

**ARANCEL DE ADUANAS DE 1990 - Su derogatoria incluye las modificaciones, notas y textos legales / IMPORTACION DE BIENES - Es el Arancel y no la norma Tributaria la que define las posiciones arancelarias / SUPARTIDA ARANCELARIA - La vigente en el momento de la importación es la que tiene en cuenta para el IVA / CAMPEROS - La tarifa del IVA en su importación era la prevista en las partidas arancelarias vigentes / IVA EN IMPORTACION DE CAMPEROS - La norma tributaria remite al Arancel vigente para efectos de la tarifa**

El razonamiento de la Administración desconoció los efectos de la derogatoria expresa del anterior Arancel de Aduanas (Decreto 3104/90), ordenada por el Decreto 2317 de 1995 o Nuevo Arancel. Tal derogatoria incluye la de las modificaciones incorporadas por el Decreto 412 de 1994, así como la de las notas y textos legales que del antiguo arancel formaban parte. En consecuencia, las características de los camperos, descritas en el artículo 2 del Decreto 412 de 1994, mal podían determinar válidamente la clasificación arancelaria de los bienes importados bajo la vigencia del nuevo Arancel de Aduanas. Las subpartidas a que hace alusión el artículo 471 del Estatuto Tributario, así como los bienes comprendidos en éstas, corresponden a las previstas en el Arancel de Aduanas vigente al momento de la importación, toda vez que en la importación de bienes es el arancel - no la norma tributaria-, el que define las posiciones arancelarias y los textos legales que a ellas corresponden. La norma tributaria simplemente remite al arancel para fijar el IVA aplicable a las importaciones. Cabe anotar que por el hecho de la derogatoria del anterior Arancel Aduanero, del que hacían parte las subpartidas mencionadas en el artículo 471 [1-f] del Estatuto Tributario, no perdió vigencia dicha norma en cuanto a la fijación del gravamen. Ello es así, porque resulta inconstitucional que las normas legales tributarias sean derogadas por decretos reglamentarios expedidos por el Gobierno Nacional, en desarrollo de las facultades de regulación del régimen aduanero que consagra el artículo 189 [25] de la Constitución Política. Por tanto, para la fecha en que se produjo la importación, las características de los vehículos importados no eran las previstas en el Arancel de Aduanas derogado, sino las establecidas en el texto legal de la subpartida arancelaria 87.03.23.00.00 del Decreto 2317 de 1995 (Nuevo Arancel de Aduanas), vigente a partir del 1 de enero de 1996. Así las cosas, la tarifa de IVA aplicable era la prevista en el artículo 471 [1-f] del Estatuto Tributario, esto es, la del 20% para los vehículos clasificados en las subpartidas arancelarias allí señaladas, las que recoge el nuevo arancel cerrando los desdoblamientos que ellas contienen, pues las partidas terminan en 00 y no en 10 o sus subdivisiones 11 y 19.

**INDEMNIZACION DE PERJUICIOS MATERIALES - Procede respecto a la póliza constituida para el levante de la mercancía / PERJUICIOS MATERIALES DE LA DIAN - Se reconocen indexados ante la nulidad del acto aduanero ilegal / LIQUIDACION ADUANERA ILEGAL - Da lugar a reconocer indemnización por perjuicios siempre que estén demostrados**

Como consecuencia de la nulidad de los actos acusados, la actora solicitó que se le indemnizaran los perjuicios que se le causaron con los actos acusados. Pues bien, el único perjuicio que demostró la sociedad demandante fue el pago de la prima de seguros por \$2.626.337, que canceló por concepto de la póliza de cumplimiento que debió constituir para obtener el levante de los vehículos importados. En consecuencia, se revocará el numeral tercero de la parte resolutive de la providencia recurrida, que negó las demás pretensiones de la demanda. En su lugar, a título de restablecimiento del derecho, condenará a la DIAN al pago de \$2.626.337, más la actualización de valor conforme al artículo 178 del Código

Contencioso Administrativo, por concepto de los perjuicios materiales causados a la actora con los actos acusados.

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HECTOR J. ROMERO DIAZ**

Bogotá, D. C., diez (10) de mayo de dos mil siete (2007)

**Radicación número: 76001-23-31-000-1999-01382-01(14459)**

**Actor: DISTRIBUIDORA SUBARU DE COLOMBIA S.A.**

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

#### **FALLO**

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por las partes demandante y demandada contra la sentencia de 15 de septiembre de 2003 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, parcialmente estimatoria de las súplicas de la demanda, proferida dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado contra los actos administrativos por los cuales la DIAN formuló liquidación oficial de corrección aduanera a la declaración de importación 0148401057901-1 de 27 de noviembre de 1997, presentada por la actora.

#### **ANTECEDENTES**

La sociedad CAR'S 82 LTDA hoy DISTRIBUIDORA SUBARU DE COLOMBIA S.A., presentó la declaración de importación 0148401057901-1 de 27 de noviembre de 1997, en relación con vehículos camperos marca SUBARU LEGACY outback 2.5, modelo 1998, de la subpartida arancelaria 87.03.23.00.00. Por concepto de arancel, la compañía determinó el 35% del valor de los bienes y por IVA aplicó la tarifa del 20% (folio 274 c.ppal).

Previo requerimiento especial aduanero, la Administración Local de Aduanas de Cali, practicó la Liquidación Oficial de Corrección Aduanera 05-34-00-007 de 24 de abril de 1998, en la que determinó el IVA a la tarifa del 45% e

impuso sanción por corrección, pues los vehículos importados eran automóviles y no camperos (folios 243 a 248 c. ppal). Por Resolución 00021 de 3 de febrero de 1999 la DIAN confirmó en reconsideración la liquidación oficial (folios 204 a 219 c.ppal) .

## **LA DEMANDA**

DISTRIBUIDORA SUBARU DE COLOMBIA S.A. solicitó la nulidad de la liquidación oficial de corrección aduanera y de la resolución que la confirmó. A título de restablecimiento del derecho pidió que se declare que no está obligada a pagar suma alguna por concepto de los actos acusados; que se le devuelva cualquier consignación, depósito o pago que hubiere hecho, y que se indemnicen los perjuicios que se le ocasionaron con los actos demandados.

La sociedad actora citó como violados los artículos 4, 6, 13, 29, 83 y 363 Constitución Política; 2 del Código Nacional de Tránsito Terrestre (Decreto 1344 de 1970 modificado por el Decreto 1809 de 1990, Art. 1); 683 y 471 [1-f ] del Estatuto Tributario; 264 de la Ley 223 de 1995 y 64 del Decreto 1909 de 1992. El concepto de violación se sintetiza así:

El artículo 1 del Decreto 1809 de 1990 que modificó el artículo 2 del Código Nacional de Tránsito (Decreto 1344 de 1970), consagró la definición de campero, que es la única que existe desde el 1 de enero de 1996. No obstante, la DIAN decidió aplicar la noción de campero del Decreto 412 de 1994, norma que quedó derogada con el nuevo Arancel de Aduanas.

Los vehículos importados se ajustan a la definición de campero, y se encuentran ubicados en la partida 87.03.23.00.00, a la que le corresponde una tarifa de IVA del 20%. Sin embargo, la Administración le negó dicha calidad y desconoció el artículo 471 [1-f] del Estatuto Tributario, porque los consideró como camperos, gravados con una tarifa de IVA del 45%.

Los actos acusados violaron los artículos 683 del Estatuto Tributario y 64 del Decreto 1909 de 1992, dado que en la actuación administrativa no se respetó el espíritu de justicia, pues se exigió a la demandante una suma superior a la que estaba obligada a pagar.

La demandada violó el principio de buena fe (Art. 83 C. Política) y el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, toda vez que la actora se ciñó al Decreto 2317 de 1995 y a varios conceptos de la DIAN.

La DIAN incurrió en violación del debido proceso, porque la liquidación oficial se basó en un dictamen técnico del que no se corrió ningún traslado.

La autoridad tributaria dio a la actora un trato discriminatorio, puesto que en otros casos ha aceptado que los importadores cancelen el IVA de camperos a la tarifa del 20%.

### **LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos:

Los actos acusados fueron expedidos con base en las normas pertinentes, el Concepto General de la DIAN 35411 de 2 de mayo de 1996 y oficios y memorandos de la Subdirección Técnica de la misma entidad, y con sujeción a su competencia.

La expresión campero es referencial, pues el asunto se centra en las características técnicas que tiene la mercancía declarada y que fueron comprobadas por los funcionarios de la DIAN.

Los camperos se liquidan con la tarifa del 20% de IVA, si, además de los requisitos de cilindrada y precio, cumplen con las características del artículo 2 del Decreto 412 de 1994.

### **LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca anuló los actos acusados; a título de restablecimiento del derecho declaró que la actora no está obligada a pagar suma alguna por concepto de los actos que se anulan, y negó las demás pretensiones de la demanda. Las razones de la decisión se resumen de la siguiente manera:

Conforme la jurisprudencia del Consejo de Estado<sup>1</sup>, la normatividad aduanera y los conceptos emitidos por la DIAN, los automóviles importados por la actora, clasificados en la partida arancelaria 87.03.23.00.00, estuvieron sometidos a la tarifa del IVA del 20%, desde el 1 de enero de 1996 hasta el 1 de enero de 1999.

Ello es así, por cuanto el Decreto 2317 de 1995 derogó el anterior Arancel de Aduanas, junto con las modificaciones del Decreto 412 de 1994, entre las cuales estaba la definición arancelaria de campero, y las notas y textos legales de dicho arancel. Por tanto, desde el 1 de enero de hasta el 1 de enero de 1999 no existió definición aduanera de campero.

El Decreto 2317 también cerró los desdoblamientos de las partidas, razón por la cual ahora terminan en 00 y no en 10 y en sus subdivisiones 11 y 19, y dentro de las subpartidas recogidas se incluyeron los automóviles y camperos, al igual que los vehículos de servicio público y los de servicio particular.

La DIAN violó el artículo 471 [1-f] del Estatuto Tributario, pues gravó los vehículos importados a la tarifa de IVA del 45%, con base en disposiciones aduaneras expresamente derogadas.

No procede la indemnización de perjuicios que reclama la actora, por cuanto no se cuantificaron en la demanda.

## **EL RECURSO DE APELACIÓN**

La parte demandada sustentó el recurso de apelación así:

El concepto de campero desapareció con el cambio de la nomenclatura nandina y, por tanto, sólo es utilizado como referente comercial, razón por la cual las características específicas de los bienes son las que determinan los tributos aduaneros que corresponden.

La actuación administrativa estuvo respaldada en el oficio 255 de 28 de noviembre de 1997 de la Subdirección Técnica de la Dirección General de la DIAN, según el cual, a pesar de que se suprimió la definición de campero del

---

<sup>1</sup> Sentencia de 31 de agosto de 2001, expediente 11010 C.P. doctor Juan Ángel Palacio Hincapié.

arancel de aduanas, se mantuvo la tarifa del 20% para los vehículos con ciertas características. Y, como los vehículos importados por la actora no tenían tales especificaciones, estaban sujetos a la tarifa del 45%.

Según el Concepto General 35411 de 2 de mayo de 1996 y el Memorando 372 de 11 de mayo de 1998, están sometidos a la tarifa del 45% los vehículos que se clasifiquen en la subpartida 87.03, que es la que corresponde a los importados y declarados por la demandante.

La actora apeló el fallo porque negó la indemnización de los perjuicios causados con los actos anulados. Lo anterior, por cuanto en la demanda precisó que incurrió en sobrecostos debido a que tuvo que constituir una póliza de cumplimiento para garantizar la entrega de los bienes y debió pagar bodegajes por el período en que los vehículos estuvieron inmovilizados, lapso durante el cual no pudo disponer de tales bienes.

Además, afirmó que en casos semejantes el Consejo de Estado ha ordenado la indemnización de perjuicios, que incluye el daño emergente, el lucro cesante y la actualización.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La parte demandante insistió en que debe ordenarse el pago de perjuicios y agregó que en el proceso está probado que el valor de la prima pagada para constituir la póliza fue de \$2.626.337; suma que al igual que los demás perjuicios, debe ser actualizada.

La demandada sostuvo que la actora centró la discusión en si los vehículos importados eran o no camperos, a pesar de que lo determinante era saber cuál era la tarifa de IVA de tales bienes, según sus características y posición arancelaria.

Los vehículos importados por la demandante estaban gravados a una tarifa del IVA del 45%, debido a que pertenecían a la subpartida arancelaria 87.03.23.00.00, que estaba contenida en el inciso 3 del artículo 471 del Estatuto Tributario, por pertenecer a la partida 87.03.

El Ministerio Público solicitó que se revocara parcialmente la providencia para ordenar el pago de los perjuicios, consistentes en el valor que pagó la actora por concepto de la prima de la póliza de seguros, junto con la actualización del mismo, por las razones que siguen:

Según lo precisó el Consejo de Estado, el Decreto 2317 de 1995 o nuevo Arancel de Aduanas, derogó el 3104 de 1990, que había sido modificado por el Decreto 412 de 1994; por tanto, desapareció del arancel la definición de campero.

Las subpartidas mencionadas en el artículo 471 del Estatuto Tributario, corresponden al arancel de aduanas vigente al momento de la importación, pues éste es el que define las posiciones arancelarias y los textos legales que a ellos corresponden.

En este caso, la tarifa de IVA aplicable es el 20%, según el artículo 471 [1-f] del Estatuto Tributario, porque los vehículos se clasifican en las subpartidas allí señaladas, que recoge el nuevo arancel cerrando los desdoblamientos que estas contienen, pues las partidas terminan en 00 y no 10 o sus subdivisiones 11 y 19.

Además, la Sala debe indemnizar los perjuicios causados a la actora, consistentes en el pago de la prima de la póliza de seguros constituida para obtener el levante de la mercancía, con la actualización de valor, tal como lo dispuso en un caso similar.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Debe la Sala precisar si se ajusta o no a derecho la liquidación oficial de corrección aduanera con cuenta adicional 05 34 00-007 de 24 de abril de 1998, confirmada en reconsideración por Resolución 21 de 3 de febrero de 1999, practicada a la declaración de importación 0148401057901-1 de 27 de noviembre de 1997, presentada por la actora.

En concreto, deberá determinar si la tarifa de IVA aplicable a los vehículos importados por la demandante era la del 20%, por tratarse de camperos ubicados en la subpartida 87.03.23.00.00 (antes en la subpartida 87.03.23.00.19), o del 45%, por ser automóviles pertenecientes a la partida 87.03, tal como lo sostiene la DIAN. Sólo en caso de que la Sala encuentre que los actos acusados son nulos,

analizará si procede o no la indemnización de perjuicios, solicitada por la sociedad actora.

Sobre el asunto que se examina, la Sala se ha pronunciado en anteriores oportunidades, criterio que ahora reitera<sup>2</sup>.

En los actos demandados la Administración reconoció que con la expedición del Decreto 2317 de 1995 o Nuevo Arancel de Aduanas, desapareció de la actual nomenclatura arancelaria la definición de “campero”, tal como estaba concebida en el Decreto 3104 de 1990 (anterior Arancel de Aduanas), modificado por el Decreto 412 de 1994. Sin embargo, la DIAN sostuvo que se mantenían vigentes las características de los camperos, previstas en el artículo 2 del Decreto 412<sup>3</sup>; y, concluyó que como los vehículos importados no se adecuaban a tales especificaciones, eran automóviles, ubicados en la partida arancelaria 87.03, con una tarifa de IVA del 45%, conforme al inciso 1 del artículo 471 del Estatuto Tributario.

El razonamiento de la Administración desconoció los efectos de la derogatoria expresa del anterior Arancel de Aduanas (Decreto 3104/90), ordenada por el Decreto 2317 de 1995 o Nuevo Arancel. Tal derogatoria incluye la de las modificaciones incorporadas por el Decreto 412 de 1994, así como la de las notas y textos legales que del antiguo arancel formaban parte. En consecuencia, las características de los camperos, descritas en el artículo 2 del Decreto 412 de 1994, mal podían determinar válidamente la clasificación arancelaria de los bienes importados bajo la vigencia del nuevo Arancel de Aduanas<sup>4</sup>.

El artículo 471 [1-f] del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 16 de la Ley 223 de 1995, disponía:

“[...]”

1. Bienes sometidos a la tarifa del 20%. Están sometidos a la tarifa especial del veinte por ciento (20%) los siguientes bienes:  
[...]

---

<sup>2</sup> Entre otras, ver sentencias de 31 de agosto de 2001, expediente 11010, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; de 21 de septiembre de 2001, expediente 12506, C.P. Germán Ayala Mantilla; de 10 de octubre de 2002, expediente 12929, C.P. María Inés Ortiz Barbosa y de 21 de febrero y 10 de marzo de 2005, expedientes 14119 y 13535, respectivamente, C.P. doctor Héctor J. Romero Díaz.

<sup>3</sup> Según el artículo 2 del Decreto 412 de 1994 los camperos eran “vehículos con tracción en las cuatro ruedas, bajo altura mínima de la carcasa de la diferencial trasera al suelo de 200 mm. y con chasis independiente de la carrocería. El chasis debe soportar el motor, la caja de velocidades, las suspensiones y los ejes”.

<sup>4</sup> Sentencia de 31 de agosto de 2001, expediente 11010, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

f) Los vehículos de las partidas 87.03.21.00.19, 87.03.22.00.19, 87.03.23.00.19, 87.03.24.00.19, 87.03.31.00.19, 87.03.32.00.19 y 87.03.33.00.19, distintos de los taxis y de los comprendidos en los incisos 3 y 4 de este artículo. [...]”

Las subpartidas a que hace alusión la norma parcialmente transcrita, así como los bienes comprendidos en éstas, corresponden a las previstas en el Arancel de Aduanas vigente al momento de la importación, toda vez que en la importación de bienes es el arancel - no la norma tributaria-, el que define las posiciones arancelarias y los textos legales que a ellas corresponden. La norma tributaria simplemente remite al arancel para fijar el IVA aplicable a las importaciones.

Cabe anotar que por el hecho de la derogatoria del anterior Arancel Aduanero, del que hacían parte las subpartidas mencionadas en el artículo 471 [1-f] del Estatuto Tributario, no perdió vigencia dicha norma en cuanto a la fijación del gravamen. Ello es así, porque resulta inconstitucional que las normas legales tributarias sean derogadas por decretos reglamentarios expedidos por el Gobierno Nacional, en desarrollo de las facultades de regulación del régimen aduanero que consagra el artículo 189 [25] de la Constitución Política<sup>5</sup>.

Por tanto, para la fecha en que se produjo la importación, las características de los vehículos importados no eran las previstas en el Arancel de Aduanas derogado, sino las establecidas en el texto legal de la subpartida arancelaria 87.03.23.00.00 del Decreto 2317 de 1995 (Nuevo Arancel de Aduanas), vigente a partir del 1 de enero de 1996.

Así las cosas, la tarifa de IVA aplicable era la prevista en el artículo 471 [1-f] del Estatuto Tributario, esto es, la del 20% para los vehículos clasificados en las subpartidas arancelarias allí señaladas, las que recoge el nuevo arancel cerrando los desdoblamientos que ellas contienen, pues las partidas terminan en 00 y no en 10 o sus subdivisiones 11 y 19.

Las anteriores consideraciones son suficientes para anular los actos acusados, pues, se insiste, con base en el artículo 471 [1 - f] del Estatuto Tributario, la tarifa aplicable en la importación de los vehículos de que da cuenta la declaración de importación de la actora era el 20%.

---

<sup>5</sup> Ibidem

Como consecuencia de la nulidad de los actos acusados, la actora solicitó que se le indemnizen los perjuicios que se le causaron con los actos acusados.

Pues bien, el único perjuicio que demostró la sociedad demandante fue el pago de la prima de seguros por \$2.626.337, que canceló por concepto de la póliza de cumplimiento que debió constituir para obtener el levante de los vehículos importados (folio 302 c. principal).

En consecuencia, se revocará el numeral tercero de la parte resolutive de la providencia recurrida, que negó las demás pretensiones de la demanda. En su lugar, a título de restablecimiento del derecho, condenará a la DIAN al pago de \$2.626.337, más la actualización de valor conforme al artículo 178 del Código Contencioso Administrativo, por concepto de los perjuicios materiales causados a la actora con los actos acusados.

En lo demás, confirmará la sentencia recurrida, pues los numerales primero, segundo y cuarto de la parte resolutive deben mantenerse. Lo anterior, porque, en su orden, anularon los actos acusados; declararon, a título de restablecimiento del derecho, que la actora no está obligada a pagar suma alguna en razón de los actos que se anulan; y ordenaron la ejecución de la providencia según los artículos 176, 177 y 178 del Código Contencioso Administrativo.

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

## **F A L L A**

**REVÓCASE** el numeral tercero de la parte resolutive de la sentencia de 15 de septiembre de 2003, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de DISTRIBUIDORA SUBARU DE COLOMBIA S.A., contra LA DIAN. En su lugar, dispone:

3. A título de restablecimiento del derecho, **CONDÉNASE** a la DIAN a pagar a la demandante, por concepto de los perjuicios causados con los actos anulados,

la suma de \$2.626.337, actualizada conforme al artículo 178 del Código Contencioso Administrativo.

En lo demás, **CONFÍRMASE** la providencia recurrida.

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

La anterior providencia fue discutida y aprobada en sesión de la fecha.

**JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ**  
-Presidente de la Sección-

**LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

**MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA**

**HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**