

CLASIFICACION ARANCELARIA – El acto expedido por la DIAN es un acto general. Cambio jurisprudencial

La doctrina judicial de la Sección ha dicho que la clasificación arancelaria de un determinado producto que hace la DIAN a solicitud de los particulares es un acto administrativo particular y concreto que se debe demandar en acción de nulidad y restablecimiento del derecho. Por eso, en casos como el presente, la Sala llegó a rechazar las demandas o a declararse inhibida para emitir pronunciamiento de fondo. Conforme con la doctrina judicial anotada, actos como el ahora demandado tienen el carácter particular y concreto porque su expedición obedece a la solicitud hecha por particulares. Además, porque la nulidad generaría un restablecimiento del derecho, como sería clasificar arancelariamente la mercancía en la subpartida que el demandante sugiere al hacer el análisis de clasificación. Por lo tanto, para la Sala, los actos de clasificación arancelaria, en realidad, deciden una situación jurídica individual, que sólo interesa al solicitante de la clasificación arancelaria y no es de aquellas actuaciones que tienen especial relevancia para la comunidad en general. Pues bien, un reestudio del tema lleva a la Sala a modificar el criterio expuesto y a considerar que el acto de clasificación arancelaria de un bien o servicio, independientemente de que hubiera sido promovido por un particular o dictado de oficio por la DIAN, es un acto de carácter general.

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 11670 DE 2002 (29 de noviembre) DIAN – (No anulada)

CLASIFICACION ARANCELARIA – El contenido del acto y sus efectos determinan si es un acto administrativo particular o general / ACTO ADMINISTRATIVO GENERAL – Características / ACTO ADMINISTRATIVO PARTICULAR – Características

Una lectura irreflexiva del artículo 236 del Decreto 2685 de 1999 permitiría concluir que en virtud de la facultad otorgada por la norma, la DIAN expide dos tipos de actos, uno particular y concreto si la clasificación se efectúa a solicitud de un particular y otro de carácter general cuando la entidad efectúa de oficio la clasificación con el fin de armonizar los criterios que deben aplicarse en la clasificación de mercancías. Sin embargo, a juicio de la Sala es el contenido del acto y los efectos que pueda generar, las características que permiten clasificar si es de una u otra naturaleza. En efecto, aunque en algunos casos es difícil de establecer el límite para determinar cuándo se está en presencia de un acto de carácter general o de uno de carácter particular, existen ciertas características esenciales que permiten determinar la naturaleza del acto administrativo atendiendo el criterio material. Así, un acto es de contenido general cuando crea situaciones jurídicas que obligan, de manera abstracta e impersonal a los administrados, es decir, su contenido es igual y el mismo para todos los administrados que se encuentren dentro de las mismas circunstancias de hecho que regula el acto, mientras que un acto de contenido particular crea, modifica o extingue situaciones jurídicas individuales y concretas. El acto administrativo de carácter individual también puede referirse a una determinada cosa, individual y específicamente identificada, que no se pueda confundir con otra, de manera que los efectos de ese acto sólo recaen sobre esta y no sobre otras de su misma naturaleza, aun cuando sean de la misma especie. Pero cuando el acto administrativo se refiere a una cosa determinada, sin identificarla individualmente, todas las cosas de su misma especie y que se encuentren en la misma situación jurídica que el acto administrativo regula son cobijadas por los efectos jurídicos de ese acto. En este caso, se está frente a un acto general y abstracto.

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 11670 DE 2002 (29 de noviembre) DIAN
– (No anulada)

CLASIFICACION DE UNA MERCANCIA – Instrumento económico con el que se regula el intercambio comercial de un País con otros países / NOTAS LEGALES – Definición / ARANCEL – Organización / NANDINA – Todos los países miembros deben tenerla en cuenta al momento de clasificar una mercancía. Legislación colombiana

Clasificar una mercancía implica ubicarla en la nomenclatura del Arancel de Aduanas que “(...) es un instrumento económico con el que se regula el intercambio comercial de un País con otros países”. Ese instrumento comprende todas las mercancías susceptibles de comercio internacional a las que se les asigna un código numérico que las identifica de manera unívoca e inequívoca. La nomenclatura que a nivel mundial rige actualmente es el sistema armonizado que corresponde a un modelo desarrollado en 1988 por la Organización Mundial de Aduanas OMA. Este sistema creó un estándar uniforme multi-propósito y de lenguaje común para la clasificación de los bienes que se comercian a nivel mundial. No sólo tiene aplicación para el cobro de impuestos de importación, sino que es utilizado para elaboración de estadísticas de comercio internacional, monitoreo de productos controlados y establecimiento de políticas arancelarias, entre otras. La nomenclatura que se diseñó y que se mantiene actualizada es lo suficientemente amplia y estructurada para clasificar a cada mercancía en una y sólo una subpartida arancelaria. Para ello, existen las notas legales, reglas generales de interpretación del sistema armonizado, nomenclaturas, las notas explicativas, el índice de criterios y el índice alfabético. Adicionalmente, el Arancel está organizado de manera progresiva con arreglo al grado de elaboración: materias primas, productos en bruto, productos semi elaborados y productos terminados. Sin embargo, a medida que el grado de elaboración aumenta, la clasificación obedece a la función que caracteriza a la mercancía. Cada País Miembro utiliza la NANDINA como base para la elaboración de los Aranceles Nacionales, para lo cual debe respetar todas las Reglas Interpretativas, Notas legales, Notas Complementarias, textos de partidas y de subpartidas y códigos de ocho dígitos que la componen. Si bien los Países Miembros pueden crear, para la elaboración de sus Aranceles, Notas Complementarias Nacionales y desdoblamientos a diez dígitos, no pueden contravenir la NANDINA. En Colombia actualmente rige el Decreto 4589 de 2006 por medio del cual se adoptó el Arancel de Aduanas expedido para dar cumplimiento a la Decisión 653 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena que adoptó en la Nomenclatura NANDINA, la Cuarta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado, que entró a regir el 1º de enero de 2007. Este Decreto derogó el Decreto 4341 de 2004. Por otra parte, mediante la Decisión 572 la CAN adoptó el arancel integrado ARIAN, sistema que recoge la nomenclatura Nandina y sus actualizaciones, así como las subpartidas de los países miembros (código a 10 dígitos)

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 11670 DE 2002 (29 de noviembre) DIAN
– (No anulada)

COMPRESOR DE AIRE TIPO PISTON – Clasificación arancelaria es un acto general y abstracto / CLASIFICACION ARANCELARIA – Efectos / RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO – No lo genera la nulidad de las resoluciones de clasificación arancelaria / SUBDIRECCION DE GESTION TECNICA ADUANERA – Funciones / DIARIO OFICIAL – Allí deben publicarse las resoluciones de clasificación arancelaria / CONSEJO DE ESTADO – Competencia para conocer de asuntos de clasificación arancelaria

Lo anterior significa que las resoluciones de clasificación arancelaria de bienes crean situaciones jurídicas de carácter general y abstracto, pues tienen como fin especificar la subpartida arancelaria de la nomenclatura del sistema integrado en la que clasifican las mercancías objeto de comercio exterior, clasificación a la que están sujetos todos los usuarios que realicen operaciones de comercio exterior. El hecho de que la persona que solicita la clasificación arancelaria del bien, o cualquier otra persona, pueda afectarse o beneficiarse con la clasificación del bien no desvirtúa que la Resolución de clasificación arancelaria tenga un contenido general y abstracto, porque la situación jurídica particular y concreta en cabeza de cualquier operador de comercio exterior sólo se dará cuando presente la respectiva declaración aduanera de la mercancía que fue objeto de clasificación. Para la Sala, los efectos particulares del acto general de clasificación arancelaria de mercancías sólo se producirán cuando los usuarios aduaneros importen las mercancías y liquiden los tributos aduaneros correspondientes a la subpartida arancelaria declarada, caso en el cual, las autoridades aduaneras podrán verificar que la liquidación se haya hecho conforme con la clasificación arancelaria pertinente ora cotejando directamente con el Decreto que adoptó el arancel de Aduanas ora aplicando directamente la resolución de clasificación arancelaria. En estos eventos, en caso de que prospere la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra la liquidación oficial de corrección del tributo aduanero, el restablecimiento del derecho se traduce en la firmeza de la declaración de importación. La nulidad simple de las resoluciones de clasificación arancelaria dictadas por la Subdirección Técnica de Gestión Aduanera no generan el restablecimiento del derecho, porque, como se dijo, la clasificación arancelaria se hace sin consideración a ningún sujeto, sino en consideración de las características de la mercancía objeto de clasificación. De manera que, aún cuando el Consejo de Estado declare la nulidad de la clasificación, ese pronunciamiento no necesariamente implica que deba decir en qué subpartida clasifica arancelariamente el bien, puesto que el análisis que se hace en las acciones de nulidad simple se enfocan a establecer si el acto demandado es nulo por violación directa de la ley, por cualquiera de las causales previstas en el artículo 84 del C.C.A. En las acciones de nulidad y restablecimiento del derecho, el Consejo de Estado analiza lo mismo pero, además, debe establecer si el acto ha lesionado un derecho o ha ocasionado un daño que deba ser reparado, caso en el cual, la jurisdicción puede restablecer el derecho in natura, esto es, procurando devolver las cosas al estado en que se encontraban antes de la expedición del acto o resarcir el daño por equivalente, esto es, compensar el menoscabo patrimonial sufrido. Conforme se precisó, la clasificación arancelaria que se hace sin consideración al importador y a una operación de comercio exterior en concreto es general y abstracta y, por ende, crea una situación general en la que puede subsumirse cualquier usuario del comercio exterior cuando decida ejecutar una operación y declarar la mercancía importada ante las autoridades aduaneras. Luego, la nulidad de la resolución que clasifica arancelariamente una mercancía no crea ningún derecho particular y concreto que eventualmente tenga que ser restablecido in natura o por equivalente. El Decreto 4048 de 2008 también señala, en el párrafo del artículo 28, sobre las funciones de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera, que la clasificación arancelaria que realice esta Subdirección (numeral 7) es el criterio determinante y obligatorio para establecer el tratamiento tributario de los bienes sujetos a los tributos administrados por la DIAN, cuando dicha clasificación se tome como referencia para la aplicación o exclusión de impuestos. Así las cosas, para la Sala es claro que actos administrativos como el demandado son de carácter general, pues, además de las razones que se expusieron, su publicidad se garantiza con la inserción en el Diario Oficial para que, precisamente, sea oponible a toda la comunidad. Por último, se

precisa que como la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de comercio exterior es relevante no solo para efectos de facilitar la formulación de la política comercial de los países, o para efectos estadísticos o de análisis o de investigación de estudios económicos, o para determinar el origen de las mercancías y facilitar las negociaciones internacionales, sino también para efectos de la tributación aduanera interna de cada país, a la Sección Cuarta del Consejo de Estado le compete resolver sobre las demandas tanto de nulidad simple como de nulidad y restablecimiento del derecho de los actos administrativos que determinen la clasificación arancelaria de las mercancías.

FUENTE FORMAL: RESOLUCION 4240 DE 2000 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 51 DE LA RESOLUCION 7002 DE 200 - ARTÍCULO 157 / DECRETO 4048 DE 2008 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 46

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 11670 DE 2002 (29 de noviembre) DIAN – (No anulada)

EXCEPCION DE INEPTA DEMANDA – Improcedencia / FALSA MOTIVACION – Causal de nulidad diferente a la falta de motivación. Presupuestos / FALTA DE MOTIVACION – Definición

la parte actora también citó como norma violada el Decreto 4341 de 2004 del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y aunque en el concepto de violación no lo citó expresamente, para la Sala, la parte actora si satisfizo el requisito previsto en el No. 4 del artículo 137 del C.C.A., pues, al fundamentar los cargos de violación en el análisis de las secciones XVI y XVII, de la partida 84.14, de las subpartidas 84.14.40.10.00 y 84.14.80.21.00 y las reglas generales de interpretación 1, 3 a) y 6, indirectamente se refirió al Decreto aludido, pues tal decreto contiene el arancel de aduanas de Colombia y, como tal, comprende, el sistema armonizado, la nomenclatura común de los Países Miembros del Acuerdo de Cartagena (NANDINA) y los desdoblamientos arancelarios a 10 dígitos solicitados por el Gobierno de Colombia a la Comisión de la Comunidad Andina. El análisis que hizo la parte actora de las notas explicativas referidas a las citadas secciones, partidas y subpartidas, contrario a lo que dijo la DIAN, corrobora, en consecuencia, que la parte actora cumplió con el deber de rendir el concepto de violación. La Sala parte por precisar que los conceptos de falsa motivación y falta de motivación son diferentes. La falsa motivación es una causal autónoma y diferente. En cambio, la falta de motivación es el presupuesto o una de las causas que dan lugar a la nulidad por expedición de forma irregular del acto administrativo. En efecto, la falsa motivación se relaciona directamente con el principio de legalidad de los actos y con el control de los hechos determinantes de la decisión administrativa. Para que prospere la pretensión de nulidad de un acto administrativo con fundamento en la causal denominada falsa motivación es necesario que se demuestre una de dos circunstancias: a) O bien que los hechos que la Administración tuvo en cuenta como motivos determinantes de la decisión no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa; o b) Que la Administración omitió tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que si hubiesen sido considerados habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente. En cuanto a la falta de motivación, la Sala recuerda que este cargo se denomina técnicamente expedición de forma irregular del acto. En efecto, cuando la Constitución o la Ley mandan que ciertos actos se dicten de forma motivada, y que esa motivación conste, al menos en forma sumaria, en el texto del acto administrativo, se está condicionando la forma del acto administrativo, el modo de expedirse. Si la Administración desatiende esos

mandatos normativos, incurre en el vicio de expedición irregular y, por ende, se configura la nulidad del acto administrativo.

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 11670 DE 2002 (29 de noviembre) DIAN
– (No anulada)

CLASIFICACION ARANCELARIA – Etapas que la componen / ANALISIS FACTICO EN LA CLASIFICACION ARANCELARIA – Finalidad / ANALISIS JURIDICO EN LA CLASIFICACION ARANCELARIA – Finalidad / NOTAS EXPLICATIVAS – Criterio auxiliar

La Sala precisa que la actividad de clasificar arancelariamente mercancías comporta dos análisis: uno de tipo fáctico y el otro de tipo jurídico. El análisis fáctico tiene como fin identificar las características y naturaleza de la mercancía objeto de clasificación arancelaria, análisis que por su complejidad puede requerir del concepto de expertos que permitan esclarecer la clase o tipo de mercancía, pues, como se comentó, la nomenclatura arancelaria está estructurada de tal manera que a las mercancías les corresponda una y tan solo una subpartida arancelaria. El análisis jurídico en cambio, comporta la aplicación obligatoria de las notas legales y de las reglas generales de interpretación del sistema armonizado. Las notas explicativas, se reitera, como fungen como meros criterios auxiliares no son de carácter obligatorio. En esa medida, el concepto técnico de los expertos se debe circunscribir a esclarecer la naturaleza y características de las mercancías, exclusivamente. El concepto técnico no debe aludir a la técnica de clasificación arancelaria de aplicación de las notas legales y de las reglas generales de interpretación puesto que ese ejercicio hermenéutico es de competencia de la U.A.E. DIAN, como autoridad encargada por ley para hacer ese análisis. Por eso, no se configura error grave cuando el dictamen pericial adolece de ese análisis que, a juicio de la Sala, es técnico jurídico. De ahí que a la jurisdicción le compete verificar que ese análisis se ajuste al verdadero sentido de las notas legales y de las reglas generales de interpretación como presupuestos básicos de interpretación de la nomenclatura arancelaria adoptados en la legislación colombiana, concretamente, en el arancel de aduanas.

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 11670 DE 2002 (29 de noviembre) DIAN
– (No anulada)

MERCANCIAS – Su clasificación arancelaria obedece según la materia constitutiva y según la función / COMPRESORES – Todos cumplen las mismas funciones / CHASIS – Función / COMPRESOR DE AIRE TIPO PISTON – Está clasificado en la subpartida 84.14.40.10.00

Le asiste razón a la DIAN porque el arancel de aduanas ordena la clasificación de las mercancías según la materia constitutiva y según la función. A partir de la sección XVI, la clasificación arancelaria ya no atiende al grado de elaboración de la mercancía sino a la función que están desarrollan. En el caso de los compresores, las partes no discuten que el compresor se clasifica en la Sección XVI del arancel de aduanas. Luego, la clasificación atiende a la función del compresor. Conforme con las pruebas que obran en el expediente, la función que cumplen los compresores es la misma, independientemente del tipo, clases o clasificaciones que hayan en el mercado: captar un volumen de aire, reducirlo y luego expulsarlo a una presión y velocidad para generar energía neumática. Para la Sala, conforme con las acepciones gramaticales vistas, la función que presta el chasis es la que determina su característica esencial, no la forma en que está estructurado. En esa medida, el chasis tiene la función primordial de servir de

soporte o de sostén a algo, independientemente de la forma cómo esté estructurado. En el caso concreto, está probado que el tanque del compresor soporta el compresor como tal, así como los demás elementos del mismo, luego, es lógico inferir que hace las veces de chasis. En consecuencia, para la Sala el compresor que fue objeto de clasificación arancelaria en la resolución 11670 del 29 de noviembre de 2002 clasifica en la subpartida arancelaria 84.14.40.10.00 que corresponde a los “Compresores de aire montados en chasis remolcable con ruedas.”

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 11670 DE 2002 (29 de noviembre) DIAN – (No anulada)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., Veintitrés (23) de junio de dos mil once (2011)

Radicación número: 11001-03-27-000-2006-00032-00(16090)

Actor: DIANA CABALLERO AGUDELO Y GLORIA I. ARANGO GOMEZ

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

En ejercicio de la acción pública de nulidad consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, las ciudadanas **DIANA CABALLERO AGUDELO Y GLORIA I. ARANGO GÓMEZ** demandaron la nulidad de la Resolución 11670 del 29 de noviembre de 2002 expedida por la División de Arancel de la Subdirección Técnica Aduanera de la DIAN que clasificó arancelariamente cierto compresor de aire.

ANTECEDENTES

ADMINISTRATIVOS

El 6 de noviembre de 2002, la empresa BLACK & DECKER DE COLOMBIA S.A. presentó ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la solicitud de clasificación arancelaria de un “COMPRESOR DE AIRE”.

Mediante la Resolución 11670 del 29 de noviembre de 2002, la U.A.E. DIAN clasificó en la subpartida arancelaria 84.14.40.10.00, una mercancía que dijo corresponder a un compresor de aire tipo pistón, con las siguientes características: tanque de 60 litros, 120psi de presión, 2 Hp, dos pistones, montado sobre dos ruedas y dos postes para el sostenimiento del cilindro.

La Resolución 11670 del 29 de noviembre de 2002 fue publicada en el D.O. 45.047 del 28 de diciembre de 2002.

ANTECEDENTES PROCESALES

LA DEMANDA

El 4 de agosto de 2006, las ciudadanas Diana Caballero Agudelo y Gloria Isabel Arango Gómez presentaron acción de nulidad simple contra la Resolución 11670 del 29 de noviembre de 2002 expedida por la División de Arancel de la Subdirección Técnica Aduanera DIAN, que dispone:

RESOLUCIÓN NÚMERO 11670

29 Nov. 2002

Por la cual se expide una Clasificación Arancelaria

EL JEFE DE LA DIVISIÓN DE ARANCEL DE LA SUBDIRECCIÓN TÉCNICA ADUANERA

En uso de las facultades legales que le confiere el literal g) del artículo 87 de la Resolución 5632 de 1999, adicionado mediante Resolución 7856 de 2002 y

CONSIDERANDO:

[...]

Que la empresa BLACK & DECKER DE COLOMBIA S.A., identificada con el NIT 860.070.698-1, mediante formato radicado bajo el No. 2002ER76100 del 6 de noviembre de 2002, presentó solicitud para la clasificación arancelaria de un "COMPRESOR DE AIRE"

Que el solicitante canceló la suma de ciento cincuenta y cuatro mil pesos (\$154.000), con el comprobante No. 0045494 del 5 de noviembre de 2002 del Banco de Bogotá.

Que con la información y catálogos suministrados, se establece que la mercancía corresponde a un compresor de aire tipo pistón, con las siguientes características: tanque de 60 litros, 120 psi de presión, 2 HP, dos pistones, montado sobre dos ruedas y dos postes para el sostenimiento del cilindro. Este equipo puede ser utilizado en la aplicación de pinturas, estaciones de servicio, madera y mantenimiento en general.

RESUELVE

Artículo 1. Clasificar la mercancía descrita en la presente Resolución en la subpartida 84.14.40.10.00, acorde con las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6 del Arancel de Aduanas.

Artículo 2. Notificar a la señora DORIS CEPEDA, identificada con la cédula de ciudadanía 51.891.576, en la carrera 40 No. 167 – 25 de la Ciudad de Bogotá D.C., de conformidad con los artículos 563 y siguientes del Decreto 2685 de 1999, informándole que contra la presente resolución no procede recurso alguno por la vía gubernativa.

[...]"

La parte actora invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 1º, 2º, 4º, 5º y la Disposición Transitoria Única de la Decisión 570 de la Comunidad Andina.
- La Sección XVI, Capítulo 84, Partida 84.14 Subpartidas 84.14.40.10.00 y 84.14.80.21.00, las Notas Explicativas VI y VIII de la Sección XVI, la nota legal 2 y las notas explicativas de la Sección XVII de las Sección XVI del Arancel de Aduanas adoptado por el Decreto 4341 de 2004 del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

En el concepto de la violación, la parte actora formuló los cargos de nulidad por falsa motivación y falta de motivación y de violación directa de la ley por indebida clasificación arancelaria. Dado que los dos cargos convergen a discutir la correcta clasificación arancelaria de los compresores importados, la Sala resume el concepto de violación, así:

La parte actora adujo que se presenta la falsa motivación *“cuando la Administración, para sustentar la expresión de su voluntad, en forma errónea o intencional, le da visos de realidad a una explicación que no cabe dentro de la categoría de lo verídico.”* Y que si *“(...) en la adecuación de esa “verdad” con la realidad se establece una disconformidad, es evidente que el acto confrontado se halla viciado de nulidad.”* Que, por eso, la legislación exige que los actos administrativos se motiven.¹

Señaló que la Resolución 11670 de 2002 está falsamente motivada, porque no correspondía a la realidad. A su juicio, la DIAN modificó la naturaleza del bien objeto de la litis para clasificarlo de manera forzosa en la subpartida arancelaria 84.14.40.10.00 que corresponde a *“compresores de aire montados en chasis remolcable con ruedas”*. Que, para el efecto, en la parte motiva de la Resolución demandada describió el bien objeto de clasificación arancelaria como *“compresor...montado sobre ruedas y dos postes para el sostenimiento del cilindro”*. Dijo que esa descripción era errada, porque en las fichas técnicas del compresor se podía apreciar que este no estaba montado en ningún chasis.

Explicó que para que un compresor clasifique en la subpartida arancelaria 84.14.40.10.00, el Arancel exige que el compresor esté montado en un chasis o armazón independiente del compresor. Que el bien que clasificó la DIAN constituye una sola unidad. Que, adicionalmente, el arancel exige que el chasis sea remolcable. Que, en esa medida, si por chasis se entendía el armazón que sostiene algo, armazón que, además, puede ser remolcado o arrastrado por un vehículo, el compresor que fue objeto de clasificación arancelaria por parte de la DIAN no encajaba en la subpartida 84.14.40.10.00, por cuanto dicho compresor simplemente estaba constituido por una barra horizontal soldada al tanque, dos rodachines adheridos al compresor y un asidero para que el operario lo manipule. Que, por tanto, un compresor con las características descritas clasificaba en la subpartida arancelaria 84.14.80.21.00 que corresponde a *“los demás compresores de potencia inferior a 30KW (40HP)”*.

¹ Para el efecto, la parte actora citó la sentencia del 26 de noviembre de 1971, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca,

También dijo que la DIAN no aplicó las notas explicativas de la Sección XVI del Arancel de Aduanas. Particularmente, las notas explicativas VI y VIII. A partir de lo que dice la nota explicativa VI, la parte actora adujo que el compresor con chasis remolcable sobre ruedas tiene 3 componentes: el compresor como tal, el chasis remolcable y las ruedas, pero un solo cuerpo clasificable en la subpartida 84.14.40.10.00. Que el equipo que fue clasificado por la DIAN no tenía esos tres componentes y que, por tanto, clasificaba en la subpartida arancelaria 84.14.80.21.00.

Por otra parte, a partir de lo que dice la nota explicativa VIII, la parte actora adujo que la subpartida 84.14.40.10.00 comprendía a los compresores montados en chasis de las características del chasis de los vehículos porque la nota VIII remitía a las notas explicativas de los capítulos de la Sección XVII, sección que tenía la nota legal II que decía que para clasificar máquinas o aparatos móviles constituidos por un artefacto montado en el chasis de un vagón a otro vehículo rodante había que atenerse a las notas explicativas de la partida 87.16. Que la nota legal de la partida 87.16 decía que *“los vehículos de esa partida están diseñados para que los remolquen otros vehículos”*. Y que en la nota explicativa referida a los vehículos combinados con máquinas, aparatos o artefactos de trabajo, dice que *“los conjuntos constituidos por un vehículo de la partida 87.16 en el que se han montado permanente máquinas, artefactos o aparatos, estará determinada por el elemento que le dé el carácter esencial al conjunto.”*

También dijo la parte actora que la DIAN asimiló los bienes objeto de la litis a los compresores con chasis remolcable y que como tales bienes no tienen esas características, la asimilación que hizo la DIAN era falsa.

Precisó que la regla general de interpretación 1 dice que la clasificación está determinada por el texto de las partidas y de las notas de sección o capítulo. Que de la lectura de la partida 84.14 sólo se podía inferir que ahí estaban incluidos todos los compresores de aire o de otros gases.

Luego, transcribió la regla 6 y dijo que al comparar las dos subpartidas cuestionadas se podía advertir que la subpartida 84.14.80.21.00 era más específica que la subpartida 84.14.40.10.00. Que, además, si se aplicaba las reglas generales de interpretación 3 y 4, también daba como resultado que la subpartida más específica era la 84.14.80.21.00.

Por último, manifestó que los actos violaban de manera manifiesta la ley, por haber aplicado de manera indebida una subpartida arancelaria y por haber dejado de aplicar la que correspondía. Insistió en que el arancel exigía que el chasis a que alude la subpartida de los compresores que escogió la DIAN fuera de aquellos del tipo de vehículos. Que como tales condiciones no las tenía el compresor objeto de la litis, la DIAN había aplicado la subpartida incorrecta y había omitido aplicar la correcta.

Explicó que la Nota B General, literal 2) del Capítulo 84 del Sistema Armonizado del Arancel de Aduanas, las partidas 84.02 a 84.24 agrupaban las máquinas y aparatos en consideración de la función principal que desempeñaban, y recalcó que los dos compresores tenían funciones diferentes, pues los compresores con chasis se utilizaban, especialmente, para la industria de la construcción de grandes obras de ingeniería, como puentes, carreteras, etc. Que, por eso, requerían ser transportados por largos trayectos en una misma obra, para lo cual se necesita de un dispositivo fuerte y sólido, pues tienen un peso superior a 142 Kgs., tienen frenos independientes, luces de carretera y algunos tienen ejes giratorios. Que, además, el flujo de aire era superior.

Precisó que las características mencionadas no podían compararse con las del compresor objeto de la litis, pues, según dijo, éste estaba destinado a labores de limpieza o para trabajos como apuntillar, pintar o inflar, etc.

OPOSICIÓN

La **Nación Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales** solicitó que se negaran las pretensiones de la actora.

Dijo que de conformidad con los artículos 1 y 3 de la Ley 646 de 2001, las notas explicativas no hacían parte de la estructura del sistema armonizado y que, por tanto, no eran de obligatorio cumplimiento. Que tales notas eran solamente criterios auxiliares que los Estados no estaban obligados a aplicar. Que, además, las notas explicativas servían para clasificar los productos a nivel de cuatro dígitos (partidas) y no a nivel de 10 dígitos (subpartida).

Señaló que la parte actora incurrió en inepta demanda pues, pese a que hizo una relación de las normas violadas, el concepto de violación que desarrolló se refirió a las notas explicativas, notas sobre las que es improcedente alegar la violación. Que, por lo tanto, la parte actora no cumplió el requisito previsto en el numeral 4 del artículo 137 del Código Contencioso Administrativo y, por ende, no había lugar a emitir un pronunciamiento de fondo.

Explicó que el compresor objeto de la litis clasificaba en la subpartida arancelaria 84.14.40.10.00 porque el tanque adherido al compresor hacía las veces de chasis y que como además contaba con un asidero para arrastrar las ruedas, el compresor era remolcable.

Dijo que las notas de la sección XVII que comprende el “material de transporte” no guarda ninguna relación con la esencia de las mercancías de la Sección XVI que se refiere a “Máquinas y aparatos”, más específicamente “compresores”. Que, por lo tanto, las notas explicativas de la Sección XVII no eran aplicables a la Sección XVI

Que, además, el arancel no distinguía entre compresores de uso doméstico o para uso industrial. Que la parte actora confundía el uso del compresor con la función del compresor. Que había que tener en cuenta que la función del compresor, independientemente del uso que se le dé, es la misma. Que la movilidad que tenga el compresor no es de su esencia.

También adujo que dentro de las notas legales de la partida 84.14. no había ninguna que excluyera a los compresores y que el análisis que hizo la parte actora de las reglas generales de interpretación era errada, porque, precisamente, la regla general de interpretación 6 exigía que la comparación de las subpartidas se hiciera en el mismo nivel y que la parte actora comparó subpartidas de niveles diferentes. Que, por eso, si se aplicaba la regla general de interpretación 3ª, la subpartida más específica era la 84.14.40.10.00 referida a los compresores con chasis, frente a la subpartida 84.14.80.21.00 que se refiere a “los demás” compresores.

Por lo tanto, dijo que la clasificación arancelaria que hizo la DIAN fue correcta y que, por tanto, no procedía la nulidad de la Resolución demandada

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte actora reiteró los argumentos de la demanda referidos a los cargos de nulidad por falsa y falta de motivación. Agregó que si bien las notas explicativas no eran estrictamente vinculantes, sí deben ser tenidas en cuenta para la clasificación de las mercancías porque son criterios redactados por la misma autoridad que profiere la Nomenclatura Común y, además, porque permiten establecer el alcance e interpretación que se le debe otorgar a cada sección del arancel.

También advirtió que la demanda de nulidad no se fundamenta en la violación de las notas explicativas. Que, simplemente, tales notas se trían a colación para fundamentar que la DIAN partió de un supuesto errado para clasificar el bien objeto de la litis. Insistió en que la falsa motivación de los actos administrativos se presenta cuando estos se sustentan de forma errada, cuando le dan el carácter de real a algo que no lo tiene.

Añadió que la clasificación arancelaria que hizo la DIAN, contradecía de manera manifiesta el Decreto 4589 de 2006, por indebida clasificación arancelaria en la subpartida incorrecta y por falta de aplicación de la subpartida arancelaria correcta.

La U.A.E. DIAN solicitó que se declarara la nulidad de todo lo actuado desde la admisión de la demanda y que se rechazara la misma por caducidad y por improcedencia de la acción.

Que, en caso de no ser acogida la anterior petición, se denegara la nulidad de la Resolución No. 11670 del 29 de noviembre de 2002.

Respecto de la primera petición, adujo que la Resolución 11670 de 2002 era un acto administrativo de carácter particular y concreto y que, por lo tanto, debió demandarse en acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

Sobre el punto citó las sentencias de la Sección del 9 de noviembre de 2006 (15206) y del 8 de febrero de 2007 (16089) en los que se consideró que el acto administrativo demandado, similar al presente, no reunía las condiciones que la doctrina judicial ha señalado para que sea viable su juzgamiento a través de la acción de simple nulidad. Resaltó que la parte actora en este proceso habría instaurado otras demandas contra actos de clasificación arancelaria sobre las que la Corporación ya se ha pronunciado en el sentido de rechazarlas porque el acto crea una situación jurídica individual en cabeza de quien solicitó la clasificación arancelaria.

En lo de fondo reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** solicitó que se anulara el acto demandado. Consideró que no era cierto que las notas explicativas fueran irrelevantes para efectuar la clasificación. Dijo que la clasificación arancelaria resulta de aplicar los textos de las partidas y de las notas de sección o capítulo. Que como estas notas hacían parte integral del Decreto 4341 de 2004, el concepto de violación de las normas señaladas en la demanda se fundamentó de forma adecuada y que, por tanto, se cumplió el requisito del numeral 4 del artículo 137 del C.C.A..

Posteriormente, analizó las subpartidas arancelarias cuestionadas en el proceso y dijo que cabía concluir que era cierto, como lo dijo la DIAN, que la nomenclatura del Arancel de Aduanas no distinguía los compresores por el uso que se les diera

a los mismos. Añadió que la diferencia entre los compresores a que aluden las dos subpartidas arancelarias radica en el chasis y que, a diferencia de lo que adujo la parte actora, la definición de chasis no es tan estricta, pues esa definición también hace alusión a los aparatos electrónicos para precisar que, en esta clase de bienes, el chasis es la misma carcasa que lo recubre. Que, sin embargo, la Resolución demandada si fue falsamente motivada, porque no existía ninguna evidencia que permitiera concluir que el compresor de aire estaba montado en un chasis remolcable con ruedas. Añadió que cuando una mercancía pertenece a una misma partida, se deben aplicar las reglas generales de interpretación 1 y 6 del Arancel de Aduanas.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Conforme con los términos de la presente demanda, la Sala debe decidir si es nula por falsa y falta de motivación y por manifiesta contradicción con la ley, la Resolución 11670 del 29 de noviembre de 2002, por medio de la cual el Jefe de la División de Arancel de la Subdirección Técnica Aduanera de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales clasificó arancelariamente un compresor de aire tipo pistón, con las siguientes características: tanque de 60 litros, 120 psi de presión, 2 HP, dos pistones, montado sobre dos ruedas y dos postes para el sostenimiento del cilindro.

De manera preliminar, como en los alegatos de conclusión la DIAN solicitó que se anulara todo lo actuado porque, a su juicio, el acto demandado es de carácter particular y concreto y, por tanto, la acción procedente no era la de nulidad simple sino la de nulidad y restablecimiento del derecho, la Sala analizará, en primer término, la naturaleza del acto de clasificación arancelaria y la procedencia de la acción.

De manera preliminar, la Sala también analizará si procede declarar la excepción de inepta demanda porque, a juicio de la DIAN, la demandante no sustentó el concepto de violación contra las normas que citó como violadas.

Como la Sala anticipa que ninguna de las excepciones propuestas son pertinentes, procederá a efectuar el análisis de fondo.

De la naturaleza del acto administrativo que clasifica arancelariamente una mercancía, de la acción de nulidad procedente y de la caducidad de la acción.

La doctrina judicial de la Sección ha dicho que la clasificación arancelaria de un determinado producto que hace la DIAN a solicitud de los particulares es un acto administrativo particular y concreto que se debe demandar en acción de nulidad y restablecimiento del derecho². Por eso, en casos como el presente, la Sala llegó a rechazar las demandas o a declararse inhibida para emitir pronunciamiento de fondo.

Conforme con la doctrina judicial anotada, actos como el ahora demandado tienen el carácter particular y concreto porque su expedición obedece a la solicitud hecha por particulares. Además, porque la nulidad generaría un restablecimiento del derecho, como sería clasificar arancelariamente la mercancía en la subpartida que

² Entre otros, autos del 15 de noviembre de 2006, Exp. 16089 C.P. Dra. Ligia López Díaz, 14 de diciembre de 2006, Exp. 16175, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa y de 8 de febrero de 2007, Exp. 16089, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa y sentencia del 9 de noviembre de 2006, Exp. 15206 C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

el demandante sugiere al hacer el análisis de clasificación. Por lo tanto, para la Sala, los actos de clasificación arancelaria, en realidad, deciden una situación jurídica individual, que sólo interesa al solicitante de la clasificación arancelaria y no es de aquellas actuaciones que tienen especial relevancia para la comunidad en general.

Pues bien, un reestudio del tema lleva a la Sala a modificar el criterio expuesto y a considerar que el acto de clasificación arancelaria de un bien o servicio, independientemente de que hubiera sido promovido por un particular o dictado de oficio por la DIAN, es un acto de carácter general, por las siguientes razones:

El artículo 236 del Decreto 2685 de 1999 dispone:

“ARTÍCULO 236. CLASIFICACIONES ARANCELARIAS. A solicitud de los particulares, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá efectuar mediante resoluciones, clasificaciones arancelarias de conformidad con el Arancel de Aduanas Nacional.

Adicionalmente, cuando la citada entidad considere necesario armonizar los criterios que deban aplicarse en la clasificación de mercancías, según el Arancel de Aduanas Nacional, efectuará de oficio, mediante resolución motivada, clasificaciones arancelarias de carácter general.

Para los efectos previstos en este artículo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales reglamentará lo relativo a la expedición de las mencionadas clasificaciones arancelarias.

Contra las clasificaciones arancelarias no procederá recurso alguno”.

Una lectura irreflexiva de la anterior disposición permitiría concluir que en virtud de la facultad otorgada por la norma, la DIAN expide dos tipos de actos, uno particular y concreto si la clasificación se efectúa a solicitud de un particular y otro de carácter general cuando la entidad efectúa de oficio la clasificación con el fin de armonizar los criterios que deben aplicarse en la clasificación de mercancías. Sin embargo, a juicio de la Sala es el contenido del acto y los efectos que pueda generar, las características que permiten clasificar si es de una u otra naturaleza.

En efecto, aunque en algunos casos es difícil de establecer el límite para determinar cuándo se está en presencia de un acto de carácter general o de uno de carácter particular, existen ciertas características esenciales que permiten determinar la naturaleza del acto administrativo atendiendo el criterio material.

Así, un acto es de contenido general cuando crea situaciones jurídicas que obligan, de manera abstracta e impersonal a los administrados, es decir, su contenido es igual y el mismo para todos los administrados que se encuentren dentro de las mismas circunstancias de hecho que regula el acto, mientras que un acto de contenido particular crea, modifica o extingue situaciones jurídicas individuales y concretas.,

El acto administrativo de carácter individual también puede referirse a una determinada cosa, individual y específicamente identificada, que no se pueda confundir con otra, de manera que los efectos de ese acto sólo recaen sobre esta y no sobre otras de su misma naturaleza, aun cuando sean de la misma especie. Pero cuando el acto administrativo se refiere a una cosa determinada, sin

identificarla individualmente, todas las cosas de su misma especie y que se encuentren en la misma situación jurídica que el acto administrativo regula son cobijadas por los efectos jurídicos de ese acto. En este caso, se está frente a un acto general y abstracto.

Como lo señaló la Sala de Consulta y Servicio Civil de la Corporación *“Para distinguir cuándo se está frente a situaciones jurídicas legales o individuales, debe tenerse en cuenta la finalidad y alcance del acto administrativo, el propósito que con él se persigue. Si éste contiene en sí mismo una disposición que no desaparece por ser aplicada a un caso concreto, sino que sobrevive a esta aplicación y puede y debe aplicarse, mientras no se derogue, a todos los casos idénticos al previsto, la situación jurídica es de carácter general, abstracto, impersonal y reglamentario. Si por el contrario, la administración dispone exclusivamente para un caso particular y aplicada la decisión al caso previsto desaparece su objeto, la situación que crea el acto administrativo es individual y subjetiva”*³.

O como lo ha reiterado la Sección Primera, *“Los actos generales son los que crean, modifican o extinguen una situación jurídica general, no relacionada directamente con alguna persona o cosa determinada; sus supuestos normativos o efectos jurídicos son abstractos, lo cual constituye su característica sustancial, debido a que las consecuencias o previsiones normativas que contemplan no están referidas a nadie individualmente identificado, sino que les son aplicables indistintamente a cualquier persona o cosa que llegare a encontrarse dentro de los supuestos descritos en el mismo”*⁴.

Ahora bien, clasificar una mercancía implica ubicarla en la nomenclatura del Arancel de Aduanas que *“(…) es un instrumento económico con el que se regula el intercambio comercial de un País con otros países”*. Ese instrumento comprende todas las mercancías susceptibles de comercio internacional a las que se les asigna un código numérico que las identifica de manera unívoca e inequívoca.

La nomenclatura que a nivel mundial rige actualmente es el sistema armonizado que corresponde a un modelo desarrollado en 1988 por la Organización Mundial de Aduanas OMA.⁵

Este sistema creó un estándar uniforme multi-propósito y de lenguaje común para la clasificación de los bienes que se comercian a nivel mundial. No sólo tiene aplicación para el cobro de impuestos de importación, sino que es utilizado para elaboración de estadísticas de comercio internacional, monitoreo de productos controlados y establecimiento de políticas arancelarias, entre otras. La nomenclatura que se diseñó y que se mantiene actualizada es lo suficientemente

³ Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, Concepto 0311 del 11 de marzo de 1968, C.P. Alberto Hernández Mora.

⁴ Acción de Tutela 05001-23-31-000-2007-03042-01, providencia del 24 de enero de 2008, C.P. Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta.

⁵ La primera y más antigua nomenclatura estadística uniforme en ser aprobada por una convención internacional fue la adoptada en la Segunda Conferencia Internacional sobre Estadísticas Comerciales, celebrada en Bruselas en 1913. Esta convención fue firmada por 29 países. Posteriormente se elaboró la “Nomenclatura de Ginebra”, cuya primera versión quedó terminada en 1931 y fue revisada en 1937. Este fue el antecedente del Convenio de Bruselas del 15 de diciembre de 1950 sobre la Nomenclatura para la Clasificación de las Mercancías en los Aranceles de Aduanas, modificado por el Protocolo de Enmienda de 1955.

En Colombia, mediante la Ley 646 de 2001 se aprobó el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de designación y Codificación de Mercancías de Bruselas de 1983 y el Protocolo de Enmienda al Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, dado en Bruselas en 1986.

amplia y estructurada para clasificar a cada mercancía en una y sólo una subpartida arancelaria. Para ello, existen las notas legales, reglas generales de interpretación del sistema armonizado, nomenclaturas, las notas explicativas, el índice de criterios y el índice alfabético. Adicionalmente, el Arancel está organizado de manera progresiva con arreglo al grado de elaboración: materias primas, productos en bruto, productos semi elaborados y productos terminados. Sin embargo, a medida que el grado de elaboración aumenta, la clasificación obedece a la función que caracteriza a la mercancía.

Para los países miembros de la Comunidad Andina, por Decisión 249 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena se aprobó la Nomenclatura Común de los Países Miembros del Acuerdo de Cartagena (NANDINA), basada en la citada nomenclatura del Sistema Armonizado, aprobado como texto único mediante Decisión 381 del 28 de noviembre de 1995. La NANDINA es actualizada cada año para introducir las modificaciones de interés subregional y las que se derivan de los acuerdos de la Organización Mundial de Aduanas o de los compromisos internacionales⁶.

Cada País Miembro utiliza la NANDINA como base para la elaboración de los Aranceles Nacionales, para lo cual debe respetar todas las Reglas Interpretativas, Notas legales, Notas Complementarias, textos de partidas y de subpartidas y códigos de ocho dígitos que la componen. Si bien los Países Miembros pueden crear, para la elaboración de sus Aranceles, Notas Complementarias Nacionales y desdoblamientos a diez dígitos, no pueden contravenir la NANDINA⁷.

En Colombia actualmente rige el Decreto 4589 de 2006 por medio del cual se adoptó el Arancel de Aduanas expedido para dar cumplimiento a la Decisión 653 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena que adoptó en la Nomenclatura NANDINA, la Cuarta Recomendación de Enmienda al Sistema Armonizado, que entró a regir el 1º de enero de 2007. Este Decreto derogó el Decreto 4341 de 2004.

Por otra parte, mediante la Decisión 572 la CAN adoptó el arancel integrado ARIAN⁸, sistema que recoge la nomenclatura Nandina y sus actualizaciones, así como las subpartidas de los países miembros (código a 10 dígitos)⁹

En ese contexto normativo, la DIAN, mediante la Resolución 11670 de 2002, clasificó en la subpartida arancelaria 84.14.40.10.00 un compresor de aire tipo pistón, con las siguientes características: tanque de 60 litros, 120 psi de presión, 2 HP, dos pistones, montado sobre dos ruedas y dos postes para el sostenimiento del cilindro. Esta Resolución, a juicio de la Sala, independientemente de que se haya proferido a instancia de una petición de un particular, no deja de ser de carácter general, porque tendrá efectos para todos los compresores de aire tipo pistón que tengan iguales características al que fue objeto de clasificación, es decir, que tengan una idéntica capacidad, igual presión, los mismos caballos de fuerza, igual número de pistones y se encuentren montados sobre dos ruedas y dos postes para el sostenimiento del cilindro.

⁶ La última actualización y modificación se realizó mediante Decisión 722 del 27 de noviembre de 2009 de la Comunidad Andina.

⁷ Artículos 3º y 4º de la Decisión 381 del Acuerdo de Cartagena, derogada por la Decisión 507 de 2001, derogada a su vez por la 570 y ésta a su vez por la 653.

⁸ Decisión que fue derogada por la Decisión 657 de 2006 que empezó a regir a partir del 1º de enero de 2007.

⁹ El ARIAN, aprobado por medio de la [Decisión 657](#), es un sistema que permite recoger, validar e incorporar a una base de datos toda la información y normativa que generan los órganos de decisión de la Comunidad Andina, mediante las aperturas, en los casos en que sea necesario, de las Subdivisiones de la Nomenclatura Común Andina (NANDINA), para designar las mercancías que sean objeto de reglamentaciones específicas. www.comunidadandina.org.

De otra parte, la Resolución 11670 de 2002 demandada clasificó arancelariamente el bien objeto de análisis, sin consideración a las personas que solicitaron la clasificación y de cualquier persona que pudiera ostentar la calidad de importador de tales bienes. De manera que, el contenido de la Resolución no podría variar de un titular a otro.

Lo anterior significa que las resoluciones de clasificación arancelaria de bienes crean situaciones jurídicas de carácter general y abstracto, pues tienen como fin especificar la subpartida arancelaria de la nomenclatura del sistema integrado en la que clasifican las mercancías objeto de comercio exterior, clasificación a la que están sujetos todos los usuarios que realicen operaciones de comercio exterior.

El hecho de que la persona que solicita la clasificación arancelaria del bien, o cualquier otra persona, pueda afectarse o beneficiarse con la clasificación del bien no desvirtúa que la Resolución de clasificación arancelaria tenga un contenido general y abstracto, porque la situación jurídica particular y concreta en cabeza de cualquier operador de comercio exterior sólo se dará cuando presente la respectiva declaración aduanera de la mercancía que fue objeto de clasificación.

Para la Sala, los efectos particulares del acto general de clasificación arancelaria de mercancías sólo se producirán cuando los usuarios aduaneros importen las mercancías y liquiden los tributos aduaneros correspondientes a la subpartida arancelaria declarada, caso en el cual, las autoridades aduaneras podrán verificar que la liquidación se haya hecho conforme con la clasificación arancelaria pertinente ora cotejando directamente con el Decreto que adoptó el arancel de Aduanas ora aplicando directamente la resolución de clasificación arancelaria. En estos eventos, en caso de que prospere la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra la liquidación oficial de corrección del tributo aduanero, el restablecimiento del derecho se traduce en la firmeza de la declaración de importación.

La nulidad simple de las resoluciones de clasificación arancelaria dictadas por la Subdirección Técnica de Gestión Aduanera no generan el restablecimiento del derecho, porque, como se dijo, la clasificación arancelaria se hace sin consideración a ningún sujeto, sino en consideración de las características de la mercancía objeto de clasificación. De manera que, aún cuando el Consejo de Estado declare la nulidad de la clasificación, ese pronunciamiento no necesariamente implica que deba decir en qué subpartida clasifica arancelariamente el bien, puesto que el análisis que se hace en las acciones de nulidad simple se enfocan a establecer si el acto demandado es nulo por violación directa de la ley, por cualquiera de las causales previstas en el artículo 84 del C.C.A. En las acciones de nulidad y restablecimiento del derecho, el Consejo de Estado analiza lo mismo pero, además, debe establecer si el acto ha lesionado un derecho o ha ocasionado un daño que deba ser reparado, caso en el cual, la jurisdicción puede restablecer el derecho *in natura*, esto es, procurando devolver las cosas al estado en que se encontraban antes de la expedición del acto o resarcir el daño *por equivalente*, esto es, compensar el menoscabo patrimonial sufrido.

Conforme se precisó, la clasificación arancelaria que se hace sin consideración al importador y a una operación de comercio exterior en concreto es general y abstracta y, por ende, crea una situación general en la que puede subsumirse cualquier usuario del comercio exterior cuando decida ejecutar una operación y declarar la mercancía importada ante las autoridades aduaneras. Luego, la nulidad de la resolución que clasifica arancelariamente una mercancía no crea ningún

derecho particular y concreto que eventualmente tenga que ser restablecido *in natura* o *por equivalente*.

Además de todo lo anterior, el artículo 157 de la Resolución 4240 de 2000 modificado por el artículo 51 de la Resolución 7002 de 2001 (reglamentarias del Decreto 2685 de 1999) señaló expresamente que las clasificaciones arancelarias expedidas mediante resolución serán de carácter general y de obligatorio cumplimiento.

El Decreto 4048 de 2008¹⁰ también señala, en el párrafo del artículo 28, sobre las funciones de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera, que la clasificación arancelaria que realice esta Subdirección (numeral 7) es el criterio determinante y obligatorio para establecer el tratamiento tributario de los bienes sujetos a los tributos administrados por la DIAN, cuando dicha clasificación se tome como referencia para la aplicación o exclusión de impuestos.

Así las cosas, para la Sala es claro que actos administrativos como el demandado son de carácter general, pues, además de las razones que se expusieron, su publicidad se garantiza con la inserción en el Diario Oficial para que, precisamente, sea oponible a toda la comunidad.

La resolución objeto de la presente litis fue publicada en el Diario Oficial 45047 del 28 de diciembre de 2002, por lo tanto, goza de obligatoriedad de carácter general, conforme con el artículo 43 del Código Contencioso Administrativo y, por tanto, puede ser demandada en cualquier tiempo.

Por último, se precisa que como la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de comercio exterior es relevante no solo para efectos de facilitar la formulación de la política comercial de los países, o para efectos estadísticos o de análisis o de investigación de estudios económicos, o para determinar el origen de las mercancías y facilitar las negociaciones internacionales, sino también para efectos de la tributación aduanera interna de cada país, a la Sección Cuarta del Consejo de Estado le compete resolver sobre las demandas tanto de nulidad simple como de nulidad y restablecimiento del derecho de los actos administrativos que determinen la clasificación arancelaria de las mercancías.

De si procede la excepción de inepta demanda.

La DIAN adujo que la parte actora no cumplió con la obligación de precisar el concepto de violación de las normas que aludió como violadas, conforme lo exige el numeral 4º del artículo 137 del C.C.A. Dijo que en el concepto de violación no se hace ninguna alusión a la Decisión 570 de la Comunidad Andina ni al Decreto 4341 de 2004. Que, por el contrario, todo el concepto de violación está enfocado a alegar la violación de las notas explicativas del Arancel de Aduanas, notas éstas que, según dijo, fungen como simples criterios auxiliares de carácter no obligatorio.

Pues bien, sobre el particular la Sala precisa que el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de designación y Codificación de Mercancías, aprobado mediante la Ley 646 de 2001, efectivamente, prevé que se entiende por Sistema Armonizado: la nomenclatura que comprenda las partidas, subpartidas y los códigos numéricos correspondientes, las Notas de las secciones, de los capítulos y de las subpartidas, así como las Reglas Generales para interpretación del

¹⁰ Por el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Sistema Armonizado que figuran en el anexo del Convenio (literal a), artículo 1º del Convenio).

Cuando el convenio en comento se refiere a las Notas de las secciones, de los capítulos y de las subpartidas, se refiere únicamente a las notas legales, esto es aquellas advertencias, explicaciones o comentarios que figuran a continuación de cada sección y capítulo, y como epígrafe de las partidas o subpartidas. Estas notas son de obligatoria observación, pues cumplen la función de orientar al usuario del comercio exterior en la tarea de clasificar las mercancías en la nomenclatura correspondiente. Las notas legales pueden estar referidas a toda la nomenclatura o a una o más secciones, capítulos, partidas o subpartidas. Además, dada la complejidad de la nomenclatura arancelaria en virtud del universo de mercancías objeto de comercio exterior, las notas legales permiten establecer en qué parte de las diferentes secciones, capítulos, subcapítulos, partidas y subpartidas se puede clasificar determinada mercancía. Por eso, las notas legales pueden ampliar o restringir la acepción de los vocablos con los que común o técnicamente se conocen ciertas mercancías. O, así mismo, pueden incluir o excluir mercancías ora por sus componentes ora por la función que cumplen. También hay notas clasificatorias, definitorias, aclaratorias o mixtas en cuanto que permiten clasificar, definir, aclarar o mezclar varios criterios a efectos de especificar a qué tipo de mercancías se refiere la sección, el capítulo, la partida o subpartida correspondiente.

Las notas explicativas por su parte, también son advertencias, explicaciones o comentarios, pero, a diferencia de las notas legales, no forman parte del sistema armonizado, pues se compilan en publicaciones independientes del arancel. Además, las notas explicativas comentan con mayores detalles las notas de sección, capítulos, subcapítulos, partidas y subpartidas con el ánimo de profundizar en los criterios que conduzcan a estandarizar los resultados de la clasificación arancelaria.

En esa medida, conforme lo adujo la DIAN, las notas explicativas son criterios auxiliares, pero no por ello, deben descartarse sino utilizarse para procurar el objetivo propuesto con el Convenio del Sistema armonizado, cual es, *“Alcanzar el más alto grado de armonía y uniformidad en los sistemas aduaneros de sus países miembros”*. Además, como lo adujo la parte actora, tanto las notas legales como las notas explicativas las aprueba el Consejo de Cooperación Aduanero, más conocido como Organización Mundial de Aduanas,¹¹ circunstancia que no permite inferir la obligatoriedad, pero sí, el carácter oficial de las notas explicativas.

Ahora, la parte actora aludió como normas violadas los artículos 1º, 2º, 3º y 5º y la disposición transitoria única de la Decisión 570 de la Comunidad Andina. En el concepto de violación, efectivamente, no se refirió expresamente a estas normas, por lo tanto, la Sala no hará ningún análisis respecto de las mismas.

Ahora bien, la parte actora también citó como norma violada el Decreto 4341 de 2004 del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y aunque en el concepto de violación no lo citó expresamente, para la Sala, la parte actora si satisfizo el requisito previsto en el No. 4 del artículo 137 del C.C.A., pues, al fundamentar los cargos de violación en el análisis de las secciones XVI y XVII, de la partida 84.14, de las subpartidas 84.14.40.10.00 y 84.14.80.21.00 y las reglas generales de

¹¹ “En el año 1994, después de haber aumentado el número de sus Miembros, el Consejo de Cooperación Aduanera (CCA9 adoptó el nombre informal de trabajo de “Organización Mundial de Aduanas –OMA- a fin de reflejar con mayor claridad su transición hacia una institución intergubernamental de vocación mundial.” Felicia Salerno de Malaver. Nomenclatura Común Andina. UE –CAN Asistencia Técnica Relativa al Comercio I. Secretaría General de la Comunidad Andina. Universidad Andina Simón Bolívar. Julio 2007.

interpretación 1, 3 a) y 6, indirectamente se refirió al Decreto aludido, pues tal decreto contiene el arancel de aduanas de Colombia y, como tal, comprende, el sistema armonizado, la nomenclatura común de los Países Miembros del Acuerdo de Cartagena (NANDINA) y los desdoblamientos arancelarios a 10 dígitos solicitados por el Gobierno de Colombia a la Comisión de la Comunidad Andina.

El análisis que hizo la parte actora de las notas explicativas referidas a las citadas secciones, partidas y subpartidas, contrario a lo que dijo la DIAN, corrobora, en consecuencia, que la parte actora cumplió con el deber de rendir el concepto de violación. Por lo tanto, no prospera la excepción de inepta demanda.

De la Falsa y de la falta de motivación del acto demandado.

La Sala parte por precisar que los conceptos de falsa motivación y falta de motivación son diferentes. La falsa motivación es una causal autónoma y diferente. En cambio, la falta de motivación es el presupuesto o una de las causas que dan lugar a la nulidad por expedición de forma irregular del acto administrativo.

En efecto, la falsa motivación se relaciona directamente con el principio de legalidad de los actos y con el control de los hechos determinantes de la decisión administrativa.

Para que prospere la pretensión de nulidad de un acto administrativo con fundamento en la causal denominada falsa motivación es necesario que se demuestre una de dos circunstancias: a) O bien que los hechos que la Administración tuvo en cuenta como motivos determinantes de la decisión no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa; o b) Que la Administración omitió tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que si hubiesen sido considerados habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente.

Ahora bien, los hechos que fundamentan la decisión administrativa deben ser reales y la realidad, por supuesto, siempre será una sola. Por ende, cuando los hechos que tuvo en cuenta la Administración para adoptar la decisión no existieron o fueron apreciados en una dimensión equivocada, se incurre en falsa motivación porque la realidad no concuerda con el escenario fáctico que la Administración supuso que existía al tomar la decisión.

Todo lo anterior implica que quien acude a la jurisdicción para alegar la falsa motivación, debe, como mínimo, señalar cuál es el hecho o hechos que el funcionario tuvo en cuenta para tomar la decisión y que en realidad no existieron, o, en qué consiste la errada interpretación de esos hechos.¹²

¹² El tratadista Manuel María Díez enseña sobre la motivación de los actos administrativos que se deben distinguir dos elementos: i) Los hechos y consideraciones que sirven de fundamento al acto y se relacionan tanto a la oportunidad del acto como a su legalidad y, ii) la correspondencia de la motivación con la materia reglada por el acto.

En el primer evento, dice el autor, al citar a Stassinopoulos, cuando la motivación se refiere a la oportunidad del acto *“debe mencionar los hechos concretos y la importancia que la administración le acuerde, como también la influencia que esos hechos han tenido sobre el ejercicio del poder discrecional”*; y cuando se relaciona con la legalidad, puede contener *“1) un desenvolvimiento del sentido de la ley, de acuerdo con la interpretación dada por el autor del acto; 2) una afirmación de la constatación de los hechos que constituyen la condición para que la aplicación de la ley haya tenido lugar; 3) una afirmación de que estos hechos han sido sometidos a una calificación jurídica apropiada.”*

Y en cuanto al segundo elemento, precisa que la correspondencia de la motivación varía según la clase de motivos invocados: *“1) si los motivos se relacionan con la interpretación de la ley deben contener la manifestación del autor del acto sobre el sentido de la ley. (...); 2) si se trata de motivos relacionados con la constatación de hechos, la correspondencia existe si se formulan las razones que conforman esa constatación; 3) si la motivación se relaciona con la calificación jurídica del hecho, la sola mención de la calificación adoptada no es suficiente, porque no es sino la conclusión y no el motivo; 4) si el motivo tiene por objeto demostrar el ejercicio correcto del poder discrecional, la correspondencia necesaria del mismo con*

En cuanto a la falta de motivación, la Sala recuerda que este cargo se denomina técnicamente expedición de forma irregular del acto. En efecto, cuando la Constitución o la Ley mandan que ciertos actos se dicten de forma motivada, y que esa motivación conste, al menos en forma sumaria, en el texto del acto administrativo, se está condicionando la forma del acto administrativo, el modo de expedirse. Si la Administración desatiende esos mandatos normativos, incurre en el vicio de expedición irregular y, por ende, se configura la nulidad del acto administrativo.

En el caso concreto, la Sala advierte que la parte actora fundamentó la falsa motivación y la falta de motivación con los mismos argumentos, pero como se verá, el concepto de la violación alude, en realidad, a la primera causal, esto es, a la falsa motivación, puesto que la parte actora cuestionó la supuesta errónea apreciación que hizo la DIAN de los hechos que fundamentaron el acto administrativo demandado, concretamente el hecho que da cuenta de la naturaleza de la mercancía objeto de clasificación arancelaria. En esa medida, la Sala abordará el análisis a partir del presupuesto de la falsa motivación.

Pues bien, a juicio de la parte actora, la DIAN modificó la naturaleza de la mercancía que fue objeto de clasificación arancelaria mediante la Resolución 11670 demandada, porque asumió que el compresor que se le puso de presente contaba con un chasis y que, por eso, correspondía clasificarlo en la subpartida 84.14.40.10.00 que corresponde a "*Compresores de aire montados en chasis remolcable con ruedas*".

Para la parte actora, el compresor no tiene chasis, pues simplemente cuenta con dos ruedas, tipo rodachina, adheridas al tanque del compresor y un asidero para que el operario manipule la máquina. Para probar su dicho, solicitó la práctica de prueba pericial para que un experto en ingeniería mecánica rindiera concepto técnico sobre las características de los compresores objeto de clasificación, prueba que fue decretada mediante auto del 6 de diciembre de 2006.

Mediante concepto del 12 de febrero de 2007¹³, el perito auxiliar de la justicia rindió el dictamen pericial y previas consideraciones que hizo sobre la definición de los vocablos: chasis, bastidor, estructura autoportante y autoportante respondió el cuestionario que se le puso de presente, así:

"2) RESPUESTA AL CUESTIONARIO FORMULADO

- Las características de los compresores objeto de la diligencia son: compresores tipo pistón de dos pistones con tanque de almacenamiento para aire comprimido de una capacidad de 60 litros, a una presión de 120 PSI, con una potencia del motor eléctrico de 2HP. Dadas las especificaciones anteriores, este tipo de compresor se clasifica como de baja presión y son los de uso más popular en trabajos de pintura en la pequeña industria de muebles, madera, metalistería, en trabajos de mantenimiento, talleres de latonería e industria pequeñas.

- El compresor descrito anteriormente se clasifica como una máquina autoportante, debido a que no posee chasis. Como se puede observar

la conclusión del acto motivado, existe si el acto hace mención de los hechos y de las consideraciones a las que el autor otorga una importancia fundamental." Manuel María Díez. "El Acto Administrativo". Tipográfica Editora Argentina S.A. Buenos Aires. 1993.

¹³ Fls 170 a 174.

en la ficha técnica anexa y en la que reposa en el expediente, **el tanque actúa como estructura autoportante** sobre el cual se disponen los demás elementos del compresor tales como el motor eléctrico, el cabezal de los cilindros, las ruedas, la manija para el arrastre manual y el presostato. Dadas las razones anteriores, este compresor se debió haber clasificado en la subpartida 8414.80.21 (los demás compresores de potencia inferior a 30 KW (40 HP), según el sistema de nomenclatura NANDINA, actualizada mediante la decisión 570, por tratarse de un compresor de aire de capacidad inferior a 30 KW o 40 HP, sin chasis remolcable con ruedas.”

La U.A.E. DIAN objetó el dictamen porque, según dijo, el perito no tenía la facultad legal para hacer clasificaciones arancelarias, puesto que dicha función había sido asignada legalmente a dicha institución, mediante el Decreto 1071 de 1999, el Decreto 1265 de 1999 y la Resolución 5632 de 1999, todas estas normas referidas a la estructura orgánica de la DIAN. Además, citó el Decreto 2685 de 1999, artículos 236 y 513, así como el artículo 3º de la Ley 646 de 2001. También reiteró el análisis que hizo la DIAN y que llevó a la entidad a concluir que el compresor que se le puso de presente clasificaba en la subpartida determinada en la Resolución demandada. Para el efecto, anexó el oficio 0254 del 14 de marzo de 2007, mediante el que la Jefe de la División de Arancel de la Subdirección Técnica Aduanera expuso las razones por las cuales el compresor clasificaba en la subpartida arancelaria señalada en el acto acusado.¹⁴

En ese concepto, la DIAN insistió en que la facultad para interpretar la nomenclatura arancelaria recae en dicha institución. Añadió que las definiciones a que aludió el perito en el dictamen se referían a elementos del sector automotor que no correspondían al ámbito propio de los compresores. Adujo que era el tanque metálico del compresor el que cumplía la función de almacenamiento del aire y de chasis con ruedas para facilitar el desplazamiento de la máquina. Explicó que *“técnicamente la esencia del compresor está en el cabezote sin importar si este tiene o no tanque, en consecuencia, el sentido del desdoblamiento de la subpartida 8414.40.10.00 radicaba en el carácter de ser remolcable, aspecto que cumplía sin lugar a discusión el compresor en cuestión.”* Señaló que el dictamen le daba la razón a la DIAN cuando en el punto 2 afirmaba que el tanque actuaba como estructura autoportante, pues a juicio de la DIAN, ese es un chasis, pues sobre tal estructura se disponen los demás elementos del compresor tales como el motor eléctrico, el cabezal de cilindros, las ruedas, la manija para el arrastre manual y el presostato.

En virtud de la objeción, el perito complementó y aclaró el concepto en el siguiente sentido:

“1) Los compresores se clasifican según :

- Tipo: Pueden ser alternativos o reciprocantes (de émbolo), los cuales pueden tener configuraciones en línea, en V o en W. Estos compresores tienen limitada su producción de aire hasta máximo 80 CFM (pies cúbicos por minuto), los cuales no son recomendables para líneas de producción tipo industrial. Por tal razón son utilizados en pequeños y medianos talleres, la industria del mueble y la madera, en trabajos de taladro, pintura tapicería, etc.
- Según la presión que pueden alcanzar se clasifican de baja media y alta presión, los de baja presión están en el rango de 0 hasta 175 PSI (libras por pulgada cuadrada), los de media manejan niveles entre 150 y 650 PSI, y los de alta presión están en niveles de 2500 a 5000 PSI. Por esta razón los de

¹⁴ Folios 177 a 185

baja presión se utilizan en las actividades que indico anteriormente y son los más utilizados en el país.

- Número de etapas: Para alcanzar diversas presiones pueden estar configurados desde una etapa hasta cinco etapas y esto tiene que ver con la cantidad de cilindros que tenga y el diámetro de los mismos. Los de una etapa son los que toman el aire de la atmósfera, lo comprimen y envían directamente al tanque sin importar el número de pistones ni la posición de ellos, los pistones son del mismo tamaño y diámetro.

Los de dos etapas tienen pistones de diferente diámetro, 1 pistón más grande toma el aire y lo comprime, el pistón más pequeño lo recomprime. Este proceso garantiza menos aire pero una mayor presión y así sucesivamente hasta alcanzar elevadas presiones.

- Los compresores alternativos según su capacidad de producción se pueden configurar, de un pistón, dúplex (dos pistones en el cigüeñal, radiales 8 pistones en configuración circular, tándem (dos pistones en el mismo eje), tándem dúplex (dos ejes con dos pistones por eje).

- También se tiene compresores rotativos que tienen diversos diseños pero su característica principal es que una o más partes (tornillos, paletas o lóbulos) giran dentro de una unidad comprimiendo el aire. Estos compresores pueden suministrar diferentes presiones y altos volúmenes de aire.

- Otra clasificación son los compresores dinámicos que pueden ser centrífugos o axiales, los cuales son de una configuración muy diferentes a los alternativos.

- Los compresores también se pueden clasificar como móviles y estacionarios y dependiendo su potencia, capacidad y uso se pueden construir sobre chasis o sistema autoportante.

2) Partiendo de la definición de estructura dada por (www.wikipedia.org) **“la estructura es la disposición y orden de las partes dentro de un todo. También puede entenderse como un sistema de conceptos coherentes enlazados, cuyo objetivo es precisar la esencia del objeto de estudio”**.

La DIAN confunde los conceptos de diseño mecánico en cuanto a una estructura montada sobre chasis con una estructura autoportante. Como lo indiqué en el informe pericial, el chasis o bastidor es una estructura independiente sobre la que se fijan de algún modo los sistemas conjuntos o mecanismos de suspensión, dirección y propulsión y así como la carrocería . Está compuesto por largueros o vigas longitudinales y travesaños. El sistema de estructura autoportante ***se soporta así misma utilizando uno de los sistemas o elemento mecánico que no es independiente y hace parte de la estructura o equipo*** y en el caso del compresor objeto de la diligencia toma el tanque que es parte integral del equipo para hacer el montaje de todos los otros elementos o dispositivos que lo componen. Como se puede observar la construcción de una máquina o equipo sobre chasis es un concepto de diseño mecánico diferente a uno autoportante, lo cual se puede apreciar en las dos gráficas que se aportan a continuación.

Vale la pena manifestar también que los compresores sobre chasis generalmente son de mayor potencia y capacidad y se utilizan en obras de la construcción tales como vías carreteras (sic) y oleoductos para el suministro de aire comprimido a equipo neumático que requiere gran consumo y debe ser remolcado por un vehículo.” (negrilla fuera de texto)

El apoderado de la U.A.E. DIAN objetó por error grave la aclaración y complementación del dictamen e insistió en que éste no se fundamentó en la

aplicación técnica de las reglas de clasificación arancelaria, puesto que ni siquiera las menciona.¹⁵ Que el dictamen se fundamentó en simples apreciaciones subjetivas del perito.

La parte actora describió el traslado de la objeción al dictamen¹⁶. Adujo que el dictamen se rindió de manera objetiva y profesional, porque se fundamentó en definiciones del diccionario, en las fichas técnicas del compresor, la nomenclatura NANDINA y conceptos técnicos.

Pues bien, previo análisis de las pruebas que dan cuenta de los hechos que fundamentaron la motivación del acto administrativo demandado, la Sala precisa que la actividad de clasificar arancelariamente mercancías comporta dos análisis: uno de tipo fáctico y el otro de tipo jurídico.

El análisis fáctico tiene como fin identificar las características y naturaleza de la mercancía objeto de clasificación arancelaria, análisis que por su complejidad puede requerir del concepto de expertos que permitan esclarecer la clase o tipo de mercancía, pues, como se comentó, la nomenclatura arancelaria está estructurada de tal manera que a las mercancías les corresponda una y tan solo una subpartida arancelaria. El análisis jurídico en cambio, comporta la aplicación obligatoria de las notas legales y de las reglas generales de interpretación del sistema armonizado. Las notas explicativas, se reitera, como fungen como meros criterios auxiliares no son de carácter obligatorio.

En esa medida, el concepto técnico de los expertos se debe circunscribir a esclarecer la naturaleza y características de las mercancías, exclusivamente. El concepto técnico no debe aludir a la técnica de clasificación arancelaria de aplicación de las notas legales y de las reglas generales de interpretación puesto que ese ejercicio hermenéutico es de competencia de la U.A.E. DIAN, como autoridad encargada por ley para hacer ese análisis. Por eso, no se configura error grave cuando el dictamen pericial adolece de ese análisis que, a juicio de la Sala, es técnico jurídico. De ahí que a la jurisdicción le compete verificar que ese análisis se ajuste al verdadero sentido de las notas legales y de las reglas generales de interpretación como presupuestos básicos de interpretación de la nomenclatura arancelaria adoptados en la legislación colombiana, concretamente, en el arancel de aduanas.

En ese orden de ideas, el dictamen pericial que rindió el perito en el presente proceso no adolece de error grave por no haberse referido a la técnica jurídica de interpretación de la nomenclatura arancelaria. El dictamen se puede apreciar como prueba en todo lo que esté referido a la naturaleza de la mercancía objeto de clasificación arancelaria y, por tanto, la Sala procede a valorarlo, pues, en el caso concreto, para la Sala, la litis se circunscribe a precisar la naturaleza de la mercancía objeto de clasificación arancelaria, específicamente, si el tanque de almacenamiento de aire que tienen los compresores que fueron objeto de clasificación arancelaria en la Resolución cuya nulidad se pretende hace las veces de chasis, pues, definido este punto, se define la subpartida arancelaria que le corresponde al compresor.

Para el efecto, tanto la parte actora, como la parte demandante aludieron a varias fuentes de información y de aclaración del alcance del vocablo chasis, tales como, el diccionario del uso del español de María Moliner o la página de la enciclopedia virtual wikipedia.

¹⁵ Fl 192.

¹⁶ Fls. 195 a 200

El perito por su parte, en las consideraciones previas del dictamen pericial, aludió a la definición de los vocablos: chasis, bastidor, estructura autoportante y autoportante que extrajo de cierto manual de ingeniería de vehículos y de la página web del Ministerio de Industria y de Comercio de España. En concreto dijo:

“CONSIDERACIONES PREVIAS.

Con el fin de tener toda la información requerida para la realización de la diligencia pericial, se toma la existente en el expediente, la nomenclatura NANDINA, actualizada mediante la Resolución 570 y la ficha técnica del compresor objeto de la diligencia.

Se aportan las definiciones y conceptos técnicos que caracterizan la construcción de una máquina montada sobre chasis y una máquina autoportante así:

a) Chasis (bastidor).

Definición: **Chasis** (sinónimo bastidor) es el conjunto armazón del vehículo. Soporte de los grupos funcionales y de la carga a transportar. Forma parte de la masa suspendida. Sirve de conexión con la masa no suspendida, constituida por la suspensión, ejes y ruedas (Manual Cascajosa, Ingeniería de vehículos, editorial Tebar, pagina 197).

Bastidor: es la estructura compuesta por largueros y travesaños que forma un conjunto resistente independiente de la carrocería, sobre el que se fijan de algún modo los sistemas, conjuntos o mecanismos de propulsión, dirección, suspensión, frenado y demás elementos esenciales así como la carrocería y otros elementos auxiliares (tomado de la pagina web del Ministerio de Industria Turismo y comercio de España).

Los armazones o bastidores propiamente dichos están contruidos en líneas generales, por dos vigas longitudinales o largueros de longitud variable, unidos entre sí por una serie de travesaños dispuestos transversalmente o en diagonal.

El chasis o bastidor es el elemento estructural por excelencia, encargado de soportar los esfuerzos estáticos y dinámicos al que está sometida la máquina y es el soporte de todos los órganos mecánicos.

b) **Autoportante.**

c) Estructura autoportante: Es el conjunto resistente de la carrocería sobre el que se fijan de algún modo los sistemas, conjuntos o mecanismos de propulsión, dirección, frenado y demás elementos esenciales del vehículo así como los auxiliares.”

En la aclaración y complementación del dictamen, el perito describió el tipo de compresores existentes, y ya para referirse al compresor objeto de clasificación arancelaria, aludió a la definición de “estructura” sacada de la enciclopedia virtual wikipedia a efectos de explicar qué era una estructura montada sobre un chasis y qué era una estructura autoportante. Insistió en que el chasis era una *estructura* independiente para recalcar que como el tanque del compresor objeto de clasificación arancelaria hacía parte integrante del equipo, no podía ser tratado como chasis.

Para la DIAN en cambio, que la estructura de la máquina sea compuesta o no, no desvirtúa que el tanque haga las veces de chasis, puesto que lo que interesa es que el elemento esencial del compresor es el cabezote y que este cabezote, así como los demás elementos del compresor, están dispuestos sobre el tanque, dispositivo que, a la vez, tiene adherida las ruedas y la manija para el arrastre manual, lo que implica que sea remolcable.

Para la Sala, le asiste razón a la DIAN porque el arancel de aduanas ordena la clasificación de las mercancías según la materia constitutiva y según la función. A partir de la sección XVI, la clasificación arancelaria ya no atiende al grado de elaboración de la mercancía sino a la función que éstas desarrollan.

En el caso de los compresores, las partes no discuten que el compresor se clasifica en la Sección XVI del arancel de aduanas. Luego, la clasificación atiende a la función del compresor.

Conforme con las pruebas que obran en el expediente, la función que cumplen los compresores es la misma, independientemente del tipo, clases o clasificaciones que hayan en el mercado: captar un volumen de aire, reducirlo y luego expulsarlo a una presión y velocidad para generar energía neumática.¹⁷

Como cumplen la misma función, en la partida 84.14 están todos los compresores de aire u otros gases. De ahí que, el salto de subpartida arancelaria obedece a razones distintas a la función. Por eso, la Sala aprecia que en la nomenclatura a 6 dígitos, el arancel distingue, entre otras, las siguientes subpartidas:

- la 84.14.30, que corresponde a los compresores del tipo de los utilizados en los equipos frigoríficos.
- la 84.14.40, que corresponde a los compresores de aire montados en chasis remolcable sobre ruedas.
- la 84.14.80, los demás compresores

Si se comparan estas subpartidas a nivel de un desdoblamiento se puede apreciar que las dos primeras subpartidas son específicas y la última es una partida residual.

Si se comparan las dos subpartidas específicas a nivel 8 dígitos y de dos desdoblamientos, se aprecia que la subpartida 84.14.40.10 se refiere a los compresores de potencia inferior a 30 kw (40 Hp). En cambio, la subpartida 84.14.80.10 se refiere a una subpartida residual que comprende a “los compresores para vehículos automóviles” y a “los demás compresores”, y dentro de la subdivisión de la subpartida residual referida a “los demás compresores” se ubican los compresores de potencia inferior a 30 KW /40 HP), así:

- 84.14.80.10 - - Compresores para vehículos automóviles
- - Los demás compresores:
- 84.14.80.21. --- De potencia inferior a 30 KW (40HP)

De ahí que, la subpartida 84.14.80.21. se desdobla de una partida residual que corresponde a “los demás compresores”.

En esa medida, las definiciones técnicas de chasis, bastidor, estructura autoportante que tuvo en cuenta el perito en el dictamen pericial no serían las más

¹⁷ Fl. 54

atinadas al caso concreto por ser alusivas a los vehículos automóviles, tal como lo advirtió la DIAN. Sin embargo, para la Sala, esas definiciones no se contraponen con la acepción gramatical del vocablo chasis¹⁸.

En efecto, el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, cuando define “chasis”, remite a la definición de armazón y de bastidor, términos éstos que, como se aprecia en el dictamen pericial también son utilizados en las definiciones técnicas que trajo a colación el perito.

El armazón, de acuerdo con el diccionario es una pieza o conjunto de piezas unidas **que presta estructura o sostén a algo**. El bastidor es, en consecuencia, el armazón metálico que soporta la caja de un vagón, de un automóvil, etc. O un “Conjunto de dicha armazón con el motor y las ruedas.”¹⁹

La estructura en cambio, hace alusión a la “Distribución de las partes del cuerpo o de otra cosa”²⁰

En la aclaración que hizo el perito del dictamen pericial dijo que el tipo de estructura de diseño de las mercancías era determinante, puesto que, en su concepto, el chasis siempre era una estructura independiente. En cambio, el compresor objeto de clasificación arancelaria era una estructura autoportante.

Para la Sala, conforme con las acepciones gramaticales vistas, la función que presta el chasis es la que determina su característica esencial, no la forma en que está estructurado. En esa medida, el chasis tiene la función primordial de servir de soporte o de sostén a algo, independientemente de la forma cómo esté estructurado.

En el caso concreto, está probado que el tanque del compresor soporta el compresor como tal, así como los demás elementos del mismo, luego, es lógico inferir que hace las veces de chasis.

Ahora bien, la parte actora también alegó que el chasis debía ser remolcable y que para que se entendiera que era remolcable no bastaba que el compresor fuera halado de un asidero, sino que debía ser arrastrado por un vehículo.

Para la Sala, la acción de arrastrar no está circunscrita a que se haga por un vehículo, pues puede ser por otro objeto o por una persona, pues, el vocablo remolcar implica la acción de llevar algo o a alguien, acción que a su vez implica la de arrastrar. En ese contexto gramatical si el compresor puede ser halado por un asidero, es porque puede ser arrastrado y, por ende, remolcado.

En consecuencia, para la Sala el compresor que fue objeto de clasificación arancelaria en la resolución 11670 del 29 de noviembre de 2002 clasifica en la subpartida arancelaria 84.14.40.10.00 que corresponde a los “Compresores de aire montados en chasis remolcable con ruedas.”

De la violación directa del Arancel de Aduanas

Ahora bien, la parte actora también alegó la violación directa del Arancel de Aduanas por indebida aplicación de la subpartida arancelaria 84.14.40.10.00 y la falta de aplicación de la subpartida arancelaria 84.14.40.21.00

¹⁸ “ Chasis. 1. m. Armazón, bastidor del coche”. www.rae.es

¹⁹ idem

²⁰ idem

La parte actora cuestionó la forma en que la DIAN aplicó las reglas generales de interpretación del arancel de aduanas y, la inaplicación de ciertas notas explicativas que, a su juicio, eran relevantes para resolver la litis.

Sobre el particular, la Sala precisa que fue acertado el análisis que hizo la DIAN, en cuanto que aplicó las reglas generales de interpretación 1 y 6 del Arancel de Aduanas.

En efecto, la primera regla general de interpretación del Arancel de Aduanas dice que los títulos de las secciones, de los capítulos o de los subcapítulos tienen un valor indicativo, toda vez que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas. En el caso concreto, el texto de la partida 84.14.40.10.00 corresponde a los *“Compresores de aire montados en chasis remolcable con ruedas.”*

Adicionalmente, la regla de interpretación 1 dice que la clasificación de las mercancías está determinada por las notas de sección o de capítulo.

En las notas de la Sección XVI, la nota 1 es una nota excluyente en la medida que excluye de esa sección las mercancías enlistadas en esa nota. Como dentro de esa nota no se encuentran los compresores, la misma no se aplica al caso concreto. La nota 2 está referida a la clasificación de partes, la nota 3 a la combinación de máquinas que cumplen diferentes funciones y la nota 4 a las máquinas o combinación de máquinas que están constituidas por elementos individualizados para realizar conjuntamente una función netamente definida. Dado que el compresor es una máquina constituida por elementos individualizados que realizan la función netamente definida de transformar el aire atmosférico en energía, para la Sala, la nota que se aplica a los compresores es la nota legal 4. Según esta nota, las máquinas que cumplan con esa característica deben clasificar en la partida correspondiente a la función que realice.

Por su parte, el capítulo 84 del arancel de aduana tiene 8 notas legales, de las cuales ninguna se refiere específicamente a la partida 84.14. o a los compresores en particular. Lo mismo se aprecia en las notas de subpartida y en las notas complementarias.

La parte actora apeló a la nota explicativa VI de la Sección XVI referida a las máquinas con funciones múltiples o combinación de máquinas de que trata la nota legal 3 de la Sección XVI del Arancel de Aduanas, nota que como se explicó, no se aplica al caso de los compresores, pues su descripción corresponde a las máquinas de la nota 4, es decir a aquellas máquinas que están constituidas por elementos individualizados para realizar conjuntamente una función definida.

También apeló la parte actora a la nota explicativa VIII de la Sección XVI²¹ que se refiere a máquinas o aparatos móviles, para insistir en que el chasis a que se refiere la subpartida 84.14.40.10.00. es de los chasis de vehículos. Y dijo que se refería a los chasis de vehículos, porque la nota explicativa VIII remitía, a su vez, a la nota explicativa II del Capítulo XVII referida a las *“máquinas autopropulsadas y demás máquinas móviles”*. Según esa nota explicativa II: *“un gran número de máquinas o de aparatos en especial de la Sección XVI, se presentan montadas en chasis de vehículos o en artefactos flotantes de la Sección XVII. (...) En lo que respecta a la clasificación de las máquinas o aparatos móviles constituidos por un*

²¹ “Para la clasificación de las máquinas o aparatos móviles, hay que remitirse a las Notas explicativas que se refieren a ellos (84.25, 84.28, 84.29, 84.30, etc), así como a las Notas explicativas de los capítulos de la Sección XVII

artefacto de trabajo montado en el chasis de un vagón u otro vehículo rodante, conviene atenerse a las Notas explicativas de las partidas (...) 87.16”

Luego cita la nota explicativa referida a la partida 87.16 y concluye que *“por remisión del capítulo 87, partida 87.16 los aparatos montados sobre chasis para ser remolcados son de las características de los chasis de vehículos y no cualquier elemento puede (sic) asimilarse a un chasis, menos aún un tanque, que se supone hace parte del compresor y que no está montado sobre un chasis, que además, debe ser remolcable y con ruedas.”*

Para la Sala, el análisis que hace la parte actora es improcedente, puesto que de las notas referidas no es dable deducir que el chasis a que alude la subpartida 84.14.40.10.00 es de aquellos chasis de vagón o de vehículos rodantes.

Cuando la nota VIII dice que para la clasificación de las máquinas o aparatos móviles hay que remitirse a las notas explicativas de los capítulos XVII es para tener en cuenta que este tipo de máquinas podrían clasificar en la Sección XVI o en la Sección XVII. En el caso concreto no hay discusión de que el compresor clasifica en la Sección XVI. Además, la nota II explicativa de la Sección XVII parte del presupuesto de que hay aparatos que se presentan montados en chasis de vehículos o en artefactos flotantes de la Sección XVII, afirmación que no puede interpretarse de manera restrictiva en el sentido de que las máquinas o aparatos sólo pueden estar montadas en ese tipo de chasis, pues pueden estar montadas en otro tipo de bastidor o armazón.

La misma parte actora aludió a la nota explicativa de la partida 87.16 que corresponde a los remolques y semirremolques para cualquier vehículo y los demás vehículos no automóviles y sus partes, para advertir que de esta partida están excluidas las máquinas, aparatos y artefactos montados en un simple chasis con ruedas y que pueden remolcarse, como por ejemplo los motocompresores de la partida 84.14.

Por eso, la Sala reitera que el chasis, conforme con su acepción técnica o gramatical, es una estructura que, independientemente de su diseño, cumple la función de servir de soporte a algo. Por eso, en el caso concreto, la Sala le dio la razón a la DIAN en el sentido de que el tanque del compresor hacía las veces de chasis porque, además de la función principal de almacenar el aire, cumple la función de *servir de soporte* al compresor y a los demás elementos que lo componen, cualidad que, se insiste, es la que identifica a los armazones o bastidores denominados, en términos específicos, como “chasis”.

Ahora bien, como no hay discusión de que el compresor clasifica en la Sección XVI, Capítulo 8, partida 84.14. del arancel de aduanas, había que acudir, necesariamente, a la regla general de interpretación No. 6 que alude a la clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida. En estos casos, dice la regla, la clasificación arancelaria está determinada por los textos de las subpartidas y las notas de subpartidas así como *mutatis mutandis* por las reglas anteriores, es decir, que a nivel de subpartidas se vuelven a aplicar las reglas generales de interpretación 1 a 6. De manera que, según la primera regla general de interpretación, hay que atenerse al texto de las subpartidas y a las notas de estas subpartidas.

Adicionalmente, la regla de interpretación No. 6 del Arancel dice que la comparación de los textos debe hacerse con subpartidas del mismo nivel. Por subpartidas del mismo nivel se entiende las que se encuentran precedidas del

mismo número de guiones, de manera que, si en el contexto de una partida se pueden comparar dos o más subpartidas con un guión, debe elegirse la subpartida más específica. En el caso concreto, como se vio, es claro que la subpartida más específica es la 84.14.40.10.00 que corresponde a “*Compresores de aire montados en chasis remolcable con ruedas*”, frente a la subpartida 84.14.80.10.00. que corresponde a la subpartida residual “*Los demás compresores*”.

La DIAN tiene razón en que no se pueden comparar subpartidas a diferentes niveles de guión, como lo hizo la parte actora, pues comparó la subpartida 84.14.40.10.00, precedida por un guión, con la subpartida 84.14.80.21.00, precedida de dos guiones pues ésta subpartida es un desdoblamiento de la subpartida 84.14.80.10.00. que, se insiste, corresponde a subpartida residual “*Los demás compresores*”.

Conforme con lo expuesto, no hay mérito para declarar la nulidad de la Resolución 11670 del 29 de noviembre de 2002.

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:

DENIÉGASE LA PRETENSIÓN DE NULIDAD de la Resolución 11670 del 29 de noviembre de 2002 expedida por la División de Arancel de la Subdirección Técnica Aduanera de la DIAN.

RECONÓCESE personería a la abogada Laura Cecilia Ramírez Ruiz como apoderada de la parte demandante.

RECONÓCESE personería a la abogada Diana Janethe Bernal Franco como apoderada de la parte demandada.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Cúmplase.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
PRESIDENTE

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ