

## **IMPORTACION DE MATERIAS PRIMAS E INSUMOS PLAN VALLEJO - Exentos de gravámenes arancelarios, y tributos arancelarios**

El Artículo 173 literal b) tiene por objeto la importación de materias primas e insumos destinados en su totalidad a la producción de bienes cuya exportación podrá ser parcial, siempre y cuando la importación de ese bien final, si llegare a realizarse, está exenta del pago de derechos arancelarios (gravamen + IVA). El valor de las exportaciones debe ser igual al valor de las importaciones y, además, la cantidad exportada debe corresponder mínimo al 60% de los productos elaborados con la materia prima importada. En otras palabras, las importaciones de materias primas e insumos realizadas por el programa Plan Vallejo están exentas de gravámenes arancelarios, Impuesto sobre las Ventas y demás o contribuciones que se perciban con motivo de la importación, previa presentación de las garantías de cumplimiento.

## **IMPORTACION DE MAQUINARIA Y EQUIPO PARA LA PRODUCCION DE BIENES DESTINADOS A LA EXPORTACION - Exenta tributos aduaneros más no de IVA**

A la luz de las normas citadas [artículos 173 lit.c) y 174 del Decreto 444 de 1967], está autorizada la importación de maquinaria y equipo para la producción de bienes destinados a la exportación o para el montaje o ensanche de empresas productoras de artículos exportables, sin el pago de los derechos aduaneros, y previo el otorgamiento de una garantía que asegure que tales equipos y maquinarias se utilizarán en la producción de bienes exportables. Esta modalidad no está exenta del pago del impuesto sobre las ventas, pero éste se causa únicamente al final del período previsto.

## **SISTEMAS ESPECIALES DE IMPORTACION - Regimen legal**

El régimen aplicable a las importaciones realizadas en desarrollo de los sistemas especiales de importación -exportación está previsto en los artículos 168 a 183 del Decreto 2685 de 1999, en la modalidad de importación temporal, donde se señala el procedimiento de legalización de las materias primas e insumos importados, en caso de terminarse dicha importación temporal, bien sea con cumplimiento o no de los compromisos de exportación (D.L.444/67).

## **IMPORTACION TEMPORAL - Objeto y terminación**

La finalidad del sistema de importación-exportación es que las materias primas e insumos una vez transformados se exporten, al igual los bienes de capital y repuestos que hayan sido importados para ser utilizados en la producción de bienes exportables, una vez cumplido el período de producción, pues la exención de derechos aduaneros se fundamenta en el supuesto fáctico de que su importación es siempre temporal y no definitiva. Así las cosas, el artículo 175 del Estatuto Aduanero regula la terminación de la importación temporal para bienes de capital y repuestos que ingresaron al país en desarrollo del sistema especial de importación -exportación [Plan Vallejo], que hayan cumplido con los compromisos de exportación de los bienes producidos, conforme a la certificación expedida por el Incomex o entidad que haga sus veces, para que el usuario opte por reexportarlos o modificar la declaración de importación inicial, para declararlos en importación ordinaria, liquidando y pagando en este último caso el impuesto sobre las ventas correspondiente

**IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS ORIGINADO EN IMPORTACION ORDINARIA DE BIENES DE CAPITAL Y REPUESTOS DE IMPORTACION TEMPORAL - Base gravable y procedimiento para su pago**

En el artículo 5° de la misma preceptiva legal, se determinó cual era la base gravable a tener en cuenta para liquidar el Impuesto sobre las Ventas en bienes de capital y repuestos importados amparados por el Plan Vallejo, constituido por el valor en aduana consignado en las declaraciones de importación temporal para perfeccionamiento activo, cuya liquidación de tributos sigue los lineamientos establecidos en el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999. Del estudio sistemático de las disposiciones mencionadas, se infiere que si bien el artículo 175 del Estatuto Aduanero (Dto. 2685/99), dispone como forma para terminar la importación temporal de bienes de capital y repuestos, cuando se cumplen los compromisos de exportación en desarrollo de sistemas especiales de importación-exportación de que tratan los artículos 173 literal c) y 174 del Decreto 444 de 1967, la importación ordinaria de tales bienes a través de la modificación de la declaración de importación inicial y el pago del IVA, el ejecutivo en aras de simplificar el procedimiento para finiquitar esta modalidad, en ejercicio de la prerrogativa constitucional de reglamentación del régimen aduanero (art. 189-25), previó en el Decreto 4553 de 2005, sustituir esa modificación de las declaraciones de importación iniciales, por el diligenciamiento de un recibo oficial de pago en bancos de tributos aduaneros, en donde se liquide y pague en forma consolidada el Impuesto sobre las Ventas.

**TASA DE CAMBIO PARA ACTUALIZAR BASE GRAVABLE IVA ORIGINADO EN IMPORTACION ORDINARIA DE BIENES DE CAPITAL Y REPUESTOS SOMETIDOS INICIALMENTE A IMPORTACION TEMPORAL - Corresponde a la vigente al momento del pago del tributo**

Al reemplazarse la modificación de la declaración de importación, por la liquidación y pago del IVA en un recibo oficial de pago, la referencia a la disposición mencionada debe ser entendida no frente a la tasa de cambio que regía en la fecha de presentación de la declaración inicial, pues en ese momento no hubo lugar a liquidar ningún gravamen, en la medida en que estaba cobijada con la exoneración otorgada por el Plan Vallejo, de ahí que deba aplicarse la “tasa de cambio” vigente al pagarse el tributo en las instituciones bancarias respectivas. Y es que en la fecha en que el importador realice el pago del IVA para que los bienes de capital y repuestos se dejen en el país a través de una importación ordinaria, es que debe realizarse la conversión de dólares a pesos colombianos (art. 255 del Decreto 2685 de 1999), pues es en ese momento en que el Estado percibe el impuesto, el cual se encontraba suspendido por la naturaleza de esta modalidad de importación- exportación.

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejera Ponente: MARIA INES ORTIZ BARBOSA**

Bogotá D.C., tres (3) de julio de dos mil ocho (2008)

**Radicación número: 11001-03-27-000-2006-00015-00 (16011)**

**Actor: MAURICIO ALFREDO PLAZAS VEGA Y RICARDO LOPEZ SANCHEZ**

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

## **FALLO**

Debe la Sala decidir la acción simple de nulidad interpuesta por los actores contra la expresión “*y tasa de cambio*” contenida en el artículo 2° de la Resolución No. 12511 de diciembre 21 de 2005 proferida por el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, “*Por la cual se reglamenta el Decreto 4553 del 9 de diciembre de 2005*”.

## **EL ACTO DEMANDADO**

Se demanda la expresión “*y tasa de cambio*” contenida en el artículo segundo de la Resolución 12511 de diciembre 21 de 2005, que a la letra dice:

*Artículo 2°. Tarifa y tasa de cambio. De conformidad con lo establecido en el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999, la tarifa y la tasa de cambio aplicables a efectos del pago del Impuesto sobre las Ventas, corresponderá a la vigente al momento de la presentación del Recibo Oficial de Pago de Tributos Aduaneros y Sanciones Cambiarias ante la entidad recaudadora.*

## **LA DEMANDA**

El ciudadano MAURICIO ALFREDO PLAZAS VEGA Y OTRO en ejercicio de la acción de nulidad prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicitó la anulación de la expresión “*y tasa de cambio*” contenida en el artículo segundo de la Resolución No. 12511 de diciembre 21 de 2005 expedida por la DIAN.

Invocó como normas violadas los artículos 89 y 255 del Decreto 2685 de 1999 (modificado por el artículo 4° del Decreto 4136 de 2003), 5° del Decreto 4553 de 2005, 459 del Estatuto Tributario, numeral 25 del artículo 189 y literal c) del numeral 19 del artículo 150 de la Constitución Política.

El concepto de violación se resume así:

El artículo segundo de la Resolución censurada desconoce los incisos 1° y 3° del artículo 89 del Decreto 2685 de 1999 (modificado por el art. 4° del Decreto 4136 de 2004), en concordancia con el 255 del mismo compendio, en donde se establece con claridad que la tasa de cambio aplicable para efecto de la liquidación de los tributos aduaneros debe ser la vigente en la fecha de presentación y aceptación de la declaración inicial o de su modificación, según fuere el caso, conforme a las reglas especiales previstas para cada tipo de importación.

El régimen especial para las modalidades de importación – exportación conocidas como Plan Vallejo, se contemplan en el artículo 5° del Decreto 4553 de 2005, que sin lugar a dudas dispone que la base gravable para liquidar el Impuesto sobre las Ventas generado en la introducción definitiva a Colombia de bienes de capital y repuestos, es el “valor en aduana” consignado en las declaraciones de importación temporal para perfeccionamiento activo, que es precisamente la declaración de importación temporal que debe presentar el interesado para la introducción inicial de los bienes.

Es decir que la base gravable a considerar está constituida por el valor en aduana o valor de los bienes en la fecha de presentación y aceptación de la declaración de importación temporal o inicial.

El artículo 255 del Decreto 2685 de 1999 precisa que el valor en aduana expresado en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica se debe convertir a pesos colombianos en función de la tasa de cambio representativa del mercado del último día hábil de la semana anterior a aquélla en que se presenta y acepta la declaración de importación.

En consecuencia, si a la luz de lo previsto en el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999, la tasa de cambio aplicable para efecto de la culminación del sistema especial de importación – exportación (Plan Vallejo) es la vigente en la declaración inicial llamada “declaración de importación temporal para perfeccionamiento activo”, y como el artículo 2° de la Resolución 12511 establece una tasa de cambio diferente

relacionada con la que rija en el momento de la “*presentación del recibo oficial de pago de los tributos aduaneros y sanciones cambiarias ante la entidad recaudadora*”, es evidente la violación del ordenamiento superior.

Conforme al artículo 459 del Estatuto Tributario, la base gravable para liquidar el IVA en las importaciones es la misma que se tiene en cuenta para determinar los derechos de aduana, adicionado el valor de tal gravamen, lo que significa que su cuantificación sigue los lineamientos del ordenamiento aduanero, de ahí que al violarse aquéllos, se infringe esta norma.

Según los preceptos constitucionales en materia de aduanas otorga competencia al Congreso en materia de leyes marco y al Presidente de la República para la respectiva regulación aduanera, de donde surge que en la resolución demandada con el pretexto de reglamentar el Decreto 4553 de 2005, se establece un nuevo régimen de aduanas aplicable a la terminación de las importaciones temporales efectuadas dentro de los lineamientos del llamado “Sistema Plan Vallejo”, al advertir que la tasa de cambio es la vigente al presentarse el recibo oficial de pago de tributos aduaneros y sanciones cambiarias ante la entidad recaudadora, contrariando lo dispuesto en el Decreto de Ley marco.

## **LA OPOSICIÓN**

La entidad demandada se opuso a la prosperidad de las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos:

Si bien es cierto existe una Ley marco de aduanas proferida por el Congreso de la República, la Constitución confiere al Presidente la facultad de reglamentarla, por lo que recae en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la facultad de expedir actos conocidos como resoluciones, para la aplicación de las disposiciones legales.

La norma demandada es el resultado de desarrollar el Decreto 4553 de 2005, para que de una manera ágil se terminara la modalidad de importación temporal para perfeccionamiento activo, en desarrollo del sistema especial de importación – exportación.

El Decreto 4553 de 2005 se refiere únicamente a los casos contemplados en los artículos 173 literal c) y 174 del Decreto 2685 de 1999 y frente a las importaciones de bienes de capital y repuestos importados que acrediten el cumplimiento de compromisos de exportación hasta el 28 de febrero de 2006, por lo que fue temporal o transitorio, debiendo armonizarse con cada modalidad de importación.

Los artículos 173 y siguientes del Estatuto Aduanero prescriben que los tributos deben cancelarse cuando se modifique la declaración de importación inicial, liquidando y pagando los que estén vigentes al momento de la presentación y aceptación de dicha modificación, y aunque esas normas no se refieren a la tasa de cambio, se debe tener en cuenta el estado de la mercancía de acuerdo con el artículo 169 de la Resolución 4240 de 2000.

Sólo hasta que se haga uso del artículo 2° de la Resolución 12511 de 2005, al pretender terminar la modalidad de importación temporal, se puede establecer si hay lugar a cancelar el Impuesto sobre las Ventas o no, y es en ese momento en que se determina la tasa de cambio aplicable.

El acto demandado busca garantizar la eficacia de la operación y la simplificación de los procedimientos, por lo que asimiló la declaración de importación exigida para terminar la modalidad, por una relación de las respectivas declaraciones de importación, más los recibos oficiales de pago en bancos y la certificación expedida por el organismo competente sobre el cumplimiento de los compromisos de exportación.

De acuerdo con el artículo 175 del Decreto 2685 de 1999, una vez se expida la certificación sobre el cumplimiento de los compromisos de exportación de los bienes producidos, el usuario dentro de los 60 días siguientes a su expedición, debe reexportar los bienes de capital y repuestos, o modificar la declaración de importación inicial para declararlos en importación ordinaria, liquidando y pagando el IVA correspondiente, lo que está en concordancia con el artículo 429 del Estatuto Tributario sobre la causación del Impuesto sobre las Ventas en las importaciones al tiempo de nacionalización del bien.

Por ello, no es la Resolución 12511 de 2005 la que determina el momento de causación y liquidación del impuesto, sino que aparece consagrado en la Ley.

Aunque los derechos de importación surgen al ingresar las mercancías al territorio nacional, el pago de los mismos se concreta en el momento en que se cumplen los compromisos de exportación, y nace para la Administración el derecho de reclamar los tributos aduaneros, por lo que la tasa de cambio aplicable para el pago del IVA se causa cuando el importador opta por modificar la modalidad de importación.

Las normas constitucionales permiten la reglamentación del régimen de aduanas, siendo la DIAN la entidad encargada de la administración y control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias, por lo que puede expedir las instrucciones necesarias para el desarrollo de la legislación aduanera, mediante resoluciones de carácter general.

## **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **parte demandante** insistió en que el Decreto de Ley marco señala como fecha de referencia para establecer la tasa de cambio que incide en la base gravable, el día de presentación de la declaración de importación para perfeccionamiento activo, sin que una simple resolución pueda cambiarla.

El Estatuto Aduanero en ninguna parte dispone que la tasa de cambio aplicable para establecer la base gravable de IVA, con motivo de la terminación del Plan Vallejo sea el momento en que se presente el recibo oficial de pago.

Si la base gravable es la que se incluyó en la declaración de importación para perfeccionamiento activo, la tasa de cambio necesariamente debe estar ligada a esa misma fecha. Además, el inciso tercero del artículo 89 del Decreto 2685 de 1999 dispone que la tasa de cambio aplicable puede ser la vigente en la declaración inicial o en la modificación, conforme a las reglas especiales para cada modalidad de importación.

El precepto legal citado fue modificado por el artículo 4° del Decreto 4136 de 2004, en donde se eliminó la regla de aplicación de la tasa de cambio en la fecha de aceptación de la modificación, lo que reitera que puede ser la de la declaración inicial o de la modificación.

La **parte demandada** repitió lo dicho en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** estimó que se debía acceder a la nulidad de la expresión demandada del artículo 2° de la Resolución 12511 de 2005, al ser violatoria del artículo 89 del Decreto 2685 de 1999, pues la tasa de cambio es la vigente a la fecha de presentación y aceptación de la declaración inicial o de la modificación, según sea el caso, por lo que el Director de la DIAN excedió sus facultades e invadió las competencias del Presidente de la República.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Corresponde a la Sala decidir la legalidad de la expresión “*y tasa de cambio*” contenida en el artículo 2° de la Resolución No. 12511 de diciembre 21 de 2005, “*Por la cual se reglamenta el Decreto 4553 del 9 de diciembre de 2005*”.

Los actores aducen que según lo previsto en el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999 en concordancia con el 255 de la misma norma, la tasa de cambio aplicable para efecto de la culminación del sistema especial de importación – exportación (Plan Vallejo) de bienes de capital y repuestos, es la vigente en la época de la declaración inicial o de su modificación, y no la imperante en el momento de la “*presentación del recibo oficial de pago de los tributos aduaneros y sanciones cambiarias ante la entidad recaudadora*” como lo establece el acto demandado.

El sistema especial de importación-exportación de materias primas y otros insumos que van a ser transformados en artículos destinados exclusivamente a la exportación, se define en los términos del artículo 172 del Decreto Ley 444 de 1967 “*sobre régimen de cambios internacionales y de comercio exterior*” así:



*“Artículo 172. Las personas naturales o jurídicas que tengan el carácter de empresarios productores o de empresas exportadoras podrán celebrar con el gobierno contratos para introducir exentos de depósito previo, de licencia y de derechos consulares y aduaneros, las materias primas y los demás insumos que hayan de utilizarse en la producción de artículo exclusivamente destinados a su venta en el extranjero.*

*Tales contratos están sujetos a las condiciones siguientes:*

*(...)*

*c) Garantía satisfactoria para asegurar la reexportación de la materia prima de otros insumos que siendo de prohibida importación, no se hayan utilizado para los fines estipulados. En estos casos la garantía equivaldría por lo menos a cinco veces el valor de dichos elementos.”*

El Artículo 173 literal b) tiene por objeto la importación de materias primas e insumos destinados en su totalidad a la producción de bienes cuya exportación podrá ser parcial, siempre y cuando la importación de ese bien final, si llegare a realizarse, está exenta del pago de derechos arancelarios (gravamen + IVA). El valor de las exportaciones debe ser igual al valor de las importaciones y, además, la cantidad exportada debe corresponder mínimo al 60% de los productos elaborados con la materia prima importada.

En otras palabras, las importaciones de materias primas e insumos realizadas por el programa Plan Vallejo están exentas de gravámenes arancelarios, **Impuesto sobre las Ventas** y demás o contribuciones que se perciban con motivo de la importación, previa presentación de las garantías de cumplimiento.

Por su parte, el artículo 173 literal c) permite la importación de maquinarias y equipos destinados al ensanche o instalación de empresas, siempre y cuando los aumentos en la producción se destinen al mercado externo. Esta modalidad se amplió a la importación de bienes de capital y repuestos (Decreto 631 de 1985) requeridos en la producción de bienes o servicios de exportación, con la asignación de un cupo global en dólares americanos por un período determinado a cinco años para importarlos y demostrar que el compromiso de exportación equivaldrá en unidades físicas a por lo menos el 70% de los aumentos de producción que se generarían durante el tiempo necesario para la depreciación del 90% del valor de dichos bienes<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Ver en este sentido sentencia de noviembre 15 de 2007, expediente 15897. Actor : Helicentro Ltda., C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

Con esta misma filosofía, el artículo 174 ib. establece que se pueden desarrollar las operaciones descritas en el acápite anterior, pero con condiciones distintas en cuanto a los compromisos de exportación. En este caso se asigna un cupo global en dólares americanos por un período determinado a cinco años para importar el bien capital y demostrar que el compromiso de exportación equivaldrá como mínimo, a una y media veces el cupo de importación autorizada, y no tendrá un cupo adicional de repuestos.

A la luz de las normas citadas [artículos 173 lit.c) y 174 del Decreto 444 de 1967], está autorizada la importación de maquinaria y equipo para la producción de bienes destinados a la exportación o para el montaje o ensanche de empresas productoras de artículos exportables, sin el pago de los derechos aduaneros, y previo el otorgamiento de una garantía que asegure que tales equipos y maquinarias se utilizarán en la producción de bienes exportables. Esta modalidad **no está exenta del pago del impuesto sobre las ventas**, pero éste se causa únicamente al final del período previsto.

El régimen aplicable a las importaciones realizadas en desarrollo de los sistemas especiales de importación -exportación está previsto en los artículos 168 a 183 del Decreto 2685 de 1999, en la modalidad de importación temporal, donde se señala el procedimiento de legalización de las materias primas e insumos importados, en caso de terminarse dicha importación temporal, bien sea con cumplimiento o no de los compromisos de exportación (D.L.444/67).

Ahora bien, en la terminación de la importación temporal de bienes de capital y repuestos, el artículo 175 ib., dispone:

*“Cuando se hayan importado bienes de capital y repuestos bajo la modalidad de importación temporal en desarrollo de los sistemas especiales de importación – exportación, al amparo de los artículos 173 lit. c) o 174 del Decreto –Ley 444 de 1967, una vez que el Incomex o entidad que haga sus veces, expida la certificación de cumplimiento de los compromisos de exportación de los bienes producidos, el usuario dentro de los sesenta (60) días siguientes a la fecha de expedición de la citada certificación, deberá reexportar los bienes de capital y repuestos, o modificar la declaración de importación inicial para declararlos en importación ordinaria, liquidando y pagando en este último caso el impuesto sobre las ventas correspondiente.*

(...)” (Negrilla fuera de texto)

Entonces, la finalidad del sistema de importación-exportación es que las materias primas e insumos una vez transformados se exporten, al igual los bienes de capital y repuestos que hayan sido importados para ser utilizados en la producción de bienes exportables, una vez cumplido el período de producción, pues la exención de derechos aduaneros se fundamenta en el supuesto fáctico de que su importación es siempre temporal y no definitiva<sup>2</sup>.

Así las cosas, el artículo 175 del Estatuto Aduanero regula la terminación de la importación temporal para bienes de capital y repuestos que ingresaron al país en desarrollo del sistema especial de importación –exportación [Plan Vallejo], **que hayan cumplido con los compromisos de exportación de los bienes producidos**, conforme a la certificación expedida por el Incomex o entidad que haga sus veces, para que el usuario opte por reexportarlos o **modificar la declaración de importación inicial, para declararlos en importación ordinaria, liquidando y pagando en este último caso el impuesto sobre las ventas correspondiente**.

No obstante, la Constitución Política confiere al Presidente de la República facultades de reglamentación en materia aduanera [art. 189-25], con sujeción a las leyes marco de aduanas [Ley 6<sup>a</sup> de 1971 y 7<sup>a</sup> de 1991], lo cual le permite regular la forma y mecanismos ágiles para la terminación de la importación temporal de bienes y repuestos destinados a la producción de artículos exportables, cuando se han cumplido los compromisos de exportación, y se desea declarar tales bienes en la modalidad de importación ordinaria.

Fue así como se el gobierno expidió el Decreto 4553 de 2005 *“Por el cual se adoptan medidas transitorias para la terminación de la modalidad de importación temporal para perfeccionamiento activo en desarrollo de sistemas especiales de importación-exportación cuando hay certificación de cumplimiento total de los compromisos de exportación”*.

---

<sup>2</sup> Sentencia de octubre 3 de 2002, expediente 12263, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

Su ámbito de aplicación se dirigió a la importación de bienes de capital y repuestos importados al amparo de los artículos 173 literal c) y 174 del Decreto Ley 444 de 1967, que acreditaran el cumplimiento de los compromisos de exportación hasta el 28 de febrero de 2006.

En el artículo segundo de la norma en comento, estableció los presupuestos para la terminación de la modalidad así:

*“Los importadores de bienes de capital y de los repuestos de que trata el artículo anterior que acrediten el cumplimiento de los compromisos de exportación en los términos allí señalados y deseen dejarlos definitivamente en el país, deberán someterlos **a la modalidad de importación ordinaria, mediante la liquidación y pago del impuesto sobre las ventas y la presentación y entrega a la autoridad aduanera de la relación de todas las declaraciones de importación.***

*Para el efecto, el importador deberá diligenciar el Recibo Oficial de Pago en Bancos de Tributos Aduaneros o Sanciones Cambiarias, en el que consolide el impuesto sobre las ventas correspondiente a las declaraciones de importación”.* (Negrilla fuera de texto)

Así mismo, en el artículo 5° de la misma preceptiva legal, se determinó cual era la base gravable a tener en cuenta para liquidar el Impuesto sobre las Ventas en bienes de capital y repuestos importados amparados por el Plan Vallejo, constituido por el valor en aduana consignado en las declaraciones de importación temporal para perfeccionamiento activo, cuya liquidación de tributos sigue los lineamientos establecidos en el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999.

Del estudio sistemático de las disposiciones mencionadas, se infiere que si bien el artículo 175 del Estatuto Aduanero (Dto. 2685/99), dispone como forma para terminar la importación temporal de bienes de capital y repuestos, cuando se cumplen los compromisos de exportación en desarrollo de sistemas especiales de importación- exportación de que tratan los artículos 173 literal c) y 174 del Decreto 444 de 1967, la importación ordinaria de tales bienes a través de la modificación de la declaración de importación inicial y el pago del IVA, el ejecutivo en aras de simplificar el procedimiento para finiquitar esta modalidad, en ejercicio de la prerrogativa constitucional de reglamentación del régimen aduanero (art. 189-25),

previó en el Decreto 4553 de 2005, sustituir esa modificación de las declaraciones de importación iniciales, por el diligenciamiento de un recibo oficial de pago en bancos de tributos aduaneros, en donde se liquide y pague en forma consolidada el Impuesto sobre las Ventas.

Vale la pena señalar que a la luz del Ordenamiento Tributario Nacional, dentro de los hechos generadores del Impuesto sobre las Ventas [art. 420 literal c], se encuentra la importación de bienes corporales muebles no excluidos expresamente, cuya causación está ligada al tiempo de nacionalización del bien, y será la misma que se tiene en cuenta para liquidar los derechos de aduana [arts. 429 literal d y 459 ib].

Con lo anterior se busca de una parte evitarle al usuario un sinnúmero de modificaciones de las declaraciones de importación, y de otra, establecer un mecanismo ágil de legalización de bienes de circulación restringida, cuyos tributos se encontraban suspendidos hasta que se cumpliera con las condiciones de exportación.

Entonces, ante la coyuntura económica surgida para aquellos importadores de maquinaria, equipo y repuestos bajo la modalidad de importación temporal en ejecución de Plan Vallejo, que a 28 de febrero de 2006 acreditaron el cumplimiento de los compromisos de exportación, y además liquidaron y pagaron el Impuesto sobre las Ventas en el “*recibo oficial de pago en bancos de tributos aduaneros*” se reemplaza la modificación de todas las declaraciones de importación presentadas.

De tal manera, que con la entrega a la Administración de Aduanas competente de la relación de las declaraciones de importación, del recibo de pago del IVA y de la certificación sobre las exportaciones expedida por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo o la dependencia que haga sus veces [art. 4° del Decreto 4553/05], se accede a la importación ordinaria de los bienes de capital y repuestos.

Por ello, la base gravable estipulada para liquidar el Impuesto sobre las Ventas originado por su importación, es el valor en aduana reflejado en la declaración de

importación temporal [art. 5° del Dto. 4553 de 2005], cuya actualización del tributo implica liquidarlo en el “recibo de pago” bajo los presupuestos del artículo 89 del Decreto 2685 de 1999, lo que incluye la tasa de cambio, o sea la vigente en el momento de cancelarlo ante la entidad recaudadora, como si fuese la modificación de la declaración de importación, pues la Sala reitera que el *Recibo Oficial de Pago en Bancos de Tributos Aduaneros o Sanciones Cambiarias*, fue el instrumento utilizado por el gobierno para reemplazarla y terminar ágilmente con la legalización de los bienes de capital y repuestos, la modalidad de importación contemplada en los artículos 173 literal c) y 174 del Decreto 444 de 1967 [Plan Vallejo], al cumplirse los compromisos de exportación.

Con esta misma perspectiva, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el artículo segundo de la Resolución 12511 de 2005 (acto demandado), dispuso que la tarifa y **tasa de cambio** aplicables para efecto de pagar el Impuesto sobre las Ventas correspondería a la vigente al momento de presentar el *Recibo Oficial de Pago de Tributos Aduaneros y Sanciones Cambiarias* ante la entidad recaudadora, de conformidad con el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999.

Por tanto, al reemplazarse la modificación de la declaración de importación, por la liquidación y pago del IVA en un recibo oficial de pago, la referencia a la disposición mencionada debe ser entendida no frente a la tasa de cambio que regía en la fecha de presentación de la declaración inicial, pues en ese momento no hubo lugar a liquidar ningún gravamen, en la medida en que estaba cobijada con la exoneración otorgada por el Plan Vallejo, de ahí que deba aplicarse la “*tasa de cambio*” vigente al pagarse el tributo en las instituciones bancarias respectivas.

Y es que en la fecha en que el importador realice el pago del IVA para que los bienes de capital y repuestos se dejen en el país a través de una importación ordinaria, es que debe realizarse la conversión de dólares a pesos colombianos (art. 255 del Decreto 2685 de 1999), pues es en ese momento en que el Estado percibe el impuesto, el cual se encontraba suspendido por la naturaleza de esta modalidad de importación- exportación [arts. 173 y 174 del Decreto 444 de 1967].

En efecto el artículo 142 del Decreto 2685 de 1999, se refiere a la importación temporal al territorio aduanero nacional de mercancías destinadas a la reexportación en un plazo específico, sin modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada por su uso, con **suspensión de tributos aduaneros**.

De suerte que Impuesto sobre las Ventas consignado en el “Recibo Oficial de Pago de los Tributos Aduaneros” en reemplazo de la modificación de la declaraciones de importación, implica la conversión del tipo monetario a la tasa de cambio del día de pago, sin que la contingencia relacionada con la devaluación monetaria deba ser asumida por el erario público, toda vez que no había recibido el gravamen al estar suspendida la cancelación de los impuestos.

En este orden de ideas, la Sala no encuentra que la expresión atacada “tasa de cambio” contenida en el artículo segundo de la Resolución No. 12511 de 2005, ligada para efectos del pago del Impuesto sobre las Ventas a la vigente en el momento de presentación del Recibo de Pago ante la entidad recaudadora, vulnere el artículo 89 y 255 del Decreto 2685 de 1999 (Estatuto Aduanero), toda vez que ese documento cumple la función de sustituir o reemplazar la modificación de la declaración de importación, y en ese entendido tanto la tarifa del tributo como la **tasa de cambio** debe ser la vigente al momento del pago, como lo ordenan dichas disposiciones legales.

En consecuencia, los cargos contra la expresión “y tasa de cambio” contenida en el artículo segundo de la Resolución 12511 de 2005, no tienen vocación de prosperidad, motivo por el cual se denegarán las pretensiones de la demanda.

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.

## **FALLA**

**DENIEGUENSE** las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Cúmplase.

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

**MARIA INES ORTIZ BARBOSA**  
Presidente de la Sección

**LIGIA LOPEZ DIAZ**

**JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE**

**HECTOR J. ROMERO DIAZ**



