

**OBLIGATORIEDAD DE LAS AUTORIDADES COLOMBIANAS A ACATAR LAS NORMAS DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES - Régimen de precios estimados a la mercancía**

Como quiera que Colombia hace parte de la Comunidad Andina de Naciones, está obligada a acatar los anteriores preceptos, lo cual, según lo estableció la Secretaría General de la CAN, no hizo, al expedir el Requerimiento Especial Aduanero N° 05 070 2001 04 35 0351 de 28 de mayo de 2004, con fundamento en la aplicación del régimen de precios estimados a la mercancía importada del Ecuador por la actora, calificado previamente por ella como una restricción al comercio intrasubregional (Resolución 710 de 2003). Concluye la Sala que la sentencia apelada debe confirmarse, pues el requerimiento especial aduanero fue expedido con fundamento en el mecanismo aduanero de control de precios denominado "precios estimados", expresamente prohibido para los miembros de la Comunidad Andina; amén de que el método de valor de transacción sí le era aplicable a la demandante, al estar demostrado que la renta bruta declarada estaba dentro del margen certificado para el sector y la DIAN en manera alguna contravirtió el argumento del pago de los tributos correspondientes, incluyendo el valor de los fletes.

**FUENTE FORMAL:** ACUERDO DE CARTAGENA - ARTICULO 72 / ACUERDO DE CARTAGENA - ARTICULO 75 / TRATADO DE CREACION DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA - ARTICULO 4 / RESOLUCION 7010 DE 19 DE JULIO DE 2002.

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION PRIMERA**

**Consejera ponente: MARIA ELIZABETH GARCIA GONZALEZ**

Bogotá, D.C., once (11) de julio de dos mil trece (2013)

**Radicación número: 76001-23-31-000-2005-00981-01**

**Actor: VENUS COLOMBIANA S. A**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

**Referencia: APELACION SENTENCIA – ACCION DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

La Sección Primera de esta Corporación procede a dictar sentencia de segunda instancia para resolver el recurso de apelación interpuesto por la **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-** contra la sentencia de 31 de mayo de

2007, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que declaró: no probadas las excepciones propuestas y la nulidad de los actos acusados; a título de restablecimiento del derecho declaró que la demandante no está obligada a pagar la suma de \$294'948.829.00; y denegó las demás pretensiones de la demanda.

## **I.- ANTECEDENTES.**

### **I.1.- La actora, el tipo de acción incoada y las pretensiones de la demanda.**

**VENUS COLOMBIANA S.A.**, por conducto de apoderado y en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 85 del C.C.A., solicita la declaratoria de nulidad de los siguientes actos:

1- Resolución núm. 05-064A-2004-0640-109 de 13 de octubre de 2004, por medio de la cual la División de Liquidación de la Administración Local de Aduanas de Cali de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, profirió liquidación oficial de revisión de valor a las declaraciones de importación allí relacionadas, por valor de doscientos noventa y cuatro millones novecientos cuarenta y ocho mil ochocientos veintinueve pesos (\$294'948.829.00) y ordenó el pago de dicha suma, junto con los intereses moratorios, en la forma y condiciones previstas en el artículo 543 del Decreto 2685 de 1999.

2- Resolución núm. 82-05-072-00000708 de 8 de febrero de 2005, por la cual la División Jurídica Aduanera de la DIAN Cali confirmó la Resolución identificada en el numeral anterior, al resolver el recurso de reconsideración.

A título de restablecimiento del derecho, solicita que en caso de que haya pagado la suma de \$294'948.829.00 o cualquiera otra, se condene a la DIAN a devolverla,

junto con los intereses comerciales, desde la fecha del pago y hasta cuando se haga efectiva la devolución.

De igual manera, solicita que se condene a la DIAN a pagar las costas del proceso, en especial, el valor de la póliza de cumplimiento que se constituya, con sus intereses comerciales.

## **I.2. Los hechos de la demanda.**

La parte actora expone como fundamento de su acción, los siguientes hechos:

- El 28 de mayo de 2004, la Aduana de Cali expidió el Requerimiento Especial Aduanero núm. 05 070 2001 04 35 0351 respecto de 7 declaraciones de importación, fundamentada en que en el trámite de nacionalización de las mercancías *“se había suscitado controversia de valor en la etapa de inspección física realizada durante el proceso de importación, en razón a que los precios declarados por las mercancías resultan por debajo del margen inferior del rango establecido por el Director de Aduanas en la resolución No 7010 del 19 de julio del 2002...”*; que el estudio de valor efectuado para otras declaraciones de importación era aplicable a este requerimiento; que se estableció que había vinculación entre el vendedor y el importador; que el hecho de que el vendedor asumiera el flete internacional constituía una práctica no usual de fijación de precios; que los beneficios globales de Venus Colombiana S.A. no son los usuales en el sector; y que se utilizó el método del valor reconstruido y, por tanto, al costo unitario del calzado producido por Plasticaucho Industrial S.A. se le aplicó una cantidad correspondiente al 73.89%, que equivale al margen bruto de ventas certificado por la Dirección Regional del Servicio de Rentas Internas del Centro (Ecuador).

- Este requerimiento fue contestado y se adujeron los siguientes argumentos: que por **Resolución núm. 710 de 21 de marzo de 2003** de la Secretaría de la Comunidad Andina de Naciones el mecanismo de los precios estimados fue declarado violatorio de las normas del Acuerdo de Cartagena; y que el ajuste de precios unitarios de Plasticaucho Industrial S.A. en un 73.89% se hizo con base en una certificación del Servicio de Rentas del Centro (Ecuador), sin tener en cuenta que esa certificación había sido corregida por esa misma entidad.

- El 6 de octubre de 2004, en respuesta a una acción por incumplimiento de las normas del Acuerdo de Cartagena y de la Resolución núm. 710 de 2003 de la Secretaría de la Comunidad Andina, dicha Secretaría dictaminó, mediante la **Resolución núm. 861 de 2004**, que con la expedición del **requerimiento especial aduanero 05 070 2001 04 35 0351 de 28 de mayo de 2004**, la Aduana de Cali incumplió los artículos 72, 75 y 77 del Acuerdo de Cartagena, 4º del Tratado del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y la Resolución núm. 710 de la Secretaría General de esa Comunidad.

- El 13 de octubre de 2004 la Aduana de Cali profirió la liquidación oficial de revisión de valor que se acusa, para lo cual argumentó que el procedimiento que la origina se inició porque en la etapa de inspección física de la mercancía se suscitó controversia *“en razón a que los precios declarados por las mercancías resultan por debajo del margen inferior del rango establecido por el Director de Aduanas en la resolución No 7010 del 19 de julio del 2002...”*; que en los archivos de la Aduana reposan los documentos y estudios utilizados para la expedición del requerimiento especial aduanero correspondiente a otras declaraciones; que entre Plasticaucho Industrial S.A. y Venus Colombiana S.A. existe vinculación comercial; que el hecho de que Plasticaucho haya pagado el flete internacional constituye

una práctica inusual en el comercio internacional y que esto llevó a que Venus Colombiana S.A., al momento de la importación, pagara menos tributos de los que le correspondía; que no se puede aceptar el valor declarado por Venus Colombiana S.A., pese a que está demostrado que con esos precios ésta recupera sus costos y hace una utilidad del 12%, porque esa utilidad no corresponde a la del sector comercial al que pertenece esa empresa; y que se utilizó el método de valor reconstruido aplicando exactamente las mismas consideraciones del expediente en que se expidió otro requerimiento especial aduanero, tomando en cuenta el margen bruto de renta que inicialmente había certificado el Servicio Interno de Rentas del Centro (Ecuador), sin considerar las correcciones que esta misma entidad había emitido y habían sido aportadas al proceso, es decir, que se aplicó un margen de utilidad de los precios unitarios de Plasticaucho del 73.89%.

- Contra la anterior decisión se interpuso el recurso de reconsideración y, además, la República de Colombia interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución núm. 861 de 2004 de la Secretaría General de la Comunidad Andina de Naciones, según la cual la República de Colombia aplicó una medida calificada previamente por la Secretaría General como “restricción” y discriminatoria a los efectos del Programa de Liberación del Acuerdo de Cartagena y, en consecuencia, incurrió en incumplimiento de los artículos 72, 75 y 77 del Acuerdo de Cartagena, 4° del Tratado del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y de la Resolución núm. 710 de la Secretaría General, recurso que fue resuelto por la **Resolución núm. 902 de 7 de febrero de 2005**, que confirmó el incumplimiento que se había declarado.

- Mediante Resolución núm. 708 de 8 de febrero de 2005 la DIAN resolvió el recurso de reconsideración, repitiendo básicamente los mismos argumentos del

requerimiento y de la resolución confirmada, sin explicar la razón por la cual no se tomaron en cuenta las correcciones del Servicio de Rentas del Centro (Ecuador), pese a que las menciona como existentes en el expediente.

### **I.3. Las normas presuntamente violadas y el concepto de violación.**

La parte actora considera que los actos acusados violan el numeral 4 de la Nota Interpretativa al artículo 6º del Acuerdo Sobre Valoración de la OMC, en concordancia con el artículo 39 de la Ley 863 del 2003; 29 de la Constitución Política; 72, 75 y 77 del Acuerdo de Cartagena; 4º del Tratado del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; 88, 249, 250 y 256 del Decreto 2685 de 1999; 459 del Estatuto Tributario; 1º, primer inciso, literal d) del numeral 1 y numeral 2 del Acuerdo sobre Valoración de la Organización Mundial del Comercio; y 174, 177, 178, 183 y 220 de la Resolución DIAN 4240 de 1999; y las Resoluciones núms. 710 de 17 de enero del 2003, 861 de 6 de octubre del 2004 y 902 de 7 de febrero del 2005 de la Secretaría General de la Comunidad Andina; y para sustentar su dicho estructura los siguientes cargos de violación:

**Primer cargo.**- Anota que no había razón para que la DIAN desconociera el valor declarado por la demandante en las declaraciones de importación, pero que aún aplicando el método de valoración que eligió la DIAN, demostrará que se incurrió en un grave error de apreciación probatoria que la llevó a unas conclusiones erradas e injustas.

Pone de presente que en la Resolución núm. 05 064A 2004 06-40 109 de 13 de octubre de 2004, se explica que en este caso se aplicó el método denominado del valor reconstruido, de acuerdo con la Nota Interpretativa 4 al artículo 6º del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, y que con base en esta norma y teniendo en cuenta las pruebas obrantes en el expediente, se reajustaron los costos unitarios de fabricación

de Plasticaucho Industrial S.A. para el calzado objeto de importación, con un margen de renta bruta del 73.89%, desconociendo pruebas documentales que dan certeza de que la renta bruta declarada por el vendedor del 26.20% era aceptable de acuerdo con las normas de valoración; y que con este último porcentaje de renta bruta el precio declarado en la importación resultaba ratificado e inobjetable.

Sostiene que el numeral 4 de la Nota Interpretativa al artículo 6º del Acuerdo sobre Valoración de la OMC resulta violado, porque se aplicó sin tener en cuenta que en el expediente **VG 2002 2002 0534 de 23 de agosto de 2002**, dentro del cual se profirió el requerimiento núm. 05 070 2003 04 35 518 de 10 de octubre de 2003, que se tomó de base para el proceso que dio origen a las Resoluciones demandadas, estaba la prueba documental de que el margen bruto de rentas del sector industrial contra el que se comparó a Plasticaucho Industrial S.A. no era del 73.89%, sino del 26.11%.

Que al recurso de reconsideración que se interpuso dentro del expediente antes mencionado se anexó, el 8 de marzo del 2004, una certificación consularizada del Servicio de Rentas Interno del Centro (Ecuador), en la cual se hizo referencia expresa a la certificación inicial expedida por ese organismo sobre el margen bruto en ventas de Plasticaucho Industrial S.A. y del sector industrial manufacturero y se certificó que el margen bruto en ventas de la industria manufacturera y de Plasticaucho Industrial S.A. era 26.11% para el sector y de 26.80% para Plasticaucho Industrial S.A.

Que dentro de la actuación administrativa a la que pertenecen las Resoluciones demandadas, al contestar el requerimiento núm. 05 070 2001 04 35 0351 de 28 de mayo de 2004, se acompañó nuevamente la certificación aclaratoria del Servicio de Rentas Interno del Centro (Ecuador) consularizada, tal como lo corrobora la DIAN en

la parte final de la página 8 de la Resolución núm. 82 05 072 00000708 de 8 de febrero de 2005, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración contra la Resolución núm. 05 064A 2004 06-40 109 de 13 de octubre de 2004.

Menciona que en la Resolución núm. 05 064A 2004 06-40 109 de 13 de octubre de 2004, se dice que a través de la Aduana de Ipiales se le solicitó al Servicio Interno de Rentas del Centro (Ecuador) que allegara el oficio de la corrección del margen bruto de renta del sector de la industria manufacturera a la que pertenece Plasticaucho Industrial S.A. (oficio que ya se había allegado al expediente autenticado, pero sobre cuya autenticidad la Aduana quería estar segura); que el 14 de octubre de 2004 se recibió un fax del Servicio Interno de Rentas del Centro (Ecuador) con el oficio núm. 118012004OPLN001593, en el que se manifiesta que el oficio contentivo de la certificación aclaratoria fue debidamente emitido por el Servicio Interno de Rentas del Centro (Ecuador); que la DIAN agrega que en el oficio recibido del Ecuador se expresa que los márgenes que allí se señalan son referenciales; y que no se sabe si debido a esta última afirmación la DIAN decidió ignorar la prueba, lo cual no tendría lógica alguna, porque las certificaciones anteriores del Servicio Interno de Rentas del Centro (Ecuador) que fueron tomadas por la Aduana como pruebas contundentes del margen de renta bruta en ventas, emitidas por el mismo organismo, también contenían datos referenciales.

Resalta que en el proceso administrativo se explicó extensivamente a la Aduana lo siguiente: que la Aduana inicialmente ajustó los precios de Plasticaucho con base en una certificación del Servicio Interno de Rentas del Centro (Ecuador), en la que se habían dado a conocer como márgenes de renta bruta de Plasticaucho y del sector manufacturero 73.20% y 73.89%, respectivamente, cifras que en realidad correspondían al concepto contable de ratios de rentabilidad y no al de margen bruto en ventas; que luego se presentó una certificación en la cual el mismo Servicio Interno de Rentas del Centro (Ecuador) corrigió la información haciendo referencia

solo a Plasticaucho y no al sector. La Aduana interpretó que como se había expedido la corrección haciendo referencia a Plasticaucho y no al sector, el margen de renta bruta del sector debía entenderse que era del 73.89%, tal como aparecía en la primera certificación. Sin embargo, debió entenderse muy fácilmente que si en una certificación en la que se hablaba de márgenes brutos de renta para varios sectores se corregía el concepto para uno de ellos en una forma que resultaba clara que se habían trastocado los conceptos de margen bruto con ratio de rentabilidad, el error era corregible de oficio para los otros sectores.

Que, en efecto, si para un margen bruto de ventas de 73.20% se hace la corrección para decir que en realidad era del 26.80% (nótese que 73.20 más 26.80 da el 100%), era perfectamente deducible que cuando para el sector manufacturero se había dicho que el margen bruto en ventas era del 73.89%, en realidad debía ser del 26.11% (73.89% más 26.11% da el 100%), tal como expresamente lo aclaró el Servicio Interno de Rentas del Centro (Ecuador) en la última certificación aportada al expediente.

Se refiere a que en la Resolución de 13 de octubre de 2004 la Aduana rechaza todos los argumentos y pruebas aportadas por la actora al responder el requerimiento del 28 de mayo de 2004, explicando que ellos no eran atendibles porque la Aduana se había basado en las mismas razones y pruebas que se utilizaron en el expediente VG 2002 2002 0534 de 23 de agosto de 2002, y que en este expediente la actuación había terminado por mutuo acuerdo con la Aduana, de conformidad con el artículo 39 de la Ley 863 de 2003, lo cual para ella implica que todo lo que había propuesto y argumentado en ese proceso se convirtió en una verdad incontrovertible, interpretación que, a juicio de la actora, viola la norma citada, porque en ella no se dice que el proceso conciliatorio o de terminación por mutuo acuerdo signifique que se entiendan confesados los hechos aducidos por la Administración contra los

contribuyentes en los procesos administrativos y, menos, que los hechos y cargos formulados a un contribuyente en un proceso que termine por mutuo acuerdo se pueden tomar como plena prueba para iniciar otras investigaciones, ni menos para concluir las, sin oír razones ni aceptar pruebas.

Señala que es claro que toda conciliación hace tránsito a cosa juzgada en cuanto al caso específico que es objeto de litigio, pero no implica una confesión mutua de las partes respecto de los hechos alegados por la otra, ya que cuando hay conciliación las partes renuncian a que el juez o el funcionario se pronuncie sobre la veracidad y conducencia de los hechos y argumentos planteados por la otra, pues, de lo contrario, cualquiera otra interpretación haría imposible los acuerdos conciliatorios.

**Segundo cargo.**- Considera que se violó el debido proceso, dado que el requerimiento especial aduanero núm. 05 070 2001 04 35 0351 de 28 de mayo de 2004 constituye un incumplimiento de los artículos 72, 75 y 77 del Acuerdo de Cartagena, 4º del Tratado del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y de la Resolución núm. 710 de 2003 de la Secretaría de la Comunidad Andina, tal como fue declarado por las Resoluciones núms. 861 de 2004 y 902 de 2005, también emanadas de la Secretaría de la Comunidad Andina.

Expresa que si el requerimiento no se ha debido producir porque era violatorio de normas contenidas en tratados internacionales vigentes para Colombia, es natural que todo el proceso administrativo derivado de ese requerimiento tiene que entenderse como una violación del debido proceso, pues sus etapas tienen que ceñirse a derecho, so pena de que todo él resulte nulo, incluyendo las decisiones finales que se tomen, como son las Resoluciones demandadas.

Alega, en resumen, que la Aduana de Cali inició un proceso y expidió el requerimiento especial aduanero de valoración núm. 05 070 2001 04 35 0351 de 28 de mayo de 2004, desarrollando el mecanismo de los precios estimados, que obligaba a iniciar investigaciones cuando el precio declarado por el importador estuviera por debajo del margen inferior de dichos precios estimados; que la Secretaría de la Comunidad Andina, con la competencia que a ella le atribuye el artículo 23 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, aprobado por Colombia por la Ley 457 de 1998 y codificado en la Resolución núm. 472 de la Comisión de la Comunidad Andina, dictaminó en las Resoluciones núms. 861 de 2004 y 902 de 2005 que la expedición del requerimiento especial aduanero antes identificado constituía un incumplimiento de los artículos 72, 75 y 77 del Acuerdo de Cartagena, 4º del Tratado del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y de la Resolución núm. 710 de 2003 de la Secretaría de la Comunidad Andina, porque la aplicación del mecanismo de los precios estimados a las importaciones originarias de países de la Subregión constituye una restricción al comercio intrasubregional y un trato discriminatorio en Colombia contra los productores de bienes de la Subregión.

Resalta que en la parte final de los considerandos de la Resolución núm. 902 de 2005 de la Secretaría de la Comunidad Andina, se explica que las consecuencias del incumplimiento incurrido por el requerimiento especial núm. 05 070 2001 04 35 0351 de 28 de mayo de 2004, debe ser objeto de pronunciamiento por parte de las propias autoridades administrativas o judiciales de Colombia.

**Tercer cargo.**- Señala que los artículos 88 del Decreto 2685 de 1999 y 459 del Estatuto Tributario (modificado por el artículo 126 de la Ley 633 de 2000) consagran que la base gravable para el cobro del arancel y del IVA que se causa con las importaciones está constituida por el valor de las mercancías establecido de acuerdo

con las normas que rijan la valoración aduanera, las cuales están contenidas en el Acuerdo sobre Valoración de Mercancías de la OMC, aprobado en Colombia por la Ley 170 de 1994 y, además, incorporado como norma supranacional del Acuerdo de Cartagena por la Resolución 378 de 19 de junio de 1995 de la Comisión de la Comunidad Andina, reemplazada a partir del 1o. de enero de 2004 por la Decisión 571.

Se refiere a que el artículo 1º del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, establece que el valor en aduanas de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el realmente pagado o por pagar cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, siempre que se den las siguientes circunstancias: que no haya vinculación entre el vendedor y el comprador o que, en caso de existir, se pueda demostrar que la vinculación no influyó en el precio. Para demostrar que la vinculación no influyó en el precio, el numeral 2, literal a), del artículo 1º del Acuerdo, establece que se tendrán en cuenta las circunstancias de la venta.

Anota que en este caso, la vinculación entre el vendedor y el comprador no influyó en el valor de transacción, por las siguientes razones:

a) Porque pese a que el vendedor pagó el flete internacional por el transporte de las mercancías, no es cierto, como lo afirma la Aduana, que ésta sea una práctica que busca *“beneficiar al comprador con costos inferiores y consecuentes tributos inferiores, lo que no es una práctica normal...”*, ya que como se puede apreciar en las declaraciones de importación que forman parte de los expedientes administrativos, los tributos aduaneros (el IVA, pues el arancel era de cero) se pagaron sin tener en cuenta que el flete fue sufragado por el vendedor y, en consecuencia, el fisco recibió los tributos completos. Se incurrió en falsa motivación por parte de la Aduana al sustentar su decisión en que no se habían pagado

completos los tributos aduaneros, cuando hay prueba de que sí se pagaron sin tener en cuenta el descuento.

b) Porque de las circunstancias de la venta de Plasticaucho Industrial S.A. a Venus Colombiana S.A. se puede establecer que los precios sí fueron el resultado de un acuerdo con prácticas normales de fijación de precios; porque si se tienen en cuenta las pruebas que demuestran que el margen bruto en ventas de Plasticaucho es del 26.80% y no del 73.20%, se confirma plenamente que los precios declarados por la demandante coinciden con los precios a los que hubiera llegado la Aduana por el método del valor reconstruido si hubiera apreciado bien las pruebas aportadas.

c) Porque la Aduana descarta los precios declarados por Venus con base en el estudio del cual le informó mediante Oficio 71 de 2003, que la utilidad y costos de Venus no están acordes con las utilidades y costos del sector de comercio al por mayor y el cual no puede valorarse como prueba contra la parte actora, porque tal como lo acepta la DIAN en la Resolución 05 064 A 2004 0640 109 de 13 de octubre de 2004, nunca le fue dado a conocer a aquella, limitándose la Aduana a comunicar el resultado y la metodología que en él se empleó, incumpliendo así con las exigencias mínimas del debido proceso.

Agrega que con base en la información y referencias que fragmentariamente fue dando a conocer la Aduana, se llega a la conclusión de que los precios y costos de Venus están en rangos muy similares a los de otros mayoristas de calzado.

**Cuarto cargo.**- A su juicio, los artículos del Decreto 2685 de 1999 y de la Resolución núm.4240 de 2000, mencionados por la Aduana en el capítulo "FUNDAMENTOS DE DERECHO" de las Resoluciones acusadas resultan violados por indebida interpretación y aplicación, pues lo cierto es que en las declaraciones de importación

se liquidaron los tributos sin excluir el descuento, además de que la DIAN partió de la base de que el valor declarado por Venus Colombiana S.A. no es aceptable porque sus costos y utilidades no están acordes con los del sector de los mayoristas del calzado, cuando lo cierto es que el estudio con el que se llega a esta conclusión no fue dado a conocer en su integridad a la demandante.

Por último, sostiene que la aplicación del valor reconstruido que hizo la Aduana, si se tienen en cuenta las certificaciones del Servicio de Rentas Interno del Centro (Ecuador), confirma que los valores declarados por Venus son aceptables.

#### **I.4. Las razones de la defensa.**

La demanda fue notificada al Director de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, quien por conducto de apoderado expresa que no se violó precepto aduanero, o internacional alguno, pues tanto el requerimiento especial aduanero como los actos acusados, se expidieron con fundamento en el método del valor reconstruido, descartando previamente los otros métodos de valoración aduanera; que se excluyó el método de valor de transacción, habida cuenta de la vinculación existente entre el comprador y el vendedor que influye en el precio facturado para las mercancías y dado que el interesado no demostró con datos objetivos y cuantificables el costo del seguro declarado; y que no se aplicaron los métodos de valoración dos y tres del Acuerdo de Valoración de la OMC, por no existir valores de transacción aceptados por la Administración para mercancías idénticas o similares.

#### **Excepciones:**

**Propuso como excepciones, las siguientes:**

- Falta de legitimación en la causa por pasiva, por cuanto no se demandó a la Nación, sino a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la cual se encuentra adscrita a aquélla.

- Haberse notificado la demanda a la Nación, pese a que se demandó a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-.

## **II.- LA SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA.**

Mediante la sentencia recurrida, en primer lugar, el a quo declaró no probadas las excepciones de falta de legitimación en la causa por pasiva y haberse notificado la demanda a persona distinta de la que fue demandada, por cuanto es claro que la demanda se dirigió contra la Nación -Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y fue notificada a quien según la Resolución núm. 12 de 1o. de junio de 1993, tiene la representación legal de la demandada.

Resaltó que los fundamentos legales de la DIAN para efectuar tanto el estudio de valor como la valoración de las mercancías importadas fueron las Decisiones 378 y 379 de la Comunidad Andina, el Decreto 2685 de 1999, la Resolución núm. 4240 de 2000 y la Orden Administrativa 6 de 11 de septiembre de 2002.

Agregó que dentro del estudio de valor la DIAN argumentó que entre la compradora - Venus Colombiana S.A.- y el vendedor -Plasticaucho Industrial S.A.-, *“existe vinculación de conformidad con los criterios previstos en los literales a), b), d) y e) del párrafo 4 del artículo 15 del Acuerdo de Valoración de la OMC”* y que ello influyó en los precios fijados para la comercialización de las mercancías importadas, por lo que no se podía aplicar el método del valor de transacción y que los beneficios globales de la demandante *“no son usuales en el sector”*, informando también que el

método aplicado fue el del valor reconstruido, por cuanto no es posible aplicar otros métodos.

Señaló que el valor en aduana fue determinado con base en los costos unitarios suministrados por el productor Plasticaucho, a través del importador Venus para cada uno de los productos importados, según las declaraciones de importación relacionadas; que se les incrementó el 73.89% por concepto de beneficio, certificado por la Dirección Regional del Servicio de Rentas Internas del Centro (Ecuador) como usual en el sector de la producción del Ecuador; que el valor de los fletes y seguros fue repartido proporcionalmente en el total de los artículos que ampara; y que de este modo la DIAN determinó el valor reconstruido, el cual presentó diferencia con el valor declarado por el importador, siendo éste inferior a aquél.

Después de transcribir las normas que se citan en los actos acusados y en la demanda, concluyó que la DIAN inició el estudio de valor de las declaraciones de importación presentadas por Venus Colombiana S.A. con fundamento en la aplicación de la Resolución DIAN 7010 de 19 de julio de 2002 y de la Resolución DIAN 4240 de 2000, norma esta que igualmente sirvió de soporte para la expedición del requerimiento especial aduanero 351 de 28 de mayo de 2004, específicamente su artículo 172, numeral 7, que establece que la controversia de valor se puede originar en razón a que el valor FOB declarado esté por debajo del margen inferior de los precios estimados.

Que este sistema de precios estimados ha sido calificado por la Secretaría General de la Comunidad Andina como una medida que restringe el comercio entre la Comunidad Andina, y que fue en razón de ello que, precisamente, se expidieron las Resoluciones núms. 861 de 6 de octubre de 2004 y 902 de 7 de febrero de 2005, con ocasión de la reclamación presentada por Venus Colombiana S.A. contra la

República de Colombia, ante la expedición del requerimiento especial aduanero núm. 5 070 2001 04 35 0351.

Adujo que en la Resolución núm. 902 de 7 de febrero de 2005, la Secretaría General de la Comunidad Andina resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la República de Colombia, y del contenido de esta última concluye que si bien es cierto que los precios declarados por la demandante son inferiores a los estimados fijados en la Resolución DIAN 7010 de 19 de julio de 2002, también lo es que la mercancía importada provenía de Ecuador, país miembro de la Comunidad Andina de Naciones.

Agregó que mediante la Resolución núm. 710 de 21 de marzo de 2003, la Secretaría General de la Comunidad Andina determinó que la aplicación de la figura de “*precios estimados*” es una restricción que incide sobre la importación de productos originarios de países miembros de la CAN y que le da un tratamiento menos favorable que el concedido a los productos de origen nacional, y ordenó al Gobierno Colombiano el levantamiento de esta restricción para las importaciones de los demás países miembros.

Considera que al haber fundamentado la DIAN, tanto el inicio de la actuación administrativa de estudio de valor como el requerimiento especial y los actos acusados en la Resolución núm. 7010 de 2002, la cual establece el método de precios estimados, no tuvo en cuenta las normas internacionales que rigen para la Comunidad Andina de Naciones, específicamente la Resolución núm. 710 de 2003 de la Secretaría General de la Comunidad Andina y el Acuerdo de Cartagena, que prohíben expresamente la aplicación de medidas que restrinjan el libre comercio entre los miembros, las cuales, por ser normas supranacionales, deben ser acatadas

por los países miembros, y que al no haberlas respetado la DIAN, vició de nulidad la actuación administrativa y los actos con los que la misma concluyó.

Respecto del punto referente a la aplicación del método del valor reconstruido, el fallador de primera instancia estimó que se violó el derecho de defensa y el debido proceso, pues no se tuvieron en cuenta las pruebas que aportó la parte actora, lo que generó una indebida aplicación del numeral 4 de la Nota Interpretativa del artículo 6º del Acuerdo.

En relación con la afirmación de la DIAN en la Resolución núm. 109 de 2004, en el sentido de que el margen bruto de la industria certificada por el Servicio de Rentas Internas del Centro (Ecuador) no fue objeto de corrección, por lo que se tomó el porcentaje del 73.89% y no el de la compañía Plasticaucho -26.80%- consideró que no es cierta, por cuanto dicho organismo sí presentó corrección al valor suministrado, mediante el Oficio 1180120040000136 de 27 de febrero del 2004.

Observó que la regla general señalada en el numeral 4 de la Nota Interpretativa al artículo 6º del Acuerdo sobre Valoración de la OMC no resultaba aplicable en este caso, pues la cifra reportada como margen bruto para Plasticaucho Industrial S.A. sí concordaba con las que eran usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase de la mercancía importada, efectuada por los productores en Ecuador, tal como lo certificó la Directora Regional Encargada del Servicio de Rentas Internas del Centro, y pese a que este documento fue aportado por Venus Colombiana S.A. al responder el requerimiento especial 351, no fue tenido en cuenta por la DIAN.

Anotó que en la Resolución núm. 109 de 13 de octubre de 2004, la DIAN sostuvo que según Oficio núm. 118012004000136 de 27 de febrero de 2004, del Secretario

Regional del Servicio de Rentas Internas del Centro (Ecuador), el certificado expedido por la Directora del mismo era solo referencial, pues dicho organismo no era el competente para fijar tales márgenes.

Agregó que causa extrañeza el no haber sido tomada en cuenta por la DIAN la certificación citada, por las siguientes razones:

- Porque según consta en los mismos actos administrativos, la División de Fiscalización Aduanera, con el propósito de determinar el importe de costos y beneficios del productor que exige el método del valor reconstruido, solicitó al mismo Servicio de Rentas Internas del Centro (Ecuador) que informara el margen bruto de ventas obtenido tanto por el Sector Económico de Plasticaucho S.A. como por el de esta empresa.

- Porque rendido el informe por el Servicio de Rentas, éste determinó que el margen bruto en ventas del sector industrial al que pertenecía Plasticaucho era del 73.89% y que Plasticaucho había obtenido un margen bruto de ventas del 73.20%.

- Porque con posterioridad, el mismo Servicio de Rentas corrige y aclara que el margen bruto en ventas de Plasticaucho era el 26.80%, valor este que igualmente tuvo en cuenta la DIAN en los actos acusados para determinar finalmente que ante la diferencia de este porcentaje con el del sector, que era del 73.89%, aplicaría la regla de interpretación tantas veces citada.

Consideró que siendo que se tomaron en cuenta los informes del Servicio de Rentas Internas del Centro (Ecuador), donde se establecía que el sector industrial de Plasticaucho había obtenido un margen bruto de 73.89% y Plasticaucho uno del 26.80%, no se explica cómo no se apreció, igualmente, el Certificado expedido por

la Directora Regional del Servicio de Rentas Internas del Centro (Ecuador), en el que claramente se determinaba que el margen bruto de la industria era del 26.11%, 28.90% y 30.31% y que se había incurrido en error por ese Servicio al determinar el margen bruto del 73.89%; y que aplicado este margen bruto correctamente, el ajuste de los precios unitarios hubiera sido totalmente diferente y, por tanto, el valor de la mercancía hubiera correspondido al declarado por la parte actora.

Concluyó así que los actos acusados están viciados de nulidad, razón por la cual la declara y como restablecimiento del derecho dispone que la demandante no está obligada a pagar la suma de \$294'948.829.00.

En cuanto al reconocimiento y pago del lucro cesante, observa que no se probó dentro del proceso que la parte actora pagó la suma discutida y, en consecuencia, niega tal pretensión.

Respecto de la condena en costas señala que no hay lugar a ella, dado que evaluada la conducta de la DIAN no se advierte que fuera temeraria o abusiva y que, por tanto, implicara un desgaste innecesario de la Jurisdicción o de la demandante.

### **III.- FUNDAMENTOS DEL RECURSO.**

En su recurso de apelación, la DIAN afirma que se encuentra en desacuerdo con la decisión del Tribunal, por cuanto si bien es cierto que al realizar el estudio de valor se encontró que el mismo se inició por no cumplir los precios declarados con lo dispuesto en la Resolución núm. 7010 de 2002, también lo es que al revisar las importaciones se detectó que éstas no se ajustaron a los parámetros indicados en el Acuerdo de Valoración y, por tanto, se encontró que de los tributos liquidados por la

importadora y la liquidación oficial de revisión de valor proferida resultó un mayor valor a pagar a favor de la DIAN.

Dice que de lo anterior se desprende que la demandante declaró el valor en aduanas de manera errada, dando lugar a la formulación de la liquidación oficial de revisión de valor por parte de la DIAN Cali, razón por la cual el estudio realizado por la División de Fiscalización Aduanera no se encuentra viciado ni limitado en ningún momento por lo definido por la Secretaría General de la Comunidad Andina.

En cuanto a la vinculación existente entre vendedor y comprador, anota que los motivos de la DIAN fueron claros y serios y que de ellos se desprende que dicha vinculación sí influyó en el precio, si se tiene en cuenta que la parte actora, tanto en la contestación del requerimiento especial aduanero como en la vía gubernativa, señaló que estaba efectivamente demostrado el descuento de aproximadamente el 5% otorgado por el proveedor, cuando lo cierto es que si se observan los antecedentes administrativos allegados y, específicamente, las facturas núms. 780 y 784 de 22 y 29 de agosto de 2002 y 1104 y 1116 de 5 y 19 de septiembre de 2002, en ellas no se encuentra el supuesto descuento obtenido en el precio de la mercancía, incumpliendo de tal manera los presupuestos exigidos por la norma aduanera y de valor, razón por la cual, a su juicio, la demandante no puede pretender justificar, como lo hace, el hallazgo de la División que propuso la liquidación de revisión de valor, para desechar la aplicación de las condiciones exigidas en el método del artículo 250 del Decreto 2685 de 1999, lo que hace aún más evidente el por qué en la etapa de instrucción se apartó del método 1 o valor de transacción para valorar la mercancía.

Señala que la demandante no cumplió con los requisitos del artículo 174 de la Resolución núm. 4240 de 2000 y que, por el contrario, se presentó la situación establecida en el literal d) del artículo 1º del Acuerdo de Valoración de la OMC, por lo

cual las actuaciones administrativas cuestionadas obedecieron al contexto normativo pertinente.

Sostiene que en este caso, de conformidad con los criterios previstos en los literales a), b), d) y e) del párrafo 4 del artículo 15 del Acuerdo de Valoración de la OMC existe vinculación, la cual influyó en el precio fijado por el vendedor para la compraventa de las mercancías importadas; que se comprobó que el precio no es ajustado por el vendedor conforme con las prácticas normales de fijación de precios en la rama de la industria; y que los beneficios globales de Venus Colombiana S.A. del año inmediatamente anterior no son los usuales en el sector, lo que condujo a determinar que la vinculación existente entre la demandante y su proveedor Plasticaucho Industrial S.A. influyó en el precio pactado por la compraventa de las mercancías.

Concluye que los actos acusados no infringieron las normas en que se fundan; que no hay incompetencia de los funcionarios que los profirieron; y que no se estableció que fueron expedidos en forma irregular o con violación del derecho de audiencia y de defensa, con falsa motivación o desviación de poder.

#### **IV.- ALEGATO DEL MINISTERIO PÚBLICO.**

El señor Procurador Delegado ante esta Corporación no alegó de conclusión.

#### **V.- CONSIDERACIONES DE LA SALA:**

De los hechos de la demanda y de los documentos obrantes en el proceso, se tiene que la Administración Local de Aduanas de Cali, División de Fiscalización, formuló a Venus Colombiana S.A. el Requerimiento Especial Aduanero N° 05 070 2001 04 35 0351 de 28 de mayo de 2004, que dio origen a las Resoluciones núms. 109 de 13 de octubre de 2004 y 708 de 8 de febrero de 2005, actos administrativos acusados, mediante los cuales se expidió Liquidación Oficial de Revisión de Valor a las declaraciones de importación núms. 2303503067153-2 de 4 de septiembre de 2002; 2303503067119-1 de 27 de agosto de 2002; 0137402061939-1 y 0137402061938-2 de 17 de septiembre de 2002; 0137402061940-8 de 18 de septiembre de 2002; y 2303503067234-0 y 2303503067235-8 de 25 de septiembre de 2002, por un valor total de \$294'948.829.00.

La razón para expedir dicha liquidación oficial de revisión fue el hecho de encontrar que los precios declarados por las mercancías resultan por debajo del margen inferior del rango establecido por el Director de Aduanas en la Resolución 7010 de 19 de julio de 2002, para las subpartidas arancelarias 64.01.92.00.00; 64.04.11.10.00; 64.04.11.20.00; y 64.04.11.19.00, correspondientes a calzado.

La aplicación de dicha Resolución DIAN 7010 de 2002, *“por la cual se establecen precios estimados”*, fue objeto de calificación por parte de la Secretaría General de la Comunidad Andina de Naciones mediante Resolución 710 de 21 de marzo de 2003, en razón a que Plasticaucho S.A. y Venus Colombiana S.A. (aquí demandante), tal como se lee en sus considerandos<sup>[1]</sup>, le solicitaron que:

*“... dictaminara que la aplicación, a productos originarios y provenientes del Ecuador, de la Resolución 7010 del 19 de julio de 2002, expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia (DIAN) y publicada en el Diario Oficial 44879 del 26 de julio de 2002, por la cual se fijaron los ‘precios estimados’ para ser*

---

[1] Folio 86 del cuaderno principal.

*utilizados como mecanismo de control de los precios declarados en la importación de varias clases de calzado, constituye un incumplimiento de normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina y, en especial, de los Artículos 72, 74 y 84 del Acuerdo de Cartagena”.*

La Secretaría General de la CAN, en la citada Resolución 710, también consideró

que:

*“ ... en uso de la atribución prevista en el Artículo 73 del Acuerdo de Cartagena y en el artículo 54 del Reglamento de Procedimientos Administrativos de la Secretaría General, corresponde a este órgano comunitario resolver si la medida adoptada por la República de Colombia constituye una restricción al comercio intrasubregional;*

*Que, de conformidad con lo establecido en el artículo 17 del Reglamento de Procedimientos Administrativos de la Secretaría General, se informa que contra la presente Resolución procede recurso de reconsideración, dentro de los 45 días siguientes a su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, así como acción de nulidad ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, dentro de los dos años siguientes a la fecha de su entrada en vigencia” y, en consecuencia, resolvió:*

**“Artículo 1º.-** *Determinar que la aplicación por parte de la República de Colombia de ‘precios estimados’, en la forma actualmente contenida en el Decreto 1161 de 31 de mayo de 2002, así como en las Resoluciones 5973 de la DIAN del 25 de junio de 2002 y 9517 del 26 de septiembre de 2002, como mecanismo de control de los valores declarados en la importación de calzado originario de la Subregión, **constituye una restricción al comercio intrasubregional**, según lo dispuesto en el Artículo 72 del Acuerdo de Cartagena, que incide sobre la importación de productos originarios del territorio de los Países Miembros y les otorga un tratamiento menos favorable que al concedido a productos similares de origen nacional.*

**“Artículo 2º.-** *De conformidad con el literal e) del artículo 55 del Reglamento de Procedimientos Administrativos de la Secretaría General, se concede a la República de Colombia un plazo máximo de quince (15) días calendario para el levantamiento de la restricción determinada en el artículo anterior para las importaciones originarias de los demás Países Miembros.*

**“Artículo 3º.-** *Comuníquese a los Países Miembros y notifíquese a las empresas denunciantes la presente Resolución, la cual entrará en vigencia a partir de su fecha de publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena”.*

En cumplimiento de lo anterior, el Director de Aduanas expidió la Resolución 2905 de 9 de abril de 2003, “*Por la cual se limita la aplicación de unas resoluciones que establecen precios estimados*”, mediante la cual resolvió <sup>[2]</sup>:

**“Artículo 1º.** Las Resoluciones 7011 del 19 de julio de 2002, 9517 del 26 de septiembre de 2002; 10324 del 23 de octubre de 2002, 12481 del 24 de diciembre de 2002 y 0980 del 13 de febrero de 2003, por las que se establecen precios estimados para algunos productos, **no son aplicables a las mercancías originarias de los Países Miembros de la Comunidad Andina.**

**“Artículo 2º.** La presente resolución rige a partir de la fecha de su publicación”.

Debido a que “... el 2 de julio de 2004, al amparo de los artículos 23, 24, 25 y 26 del Tratado del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, y 56 y siguientes del Reglamento de Procedimientos de la Secretaría General (Decisión 425), la sociedad Venus Colombiana S.A. solicitó que se emita dictamen motivado de incumplimiento, por parte de la República de Colombia, de los artículos 72 a 78 del Acuerdo de Cartagena y de la Resolución 710 del 21 de marzo de 2003. Según afirma la empresa recurrente, la DIAN de Colombia, a través de la Administración Local de Aduanas de Cali, División de Fiscalización, **expidió el Requerimiento Especial Aduanero N° 05 070 2001 04 35 0351 que se basa en la aplicación del mecanismo de los ‘precios estimados’, que fue calificado como restricción por la Resolución 710 de la Secretaría General**”, la Secretaría General de la Comunidad Andina de Naciones expidió la Resolución 861 de 6 de octubre de 2004, mediante la cual resolvió<sup>[3]</sup>:

**“Artículo 1º.-** Dictaminar que, al haber expedido el Requerimiento Especial Aduanero N° 05 070 2001 04 35 0351 de 28 de mayo de 2004, que señala entre sus fundamentos de hecho y de derecho **que la controversia de valor en la etapa de inspección física realizada durante el proceso de importación de calzado originario del Ecuador se inició por aplicación del régimen de precios**

---

<sup>[2]</sup> Folio 237 del cuaderno de antecedentes administrativos núm. 2.

<sup>[3]</sup> Folio 96 del cuaderno principal.

**estimados, la República de Colombia aplicó una medida calificada previamente por la Secretaría General como 'restricción' y como discriminatoria a los efectos del Programa de Liberación del Acuerdo de Cartagena, y en consecuencia incurrió en incumplimiento de los artículos 72, 75 y 77 del Acuerdo de Cartagena, del artículo 4 del Tratado del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y de la Resolución 710 de la Secretaría General.**

**“Artículo 2º.-** De conformidad con el literal f) del artículo 65 de la Decisión 425, se concede al Gobierno de Colombia un plazo final de diez (15) días hábiles contados a partir de la fecha de publicación de la presente Resolución, para que ponga fin al incumplimiento dictaminado.

“De acuerdo con lo establecido en el artículo 17 de la Decisión 425, se señala que contra la presente Resolución procede recurso de reconsideración dentro de los 45 días siguientes a su publicación en la Gaceta Oficial.

“Conforme a lo dispuesto en el artículo 17 de la Decisión 425, comuníquese a los Países Miembros la presente Resolución”.

Contra la anterior Resolución la República de Colombia interpuso recurso de reconsideración, el cual fue resuelto por Resolución 902 de 7 de febrero de 2005, en la que la Secretaría General de la Comunidad Andina de Naciones consideró <sup>[4]</sup>:

“...  
Que si bien la mencionada aplicación del mecanismo de precios estimados constituye un incumplimiento en los términos expuestos en el Dictamen 12-2004 –y así se ratifica en la presente Resolución-, la Secretaría General considera que, en el presente caso, los efectos jurídicos de la irregularidad incurrida en el marco del específico procedimiento interno de fiscalización, deben ser evaluados por las propias instancias administrativas y judiciales internas. Debe tenerse presente que la empresa Venus Colombiana S.A. informó y presentó pruebas que demuestran que ha planteado y se encontrarían en trámite ante las autoridades administrativas colombianas recursos contra actuaciones derivadas del Requerimiento Especial Aduanero materia del Dictamen 12-2004. En consecuencia, corresponderá a las autoridades nacionales que estén conociendo los recursos contra las actuaciones derivadas del señalado Requerimiento Especial Aduanero determinar si la violación a la Resolución 710 de la Secretaría General puede dar o no lugar a vicios susceptibles de anular tales acusaciones;

“Que por lo anteriormente expuesto, el Dictamen 12-2004 incurrió en un error al haber concedido a la República de Colombia un plazo de 15

---

<sup>[4]</sup> Folio 107 del cuaderno principal.

días para que ponga fin al incumplimiento. No obstante, la Secretaría General, de oficio o a petición de parte, podrá solicitar información al Gobierno de Colombia sobre los resultados del procedimiento originado con el Requerimiento Especial Aduanero 05070200104350351 de 28 de mayo de 2004; (subrayado fuera de texto)

**“RESUELVE:**

**“Artículo 1o.-** Declarar parcialmente fundado el recurso de reconsideración interpuesto por la República de Colombia y, en consecuencia, confirmar el artículo 1 y revocar el artículo 2 de la Resolución 861.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 17 de la Decisión 425, comuníquese a los Países Miembros la presente Resolución”.

De lo reseñado se evidencia que si bien es cierto que la Secretaría General de la Comunidad Andina, en últimas, consideró que en la Resolución 861 de 6 de octubre de 2004 incurrió en un error al haber otorgado a la República de Colombia un plazo de 15 días para que pusiera fin al incumplimiento de los artículos 72, 75 y 77 del Acuerdo de Cartagena y 4º del Tratado del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y al de la Resolución 710 de 2003 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por cuanto ello debe ser objeto de pronunciamiento de las autoridades administrativas y judiciales colombianas, lo cierto es que ratificó dicho incumplimiento, al haber aplicado la DIAN el régimen de precios estimados a la mercancía importada por la actora (calzado) del Ecuador, régimen que pese a que con anterioridad había sido calificado como una restricción al comercio intrasubregional, fue el fundamento de la DIAN para expedir el Requerimiento Especial Aduanero N° 05 070 2001 04 35 0351 de 28 de mayo de 2004, el cual dio origen a los actos administrativos aquí acusados.

Establecen los artículos citados:

**Acuerdo de Cartagena:**

**“Artículo 72°.-** Se entenderá por ‘gravámenes’ los derechos aduaneros y cualesquier otros recargos de efectos equivalentes, sean de carácter fiscal, monetario o cambiario, que incidan sobre las importaciones. No quedarán comprendidos en este concepto las tasas y recargos análogos cuando correspondan al costo aproximado de los servicios prestados.

Se entenderá por ‘restricciones de todo orden’ cualquier medida de carácter administrativo, financiero o cambiario, mediante la cual un País Miembro impida o dificulte las importaciones, por decisión unilateral. No quedarán comprendidas en este concepto la adopción y el cumplimiento de medidas destinadas a la:

- a.** Protección de la moralidad pública;
- b.** Aplicación de leyes y reglamentos de seguridad;
- c.** Regulación de las importaciones o exportaciones de armas, municiones y otros materiales de guerra y, en circunstancias excepcionales, de todos los demás artículos militares, siempre que no interfieran con lo dispuesto en tratados sobre libre tránsito irrestricto vigentes entre los Países Miembros;
- d.** Protección de la vida y salud de las personas, los animales y los vegetales;
- e.** Importación y exportación de oro y plata metálicos;
- f.** Protección del patrimonio nacional de valor artístico, histórico o arqueológico; y
- g.** Exportación, utilización y consumo de materiales nucleares, productos radiactivos o cualquier otro material utilizable en el desarrollo o aprovechamiento de la energía nuclear”.

**“Artículo 75°.-** El Programa de Liberación será automático e irrevocable y comprenderá la universalidad de los productos, salvo las disposiciones de excepción establecidas en el presente Acuerdo, para llegar a su liberación total en los plazos y modalidades que señala este Acuerdo.

“Este Programa se aplicará, en sus diferentes modalidades:

- a.** A los productos que sean objeto de Programas de Integración Industrial;
- b.** A los productos incluidos en la Lista Común señalada en el Artículo 4 del Tratado de Montevideo de 1960;
- c.** A los productos que no se producen en ningún país de la Subregión, incluidos en la nómina correspondiente; y
- d.** A los productos no comprendidos en los literales anteriores”.

**“Artículo 77°.-** Dentro del plazo señalado en el artículo anterior la Comisión, a propuesta de la Secretaría General, determinará los productos que serán reservados para Programas Sectoriales de Desarrollo Industrial.

Antes del 31 de octubre de 1978, la Comisión, a propuesta de la Secretaría General, aprobará una lista de productos que serán excluidos de la nómina de reserva para programación y reservará de entre los no producidos, sendas nóminas de productos para

*ser producidos en Bolivia y el Ecuador, señalando las condiciones y plazo de la reserva.*

*El 31 de diciembre de 1978 Colombia, Perú y Venezuela adoptarán para los productos de esta lista el punto de partida de que trata el literal a) del Artículo 82 y eliminarán las restricciones de todo orden aplicables a la importación de dichos productos.*

*Los gravámenes restantes serán suprimidos mediante cinco reducciones anuales y sucesivas del diez, quince, veinte, veinticinco y treinta por ciento, la primera de las cuales se efectuará el 31 de diciembre de 1979.*

*Colombia, Perú y Venezuela eliminarán el 31 de diciembre de 1978 los gravámenes aplicables a las importaciones originarias de Bolivia y el Ecuador.*

*Bolivia y el Ecuador liberarán la importación de estos productos en la forma prevista en el literal b) del Artículo 130 de este Acuerdo.*

*Antes del 31 de diciembre de 1995, la Comisión aprobará Programas y Proyectos de Integración Industrial con relación a los productos que hayan sido reservados para el efecto”.*

#### **Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina:**

*“Artículo 4°.- Los Países Miembros están obligados a adoptar las medidas que sean necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina.*

*Se comprometen, asimismo, a no adoptar ni emplear medida alguna que sea contraria a dichas normas o que de algún modo obstaculice su aplicación”.*

Como quiera que Colombia hace parte de la Comunidad Andina de Naciones, está obligada a acatar los anteriores preceptos, lo cual, según lo estableció la Secretaría General de la CAN, no hizo, al expedir el Requerimiento Especial Aduanero N° 05 070 2001 04 35 0351 de 28 de mayo de 2004, con fundamento en la aplicación del régimen de precios estimados a la mercancía importada del Ecuador por la actora, calificado previamente por ella como una restricción al comercio intrasubregional (Resolución 710 de 2003).

Ahora, como lo observó el a quo, la regla general señalada en el numeral 4 de la Nota Interpretativa al artículo 6º del Acuerdo, sobre Valoración de la OMC, no resultaba aplicable en este caso, pues la cifra reportada como margen bruto para Plasticaucho Industrial S.A. sí concordaba con las que eran usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase de la mercancía importada, efectuada por los productores en Ecuador, tal como lo certificó la Directora Regional Encargada del Servicio de Rentas Internas del Centro de Ecuador, y pese a que este documento fue aportado por Venus Colombiana S.A. al responder el requerimiento especial 351, no fue tenido en cuenta por la DIAN.

En cuanto a que la vinculación entre el vendedor Plasticaucho Industrial S.A. y la importadora Venus Colombiana S.A. sí influyó en el precio, debido a que los beneficios globales de esta última del año inmediatamente anterior no son los usuales en el sector, la Sala destaca que tal argumento se desvirtúa con el Oficio 118042004O000136 de 27 de febrero de 2004, mediante el cual la Directora Regional (E) del Servicio de Rentas Internas del Centro (Ecuador), a la petición presentada por el Gerente de Plasticaucho Industrial S.A. respondió:

*“En relación con los oficios de fecha 2 de junio de 2003 y 29 de octubre de 2003, mediante los cuales el Servicio de Rentas Internas informó los Ratios de Rentabilidad del sector de la Industria Manufacturera y de la compañía Plasticaucho Industrial S.A. PISA, me permito aclarar lo siguiente:*

*El margen bruto en ventas que se indicó, para el sector de la Industria Manufacturera, para Plasticaucho Industrial S.A. PISA, así como para los sectores de prendas de vestir, corresponde realmente al porcentaje del costo de ventas dividido para las ventas netas y no al de margen bruto en ventas.*

*En el oficio de octubre 29 de 2003 se corrigió el error mencionado en relación con Plasticaucho Industrial S.A. PISA, pero no en relación con el sector de la industria manufacturera ni en relación con los otros sectores. **Por lo expuesto, nos permitimos certificar que el margen bruto en ventas para los sectores a que nos estamos refiriendo son:***

**Industria Manufacturera:**

**26.11**

"Fabrica de prendas de vestir adobo y tejidos de pieles 28.90  
"Fabrica de prendas de vestir, excepto prendas de pieles 30.31

**Plasticaucho Industrial S.A. PISA: 26.80"**

Surge de lo anterior que si bien es cierto que entre la demandante Venus Colombiana S.A. y Plasticaucho Industrial S.A. existe vinculación, en cuanto la totalidad de los accionistas de la primera de las citadas son accionistas de la segunda, también lo es que la misma no influyó en el precio de venta de la mercancía adquirida por Venus Colombiana S.A. a Plasticaucho Industrial S.A., dado que el margen bruto en ventas para la industria manufacturera fue del 26.11%, en tanto que para Plasticaucho Industrial fue de 26.80%, conforme a la corrección proveniente de la Directora Regional del Servicio de Rentas Internas del Centro de Ecuador.

Además de lo anterior, la Sala destaca que en su recurso de apelación la DIAN expone como otro de los argumentos que demuestran que la vinculación existente entre Venus Colombiana S.A. y Plasticaucho Industrial S.A. sí influyó en el precio de la mercancía, fue el hecho de que *"La parte actora tanto en la contestación del Requerimiento Especial Aduanero como en la vía gubernativa señaló que el descuento de aproximadamente 5% otorgado por el proveedor estaba efectivamente demostrado, pero si se observan los antecedentes administrativos allegados y, específicamente en las facturas No. 0000784 del 29 de agosto de 2002 y No. 0000 del 22 de agosto del 2002, No. 0001104 del 05 de septiembre de 2002 y 0001116 del 19 de septiembre de 2002, no se encuentra en ellas el supuesto descuento obtenido del precio de la mercancía, incumpliendo de tal manera los presupuestos exigidos por la norma aduanera y de valor..."*.

Sobre el particular, la Sala observa que al responder el requerimiento especial aduanero, Venus Colombiana S.A. señaló:

*“El artículo 250 establece que para que se acepten los descuentos concedidos, éstos deben, entre otras, aparecer distinguidos en la factura comercial. Si bien es cierto que este caso ... el descuento representado en el pago de los fletes por parte del proveedor **no apareció distinguido en la factura comercial, también lo es que los tributos se pagaron incluyendo el valor de dichos fletes.** Esta norma no autoriza ni regula la posibilidad de que por el hecho de que el proveedor asuma el pago de los fletes se entienda que el valor de transacción no está demostrado. Nótese que en todo caso, a pesar de que el proveedor pagó los fletes, éstos estuvieron soportados con los documentos de transporte”<sup>[5]</sup>.*

De igual manera, en el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 109 de 13 de octubre de 2004, sobre dicho aspecto sostuvo la demandante:

*“El artículo 178 de la resolución DIAN 4240/00, en concordancia con la nota interpretativa al art. 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC, permiten, en los casos de vinculación entre exportador e importador, demostrar que la vinculación no influyó en el precio, demostrando, entre otras cosas, que con el precio declarado en la importación y el precio de reventa en Colombia, se recuperaron todos los gastos y costos y se obtuvo un beneficio. En el expediente está demostrado hasta la saciedad, y ha sido expresamente reconocido por la División de Liquidación, que en este caso Venus Colombiana S.A. recuperó sus costos y obtuvo beneficios.*

*El art. 183 de la resolución 4240/00 establece en definitiva que cuando no sea posible probar el valor de los fletes se descartará la aplicación del valor de transacción. En este caso el valor de los fletes se demostró plenamente con los documentos de transporte, los cuales no son objeto de cuestionamiento alguno. El hecho de que el valor de estos fletes haya sido asumido por el vendedor no impide establecer el valor de los mismos, razón por la cual no hay causa para, con este argumento, desconocer el valor de transacción pactado entre el exportador y el importador”.*

De lo que ha quedado transcrito, advierte la Sala que ni en la respuesta al requerimiento especial aduanero ni en el recurso de reconsideración la demandante hizo alusión a que el descuento otorgado por la vendedora Plasticaucho S.A. se encontraba demostrado en las facturas comerciales, ya que, por el contrario, expresamente señaló que en las mismas tal descuento no apareció reflejado, pero

---

<sup>[5]</sup> Folio 199 del cuaderno de antecedentes administrativos núm. 2.

que lo cierto es que los tributos se pagaron incluyendo el valor de los fletes, aspecto que, a juicio de la Sala, debió ser controvertido por la DIAN, por lo menos en la contestación de la demanda. Es de observar que el argumento en estudio, como ya se dijo, solo es traído a colación por la entidad demandada en el recurso, cuando debió esbozarlo al contestar la demanda, lo cual no ocurrió.

Concluye la Sala que la sentencia apelada debe confirmarse, pues el requerimiento especial aduanero fue expedido con fundamento en el mecanismo aduanero de control de precios denominado “precios estimados”, expresamente prohibido para los miembros de la Comunidad Andina; amén de que el método de valor de transacción sí le era aplicable a la demandante, al estar demostrado que la renta bruta declarada estaba dentro del margen certificado para el sector y la DIAN en manera alguna controvertió el argumento del pago de los tributos correspondientes, incluyendo el valor de los fletes.

Ahora, es preciso resaltar que la Sala mediante auto para mejor proveer de 11 de noviembre de 2010, solicitó a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- la remisión del expediente “**completo** núm. VG 2002 2002 0534 de 23 de agosto de 2002, tramitado ante dicha entidad, que según se afirma en la demanda, dio lugar a un acuerdo conciliatorio respecto de una sanción impuesta a las mismas partes de este proceso. ...”.

En respuesta a la solicitud la entidad demandada allegó copia del expediente **núm. VG-2002 2002 0534 de 23 de agosto de 2002**, de cuyo examen se pudo constatar lo siguiente:

Que mediante requerimiento especial aduanero núm. 518 de 10 de octubre de 2003, la Jefe de la División de Fiscalización Aduanera de la Administración Local de

Aduanas de Cali, formuló propuesta de liquidación oficial de revisión de valor para las declaraciones de importación núms. 2303503067002-9 de 30 de julio de 2002; 2303503067013-1 de 2 de agosto de 2002; 2303503067049-4 de 13 de agosto de 2002 y 2303503067064-5 de 15 de agosto de 2002,<sup>1</sup> siendo importador **VENUS COLOMBIA S.A.**, aquí demandante, al encontrar que los precios declarados por las mercancías estaban por debajo del margen inferior del rango establecido en la Resolución núm. 7010 de 19 de julio de 2002 de la DIAN.

A través de la Resolución núm. 003 de 13 de febrero de 2004<sup>2</sup> se expidió la liquidación oficial de revisión de valor, en la que se estableció como mayores valores a pagar por concepto de IVA \$94'969.701.00 y de sanción del 50% \$296'780.311.00, decisión esta contra la cual la actora, **VENUS COLOMBIA S.A.**, interpuso recurso de reconsideración.<sup>3</sup>

No obstante, estando en trámite el citado recurso de reconsideración, la aquí demandante solicitó ante la DIAN la terminación por mutuo acuerdo de la actuación administrativa, de conformidad con el artículo 39 de la Ley 863 de 29 de diciembre de 2003<sup>4</sup>, **“Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas”**, expedida por el Gobierno Nacional, disposición que es del siguiente tenor:

**ARTÍCULO 39. TERMINACIÓN POR MUTUO ACUERDO DE LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS.** Los contribuyentes, responsables y agentes retenedores de los impuestos nacionales, así como los usuarios aduaneros a quienes se les haya notificado o se les notifique hasta el 31 de marzo de 2004, requerimiento especial, pliego de cargos o liquidación oficial, podrán solicitar transar con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hasta el 30 de junio del año 2004, el sesenta por ciento (60%) del mayor impuesto discutido y el valor total

---

<sup>1</sup> Folio 2388 del Tomo 18B

<sup>2</sup> Folios 2381 a 2409, ibídem.

<sup>3</sup> Folios 2410 a 2434, ibídem.

<sup>4</sup> Folios 2448 y 2449, ibídem.

de las sanciones, intereses y actualización según el caso, como consecuencia del requerimiento especial, pliego de cargos o liquidación oficial, siempre y cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o usuario aduanero corrija su declaración privada y pague el cuarenta por ciento (40%) del mayor impuesto propuesto.

Para tal efecto, se deberá adjuntar la prueba del pago de la liquidación privada del impuesto sobre la renta por el año gravable 2002, del pago de la liquidación privada del impuesto o retención, según el caso, correspondiente al período materia de la discusión, y la del pago de los valores transados, según el caso.

Lo dispuesto en el presente artículo aplicará en igual forma para las sanciones impuestas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por infracciones cambiarias, aduaneras o tributarias, pudiendo el particular conciliar en cualquiera de las etapas del proceso administrativo el sesenta por ciento (60%) del valor de la misma y su correspondiente actualización cuando haya lugar a ella, para lo cual se deberá pagar el cuarenta por ciento (40%) del valor de la sanción.

La terminación por mutuo acuerdo que pone fin a la actuación administrativa tributaria prestará mérito ejecutivo de conformidad con lo señalado en los artículos 828 y 829 del Estatuto Tributario, y con su cumplimiento se entenderá extinguida la obligación por la totalidad de las sumas en discusión.

Los términos de corrección previstos en los artículos 588, 709 y 713 del Estatuto Tributario, se extenderán temporalmente con el fin de permitir la adecuada aplicación de esta disposición.

En materia aduanera, la transacción aquí prevista no aplicará en relación con la definición de la situación jurídica de las mercancías.

La fórmula de transacción deberá acordarse y suscribirse a más tardar el día 31 de julio de 2004.

**PARÁGRAFO.** La terminación por mutuo acuerdo podrá ser solicitada por aquellos que ostenten la calidad de deudores solidarios o garantes del obligado”.

Lo anterior, pone de manifiesto que si bien en el expediente VG-2002 2002 0534 se ventiló, frente a la misma sociedad **-VENUS COLOMBIA S.A.-**, una situación similar a la que ahora ocupa la atención de la Sala, la que, como quedó visto, finalizó por mutuo acuerdo con la DIAN, por cuanto la actora se acogió a los beneficios otorgados por el Gobierno Nacional a través de la Ley 863 de 29 de diciembre de 2003 a los contribuyentes y usuarios aduaneros, entre otros, no lo es menos que no

puede considerarse que la conducta observada por aquella y los argumentos esgrimidos por la Administración en esa oportunidad, sirvan de soporte para dar por cierto los hechos objeto de la presente acción, como lo pretende la entidad demandada, pues se trata de actos administrativos diferentes, independientemente de que en ambos casos, la mercancía importada pertenezca al grupo de calzado plástico y de lona, procedente de Ecuador.

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

**F A L L A:**

**Primero.- CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

**Segundo.- TIÉNESE** a la doctora **JACQUELINE E. PRADA ASCENCIO**, como apoderada de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, de conformidad con el poder y documentos anexos obrantes a folios 9 a 21 del cuaderno del recurso.

En firme esta providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen, previas las anotaciones de rigor.

**CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.**

Se deja constancia de que la anterior providencia fue discutida y aprobada por la Sala en la sesión de 11 de julio de 2013.

MARCO ANTONIO VELLILLA MORENO  
Presidente

MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ

MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO

GUILLERMO VARGAS AYALA