

IMPORTACION TEMPORAL DE MERCANCIAS EN ARRENDAMIENTO - Requisitos / IMPORTACION DE HELICOPTEROS Y AERODINOS DE SERVICIO PUBLICO Y FUMIGACION POR EL SISTEMA DE LEASING - La causación del impuesto sobre las ventas se posterga respecto de esos bienes solo si están amparados en un régimen de importación temporal / IMPORTACION DE HELICOPTEROS Y AERODINOS DE SERVICIO PUBLICO Y FUMIGACION POR EL SISTEMA DE LEASING - El IVA se paga en la fecha en que se ejerza la opción de compra

[...] en la importación temporal de mercancías en arrendamiento, debe acreditarse el contrato de arrendamiento con o sin opción de compra, en el que conste el término de permanencia en el país, que deberá ser superior a seis (6) meses y liquidar los tributos aduaneros vigentes en la fecha de presentación y aceptación de la declaración. La Sala precisa que la prerrogativa contenida en el parágrafo 2° del artículo 153 del Decreto 2685 de 1999 está limitada a las circunstancias señaladas en el artículo 1° del Decreto 2816 de 1991, el cual, de manera expresa, indica que: *“Cuando se trate de la importación de helicópteros y aerodinos de servicio público y de fumigación por el sistema de “leasing”, el impuesto sobre las ventas se pagará en la fecha en que se ejerza la opción de compra. Para este efecto, la base gravable estará constituida por el valor en aduana del respectivo bien en la fecha de aceptación de la declaración del despacho del régimen de importación temporal a la tarifa correspondiente al mismo bien”*. La postergación de la causación del impuesto sobre las ventas, solo se aplica para los bienes que se encuentren amparados en un régimen de importación temporal y que se relacionen con la importación de helicópteros y aerodinos de servicio público y de fumigación, por el sistema de leasing, lo cual guarda relación con lo dispuesto en el artículo 153 del Decreto 2685, antes transcrito [...]. De los antecedentes descritos concluye la Sala que la sociedad actora importó una aeronave bajo la modalidad S200, esto es, importación temporal a corto plazo para reexportación en el mismo estado, con permanencia en el país de seis (6) meses [...] con levante de fecha 3 de mayo de la misma anualidad [...] En consideración a lo manifestado, advierte la Sala que al vencerse el plazo legal estipulado, el helicóptero se encontraba en condiciones de incumplimiento de las obligaciones aduaneras, lo que da lugar a su aprehensión y decomiso; esta consecuencia legal es atribuible a la actora pues no cumplió con las exigencias establecidas para la modalidad de importación temporal a corto plazo para reexportación en el mismo estado, ni para la de mercancías en arrendamiento. En efecto, HELICOL optó por terminar el régimen de importación en la forma establecida por el legislador en el literal d), esto es, la legalización voluntaria de las mercancías. No obstante, evidencia la Sala que en la declaración de legalización pagó solo la sanción reducida, sin pagar el IVA. Lo dicho demuestra que la demandante pretendió subsanar la situación de ilegalidad en la que se encontraba la aeronave, pero para hacerlo era necesario pagar los tributos aduaneros, entre ellos el IVA, los intereses moratorios y la sanción a que hubiere lugar, tal como lo exige el artículo 229 del Decreto 2685 de 1999 [...] En cuanto a la aplicación del artículo 1° del Decreto 2816 de 1991, advierte la Sala que si bien la actora suscribió un contrato de arrendamiento, de conformidad con la norma aludida el hecho generador del IVA lo constituye la opción de compra; no obstante, en el presente caso la aeronave se introdujo bajo la modalidad de importación temporal a corto plazo y ante el vencimiento del plazo de los seis (6) meses, optó por legalizarla bajo la modalidad de importación ordinaria por lo que, en todo caso, no se hizo uso del sistema leasing. Además de lo anterior, se evidencia que HELICOL S.A.S. no ejerció la opción de compra, pues la aeronave circuló y permaneció en el territorio nacional desde el 18 de abril de 2006 hasta el 15 de noviembre de 2009, fecha en que fue reexportada. Así las cosas, no es aplicable el artículo 1° del Decreto 2816

de 1991, pues el caso difiere sustancialmente de la condición exigida por la norma, que dispone que cuando se trate de la importación de helicópteros y aerodinos de servicio público y de fumigación, por el sistema de "leasing", el impuesto sobre las ventas se pagará en la fecha en que se ejerza la opción de compra. Lo anterior, porque las mercancías no se encontraban amparadas bajo ninguna modalidad de importación, sino en condiciones de incumplimiento de las obligaciones aduaneras.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 153 PARAGRAFO 2 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 229 / DECRETO 2816 DE 1991 - ARTICULO 1 / DECRETO 4136 DE 2004 - ARTICULO 9

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del caso es la siguiente: Se estudió la legalidad de los actos administrativos por los que la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá formuló liquidación oficial de corrección por omisión en el pago del impuesto sobre las ventas en la declaración de importación, tipo legalización, presentada por Helicol S.A.S. respecto de un helicóptero. La Sala confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca que negó la nulidad de tales actos, tras concluir que Helicol incumplió la modalidad de importación temporal a corto plazo para reexportación en el mismo estado, bajo la cual introdujo la aeronave al país, y que si bien pretendió subsanar la situación de ilegalidad en que ella se encontraba, legalizándola bajo importación ordinaria, pagó la sanción reducida pero no el IVA. Señaló que al caso no le era aplicable el art. 1° del Decreto 2816 de 1991, según el cual, en la importación temporal de helicópteros y aerodinos de servicio público y fumigación por el sistema de leasing, el IVA se paga en la fecha en que se ejerza la opción de compra, porque aunque la actora suscribió un contrato de arrendamiento, no cumplió el régimen temporal de importación ni modificó la modalidad, sino que optó por culminar la importación por el sistema ordinario, sin que, en todo caso, hiciera uso del leasing ni ejerciera la opción de compra que, según dicha norma, constituye el hecho generador del IVA.

OBLIGACION ADUANERA - Nace con la introducción de la mercancía extranjera al territorio aduanero nacional. Aspectos que comprende / IMPORTACION - Noción. Modalidades

La obligación aduanera nace con la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional y comprende: i) la presentación de la declaración de importación; ii) el pago de los tributos aduaneros y sanciones a que haya lugar; iii) obtener y conservar los documentos que soportan la operación y presentarlos cuando los requiera la autoridad aduanera; iv) atender las solicitudes de información y pruebas y v) cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidas en las normas correspondientes. Según el artículo 1° del Decreto 2685 de 1999, la importación *"es la introducción de mercancías de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional. También se considera importación la introducción de mercancías procedentes de Zona Franca Industrial de Bienes y de Servicios, al resto del territorio aduanero nacional en los términos previstos en este Decreto"*. El decreto aludido determinó en su artículo 116 que en el régimen de importación se pueden dar las siguientes modalidades: - Importación ordinaria; - Importación con franquicia; - Reimportación por perfeccionamiento pasivo; - Reimportación en el mismo estado; - Importación en cumplimiento de garantía; - Importación temporal para reexportación en el mismo estado; - Importación temporal para perfeccionamiento activo: i) de bienes de capital; ii) en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación-Exportación y iii) para procesamiento industrial; - Importación para transformación o ensamble; - Importación por tráfico

postal y envíos urgentes; - Entregas urgentes y, - Viajeros. Según la modalidad de la importación, la mercancía quedará en libre o en restringida disposición. Salvo la de viajeros, a las demás se les aplicarán las disposiciones contempladas para la importación ordinaria, con las excepciones que se señalen para cada una.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 1 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 116

IMPORTACION TEMPORAL PARA REEXPORTACION EN EL MISMO ESTADO
- Definición. Clases. Suspende los tributos aduaneros / **TRIBUTOS ADUANEROS EN IMPORTACION TEMPORAL** - Se liquidan en la declaración de importación / **CAMBIO DE MODALIDAD DE IMPORTACION TEMPORAL A ORDINARIA** - Efectos / **IMPORTACION TEMPORAL DE CORTO PLAZO** - El vencimiento del plazo sin que se reexporte la mercancía ni se modifique la declaración de temporal a ordinaria se puede corregir con la legalización voluntaria de los bienes y el pago de los tributos aduaneros y de la sanción a que haya lugar

La modalidad de importación temporal para reexportación en el mismo estado, está definida en el artículo 142 del Decreto 2685 de 1999, de la siguiente manera: **“Artículo 142. Importación temporal para reexportación en el mismo estado.** *Es la importación al territorio aduanero nacional, con suspensión de tributos aduaneros, de determinadas mercancías destinadas a la reexportación en un plazo señalado, sin haber experimentado modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada en el uso que de ellas se haga, y con base en la cual su disposición quedará restringida. No podrán importarse bajo esta modalidad mercancías fungibles, ni aquellas que no puedan ser plenamente identificadas”.* De la normativa expuesta concluye la Sala que cuando un bien entra al territorio nacional bajo la modalidad de importación temporal, para reexportación en el mismo estado, se suspenden los tributos aduaneros a los que haya lugar. El artículo 143 ibídem, establece las clases de importación temporal para reexportación en el mismo estado, así: **“Artículo 143. Clases de importación temporal para reexportación en el mismo estado.** *Las importaciones temporales para reexportación en el mismo estado podrán ser: a) De corto plazo, cuando la mercancía se importa para atender una finalidad específica que determine su corta permanencia en el país. El plazo máximo de la importación será de seis (6) meses contados a partir del levante de la mercancía, prorrogables por la autoridad aduanera por tres (3) meses más, o b) De largo plazo, cuando se trate de bienes de capital, sus piezas y accesorios necesarios para su normal funcionamiento, que vengan en el mismo embarque. El plazo máximo de esta importación será de cinco (5) años contados a partir del levante de la mercancía”* (...). Por su parte, los artículos 144 y 145 del mismo ordenamiento disponen, respectivamente, que en la declaración temporal de corto y de largo plazo se señalará el término de permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional y se liquidarán los tributos aduaneros a las tarifas vigentes a la fecha de su presentación y aceptación. El artículo 150 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 8 del Decreto 4136 de 2004, indica que cuando en una importación temporal se decida dejar la mercancía en el país el importador deberá, antes del vencimiento del plazo de la importación temporal, modificar la declaración de importación temporal a importación ordinaria o con franquicia y obtener el correspondiente levante o reexportar la mercancía, pagando, cuando fuere del caso, la totalidad de los tributos aduaneros correspondientes a las cuotas insolutas, los intereses pertinentes y la sanción a que haya lugar. En ese contexto, puede señalarse que el importador que deja vencer los términos del plazo otorgado para la modalidad de importación temporal a corto plazo y no reexporta

la mercancía dentro de dicho término, ni modifica la declaración de importación temporal de corto plazo a ordinaria, se encuentra en una situación de incumplimiento de las obligaciones aduaneras, que puede ser corregida con la legalización voluntaria de las mercancías, con el pago de los tributos aduaneros y la sanción a que hace referencia el numeral 1.3 del artículo 482-1 del Decreto 2685 de 1999.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 142 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 143 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 144 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 145 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 150 / DECRETO 2685 DE 1999 - ARTICULO 482-1 NUMERAL 1.3 / DECRETO 4136 DE 2004 - ARTICULO 8

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

Bogotá D. C., dieciocho (18) de junio de dos mil catorce (2014)

Radicación número: 25000-23-27-000-201100262-01(19617)

Actor: HELICOPTEROS NACIONALES DE COLOMBIA S.A.S. - HELICOL S.A.S.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

FALLO

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 20 de abril de 2012 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que negó las súplicas de la demanda¹.

ANTECEDENTES

El 28 de abril de 2006, la Sociedad de Intermediación Aduanera Traslados Internacionales, declarante autorizado, presentó a nombre del importador Helicópteros Nacionales de Colombia S.A.S. HELICOL S.A.S., la declaración de

¹ Folios 144 a 157 del cuaderno principal

importación 0320060002925808, mediante la cual introdujo al territorio nacional el “Helicóptero Usado, Marca Bell Helicopter Company, Modelo: 212, S/N: 30615”².

El 8 de febrero de 2007, el Grupo Interno de Trabajo Control de Garantías de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, formuló los Requerimientos de Información N° 03.068.198.359.3930 y 03.068.198.360.3929, tanto al importador como a la compañía aseguradora, con el fin de que demostraran el cumplimiento de los requisitos atinentes a la modalidad de importación temporal de corto plazo³.

El 15 de febrero de 2007, la sociedad actora presentó la declaración de importación tipo legalización, a través del declarante autorizado MAR Y AIRE INTERNACIONAL CIA LTDA. SIA., a la cual no se le otorgó levante por una presunta controversia de valor.

El 8 de noviembre de 2010, la División de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá emitió el Requerimiento Especial Aduanero N° 01-03238-419-434-2-0007191, en el que propuso declarar el impuesto sobre las ventas por valor de \$601.461.650⁴, que se omitió al importar la mercancía antes aludida, por el incumplimiento del régimen de importación temporal de corto plazo.

Oportunamente, HELICOL S.A.S. y la Agencia de Aduanas Mar y Aires S.A.S.⁵, respondieron el requerimiento especial, oportunidad en la que manifestaron su desacuerdo con la glosa propuesta; el 31 de enero de 2011, la División de Liquidación expidió la Resolución N° 03-241-201-639-3001-0132, por la cual profirió liquidación oficial de corrección en la forma propuesta en el requerimiento especial aduanero⁶.

Contra la anterior decisión, el 23 de febrero de 2011, la actora y la agencia de aduanas mencionada, interpusieron recurso de reconsideración, que fue resuelto el 19 de mayo de la misma anualidad, con la Resolución N° 10081 de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, que confirmó la resolución impugnada⁷.

² Folio 50 a 51 del cuaderno principal

³ Folios 28 a 29 del Tomo I

⁴ Folios 264 a 271 del Tomo II

⁵

⁶ Folios 29 a 39 del cuaderno principal

⁷ Folios 41 a 48 del cuaderno principal

LA DEMANDA

La sociedad demandante, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones⁸:

“6.1. Que se declare la nulidad de los actos administrativos demandados, relacionados en el numeral primero de la presente acción.

6.2. Que en consecuencia, a título de restablecimiento del derecho se declare que la sociedad Helicópteros Nacionales de Colombia S.A.S. – Helicol, no es responsable del impuesto sobre las ventas por la legalización del helicóptero BELL 212, con matrícula HK4428, y que por lo tanto no se debe hacer efectiva la Póliza de Cumplimiento de Disposiciones Legales N° 31DL006094, por valor de \$601.461.650.

6.3. Que se condene en costas a la entidad demandada.”

Invocó como normas violadas los artículos 420 del Estatuto Tributario; 1° del Decreto 2816 de 1991; 10 numeral 1° del Código Civil y 89, 150 y 229 del Decreto 2685 de 1999.

Para desarrollar el concepto de la violación expuso lo siguiente:

Precisó que, según el artículo 420 del Estatuto Tributario, la importación de bienes está gravada con el impuesto sobre las ventas porque se considera como una forma de consumo, principio que desconoció la autoridad aduanera, en la medida en que determinó la causación del impuesto en virtud de una declaración de legalización de un aerodino que no fue adquirido por la sociedad demandante.

Sostuvo que en las importaciones de aeronaves de servicio público, cuyo uso y goce se derive de contratos de leasing, el impuesto sobre las ventas se causa en el momento del ejercicio de la opción de compra, ocasión en que se materializa el consumo, pues es esa la oportunidad en que se adquiere la propiedad del bien; que como en el presente caso no se adquirió el helicóptero, no se causó el IVA.

Manifestó que el artículo 10 del Código Civil establece que la disposición relativa a un asunto especial prefiere a la que tenga carácter general.

⁸ Folios 43 a 77 del cuaderno principal

Refirió que el Decreto 2816 de 1991 regula la causación del impuesto sobre las ventas en la importación de helicópteros de servicio público bajo el sistema de leasing; que el artículo 1° del decreto mencionado establece que el impuesto sobre las ventas se pagará en la fecha en que se ejerza la opción de compra, condición que no fue verificada por la DIAN.

Que, por lo tanto, el IVA no se genera con la legalización del helicóptero, como lo exige la DIAN, sino con el ejercicio de la opción de compra de la mercancía.

Agregó que los artículos 89 y 150 del Decreto 2685 de 1999, vigentes al momento de la presentación de la declaración inicial, permiten al importador, en caso de incumplimiento del régimen de importación temporal, legalizar en forma voluntaria la mercancía, con el pago de los tributos aduaneros y la sanción respectiva; que, en tal sentido, la legalización de las mercancías no afecta la causación de los impuestos.

Señaló que el tratamiento preferencial establecido a favor de determinada mercancía no se pierde por la configuración de una situación de ilegalidad, a menos que la norma expresamente señale lo contrario.

Afirmó que para la causación del impuesto sobre las ventas no sólo se debe tener en cuenta la modalidad de la importación sino que, además, se debe observar la naturaleza de la mercancía, la situación jurídica y el título que ostenta el importador frente al bien.

Aludió al artículo 229 del Decreto 2685 de 1999, que establece que la legalización de las mercancías no determina la titularidad de las mismas.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La apoderada de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, en escrito de contestación a la demanda, se opuso a las pretensiones de la misma⁹.

Propuso la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa respecto del cargo relacionado con el artículo 420 del Estatuto Tributario, pues no fue

⁹ Folios 96 a 113 del cuaderno principal

planteado en la etapa administrativa, razón por la cual la entidad no tuvo la oportunidad de ejercer el control de legalidad respecto de la norma en cita.

Después de hacer un recuento de la actuación de la autoridad aduanera, señaló que las normas que cita la sociedad actora como soporte de su actuación, se aplican a una importación temporal a corto plazo para reexportación en el mismo estado, tal como se desprende de la declaración de importación en la que anotó, en el renglón modalidad S200, y no a las realizadas bajo la modalidad de leasing para reexportación en el mismo estado, a la que le corresponde el código S230.

Aseguró que no es relevante que el importador no haya ejercido la opción de compra, pues el helicóptero no ingresó bajo la modalidad de leasing.

Dijo que el helicóptero fue importado temporalmente el 28 de abril de 2006, por el término de 6 meses y se obtuvo el levante el 3 de mayo del mismo año, razón por la cual, la modalidad debía terminar a más tardar el 3 de noviembre de 2006; que, sin embargo, la importación temporal a corto plazo no terminó dentro del plazo legalmente establecido, por lo que se configuró la causal de aprehensión y decomiso contemplada en el numeral 1.14 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

Refirió que según el Acta de Hechos N° 251-05-112 del 9 de noviembre de 2007, el helicóptero encartado se localizaba en la ciudad de Cartagena cumpliendo un contrato de trabajo, a pesar de que estaba en una situación administrativa tipificada como causal de aprehensión y decomiso.

Agregó que el 15 de noviembre de 2007, mediante declaración de importación N°14011180661528, HELICOL S.A.S. legalizó voluntariamente la mercancía, razón por la cual el helicóptero importado el 28 de abril de 2006 quedó en el territorio nacional bajo la modalidad de importación ordinaria y en libre disposición, según lo informó la actora mediante memorial radicado con el N° 047893 el 28 de noviembre de 2007.

Aseveró que la declaración referida obtuvo el levante aun cuando el importador no pagó el IVA, pues este garantizó el pago con la póliza N° 24DL002686 de Seguros Confianza S.A., pero como finalmente no lo pagó, la entidad inició el proceso de formulación de liquidación oficial de corrección para cobrarlo.

LA SENTENCIA APELADA

Mediante sentencia del 20 de abril de 2012¹⁰, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, negó las pretensiones de la demanda.

Las razones aducidas en la decisión son las siguientes:

Después de plantear el problema jurídico y de hacer una reseña normativa de la importación de bienes, precisó el *a-quo* que la importación temporal se define como la introducción de mercancías al territorio nacional, destinadas a la reexportación en un plazo señalado, e implica la suspensión del pago de los impuestos a los que haya lugar en el momento en el que se disponga de la misma.

Refirió que la importación temporal puede ser a corto y a largo plazo y de mercancías en arrendamiento; que en esta última los impuestos deben ser liquidados en la declaración de importación, dependiendo de la permanencia de las mercancías en el territorio nacional y que el pago de los mismos se realiza semestralmente y, en caso de ser el tiempo de importación superior a cinco años, en el último semestre del aludido lapso.

Señaló que cuando la importación temporal de mercancías en arrendamiento se realiza en virtud de un contrato de leasing, y corresponde a helicópteros y aerodinos de servicio público y de fumigación, el parágrafo 2° del artículo 153 del Estatuto Aduanero establece que el IVA únicamente se causa cuando se ejerce la opción de compra.

Precisó el *a-quo* que en la declaración de importación, mediante la cual se introdujo el helicóptero marca Bell, modelo 212, se estableció como modalidad de

¹⁰ Folios 144 a 158 del cuaderno principal

importación la S200, que corresponde a importación temporal a corto plazo y se fijó como período de permanencia en el país el término de seis meses.

Advirtió que una vez vencido el término referido en la declaración de importación, la actora omitió terminar la importación mediante alguna de las modalidades establecidas en el artículo 156 del Decreto 2685 de 1999 quedando, por tanto, la mercancía incurso en la causal de decomiso y aprehensión señalada en el artículo 502 del Estatuto Aduanero.

Indicó que, posteriormente, HELICOL S.A.S. presentó la Declaración de Legalización N° 14011180661528 del 15 de noviembre de 2007, con la que pagó la sanción reducida.

Que, por lo tanto, la sociedad actora no realizó la importación del Helicóptero bajo la modalidad de importación de mercancías en arrendamiento, tal como lo exige el parágrafo 2° del artículo 153 del Estatuto Aduanero, para que el pago del impuesto sobre las ventas procediera en el momento en que ejerciera la opción de compra.

Agregó que la exoneración del pago del aludido impuesto solo se justifica cuando se trata de la modalidad de importación temporal de mercancías en arrendamiento y no cuando se realizan importaciones temporales a corto plazo.

Concluyó que la modalidad del helicóptero fue temporal a corto plazo, y posteriormente se legalizó como importación ordinaria; que, en consecuencia, no se cumplió el presupuesto legal para la no causación del IVA.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandante, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación en el que solicitó revocar la sentencia impugnada y, en su lugar, acceder las súplicas de la demanda¹¹.

Expresó que, según el artículo 1° del Decreto 2816 de 1991, cuando se trate de la importación de helicópteros y aerodinos de servicio público y de fumigación, por el

¹¹ Folios 160 a 165 del cuaderno principal

sistema de leasing, el IVA se pagará en la fecha en que se ejerza la opción de compra.

Que, no obstante, el *a-quo* interpretó incorrectamente la norma, pues confunde el contrato de leasing con la modalidad de importación, condiciones que son diferentes, pues el primero es contractual, entre el importador y el proveedor, y el segundo se refiere a las características jurídicas y económicas de ingreso de una mercancía al territorio aduanero nacional.

Destacó que la norma antes mencionada no condiciona su aplicación a la modalidad de importación que se utilice para el ingreso de un helicóptero, simplemente establece, para el no pago del IVA, que exista un contrato de leasing.

Aclaró que la legalización del helicóptero bajo la modalidad de importación ordinaria y el pago del IVA, no se realizó en forma voluntaria sino por exigencias de la DIAN, pues era necesario evitar que el bien fuera aprehendido.

Dijo que las pruebas no fueron valoradas por el *a-quo*, pues no tuvo en cuenta los documentos que prueban que HELICOL S.A.S. fue obligada a legalizar el helicóptero bajo la modalidad de importación ordinaria.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** insistió en las razones que expuso en la demanda y en el recurso de apelación¹².

La **demandada** reiteró los argumentos expuestos en el escrito de contestación de demanda¹³.

El **Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

¹² Folios 187 a 192 del cuaderno principal

¹³ Folios 176 a 178 del cuaderno principal

Se decide si son nulos los actos administrativos mediante los cuales la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá formuló liquidación oficial de corrección por omisión del pago del impuesto sobre las ventas en la declaración de importación tipo legalización presentada el 15 de noviembre de 2007 por HELICOL S.A.S.

La Sala debe establecer si, como lo afirma la actora en la importación de helicópteros por el sistema leasing, se debe aplicar el artículo 1° del Decreto 2816 de 1991, que establece que el IVA se pagará en la fecha en que se ejerza la opción de compra, independientemente de la modalidad de importación que se declare.

Asimismo determinará si la mercancía se legalizó bajo la modalidad de importación ordinaria por exigencia de la DIAN y si el *a-quo* no valoró las pruebas que así lo demuestran.

La obligación aduanera nace con la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional y comprende: i) la presentación de la declaración de importación; ii) el pago de los tributos aduaneros y sanciones a que haya lugar; iii) obtener y conservar los documentos que soportan la operación y presentarlos cuando los requiera la autoridad aduanera; iv) atender las solicitudes de información y pruebas y v) cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Según el artículo 1° del Decreto 2685 de 1999, la importación *“es la introducción de mercancías de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional. También se considera importación la introducción de mercancías procedentes de Zona Franca Industrial de Bienes y de Servicios, al resto del territorio aduanero nacional en los términos previstos en este Decreto”*.

El decreto aludido determinó en su artículo 116 que en el régimen de importación se pueden dar las siguientes modalidades:

- Importación ordinaria;
- Importación con franquicia;
- Reimportación por perfeccionamiento pasivo;
- Reimportación en el mismo estado;
- Importación en cumplimiento de garantía;

- Importación temporal para reexportación en el mismo estado;
- Importación temporal para perfeccionamiento activo: i) de bienes de capital; ii) en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación-Exportación y iii) para procesamiento industrial;
- Importación para transformación o ensamble;
- Importación por tráfico postal y envíos urgentes;
- Entregas urgentes y,
- Viajeros.

Según la modalidad de la importación, la mercancía quedará en libre o en restringida disposición. Salvo la de viajeros, a las demás se les aplicarán las disposiciones contempladas para la importación ordinaria, con las excepciones que se señalen para cada una.

La modalidad de importación temporal para reexportación en el mismo estado, está definida en el artículo 142 del Decreto 2685 de 1999, de la siguiente manera:

"Artículo 142. Importación temporal para reexportación en el mismo estado.

Es la importación al territorio aduanero nacional, con suspensión de tributos aduaneros, de determinadas mercancías destinadas a la reexportación en un plazo señalado, sin haber experimentado modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada en el uso que de ellas se haga, y con base en la cual su disposición quedará restringida.

No podrán importarse bajo esta modalidad mercancías fungibles, ni aquellas que no puedan ser plenamente identificadas".

De la normativa expuesta concluye la Sala que cuando un bien entra al territorio nacional bajo la modalidad de importación temporal, para reexportación en el mismo estado, se suspenden los tributos aduaneros a los que haya lugar.

El artículo 143 ibídem, establece las clases de importación temporal para reexportación en el mismo estado, así:

"Artículo 143. Clases de importación temporal para reexportación en el mismo estado. *Las importaciones temporales para reexportación en el mismo estado podrán ser*

a) De corto plazo, cuando la mercancía se importa para atender una finalidad específica que determine su corta permanencia en el país. El plazo máximo de la

importación será de seis (6) meses contados a partir del levante de la mercancía, prorrogables por la autoridad aduanera por tres (3) meses más, o

b) De largo plazo, cuando se trate de bienes de capital, sus piezas y accesorios necesarios para su normal funcionamiento, que vengan en el mismo embarque. El plazo máximo de esta importación será de cinco (5) años contados a partir del levante de la mercancía". (Subraya la Sala).

Por su parte, los artículos 144 y 145 del mismo ordenamiento disponen, respectivamente, que en la declaración temporal de corto y de largo plazo se señalará el término de permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional y se liquidarán los tributos aduaneros a las tarifas vigentes a la fecha de su presentación y aceptación.

El artículo 150 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 8 del Decreto 4136 de 2004, indica que cuando en una importación temporal se decida dejar la mercancía en el país el importador deberá, antes del vencimiento del plazo de la importación temporal, modificar la declaración de importación temporal a importación ordinaria o con franquicia y obtener el correspondiente levante o reexportar la mercancía, pagando, cuando fuere del caso, la totalidad de los tributos aduaneros correspondientes a las cuotas insolutas, los intereses pertinentes y la sanción a que haya lugar.

En ese contexto, puede señalarse que el importador que deja vencer los términos del plazo otorgado para la modalidad de importación temporal a corto plazo y no reexporta la mercancía dentro de dicho término, ni modifica la declaración de importación temporal de corto plazo a ordinaria, se encuentra en una situación de incumplimiento de las obligaciones aduaneras, que puede ser corregida con la legalización voluntaria de las mercancías, con el pago de los tributos aduaneros y la sanción a que hace referencia el numeral 1.3 del artículo 482-1 del Decreto 2685 de 1999¹⁴.

Ahora bien, el artículo 153 del decreto en cita, establece:

“ARTICULO 153. IMPORTACIÓN TEMPORAL DE MERCANCÍAS EN ARRENDAMIENTO¹⁵. Se podrán importar temporalmente al país bienes de capital,

¹⁴ 1.3 No terminar la modalidad de importación temporal para reexportación en el mismo Estado antes del vencimiento del plazo de la importación, aun cuando se hubiese pagado oportunamente las cuotas de los tributos aduaneros correspondientes.

La sanción aplicable será de siete (7) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Las infracciones y sanciones de que trata este artículo serán aplicables únicamente al importador.

¹⁵ Artículo modificado por el artículo 9 del Decreto 4136 de 2004

sus piezas y accesorios necesarios para su normal funcionamiento que vengan en un mismo embarque, cuando sean objeto de un contrato de arrendamiento con o sin opción de compra, ingresen por un plazo superior a seis (6) meses y liquiden los tributos aduaneros vigentes en la fecha de presentación y aceptación de la Declaración.

En la declaración de importación temporal de mercancías en arrendamiento se liquidarán los tributos aduaneros en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica a las tarifas vigentes en la fecha de su presentación y aceptación y se señalará el término de permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional, de acuerdo con el contrato.

Los tributos aduaneros así liquidados se distribuirán en cuotas semestrales iguales por el término de permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional. Las cuotas se pagarán por semestres vencidos, contados a partir de la fecha de obtención del levante, para lo cual, se convertirán a pesos colombianos a la tasa de cambio vigente en el momento de su pago.

Cuando la duración del contrato de arrendamiento sea superior a cinco (5) años, con la última cuota correspondiente a este período, se deberá pagar el saldo de tributos aduaneros aún no cancelados. La mercancía podrá permanecer en el territorio aduanero nacional por el término de vigencia del contrato.

Se podrán celebrar contratos de arrendamiento financiero leasing sobre bienes importados al país bajo la modalidad de importación temporal de largo plazo, sin que se genere la terminación de dicha modalidad de importación, ni la pérdida de los beneficios obtenidos con la misma. En los eventos consagrados anteriormente, el respectivo contrato deberá conservarse por el declarante, conforme al artículo 155 del presente decreto.

PARÁGRAFO 1°. *En casos especiales, la autoridad aduanera podrá permitir la importación temporal a largo plazo de accesorios, partes y repuestos que no vengan en el mismo embarque, para bienes de capital importados temporalmente, siempre y cuando se importen dentro del plazo de importación del bien de capital.*

En estos eventos, con anterioridad a la presentación y aceptación de la Declaración de Importación, deberá obtenerse la autorización correspondiente.

Durante el plazo de la importación temporal de aeronaves destinadas al transporte aéreo de carga o pasajeros, se podrán importar temporalmente, con el cumplimiento de los requisitos previstos en las normas aduaneras, los accesorios, partes y repuestos que se requieran para su normal funcionamiento, sin que deba obtenerse la autorización a que se refiere el inciso anterior.

PARÁGRAFO 2°. *En caso de importación de helicópteros y aerodinos de servicio público y de fumigación por el sistema de leasing, sólo se causará impuesto sobre las ventas cuando se ejerza opción de compra de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1o del Decreto 2816 de 1991”.*

En esta última, es decir, en la importación temporal de mercancías en arrendamiento, debe acreditarse el contrato de arrendamiento con o sin opción de compra, en el que conste el término de permanencia en el país, que deberá ser superior a seis (6) meses y liquidar los tributos aduaneros vigentes en la fecha de presentación y aceptación de la declaración.

La Sala precisa que la prerrogativa contenida en el parágrafo 2° del artículo 153 del Decreto 2685 de 1999 está limitada a las circunstancias señaladas en el artículo 1° del Decreto 2816 de 1991, el cual, de manera expresa, indica que:

“Cuando se trate de la importación de helicópteros y aerodinos de servicio público y de fumigación por el sistema de “leasing”, el impuesto sobre las ventas se pagará en la fecha en que se ejerza la opción de compra. Para este efecto, la base gravable estará constituida por el valor en aduana del respectivo bien en la fecha de aceptación de la declaración del despacho del régimen de importación temporal a la tarifa correspondiente al mismo bien”.

La postergación de la causación del impuesto sobre las ventas, solo se aplica para los bienes que se encuentren amparados en un régimen de importación temporal y que se relacionen con la importación de helicópteros y aerodinos de servicio público y de fumigación, por el sistema de leasing, lo cual guarda relación con lo dispuesto en el artículo 153 del Decreto 2685, antes transcrito.

En este orden de ideas, y con el fin de verificar si la sociedad actora cumplió las condiciones para importar la aeronave bajo la modalidad “temporal a corto plazo”, la Sala estima oportuno reseñar los antecedentes de los actos acusados:

- El 28 de abril de 2006, la sociedad HELICOL S.A.S., a través del declarante Sociedad de Intermediación Aduanera Traslados Internacionales, presentó la declaración de importación N° 14011051201578, mediante la cual realizó la *“IMPORTACIÓN TEMPORAL A CORTO PLAZO SEIS (6) MESES (...) HELICÓPTERO USADO, MARCA: BELL HELICOPTER COMPANY, MODELO:212, S/N: 30615, MATRICULA: 9Y TIF, USO: TRANSPORTE ÁEREO Y COMERCIAL DE PASAJEROS, TIPO DE AERONAVE: CARGA Y PASAJEROS, N° DE PASAJEROS: 12, PAÍS DE FABRICACION: U.S.A, AÑO DE FABRICACIÓN: 1974, PESO MÁXIMO EN VACIO: 2.709 kgs, LARGO: 17.46 mts, ENVERGADURA: 2.86 m”*¹⁶.
- El 3 de mayo de 2006 la autoridad aduanera otorgó el levante N° 032006000282590.
- El 8 de febrero de 2007 la autoridad aduanera solicitó al importador y a la compañía aseguradora la documentación que acreditara y demostrara el

¹⁶ Folio 19 del cuaderno de anexos 3

cumplimiento de la obligación aduanera correspondiente a la modalidad antes citada¹⁷.

- El 15 de febrero de 2007, la sociedad actora presentó la declaración de importación tipo legalización, a través del declarante autorizado MAR Y AIRE INTERNACIONAL CIA LTDA. SIA., a la cual no se le otorgó levante por una presunta controversia de valor.
- El 26 de febrero de 2007, HELICOL S.A.S. solicitó una prórroga para la presentación de la información requerida¹⁸.
- El 2 de octubre de 2007, la entidad reiteró la solicitud a la sociedad actora; en respuesta a este requerimiento la actora pidió una nueva prórroga¹⁹.
- El 13 de noviembre de 2007, mediante el Oficio N° 03-070-241-2519 el Grupo Interno de Trabajo Operativo de la División de Fiscalización remitió al Grupo de Infracciones de la misma división, los Autos Comisorios 136-1036 y 136-1037 del 9 de noviembre de 2007, para practicar diligencia de verificación a la declaración de importación presentada el 28 de abril de 2006²⁰.
- En el Acta de Hechos 241-05-112 del 9 de noviembre de 2007, firmada por el funcionario de la DIAN y el suplente del director general de HELICOL S.A.S., se dejó constancia de que *“en este momento el helicóptero descrito en la declaración de importación mencionada se encuentra en la ciudad de Cartagena cumpliendo con un contrato de trabajo, pero igualmente manifiestan que están en plena disposición de colocarlo a disposición en la ciudad de Bogotá”*.²¹
- El 4 de junio de 2007, mediante Oficio radicado en la DIAN – Nivel Central, con el N° 2007ER50503, el apoderado de la demandante solicitó al Subdirector de Comercio Exterior que *“oficie a la Administración Especial de Aduanas de Bogotá con el fin de que autorice el trámite de legalización voluntaria mediante el régimen de importación ordinaria del helicóptero*

¹⁷ Folios 28 y 29 del cuaderno de anexos 3

¹⁸ Folio 30 del cuaderno de anexos 3

¹⁹ Folio 43 del cuaderno de anexos 3

²⁰ Folios 45 a 46 del cuaderno de anexos 3

²¹ Folio 50 del cuaderno de antecedentes 3

*ingresado al país en importación a corto plazo, con la Declaración de Importación N° 14011051201578, sin causación de IVA, e importación de corto plazo conforme al 150 del Decreto 2685 de 1999*²².

- Mediante el Oficio N° 6200001-001128 del 22 de julio de 2007, el Subdirector de Comercio Exterior informó al apoderado de la actora que por tratarse de la interpretación y aplicación general del parágrafo 2° del artículo 153 del Decreto 2685 de 1999, solicitó concepto sobre el particular a la Oficina Jurídica de la DIAN.

Posteriormente, la División de Fiscalización profirió el Requerimiento Ordinario 03-070-210-403-5265 del 14 de noviembre de 2007, mediante el cual solicitó a HELICOL S.A.S. poner a disposición de la entidad la aeronave investigada y que, de no hacerlo, se impondría la sanción equivalente al 200% del valor de la mercancía, de conformidad con el artículo 503 del Decreto 2685 de 1999²³.

- El 28 de noviembre de 2007, el representante legal de HELICOL S.A.S. allegó fotocopia de la Declaración de Legalización N°14011180661528 del 15 de noviembre de la misma anualidad, bajo la cual el helicóptero importado con la Declaración de Importación N° 14011051201578 del 28 de abril de 2006, se encuentra en el territorio aduanero bajo la modalidad de importación ordinaria y en libre disposición²⁴.
- El 3 de marzo de 2009, HELICOL S.A.S presentó la declaración de Exportación N° 6007502605506, en la que estipuló que se trataba de una reexportación definitiva del helicóptero ingresado al país con la declaración inicial de importación de fecha 28 de abril de 2006, modificada con la declaración del 15 de noviembre de 2007, con póliza N° DL002686 con vigencia del 19 de noviembre de 2007 hasta el 19 de noviembre de 2009²⁵.
- El 8 de noviembre de 2010, la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá profirió el Requerimiento Especial Aduanero N°01-03-238-419-434-2-7191, en el que propuso liquidación oficial de corrección por omisión en el pago

²² Folios 56 a 61 del cuaderno de antecedentes 3

²³ Folio 69 del cuaderno de antecedentes 3

²⁴ Folio 78 del cuaderno de antecedentes 3

²⁵ Folios 60 a 61 del cuaderno principal

del IVA, respecto de la declaración de importación tipo legalización, presentada el 15 de noviembre de 2007, por valor de \$601.461.650.

- Dentro de la oportunidad legal, el apoderado especial de HELICOL S.A.S. respondió el requerimiento aludido; el 31 de enero de 2011, la División de Gestión de Liquidación formuló la Liquidación Oficial de Corrección N° 03-241-201-639-3001-0132, en la que mantuvo la glosa propuesta.
- El 23 de febrero de 2011, la actora interpuso el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de corrección, recurso que fue decidido mediante la Resolución 10081 del 19 de mayo de 2011, que la confirmó, teniendo en cuenta que se incumplió la modalidad de importación a corto plazo y se legalizó bajo la modalidad de importación ordinaria sin el pago de los tributos aduaneros.

De lo antecedente descritos concluye la Sala que la sociedad actora importó una aeronave bajo la modalidad S200, esto es, importación temporal a corto plazo para reexportación en el mismo estado²⁶, con permanencia en el país de seis (6) meses, autorizada mediante la Declaración N° 14011051201578 del 28 de abril de 2006, con levante de fecha 3 de mayo de la misma anualidad.

En la importación temporal a corto plazo, para reexportación en el mismo estado, se suspenden los tributos aduaneros con la obligación de reexportar los bienes importados en el mismo estado en el que ingresaron al país, sin modificación alguna, y con constitución de garantía bancaria o de compañía de seguros hasta por el 100% de los tributos aduaneros, con el fin de que se responda por la terminación de la importación temporal en los plazos señalados en la declaración, según se trate de importación de largo o corto plazo²⁷, y por el pago de dichos tributos, de tal suerte que si el importador no cumple con las obligaciones derivadas de dicho régimen en el plazo señalado, la Administración declara el incumplimiento de la obligación y hace efectiva la póliza

²⁶ DIAN Cartilla de Instrucciones Formulario 500

²⁷ a) De corto plazo, cuando la mercancía se importa para atender una finalidad específica que determine su corta permanencia en el país. El plazo máximo de la importación será de seis (6) meses, prorrogables por tres meses más.

b) De largo plazo, cuando se trate de bienes de capital, representados por máquinas, equipos, material de transporte y sus accesorios, partes y repuestos, que vengan en el mismo embarque. El plazo máximo de esta importación será de cinco (5) años" (artículo 40 del Decreto 1909 de 1992)

Los seis (6) meses de permanencia en el país de la aeronave importada se cumplían el 3 de noviembre de 2006.

Una vez vencido el término de permanencia, la actora debió terminar la importación temporal con: a) La reexportación de la mercancía; b) La importación ordinaria; c) La aprehensión y decomiso de la mercancía, cuando vencido el término señalado en la declaración de importación ésta no se haya reexportado, o cuando no se cancelen los tributos aduaneros en la oportunidad establecida en el artículo 146º del presente Decreto 2685 de 1999, o por incumplimiento de cualquiera de las obligaciones inherentes a la importación temporal; d) la legalización de la mercancía, cuando se presente uno cualquiera de los eventos de los previstos en el literal anterior; e) el abandono voluntario de la mercancía o; f) la destrucción de la mercancía por fuerza mayor o caso fortuito demostrados ante la autoridad aduanera²⁸.

En consideración a lo manifestado, advierte la Sala que al vencerse el plazo legal estipulado, el helicóptero se encontraba en condiciones de incumplimiento de las obligaciones aduaneras, lo que da lugar a su aprehensión y decomiso; esta consecuencia legal es atribuible a la actora pues no cumplió con las exigencias establecidas para la modalidad de importación temporal a corto plazo para reexportación en el mismo estado, ni para la de mercancías en arrendamiento.

En efecto, HELICOL optó por terminar el régimen de importación en la forma establecida por el legislador en el literal d), esto es, la legalización voluntaria de las mercancías. No obstante, evidencia la Sala que en la declaración de legalización pagó solo la sanción reducida, sin pagar el IVA.

Lo dicho demuestra que la demandante pretendió subsanar la situación de ilegalidad en la que se encontraba la aeronave, pero para hacerlo era necesario pagar los tributos aduaneros, entre ellos el IVA, los intereses moratorios y la sanción a que hubiere lugar, tal como lo exige el artículo 229 del Decreto 2685 de 1999²⁹.

²⁸ Artículo 156 del Decreto 2685 de 1999

²⁹ **DECLARACIÓN DE LEGALIZACIÓN.** Para los efectos previstos en el artículo anterior, se presentará la Declaración de Legalización con el cumplimiento de los requisitos y el pago de los tributos aduaneros a que hubiere lugar, más el valor del rescate establecido en el artículo 231o. del presente Decreto, cuando a ello hubiere lugar. A las declaraciones de legalización se les aplicarán las disposiciones y el procedimiento previsto en lo pertinente, en los artículos 120o. y siguientes y en el artículo 230o. del presente Decreto.

La legalización de mercancías no determina la propiedad o titularidad de las mismas, ni subsana los ilícitos que

Advierte la Sala que en la declaración de legalización presentada el 15 de noviembre de 2007, por valor de \$601.461.650, la actora no pagó el impuesto sobre las ventas³⁰, razón por la que la autoridad aduanera no otorgó el levante. El 26 de noviembre de 2007, la entidad realizó una inspección a la importación y estableció que HELICOL S.A.S. había suscrito la Póliza N° 24DL002686, aceptada el 26 de noviembre de 2007 con Seguros Confianza, por lo que otorgó el Levante N° 03M200754200700000822.

Posteriormente, la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá solicitó el pago del IVA, más los intereses de mora causados en la legalización de la aeronave el 15 de noviembre de 2007.

Cabe anotar aquí que la actora no pagó los derechos aduaneros, establecidos por disposición legal, lo que genera, como antes se anotó, la permanencia ilegal de la mercancía en el territorio nacional, en la medida en que el HELICOL S.A.S. y la Agencia de Aduanas incumplieron la obligación de finalizar el régimen de importación o modificar la modalidad.

En cuanto a la aplicación del artículo 1° del Decreto 2816 de 1991, advierte la Sala que si bien la actora suscribió un contrato de arrendamiento, de conformidad con la norma aludida el hecho generador del IVA lo constituye la opción de compra; no obstante, en el presente caso la aeronave se introdujo bajo la modalidad de importación temporal a corto plazo y ante el vencimiento del plazo de los seis (6) meses, optó por legalizarla bajo la modalidad de importación ordinaria por lo que, en todo caso, no se hizo uso del sistema leasing.

Además de lo anterior, se evidencia que HELICOL S.A.S. no ejerció la opción de compra, pues la aeronave circuló y permaneció en el territorio nacional desde el 18 de abril de 2006 hasta el 15 de noviembre de 2009, fecha en que fue reexportada.

Así las cosas, no es aplicable el artículo 1° del Decreto 2816 de 1991, pues el caso difiere sustancialmente de la condición exigida por la norma, que dispone

se hayan presentado en su adquisición.

³⁰ Folio 89 del cuaderno de antecedentes N° 2

que cuando se trate de la importación de helicópteros y aerodinos de servicio público y de fumigación, por el sistema de "leasing", el impuesto sobre las ventas se pagará en la fecha en que se ejerza la opción de compra.

Lo anterior, porque las mercancías no se encontraban amparadas bajo ninguna modalidad de importación, sino en condiciones de incumplimiento de las obligaciones aduaneras.

Por otro lado, afirma la demandante que la mercancía se legalizó bajo la modalidad de importación ordinaria por exigencia de la DIAN.

Al respecto, la Sala precisa, como antes se manifestó, que el Decreto 2685 de 1999 prevé varias posibilidades para finalizar la importación temporal, entre las cuales se encuentra la señalada en el literal d), esto es, por legalización de la mercancía con el cumplimiento de los requisitos y el pago de los tributos aduaneros a que hubiere lugar, más el valor del rescate, de conformidad con el artículo 229 *ibídem*.

De acuerdo con lo expuesto, no es la DIAN la que exige el pago de los tributos aduaneros; es la normativa aduanera la que dispone las consecuencias jurídicas del incumplimiento de la modalidad de importación; en consecuencia, no es dable que la actora afirme que legalizó la mercancía porque la autoridad aduanera así lo exigió, y, menos, que el *a-quo* no valoró las pruebas que así lo demuestran.

Así las cosas, la Sala confirmará la sentencia apelada.

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

FALLA

Primero: CONFÍRMASE la sentencia del 20 de abril de 2012 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por Helicópteros

Nacionales de Colombia S.A.S. HELICOL S.A.S. contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN.

Segundo: RECONÓCESE personería a la abogada Maritza Alexandra Díaz Granados, como apoderada de la DIAN, en los términos del poder que aparece en el folio 179 del cuaderno principal.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ