cuando, entre otros, se presentaran errores en las declaraciones de importación respecto de tratamientos preferenciales declarados.

En desarrollo de lo anterior y con el fin de precisar la aplicación del Decreto 2685 de 1999, se reglamentó el procedimiento de las devoluciones, en el marco del trámite para la formulación de liquidaciones oficiales de corrección y de revisión de valor, mediante el artículo 438 de la Resolución 4240 de 2000. Este artículo dispone que la liquidación oficial de corrección, procede a solicitud de parte cuando se trate de establecer el monto real de los tributos aduaneros, en los casos en que se aduzca pago en exceso.

⁴ En materia normativa, la apertura económica tuvo lugar a partir de la expedición Ley 7 del 16 de enero de 1991. Sin embargo, para esta década se advierten diferentes hitos institucionales, como lo fue la fusión de la Dirección de Impuestos y de Aduanas Nacionales; la creación del Ministerio de Comercio Exterior, Bancoldex y Proexport (hoy Procolombia).

Dejando ello de lado, tenemos que posteriormente se expidió el Decreto 390 de 2016, también llamado nueva regulación aduanera. Esto con el objeto de direccionar la política comercial del país a los parámetros económicos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos – OCDE, así como de armonizar la legislación interna con las nuevas normas de la Comunidad Andina y el Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros - Convenio de Kyoto Revisado de la Organización Mundial de Aduanas.

La nueva regulación, entonces, derogó, en términos generales, el Decreto 2685 de 1999; sin embargo su aplicación tendría lugar de manera escalonada, para adaptarse procedimental y tecnológicamente a los procesos que se adelantan ante la administración. Reza el artículo 674 del Decreto 390 de 2016:

“Artículo 674. Aplicación escalonada. La vigencia del presente Decreto iniciará quince (15) días comunes después de su publicación, conforme a las siguientes reglas:

1. En la misma fecha en que entre en vigencia, entrarán a regir los artículos 1 a 4; 7; 9 a 34; numeral 2,1. del artículo 35; 36 a 41; 43, 44; 111 a 113; 155 a 166; 486 a 503; 505 a 510; 550 a 561; 611 a 673.

2. Los demás artículos entrarán a regir una vez sean reglamentados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, para lo cual tendrá un término de ciento ochenta (180) días siguientes a la publicación del presente Decreto. No obstante, la entidad podrá señalar que reglamentación actual se mantiene vigente, en la medida en que no contraría las nuevas disposiciones contenidas en este Decreto.
(...)”

Ahora bien, el artículo 670 de la nueva norma reguló puntualmente la transición aplicable a las actuaciones administrativas de fiscalización, para adaptar la nueva regulación a las actuaciones que, al momento en que se promulgó aquella, estaban siendo adelantados con fundamento en el decreto de 1999. En el artículo en cuestión, se prescribió que los procesos administrativos en curso se continuarían rigiendo por las normas vigentes al tiempo de su iniciación y la conversión a las nuevas normas procedimentales tendría lugar solo cuando se concluyera la etapa procesal iniciada en vigencia de la norma anterior.

En este orden de ideas, es de vital importancia para el caso tener presente que mediante radicado No. 00544, del 17 de enero de 2014, la parte actora solicitó a la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá expedir Liquidación Oficial de Corrección para efectos de devolución sobre una declaración de importación⁵.

De tal cronología resulta que la actuación, en principio, se regía por el Decreto 2685 de 1999 y la conversión a las nuevas normas procedimentales tendría lugar solo cuando se concluyera la etapa procesal en curso para el momento de entrada en vigencia de la nueva regulación aduanera.

Dicho lo anterior, tenemos ahora que el 26 de mayo de 2016, mediante Auto 0760, la administración dispuso archivar por desistimiento la respectiva solicitud de liquidación oficial de corrección⁶. No obstante, en contra de esta decisión el solicitante interpuso Recurso de Reposición⁷.

Consecuencia del recurrir es que el 22 de agosto de 2016, la División de Gestión de Liquidación de la Seccional de Aduanas de Bogotá profirió la resolución 1266, revocando íntegramente el auto de archivo por desistimiento tácito. En vista de lo anterior, consideró la administración que debía continuarse con el trámite de decisión del fondo de la solicitud de liquidación oficial de corrección, restituyendo los términos procesales y continuando la etapa procesal que había sido interrumpida, conforme lo establecido en el auto que revocó el archivo.

Como es comprensible de este curso procesal, observa el despacho que después de haberse revocado el archivo de la solicitud, procesalmente las cosas volvieron a su estado anterior pues, de hecho, el auto de revocación no tomó la decisión de fondo, y se limitó a retrotraer la actuación a aquella etapa. Precisamente por ello es que no podría considerarse que al interponerse el recurso de reposición contra

⁵ F 3. Antecedentes Administrativos.

⁶ F 83. Antecedentes Administrativos.

⁷ F 95. Antecedentes Administrativos.

esta decisión interlocutoria, se inició una nueva etapa a partir de la cual se debía aplicar la transición a las nuevas normas procedimentales prescritas mediante el Decreto 390 de 2016, que estuvieran vigentes para ese momento.

Por el contrario, ello solo tendría lugar al recurrir la decisión definitiva y de fondo, con la que se habría entendido agotada la etapa iniciada en vigencia del régimen anterior, como efectivamente sucedió cuando se interpuso el recurso de reconsideración contra el acto que definió la solicitud (f. 264 y ss., 248 y ss., Antecedentes Administrativos).

Así, se reitera que el revocar la decisión de archivo de la solicitud conlleva retrotraer las cosas al estado procesal anterior, por cuanto la actuación administrativa vuelve al estudio de la procedencia de la solicitud que, a la postre, sería definida mediante una decisión de fondo- Resolución 1876 de 2016-, en tanto no procedía el archivo.

Como consecuencia de lo anterior y en conclusión del primer análisis, tenemos que la actuación administrativa de solicitud de Liquidación Oficial de Corrección para efectos de devolución se rigió por el Decreto 2685 de 1999 hasta la expedición de la Resolución 1876 de 2016, momento en el cual se agotó la etapa de decisión de fondo de la solicitud. Ahora, teniendo en cuenta que contra este acto administrativo se interpuso recurso de reconsideración el día 16 de diciembre de 2016, para la etapa de decisión del recurso y siguientes, se debía aplicar ya el nuevo régimen: Decreto 390 de 2016⁸.

En este sentido, queda descartada la aplicación del nuevo régimen aduanero a la actuación en la etapa de decisión de fondo susceptible de recurso de reconsideración, razón por la cual, advierte el despacho, no está llamado a prosperar el cargo primero de la demanda. Pasa el Estrado, entonces, al estudio

⁸ Esto último pues, según dispuso el artículo 674 ya citado, es claro que las normas relativas al trámite de las declaraciones de corrección que disminuyen derechos e impuestos y al silencio administrativo positivo por incumplimiento de términos- artículos 593 y 609 ídem-, entraron a regir solo una vez fueron reglamentados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Esta reglamentación, tuvo lugar con la expedición de la Resolución 64 de 2016 que entró a regir el 18 de octubre de 2016, y cuyo artículo 52 derogó el ya mencionado artículo 438 de la Resolución 4240 de 2000.

del segundo cargo, con el objeto de definir si se configuró el silencio administrativo positivo en materia aduanera, a la luz del Decreto 2685 de 1999.

Debe acá señalarse primero que el silencio administrativo positivo en materia tributaria se presenta como una institución jurídica que opera por mero derecho, en tanto una disposición normativa en particular sanciona el hecho de que cuando finaliza el término para resolver determinada petición, recurso o solicitud elevada por el contribuyente, la Administración ha guardado silencio.

Así, el efecto jurídico de la omisión administrativa implica una presunción legal consistente en que la pretensión o solicitud del administrado fue resuelta favorablemente por parte de la autoridad. En consecuencia, tras la configuración del acto presunto, la administración pierde la competencia de orden temporal para decidir la petición o el recurso elevado.

Ahora bien, el Consejo de Estado ha precisado que la configuración del silencio administrativo positivo tiene lugar cuando se cumplen los siguientes requisitos:

“i) [Q]ue la ley le haya dado a la autoridad fiscal un plazo dentro del cual debe resolver la petición o el recurso; ii) que la ley contemple de manera expresa que el incumplimiento del plazo tiene efectos de silencio positivo; y iii) que la autoridad que estaba en la obligación de resolver, no lo haya hecho dentro del plazo legal.”⁹

Luego, tras cumplirse los requisitos prescritos, debe también efectuarse el reconocimiento del silencio administrativo positivo por parte de la administración, ya de oficio o ya a petición de parte. A este respecto, la Alta Corporación ha señalado que el reconocimiento es meramente declarativo, pues la configuración, surge de pleno derecho por el paso del tiempo:

“El Estatuto Tributario prevé que sea la Administración la que de oficio o a petición de parte declare la ocurrencia del silencio administrativo positivo. Eso significa que el acto ficto surte efectos, igualmente, a partir del día siguiente a la configuración

⁹ Sentencia de 28 de marzo de 2019, Exp. 22355, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, en que se cita a la sentencia de 13 de septiembre de 2017, Exp. 21514, C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

del silencio administrativo, sin perjuicio del reconocimiento que de esa situación haga, mediante acto expreso declarativo, la Administración.”¹⁰

Ahora bien, el silencio administrativo positivo en materia aduanera, puntualmente, está previsto en el artículo 519 del Decreto 2685 de 1999. Sin embargo, como se verá, su configuración no está prevista para la decisión de fondo de la solicitud de expedición de liquidación oficial de corrección para efectos de la devolución de tributos aduaneros.

Si bien el artículo en mención prevé que el silencio administrativo positivo procede, entre otras, dentro del contexto de las actuaciones administrativas previstas para formular la liquidación oficial de corrección, de acuerdo con la interpretación sistemática de la norma en contexto del Capítulo al que pertenece, el silencio administrativo para formular liquidación oficial de corrección tiene lugar sólo cuando se adelanta el proceso de fiscalización de manera oficiosa para aumentar el monto de los tributos aduaneros a pagar.

Ello por cuanto el silencio administrativo se predica en favor de la solicitud del administrado, por lo que en el caso de las actuaciones administrativas iniciadas para formular liquidación oficial de corrección, la consecuencia de la configuración del silencio *es que quedan en firme las declaraciones de importación respecto de las que se formula liquidación oficial, así como los tributos aduaneros liquidados y pagados en ese denuncia aduanero*¹¹.

Precisamente por ello es que el artículo 519 ibídem hace referencia a los plazos previstos para expedir el acto administrativo que decide de fondo las actuaciones administrativas iniciadas de oficio por la DIAN, y para resolver el recurso de reconsideración contra esas decisiones.

Aunado a la anterior demarcación de la institución del silencio administrativo en materia aduanera, en concepto del despacho, no le asiste razón al demandante

¹⁰ Consejo de Estado, Sentencia de 05 de abril de 2018, Exp. 21550, M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, CP: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS, en sentencia de septiembre 13 de 2012, Exp. 18007.

cuando considera que debe darse aplicación al artículo 519 del Decreto 2685 de 1999, en armonía con el artículo 561 ibídem y por remisión de este último al artículo 855 del ET.

Como se ve, no solo se incumple en el caso que nos ocupa con la totalidad de requisitos precisados por la jurisprudencia de esta jurisdicción para entender configurado el silencio administrativo positivo, toda vez que el decreto 2685 de 1999 no contempló de manera expresa tal consecuencia para el incumplimiento del plazo otorgado a la autoridad fiscal para resolver la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución; sino que además, la integración normativa que pretende el demandante construir para argumentar su teoría no puede ser jurídicamente, pues las normas a integrar corresponden a actuaciones administrativas diferentes: una es la liquidación oficial de corrección para efectos de devolución a solicitud de parte, y otra es la devolución de los tributos aduaneros pagados en exceso como consecuencia de la expedición de la liquidación oficial que antecede.

A saber, el artículo 519 prevé que son preclusivos los términos para decidir de fondo previstos en el Capítulo XIV "Procedimiento administrativo para la imposición de sanciones por infracciones aduaneras, la definición de la situación jurídica de la mercancía y la expedición de liquidaciones oficiales". No obstante, dentro de este capítulo, no se observa un término al que se haya sujetado la decisión definitiva sobre la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución.

Si bien es cierto que, por su parte, el artículo 561 de la anterior legislación aduanera, remite directamente al procedimiento previsto en el ET, respecto de los aspectos no regulados en el Título XVIII del Decreto, esta remisión se refiere exclusivamente a lo relacionado con la devolución o compensación de los tributos aduaneros y pagos en exceso, por lo que es dable comprender que el término dentro del cual debe la administración resolver la solicitud de devolución es el previsto en el artículo 855 ET.

Luego, como se anticipó, el punto de quiebre de la teoría del caso elevada por el demandante en el segundo de sus cargos es que, la actuación administrativa de Liquidación Oficial para efectos de Devolución y la actuación administrativa de Devolución de Tributos Pagados en Exceso, son diferentes, así la primera suceda a la segunda¹². En consecuencia, la configuración del silencio administrativo positivo no puede resultar de una hermenéutica jurídica que integre disposiciones normativas relativas a actuaciones administrativas diferenciadas y con regulaciones independientes.

Como se ve, el ya mentado artículo 438 de la Resolución 4240 de 2000 de la DIAN, dispuso que la liquidación oficial de corrección prevista en el artículo 513 del régimen aduanero, procede también a solicitud de parte cuando se pretenda establecer el *monto real de los tributos aduaneros, en los casos en que se aduzca pago en exceso*.

Por su parte, los artículos 548 y siguientes de la legislación aduanera aplicable, prescribieron el trámite y procedimiento a seguir para la obtención de la devolución de los tributos aduaneros, mas este trámite se surte después de agotada la actuación administrativa prevista para que la administración expida la liquidación oficial de corrección solicitada por el importador.

ES decir que esta actuación administrativa de devolución solo puede tener lugar como consecuencia de que se hubiese aprobado la solicitud de liquidación oficial de corrección, máxime al tener en cuenta que este acto administrativo, en virtud del literal *a* del artículo 550 de la legislación aduanera aplicable, constituye documento soporte de la petición de devolución:

“ARTICULO 550. REQUISITOS ESPECIALES DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN DE TRIBUTOS ADUANEROS. Además de los requisitos previstos en el artículo anterior, para solicitar la devolución o compensación deberán informarse los siguientes datos o anexarse copia de los documentos que contengan la información, según el caso.

¹² Al respecto, ver CONSEJO DE ESTADO, SECCION CUARTA, CP: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS, del veintitrés (23) de mayo de dos mil trece (2013), dentro del proceso con Radicación número: 25000-23-27-000-2008-00037-01(17789).

a) Indicación del número y fecha de la aceptación de la Declaración de Importación, fecha y número de autoadhesivo del recibo de pago, y número y fecha de la **liquidación oficial de corrección que determinó el pago en exceso, cuando sea el caso.**

(...)"

(Resalta el Despacho.)

De manera que el silencio administrativo positivo previsto en el artículo 519 del Decreto 2685 de 1999, respecto de los términos previstos para las actuaciones administrativas de liquidación oficial de corrección, no puede entenderse configurado con fundamento en la conjugación de los términos previstos por el artículo 855 del Estatuto Tributario, pues estos aplican para las puntualmente para las actuaciones administrativas de devolución.

Así las cosas, a la estricta luz de los cargos de la demanda, no prospera el segundo cargo y, en consecuencia, tampoco prospera el tercero.

Pasa ahora el despacho a resolver el segundo de los problemas jurídicos planteados por el actor, quien considera un desbordamiento de los ritos y un exceso de las formalidades, violatorio del debido proceso y del principio de prelación de la sustancia sobre las formas, el que la administración haya negado la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución y acceso posterior al trato tributario preferencial previsto por el Acuerdo de Promoción y comercial - TLC entre Colombia y Estados Unidos de América, por no haberse indicado en la Certificación de Origen de las mercancías el valor porcentual del contenido regional, que acredita el cumplimiento de la condición o calidad de originarias a las mercancías importadas por las cuales se solicita la devolución.

Pues bien, lo primero es que se observa de los actos administrativos demandados que la razón por la cual se negó la solicitud de liquidación oficial de corrección para efectos de devolución, en efecto, consiste en que el Certificado de Origen presentado por el importador solicitante para hacerse al trato preferencial previsto por el Acuerdo, carece del valor porcentual del Valor Contenido Regional (VCR).

De acuerdo con las motivaciones de la manifestación de voluntad de la administración ahora censurada, este valor porcentual del VCR es una exigencia revista en el artículo 65A del Decreto 730 de 2012, reglamentario del artículo 4.15 del anexo 4.1 del Acuerdo.

De manera que para resolver esta cuestión, lo primero que debe señalarse es que el 22 de noviembre de 2006, los Gobiernos de la Republica de Colombia y los Estados Unidos de América, suscribieron el Acuerdo de Promoción Comercial, sus cartas adjuntas y sus entendimientos, con el objeto de establecer, entre otras, tratos preferenciales en materia aduanera para el fomento del comercio bilateral y acrecentar las repercusiones económicas, sociales y culturales que este comercio implica para cada Nación. Posteriormente, los Estados Parte suscribieron el "Protocolo Modificadorio" del Acuerdo.

Así pues, mediante la aprobación de la Ley 1143 2007 y su estudio de constitucionalidad efectuado mediante Sentencia C-750/08 de la Corte Constitucional, se incorporó el Acuerdo a la legislación colombiana. Igualmente, mediante Ley 1166 de 2007 y Sentencia C-751 de 2008, se aprobó e incorporó el Protocolo al ordenamiento jurídico interno.

Ahora bien, mediante el Decreto 730 de 2012 «Por medio del cual se da cumplimiento a los compromisos adquiridos por Colombia en virtud del Acuerdo de Promoción Comercial entre estados Unidos y Colombia» se reglamentó el Acuerdo, previo al canje de notas. Esta reglamentación previó, entre otras, lo relativo a las solicitudes de trato arancelario preferencial y las devoluciones de derechos arancelarios pagados en exceso.

A este respecto, puntualmente, se tiene que aun en el caso de que el importador que no haya solicitado un trato preferencial en la declaración de importación de la mercancía que se encuentre dentro de las categorías de desgravación del Acuerdo de Promoción Comercial, igualmente podrá elevar solicitud ante la Administración aduanera dentro del año siguiente de la fecha de la importación para que le sean

devueltos los tributos aduaneros pagados en exceso, para lo cual deberá presentar una declaración por escrito manifestando que la mercancía es originaria, o una copia de la certificación que así lo demuestre.

Introducido lo anterior, tenemos que la Certificación de Origen exigida para aprovechar el trato preferencial previsto por el Acuerdo, tiene por objeto establecer si la mercancía es producida en el territorio de uno o más de los Estados parte, con materiales originarios; solo de esta manera es posible ejercer el control aduanero, a efectos de garantizar que los tratos preferenciales se le otorguen a quienes en efecto gozan del derecho.

Ahora bien, es de vital importancia tener presente que, en virtud del artículo 67 del Decreto 730 de 2012, la certificación de origen base de la solicitud del tratamiento preferencial arancelario, no requiere de un formato preestablecido. No obstante, se tiene que en la certificación de origen debe constar, entre otros, la regla o criterio de origen que cumple con la mercancía y el país de origen.

Dicho ello, en lo tocante a si es violatorio del debido proceso el exigir el cumplimiento cabal de los requisitos formales previstos en el Decreto 730 de 2012, el despacho tiene presente que la expedición de este hace parte de la etapa de implementación normativa del Acuerdo en Colombia, mediante la cual se da cumplimiento a los compromisos adquiridos por Colombia en virtud del Acuerdo y que además es un acto que goza plena presunción de legalidad.

Razón por la cual, solo cuando se advierta o bien que la administración se abstiene de aplicar las normas, ya regulares o reglamentarias, o que las aplica con una interpretación que no se acompasa con su verdadera disposición o que impone requisitos no contemplados en la misma, se estaría ante la violación del debido proceso.

Precisamente es el estricto cumplimiento de las normas procedimentales y formales, en virtud del debido proceso, lo que permite el ejercicio de los derechos

sustanciales. Por tanto, debe tenerse presente que la fuente de este derecho fundamental es lo consagrado en el artículo 29 de la Carta, por lo que es un derecho constitucional de aplicación inmediata. Ha sido desarrollado en términos del Derecho Administrativo en el numeral 1 del artículo 3 del CPACA.

Por su parte, la Corte Constitucional se ha referido al debido proceso administrativo precisando que el fin perseguido con el principio en comento es "(i) asegurar el ordenado funcionamiento de la administración, (ii) la validez de sus propias actuaciones y, (iii) resguardar el derecho a la seguridad jurídica y a la defensa de los administrados"¹³.

Aunado a lo anterior, ha señalado el Consejo de Estado¹⁴ que no cualquier irregularidad en el proceso comporta una causal de nulidad de los actos administrativos, precisando entonces que la prosperidad de la pretensión de anulación se encuentra sometida a que la vulneración del debido proceso sea grave, lo cual se determina estableciendo si con la actuación irregular de la administración se afecta el núcleo esencial del derecho fundamental:

"Conviene precisar que no toda irregularidad constituye causal de invalidez de los actos administrativos. Para que prospere la causal de nulidad por expedición irregular es necesario que la irregularidad sea grave pues, en principio, en virtud del principio de eficacia, hay irregularidades que pueden sanearse por la propia administración, o entenderse saneadas, si no fueron alegadas. Esto, en procura de la efectividad del derecho material objeto de la actuación administrativa."¹⁵

Adicional a todo lo dicho, para que se configure la violación al derecho fundamental al debido proceso también es menester que se haya afectado de manera relevante alguna de las garantías que componen ese derecho, esto es, el núcleo esencial de ese derecho, esto es: juez natural, defensa o forma".

En lo tocante particularmente a la *forma* se ha comprendido que el debido proceso, como desarrollo del principio de legalidad, comporta el imperativo jurídico

¹³ Sentencia T-796 de 2006.

¹⁴ Consejo de Estado, Sección Cuarta, en providencia de veinte (20) de septiembre de dos mil diecisiete (2017) Radicación: 150012333000201300035 01

¹⁵ En ese sentido, ver: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Sentencia del 16 octubre de 2014. Radicación: 25000-23-27-000-2011-00089-01 (19611). Demandante: Alianza Fiduciaria S.A. Como Vocera Del Fideicomiso Lote Montoya. Demandado: Distrito Capital De Bogotá.

de que las autoridades que desarrollen los procedimientos en virtud del marco jurídico definido por el legislador, es decir aquel que representa la voluntad democrática de los mismos administrados, *respetando las formas propias de cada juicio y asegurando la efectividad de aquellos mandatos que garantizan a las personas el ejercicio pleno de sus derechos*¹⁶:

"La misma jurisprudencia ha expresado, que el respeto al derecho fundamental al debido proceso, le impone a quien asume la dirección de la actuación judicial o administrativa, la obligación de observar, en todos sus actos, el procedimiento previamente establecido en la ley o en los reglamentos, "con el fin de preservar las garantías -derechos y obligaciones- de quienes se encuentran incurso en una relación jurídica, en todos aquellos casos en que la actuación conduzca a la creación, modificación o extinción de un derecho o a la imposición de una sanción"¹⁷. "¹⁸

Lo anterior tiene estrecha relación con la garantía del derecho a la igualdad, en el sentido de que este adquiere una relevancia particular en lo relativo a la garantía de que se le aplique a todos quienes se encuentran en la misma condición, las formas propias de cada procedimiento. Al respecto del fin que se persigue al disponer la Constitución que solamente puede juzgarse a alguien "con observancia de las formas propias de cada juicio", señaló la Corte Constitucional:

"La Constitución, en el mismo artículo 29, establece que nadie puede ser juzgado sino ante juez o tribunal competente, con lo cual sienta, en forma general, para quienes tienen un fuero especial y para quienes no lo tienen, el principio del llamado juez natural. Pero la regla general, encaminada a garantizar la igualdad, determina el establecimiento de competencias y procedimientos iguales para todas las personas. ¿Por qué? Porque el resultado de un juicio depende, en gran medida, del procedimiento por el cual se tramite. Éste determina, las oportunidades para exponer ante el juez las pretensiones y las excepciones, las pruebas, el análisis de éstas, etc. Existen diversos procedimientos, y, por lo mismo, normas diferentes en estos aspectos: pero, el estar el actor y el demandado cobijados por idénticas normas, y el estar todos, en principio sin excepción, sometidos al mismo proceso para demandar o para defenderse de la demanda, garantiza eficazmente la igualdad."¹⁹

¹⁶ Corte constitucional, Sentencia C-980 de 2010.

¹⁷ Corte constitucional, Sentencia T-073 de 1997.

¹⁸ Corte constitucional, Sentencia C-980 de 2010.

¹⁹ Corte Constitucional, sentencia C-407 de 1997.

En vista de lo precedente advierte el despacho que justamente para garantizar el debido proceso no puede considerarse como un requisito formal excesivo y violatorio del debido proceso exigir que la certificación de origen de las mercancías importadas con indicación del valor porcentual del contenido regional. Ello por cuanto precisamente la satisfacción de los requisitos reglamentados por el Decreto 730 de 2012, siempre que no excedan los previstos por el acuerdo, garantiza justamente que se acredite el cumplimiento de la condición para otorgar la calidad de originarias a las mercancías sobre las cuales se solicita la devolución.

No obstante lo anterior, tal como se explicará adelante, el Estrado tiene presente que negar la solicitud de declaración de importación por no cumplir a cabalidad con los requisitos que la normativa marco previó para la validez del Certificado de Origen, no se acompasa con la lógica jurídica de la actuación administrativa, pues la presunta omisión del cumplimiento de requisitos que, arguye el demandante son rituales manifiestamente excesivos, en una palabra, sencillamente no ocurrió: la sociedad solicitante cumplió con todos los requisitos cuantos la autoridad aduanera exigió, con fundamento en la norma reglamentaria.

Atendiendo a los pormenores del caso que nos ocupa, advierte el despacho que el entonces solicitante presentó en tiempo el Certificado de Origen de la mercancía importada. Mas sin embargo, en concepto de la administración aduanera, este no cumple íntegramente con el requisito previsto en el literal f) del artículo 67 del Decreto 730 de 2012. Señaló la DIAN que en la certificación no se determinó la regla o criterio de origen que cumple la mercancía, debido a no señalar por entero y correctamente el método y valor de contenido regional que cumple la mercancía:

ARTÍCULO 67°. CERTIFICACIÓN DE ORIGEN. Cuando una certificación de origen sea la base de la solicitud de tratamiento arancelario preferencial, la certificación de origen puede ser completada por el productor, exportador o importador de la mercancía. Dicha certificación no requerirá un formato preestablecido, siempre que contenga la siguiente información:

(...)

- (f) regla o criterio de origen que cumple la mercancía, incluyendo, si fuera el caso, la especificación del cambio de clasificación arancelario o el método y valor de contenido regional que cumple la mercancía.

(...)

(Subraya del despacho.)

Así las cosas, se observa que en el certificado de origen que la sociedad demandante aportó a la actuación²⁰, se señaló en la casilla 7 como criterio preferencial el «B» sin indicar si se trata del criterio *B i)* o *B ii)* según fuese el caso. Esto es, en una palabra, señalar se trata de una mercancía cuyos materiales no originarios sufrieron un cambio en la clasificación arancelaria o si la mercancía satisface cualquier requisito de valor de contenido regional como, de hecho, lo dispone expresamente el artículo 4.1 del Acuerdo de promoción Comercial, a diferencia de lo acotado por el demandante en su argumentación relativa supuesto desbordamiento de la norma reglamentaria que impone requisitos adicionales a los señalados en el Acuerdo:

«SECCIÓN A: REGLAS DE ORIGEN

ARTÍCULO 4.1: MERCANCÍAS ORIGINARIAS

Salvo que se disponga lo contrario en este Capítulo, cada Parte dispondrá que una mercancía es originaria cuando:

- (a) la mercancía es obtenida en su totalidad o producida enteramente en el territorio de una o más de las Partes;
- (b) es producida enteramente en el territorio de una o más de las partes
y
 - i) cada uno de los materiales no originarios empleados en la producción de la mercancía sufre el correspondiente cambio en la clasificación arancelaria, especificado en el Anexo 4.1 o en el Anexo 3-A (Reglas Específicas de Origen del Sector Textil y del Vestido)
 - ii) la mercancía, de otro modo, satisface cualquier requisito de valor de contenido regional aplicable u otros requisitos especificados en el Anexo 4.1 o en el Anexo 3-A (Reglas Específicas de Origen del Sector Textil y del Vestido) (...)

²⁰ F. 44 y ss. Antecedentes Administrativos.

y la mercancía cumple con los demás requisitos aplicables a este capítulo.

(c) La mercancía se produce enteramente en el territorio de una o más de las partes, a partir exclusivamente de materiales originarios".

No obstante lo anterior, mediante escrito radicado ante la DIAN, con el No. 062278 del 29 de octubre de 2014, la importadora solicitante allegó al proceso nueva certificación expedida por el proveedor en el exterior, la sociedad MERCEDES BENZ U.S INTERNATIONAL INC.²¹, en la que se observa que las mercancías importadas hacen parte del literal ii), del Criterio de Origen B, en el cual el productor de estos bienes MERCEDES BENZ U.S INTERNATIONAL Inc., certifica que: *"la mercancía, de otro modo, satisface cualquier requisito de valor de contenido regional aplicable u otros requisitos especificados en el Anexo 4.1 o en el Anexo 3-A"*.

Sin embargo, no bastando lo anterior, dispuso la administración ya en el acto de fondo que, el Certificado de Origen, en la Columna 8 (Valor Contenido Regional /Regional Value Content), especificó el costo neto pero sin calcular el porcentaje del contenido regional al tipo mercancías importadas. Por tanto, consideró que se incumplía lo previsto por la norma reglamentaria del Acuerdo de Promoción Comercial Colombia-Estados Unidos de Norte América, y resolvió negar la solicitud.

De ello, llama la atención del despacho que administración aduanera antes de definir el fondo de la actuación, mediante oficio con radicado 1-03-201-241-246, de septiembre 04 de 2014²², solicitó a la importadora que especificara el literal i o el literal ii relativos al criterio que otorga el origen B. En cambio, no la requirió porque el Certificado de Origen no señaló el costo neto sin calcular el porcentaje del contenido regional al tipo mercancías, y aun así profirió el acto demandado proponiendo la omisión de dicho requisito como fundamento para no acceder a la liquidación de corrección.

²¹ F. 57 y ss. Antecedentes Administrativos.

²² F. 53 y ss. Antecedentes Administrativos.

No obstante lo anterior, advierte el despacho que este último presunto vicio en el Certificado de Origen que le fue puesto de presente a la sociedad solicitante, i) no solo carece de correspondencia con el Certificado de Origen obrante en el proceso, debido a que la Columna 8 no corresponde con el Valor Contenido Regional /Regional Value Content como aseguró la administración, sino, en cambio, con el lema "OTROS CRITERIOS", pero; ii) es más relevante aunque el requisito realmente sí fue cumplido por la sociedad solicitante: como se observa, en la casilla 10 Comentarios de la Certificación²³, el Exportador-Fabricante, informó como porcentaje mínimo del valor de contenido regional el 35% por el método de costo neto.

Es por tanto que este despacho no advierte que correspondan las inquietudes de la administración de impuestos que fundamentaron su decisión de negar la solicitud de corrección de las declaraciones de importación, con el contenido del certificado aportado en por sociedad demandante en la actuación administrativa. En una palabra, el solicitante cumplió los requisitos que la normativa marco previó para su validez y que a su vez, la administración de aduanas exigió, toda vez que especificó que la mercancía era originaria de los EE.UU., pues se produjo enteramente en el territorio de esta partes, a partir exclusivamente de materiales originarios que conforman mínimo el 35% de la mercancía, de acuerdo con el método de costo neto.

Teniendo en consideración la anterior conclusión, advierte el despacho que debe declararse la nulidad de los actos censurados, pero no en razón de considerar que es un requisito formal excesivo y violatorio del debido proceso el negar la administración tributaria la solicitud de liquidación oficial para efectos de devolución, por considerar que no se demostró satisfactoriamente el origen de las mercancías importadas por carecer el Certificado de porcentaje del contenido regional.

²³ F. 46 y 48 ss. Antecedentes Administrativos.

Muy al contrario, están viciados de falsa motivación debido al hecho de que, tal como se ha advertido en estas reflexiones, en la Certificación de Origen sí se indicó el valor porcentual del contenido regional, que acredita el cumplimiento de la condición para otorgar la calidad de originarias a las mercancías sobre las cuales se solicita la devolución.

Ahora bien, respecto del restablecimiento del derecho de las pretensiones del demandante en las *segundas subsidiarias*, solicita el reconocimiento del pago en exceso en los términos de la solicitud que causó la actuación administrativa, más allá buscó el reconocimiento del exceso del total del pago de arancel a 35%.

Para el caso concreto, es pertinente indicar que los vehículos importados por la actora corresponden a la partida arancelaria 8703249090, incluida en la categoría A con gravamen nacional del 35%, según se advierte de la declaración de importación²⁴. Sobre esta categoría de mercancías el Decreto 730 de 2012, estableció el siguiente tratamiento preferencial arancelario:

Artículo 13. Con excepción de las mercancías remanufacturadas a las que se refiere el artículo 15 del presente decreto, los aranceles aduaneros a las importaciones de las mercancías no agrícolas originarias de Estados Unidos de América, se eliminarán a partir de la entrada en vigor del Acuerdo de la siguiente forma:

Subpartida	Tasa Base	Categoría
8703249090	35%	A

Por tanto, debe reconocerse el exceso por la totalidad del arancel pagado - \$36.156.000-, y recalcular el IVA, restándole a la Base gravable del IVA el valor cancelado por aranceles, de la siguiente manera:

Declaración de importación - Autoadhesivo	IVA pagado	Base del IVA	Tasa aplicable	Monto IVA resultante	Diferencia a devolver IVA
23231028462153	\$22.314.000	\$103.303.907	16%	16.528.625	\$5.785.375

²⁴ F. 25 Antecedentes Administrativos

Así, entonces, el monto total a reconocer por pago en exceso, equivalente a la sumatoria del total del arancel e IVA pagado en exceso, es de \$41.941.375.

Ahora bien, se ordenará a la DIAN devolver a Daimler Colombia S.A., a título de pago en exceso la suma de \$41.941.375, debido a que aun cuando las actuaciones administrativas de liquidación oficial y de devolución son independientes, aunque sucedáneas, por economía procesal y en aras de precaver un litigio futuro- toda vez que desde el mismo procedimiento de liquidación oficial la DIAN truncó al importador la posibilidad de solicitar la devolución²⁵, este despacho considera procedente ordenar la mentada devolución como medida de restablecimiento del derecho, así como también los intereses corrientes de conformidad con en el artículo 863 del E.T.²⁶

Finalmente, al respecto de la pretensión de reconocimiento a la actora sobre las sumas en que hubiere incurrido por concepto de honorarios, gastos judiciales y todas las sumas necesarias para adelantar el presente proceso, teniendo en cuenta que una vez revisado el expediente se advierte que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones tales conceptos, se denegará la pretensión.

6.- COSTAS

La condena en costas, su liquidación y ejecución se rige por las normas del CGP²⁷. Tal régimen procesal civil prevé un enfoque objetivo en cuanto a la condena en

²⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta, CP: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS, en sentencia de septiembre 13 de 2012, Exp. 18007.

²⁶ Norma a la que remite el artículo 557 del Decreto 2685 de 1999:

“ARTICULO 557. CANCELACIÓN DE INTERESES. Cuando hubiere lugar a la cancelación de intereses como consecuencia de un proceso de devolución a cargo de la Nación por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y previa solicitud del interesado, su pago se sujetará a las apropiaciones correspondientes dentro del Presupuesto General de la Nación, conforme a lo previsto en los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario.”

ARTÍCULO 863. Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, sólo se causarán intereses corrientes y moratorios, en los siguientes casos:

Se causan intereses corrientes, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.

Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Lo dispuesto en este artículo sólo se aplicará a las solicitudes de devolución que se presenten a partir de la vigencia de esta ley.

²⁷ Consejo de Estado Sección Segunda, Sentencia de julio 14 de 2016. Número de radicado 68001233300020130027003.

costas²⁸, por lo que ha de tenerse presente que aun cuando debe condenarse en costas a la parte vencida en el proceso, se requiere que en el expediente aparezca que se causaron. Además, según la norma, se condenará exclusivamente en la medida en que se compruebe el pago de gastos ordinarios del proceso y la actividad profesional realizada dentro del proceso.

Luego, es preciso destacar que no es de recibo la exigencia de que se aporte al expediente una factura de cobro o un contrato de prestación de servicios que certifique el pago hecho al abogado que ejerció el poder de la parte vencedora, debido a que i) las tarifas que deben ser aplicadas a la hora de condenar en costas ya están previstas por el Acuerdo No. PSAA16-10554 expedido por el Consejo Superior de la Judicatura; ii) para acudir este proceso debe acreditarse el derecho de postulación y iii) el legislador cobijó la condena en costas aun cuando la persona-parte actué por sí misma dentro del proceso.

De manera que basta en este caso particular con que esté comprobado en el expediente que la parte vencedora se le prestó actividad profesional, como sucede en el presente caso (ff. 13-15). Por tanto, se condenará así a la parte vencida en este pleito.

En mérito de lo antes expuesto, el Juzgado Cuarenta y dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá D. C. – Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley:

FALLA

Primero: Declárase la nulidad de i) la resolución 1876 de 22 de noviembre de 2016 y; **ii)** la resolución 0412 de 24 de abril de 2017, por medio de las cuales se negó la corrección de la liquidación de importación con Autoadhesivo 23231028462153, realizada por la sociedad DAIMLER COLOMBIA S.A. y se resolvió el recurso de reconsideración, respectivamente.

²⁸ Artículo 365 del Código General del Proceso.

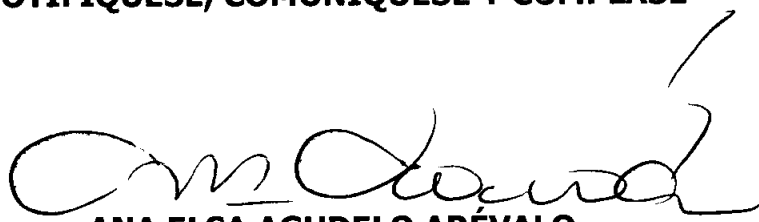
Segundo: A título de restablecimiento del derecho **i)** se **declara procedente la solicitud de liquidación oficial de corrección con efectos de devolución** presentada por la sociedad DAIMLER COLOMBIA S.A. el 17 de enero de 2014 con R. 00544 respecto de la declaración de importación con Autoadhesivo 23231028462153 y **ii)** se **ordena** a la U.A.E. DIAN **devolver** a la sociedad DAIMLER COLOMBIA S.A. la suma de \$41.941.375, por pago en exceso de tributos aduaneros, junto con los intereses corrientes de que trata el artículo 863 del Estatuto Tributario, a la tarifa prevista en el artículo 864 ídem, desde la notificación de la Resolución 0412 de 24 de abril de 2017 que confirmó la resolución que negó la liquidación oficial de corrección (4 de mayo de 2017²⁹), hasta la firmeza de la presente providencia; y los intereses moratorios, a partir del día siguiente de la ejecutoria de esta providencia y hasta la del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Tercero: Negar las demás pretensiones.

Cuarto: Condenar en costas a la parte vencida.

Quinto: En firme esta providencia y hechas las anotaciones correspondientes, **archívese** el expediente, previa devolución de remanentes, si a ello hubiere lugar.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE



ANA ELSA AGUDELO ARÉVALO

JUEZ

²⁹ F. 302, Antecedentes Administrativos.