

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero Ponente: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

Bogotá D. C, treinta (30) de agosto de dos mil siete (2007)

Ref.: 76001-23-25-000-2000-03338-01(15664)

Nº Interno 15664

**PRODUCTORA DE PAPELES PROPAL
S. A., contra LA DIAN
FALLO**

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia de 8 de agosto de 2003, proferida por el Tribunal Administrativo de Valle del Cauca, en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho contra la liquidación oficial de corrección que modificó la declaración de importación 0901301050065-1 de 10 de noviembre de 1997, y contra la resolución que la confirmó en reconsideración.

ANTECEDENTES

PROPAL S. A., produce papel blanco para impresión, fotocopias, cuadernos y libros que fabrica con “aprestos internos”, de nombre comercial STA LOK 400 y ASTRO X 101, preparados a base de almidón de papa, y “aprestos externos o superficiales”, denominados ETHILEX 2040 y PENFORD GUM 270, preparados a base de almidón de maíz.

Con declaración 0901301050065-1 de 10 de noviembre de 1997, importó el apresto “Penford Gum 270” que clasificó en la subpartida arancelaria 38.09.92.00.00, con base en la cual liquidó los tributos aduaneros.

Previo requerimiento especial aduanero, la DIAN, por liquidación oficial de corrección 158 de 2 de mayo de 2000, clasificó la mercancía en la subpartida 35.05.10.00.00, correspondiente a almidones químicamente modificados. En consecuencia, determinó un mayor valor por concepto de tributos aduaneros e impuso sanción por corrección.

Mediante Resolución 0572-274 de 1 de agosto de 2000, la DIAN, en reconsideración, confirmó la liquidación oficial.

LA DEMANDA

PROPAL S. A., solicitó la nulidad de la Liquidación Oficial de Corrección 158 de 2 de mayo de 2000 y de la Resolución 0572-274 de 1 de agosto de 2000. A título de restablecimiento del derecho, pidió que se declare en firme la declaración de importación 0901301050065-1 de 10 de noviembre de 1997, y que no debe pagar gravámenes arancelarios adicionales a los que declaró. También solicitó que se condene a la demandada a pagar las costas del proceso.

Subsidiariamente, pidió que se declarara que la sanción por corrección aplicable corresponde al 10% de la diferencia entre los tributos aduaneros declarados y los determinados por la DIAN.

Como normas vulneradas invocó los artículos 29 y 363 de la Constitución Política; 2, 3, 34, 35, 57, 59 y 84 del Código Contencioso Administrativo; 82 del Código de Procedimiento Civil; 25 a 32 del Código Civil; y los Decretos 1800 de 1994, 1909 de 1992, 2317 de 1995 y 2685 de 1999. El concepto de violación lo desarrolló así:

La clasificación arancelaria está determinada por los textos de las partidas y de las notas de sección o capítulo del Arancel de Aduanas.

La nota explicativa de la partida 35.05 señala que ésta no comprende los aprestos preparados a base en almidón, para la industria del papel, ya sea almidón nativo o modificado.

Según diferentes dictámenes técnicos, el producto importado por PROPAL es un apresto utilizado como encolante en la fabricación de papel, que inhibe la penetración de líquidos en las fibras internas (encolado interno) y le da resistencia a la humedad en su superficie (encolado superficial). Tal apresto es una mezcla de almidón, antiespumantes y gelificantes, entre otros componentes, que le confieren propiedades especiales, principalmente en cuanto a la viscosidad.

Tales aprestos se clasifican en la subpartida 38.09.92.00.00, porque ésta es especial, dado que la nota explicativa [B] de la misma, los refiere expresamente, y, además, es posterior a la 35.05.10.00.00 que aplican los actos demandados y comprende los almidones químicamente modificados para usos diversos en la industria papelera.

La subpartida 38.09 contiene todos los aprestos para la industria del papel, su carácter residual refiere a la gama de productos de industrias químicas no expresados en otras partidas, no a los que ella describe expresamente, como ocurre con los aprestos para la fabricación de papel.

El hecho de que el producto importado contenga almidón, no le quita la calidad de apresto preparado para el proceso de encolado exclusivamente en la fabricación de papel, el cual es distinto de los almidones modificados que, en general, utilizan las industrias papeleras simplemente dedicadas a la conversión y transformación del papel.

Los componentes adicionados al almidón base para la preparación del apresto, no son residuos de la reacción química de modificación del almidón, ni la calidad de almidón modificado se mantiene cuando la cantidad de dichos componentes es mínima, ya que la presencia de éstos es la que determina la mezcla.

La clasificación del producto encolante importado en la partida 38.09 obedece a la composición y propiedades del mismo, su función en el proceso

de fabricación de papel, la clasificación arancelaria que internacionalmente se le da y las normas legales de interpretación del Arancel de Aduanas.

En virtud de los principios de justicia y buena fe, no hay lugar a imponer sanción por error en la declaración, pues la subpartida arancelaria que ésta registra es la misma que aparece en las declaraciones de los últimos 10 años. Como la Administración no objetó estas declaraciones, generó en PROPAL la certeza de que dicha subpartida era aplicable, máxime frente a las pruebas técnicas practicadas y la clasificación que internacionalmente se ha dado a la preparación del producto importado.

En caso contrario, el monto de la sanción no podría ser superior al 10% del mayor valor del gravamen arancelario, por ser éste el porcentaje establecido en el artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, vigente al momento de la importación y aplicable en virtud del principio de favorabilidad.

Los actos demandados adolecen de motivación porque carecen de sustento probatorio, dado que se fundamentan en la prueba técnica de espectrometría infrarrojo, no idónea para cuestionar la composición, naturaleza y destinación del producto importado (penford gum 270), pues, de una parte, se practicó sobre otros productos (etilex 2040 y astro X101) y, de la otra, no alcanza a mostrar las diferencias entre el almidón nativo y el químicamente modificado, ni a reflejar la presencia de sustancias adicionadas a ellos, para preparar el apresto.

La presencia de dichas sustancias se demuestra con la prueba de brabender, que evidencia gelificantes y entiespumantes en la mezcla, con los cuales se altera la viscosidad de la misma y se le otorgan las propiedades necesarias para actuar como aprestos superficiales e internos en la fabricación industrial del papel, en las etapas de formación y acabado superficial de la hoja.

La liquidación oficial de corrección es extemporánea, porque la Administración la profirió después de tres meses de haber vencido el término

para responder el requerimiento especial aduanero, cuando ya había perdido competencia para expedirla.

Ese plazo de tres meses venció el 4 de febrero de 2000, sin que haya surtido efectos el auto que lo prorrogó, porque éste sólo se notificó a la demandante el 7 de febrero de 2000, a pesar de que el 3 de febrero de 1999 se introdujo al correo.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La demandada se opuso a las pretensiones por las siguientes razones:

La Subdirección Técnica Aduanera de la DIAN, es la máxima autoridad para interpretar, absolver consultas y rendir conceptos en materia de clasificación arancelaria a nivel nacional y para efectuar el análisis físico y químico de las mercancías.

Los actos demandados se basaron en el **Concepto 0652 de 11 de abril de 2000**, de la División de Arancel de la Administración de Aduanas, según el cual, el producto importado por PROPAL debe clasificarse en la subpartida 35.05.10.00.00, en virtud de las reglas generales interpretativas 1 y 6 del Arancel de Aduanas.

Lo anterior, porque de acuerdo con lo concluido por el jefe del Laboratorio de Aduanas, dicho producto es un almidón de maíz modificado, con 1 o 2% de residuos propios del proceso de modificación, que no le añaden propiedades distintas a las que ya posee como almidón modificado puro en un 98 a 99%, ni le quitan esa naturaleza.

En general, los productos de uso industrial no son 100% puros, ya que, dependiendo del proceso en el que se vayan a usar, pueden tener los residuos señalados, además de sustancias adicionales que mejoran sus cualidades.

La partida 38.09 se aplica a todos los aprestos a base de almidón, no comprendidos en otra parte del Arancel. Este no es el caso del PENFORD GUM 270, toda vez que en un 98 a 99% es almidón modificado puro, incluido en la partida 35.05, al que, por lo mismo, no se aplica la regla según la cual, los mencionados aprestos no pueden considerarse almidones modificados, por la complejidad de su composición.

Por tanto, en la partida 38.04 pueden clasificarse los aprestos o productos de acabado distintos de los que contempla la partida 35.05.

El texto de las partidas y las notas de sección o capítulo del Arancel, prevalecen para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías. Las reglas de interpretación 2, 3, 4 y 5, sólo se aplican si no contradicen dichas partidas y notas, y con estricta sujeción a ellas deben leerse las notas explicativas.

En consecuencia, PROPAL S. A., como responsable de la obligación aduanera de pagar los tributos, debió clasificar el producto PENFORD GUM 270 en la subpartida 35.05, por ser un almidón modificado incluido en la franja de productos derivados del maíz, a los que les corresponde un arancel variable, calculado por la DIAN y publicado quincenalmente.

Como no lo hizo, se hizo acreedora de la sanción establecida en el Decreto 1800 de 1994 [11], equivalente al 30% del mayor valor de los tributos aduaneros, pues para cuando se expidió la liquidación oficial de corrección demandada, no había comenzado a regir el Decreto 2685 de 1999 que redujo esa sanción al 10%.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal declaró la nulidad de los actos demandados y que PROPAL S. A., no está obligada a pagar el mayor valor liquidado por tributos aduaneros, ni las sanciones derivadas de la liquidación oficial de corrección. Como fundamento de dichas decisiones, señaló, en síntesis:

Las pruebas aportadas por la demandante, entre las que se destacan las copias de las clasificaciones arancelarias efectuadas por las Aduanas de Estados Unidos, Inglaterra e Irlanda, con sus respectivas traducciones, las declaraciones y dictámenes de ingenieros químicos expertos en el tema, demuestran que el producto importado es un apresto o encolante superficial, hecho con base en almidón derivatizado.

Tal producto se clasifica en la partida 38.09 que atañe a los aprestos y productos de acabado utilizados en la industria del papel. La partida 35.05 alude a almidones y féculas modificados, los cuales, según las mismas pruebas reseñadas, no se utilizan en la industria papelera en la fase de encolar el papel.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada interpuso recurso de apelación, para lo cual argumentó:

En el proceso no se discute la utilización del producto importado, como encolado, pues ella no tiene nada que ver con la clasificación arancelaria del mismo. Tampoco se controvierte la composición química de dicho producto, que PROPAL no puede clasificar en una partida residual, toda vez que encaja en la partida específica 35.05.

El Concepto de 3 de junio de 2003 de la Organización Mundial de Aduanas – OMA, que comunicó la decisión del Comité del Sistema Armonizado, de mayo del mismo año, respecto de la clasificación arancelaria del producto Penford Gum 270, entre otros, constata que ésta debe hacerse en la partida 35.05.

Tal concepto es obligatorio porque Colombia suscribió el Convenio Internacional de Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (Bruselas – 1983), aprobado por la Ley 646 de 2001, y el protocolo de enmienda al mismo Convenio (Bruselas – 1998).

Así, la sentencia apelada desconoció la autoridad que en materia arancelaria y de fiscalización aduanera, tiene la DIAN, sin considerar que las normas de clasificación que ésta aplicó, son las mismas de la Organización Mundial de Aduanas, máxima autoridad de clasificación arancelaria a nivel mundial. Con ello pasó por alto la nomenclatura Nandina que se utiliza como nomenclatura base de comercio exterior, según lo prevé la Decisión 381 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena.

Dicha providencia, además, se limitó a reproducir conceptos químicos de particulares, que carecen de fundamentos arancelarios y no obligan a las autoridades aduaneras, y no tuvo en cuenta las versiones de los funcionarios de la DIAN, quienes aparte de tener conocimientos químicos por su formación profesional, son expertos en clasificación arancelaria.

Los actos acusados se profirieron con base en hechos demostrados y en normas aplicables, y no adolecen de ninguna de las causales de nulidad previstas en la Ley.

El hecho de que la demandante haya clasificado reiteradamente el producto importado en una partida distinta de la que correspondía, no la exime de empezar a hacerlo debidamente.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte actora señaló:

Sobre los actos demandados puede ejercerse control de legalidad, independientemente de que la DIAN sea autoridad aduanera y que la normatividad aduanera obedezca a compromisos internacionales del Estado Colombiano.

Para la clasificación arancelaria de los productos importados, éstos deben ser perfectamente identificados por sus componentes, naturaleza y finalidad de la importación, además, debe analizarse la norma jurídica aplicable al caso con las descripciones y notas explicativas de las partidas.

La nota explicativa de la partida 35.05, excluye de ésta los aprestos preparados a base de almidón para la industria del papel, entre otros, y los remite a la partida 38.09. Ya que no se distingue qué clase de almidón es la del apresto excluido, se entiende que aquél puede ser “modificado” o “nativo”.

La partida 38.09, que es residual porque se aplica respecto de la amplia gama de productos químicos, comprende expresamente dicho producto, con la clara descripción de su composición, características, propiedades y uso. Por tanto, estas características inciden en la clasificación.

La prueba científica es definitiva para el proceso, dado que la controversia radica en la naturaleza y composición del producto, como simple almidón modificado o apresto para procesos de encolado en la industria del papel. Desde hace más de 10 años la demandante comenzó a importarlo y lo calificó en la partida 38.09, que para entonces tenía un arancel del 10%, en tanto que la 35.05 no tenía gravamen.

Dicha prueba (Brabender) y los diferentes dictámenes periciales de expertos en el tema, se recaudaron con audiencia y participación de la demandada, quien no los objetó.

El Concepto del Comité Técnico de la Organización Mundial de Aduanas, al que alude el apelante y que se aportó extemporánea e irregularmente al proceso, no es aplicable, porque, se expidió después de la derogatoria del Decreto 2317 y se adoptó como norma jurídica nacional, años después de la importación.

Dicho concepto tampoco es obligatorio, ni certifica la correcta clasificación por parte de la demandada, dado que la OMA se creó para dirimir controversias entre países y formular recomendaciones que unificaran el Sistema Armonizado de Clasificación de Mercancías, no para efectuar

clasificaciones arancelarias individuales en los estados que suscribieron el Convenio de Bruselas (1950), que creó la Organización¹.

Adicionalmente, las decisiones del Consejo no son de incorporación directa a las legislaciones nacionales, antes deben someterse a los procedimientos que éstas prevén para tal efecto.

El Sistema Armonizado presenta una estructura arancelaria de secciones, subsecciones, partidas, subpartidas y códigos numéricos, que los diferentes países deben respetar, pero la clasificación de los productos y la determinación de los respectivos gravámenes, es competencia exclusiva de cada país.

La parte demandada reiteró los argumentos del recurso.

El Ministerio Público no rindió concepto.

CONSIDERACIONES

En los términos de la apelación, la Sala establece si se ajustan a derecho los actos por los cuales se formuló liquidación oficial de corrección a la declaración de importación 0901301050065-1 de 10 de noviembre de 1997.

En concreto, precisa si el producto PENFORD GUM 70 pertenece a la partida arancelaria 35.05, correspondiente a almidones modificados, como lo sostuvo la DIAN o a la partida 38.09 “aprestos del tipo de los utilizados en la industria del papel”, como lo declaró la actora.

El Decreto 1909 de 1992 reguló el régimen de importación, hasta el 1 de julio de 2000², por la introducción de mercancía de procedencia extranjera al territorio nacional, en virtud de la cual el importador adquiría la obligación

¹ Originariamente se denominó “Consejo de cooperación Aduanera”

² Art. 573 ibídem.

aduanera de pagar los gravámenes arancelarios [2], incluidos en el concepto de derechos de aduana³, entre otras exigencias.

Los artículos 6 y 7 del Decreto 1909 de 1992, señalaban que la base gravable de dichos derechos, la constituía el valor de la mercancía, determinado por las disposiciones que regían la valoración aduanera a la fecha de presentarse la respectiva declaración. Dicha valoración, la efectúan las autoridades aduaneras a nivel nacional, con base en diferentes instrumentos internacionales sobre la materia y a través de la clasificación arancelaria de las mercancías.

El 14 de junio de 1983, el Consejo de Cooperación Aduanera, hoy, Organización Mundial de Aduanas, adoptó el Convenio Internacional sobre el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (Sistema Armonizado)⁴, al cual se anexó una nomenclatura destinada a los Aranceles de Aduanas y a las estadísticas de comercio exterior.

La Comisión del Acuerdo de Cartagena, aprobado por la Ley 8 de 1973, aprobó la Nomenclatura Común de los Países Miembros (NANDINA), la cual se basó en Sistema Armonizado, modificado por recomendación de 6 julio de 1993. Para utilizar la versión única en español del Sistema Armonizado, según recomendación del "Acuerdo de Lima", de octubre de 1994, la Comisión aprobó el Texto Único de la Nomenclatura Común de los Países Miembros del Acuerdo de Cartagena (NANDINA), mediante Decisión 386 de 28 de noviembre de 1995, dada en Caracas – Venezuela.

³ Son todos los derechos, impuestos, contribuciones, tasas y gravámenes de cualquier clase, los derechos "antidumping" o compensatorios, y todo pago que se fije o se exija, directa o indirectamente, por la importación de mercancías al territorio nacional, o en relación con dicha importación, lo mismo que toda clase de derechos de timbre o gravámenes que se exijan o se tasen respecto a los documentos requeridos para la importación o, que en cualquier otra forma, tuvieren relación con la misma. No se consideran derechos de aduana, el impuesto sobre las ventas causado con la importación, las sanciones, las multas y los recargos al precio de los servicios prestados. (Decreto 1909 de 1992 [5])

⁴ Este acuerdo fue objeto del Protocolo de Enmienda dado en Bruselas el 24 de junio de 1986

Esa nomenclatura entró a regir el 1 de enero de 1996⁵ y con base en ella, los países miembros elaboran sus Aranceles Nacionales, según el conjunto de Reglas Interpretativas, Notas legales, Notas Complementarias, textos de partidas y de subpartidas, además de las Notas Complementarias Nacionales que tengan a bien crear, siempre que no contravengan la NANDINA.

De acuerdo con ello, el Decreto 2317 de diciembre 26 de 1995⁶, vigente al momento de la importación discutida, adoptó el Arancel de Aduanas en Colombia.

Para la clasificación arancelaria NANDINA, deben seguirse, en primer lugar, las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura común. El artículo 1 [III, A] del decreto, señaló que la clasificación de mercancías se determina por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo, pues los títulos de secciones, capítulos y subcapítulos, sólo tienen valor indicativo. Además, deben tenerse en cuenta, entre otras, las reglas siguientes:

- Cualquier referencia a una materia en una partida determinada, alcanza a dicha materia, incluso mezclada o asociada con otras materias [2,b].

- Cuando un producto puede clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la regla anterior, o en cualquier otro caso, la partida con descripción más específica tiene prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Pero si dos o más partidas se refieren, cada una, solo a una parte de las materias que constituyen el producto mezclado o un artículo compuesto, o solo a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta

⁵ Decisión 386, disposiciones finales, segunda.

⁶ Sustituyó el Decreto 3104 de 1990

al por menor⁷, tales partidas son específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa [3, b].

Según el Decreto 2317 de 1995 [1, III, E], las Notas Explicativas del Sistema Armonizado, así como las modificaciones introducidas a las mismas por el Consejo de Cooperación Aduanera, hoy, OMA, constituyen la interpretación oficial del sistema de que forman el complemento indispensable.

En el caso concreto, la declaración 0901301050065-1 de 10 de noviembre de 1997, describe el producto importado como *“aprestos del tipo de los utilizados en la industria del papel. Nombre técnico o genérico Almidón de Maíz Modificado, nombre comercial PENFORD GUM 270, Ref. PG-270 aspecto físico polvo uso para ser utilizado en el acabado del proceso de fabricación de papel”* y lo clasifica en la subpartida arancelaria 38.09.92.00 (casillas 29 y 45, fl. 48, c. 1).

Los actos demandados, a su vez, determinan que la clasificación debe hacerse en la subpartida 35.05.10.00.00, de acuerdo con la primera regla general de interpretación.

La partida **35.05** del Decreto 2317 de 1995 [2, sección VI, capítulo 35: materias albuminoideas; productos a base de almidón o de fécula modificados; colas y enzimas], corresponde a **Dextrina y demás almidones y féculas modificados (por ejemplo: almidones y féculas pregelatinizados o esterificados)**; colas a base de almidón, fécula, dextrina o demás almidones o féculas modificados.

Las notas explicativas de la partida (fls. 25-26), precisan:

La partida comprende	La partida no comprende

⁷ Son las envasadas o contenidas en ampollitas, cajas, botella, frascos, cápsulas, estuches, tubos, carteras, sacos, o en cualquier otra envoltura que rodee la mercancía, entera o parcialmente, aunque tal envoltura consista únicamente de papel, tela, hoja de metal o de celofán, siempre que se trate de un acondicionamiento normal para la presentación en almacenes al por menor (Decreto 2317 de 1995, 1, II)

<p>a) La dextrina y demás almidones y féculas modificados: productos procedentes de la transformación de almidones o de féculas por la acción del calor, de productos químicos (ácidos, álcalis, etc.) o de diastasas, así como el almidón y fécula modificados, por oxidación, eterificación o esterificación, entre otras causas, y los almidones reticulados. Este grupo comprende:</p> <ul style="list-style-type: none"> - El almidón y fécula solubles (amilógenos): sustancias intermedias de la transformación del almidón o de la fécula en dextrina que se preparan con almidón o fécula hervidos en agua o en contacto con ácidos diluidos y fríos, durante largos tiempo; Se clasifica igualmente en esta partida el almidón soluble que contenga pequeñas cantidades de caolín, destinado a la pasta de celulosa en la fabricación del papel. - El almidón pregelatinizado o hinchado: Masa más o menos gelatinosa que se obtiene a partir del almidón humedecido con agua y tratado térmicamente, la cual se seca y se reduce a polvo. Se utiliza en la fabricación del papel, entre otras industrias. - El almidón y fécula eterificados (aquellos con grupos hidroxietílicos, hidroxipropílicos o carboximetílicos) o esterificados (acetatos de almidón, utilizados principalmente en la industria textil o la industria del papel y los nitratos de almidón, utilizados para la fabricación de explosivos). - Los demás almidones y féculas modificados: por ejemplo, el dialdehído de almidón, y el almidón tratado con formaldehído o con epiclorhidrina, utilizado principalmente como polvo para guantes quirúrgicos. 	<p>a) El almidón y la fécula sin transformar (p. 11.08).</p> <p>b) Los productos de la degradación del almidón o de la fécula con un contenido de azúcares reductores expresados en dextrosa, sobre materia seca superior al 10% (p. 17.02)</p> <p>c) La cola acondicionada para la venta al por menor de peso neto inferior o igual a 1 kg. (p. 35.06)</p> <p>d) Los aprestos preparados a base de almidón o de dextrina, para la industria textil, la industria del papel o industrias similares (p. 38.09).</p>
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

A su vez, la partida **38.09** (capítulo 38: productos diversos de las industrias químicas), corresponde a los **aprestos** y productos de acabado, aceleradores de tintura o de fijación de materias colorantes y **demás productos y preparaciones (por ejemplo: aprestos y mordientes), del tipo de los utilizados en la industria textil, del papel (38.09.92)**, del cuero o industrias similares, no expresados ni comprendidos en otra parte.

Las notas explicativas de esta partida (fls. 37-38, c. 1), aclaran:

La partida comprende	La partida no comprende
Una amplia gama de productos y preparaciones del tipo de los utilizados en	a) Las preparaciones lubricantes del tipo de las utilizadas

<p>general durante las operaciones de fabricación o de acabado del papel, entre otras industrias, no expresados ni comprendidos en otras partidas de la Nomenclatura. Lo anterior, por la composición y la utilización específica que tienen en las industrias que cita el texto de la partida, o en industrias similares.</p> <p>Para el caso de la industria del papel, cartón o industrias similares, la partida comprende los siguientes productos y preparaciones:</p> <p>1) Aglutinantes: preparaciones a base de productos naturales como caseína, almidón y derivados del almidón, proteína de soja, cola animal, alginatos o derivados celulósicos. Su objeto es reunir entre sí, en la pasta de estucado, las partículas de los pigmentos.</p> <p>2) Productos o adyuvantes de encolado: se utilizan en el tratamiento del papel para mejorar la uniformidad de la impresión, el alisado y el brillo, y lo hacen apto para la escritura. Estas preparaciones puede ser a base de jabón de colofonia, de colas reforzadas con resinas, de dispersiones de cera o de parafina, de polímeros acrílicos, de almidón, de carboximetilcelulosa o de goma vegetal.</p> <p>3) Productos de refuerzo en húmedo: aumentan la resistencia a la tracción del papel mojado o de las telas sin tejer.</p>	<p>para el ensimado, aceitado o engrasado del cuero, peletería u otras materias (ps. 27.10 ó 34.03).</p> <p>b) Los productos de constitución química definida presentados aisladamente (normalmente, capítulos 28 ó 29).</p> <p>c) Los pigmentos, colores preparados, pinturas, etc. (Capítulo 32).</p> <p>d) Los productos y preparaciones orgánicos tensoactivos, principalmente los adyuvantes de tintorería de la partida 34.02.</p> <p>e) La dextrina y otros almidones y féculas modificados y las colas a base de almidón o de fécula, de dextrina o de otros almidones o féculas modificados (p. 35.05).</p> <p>f) Los insecticidas y demás preparaciones de la partida 38.08.</p> <p>g) Las emulsiones, dispersiones y disoluciones de polímeros (ps. 32.09 ó Capítulo 39)”</p>
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

De acuerdo con estas comparaciones, la naturaleza de los productos de las partidas 35.05 y 38.09, por su composición y utilización, son criterios determinantes para clasificarlos en una u otra.

Según ello, la partida 38.09 es especial para los aprestos del tipo de los utilizados en la industria del papel, no expresados ni comprendidos en otra parte y con uso específicamente determinado por la composición y presentación que tienen. Tal es el caso de los aglutinantes, adyuvantes de encolado y productos de refuerzo en húmedo, los cuales se pueden preparar a base de almidón modificado o sin modificar (cap. 11 del Arancel de Aduanas), toda vez que la partida no hace precisión al respecto.

Para la preparación del apresto, la partida no exige un porcentaje determinado de la sustancia base, ni la presencia significativa de aquéllas que se le adicionan para componer cualquiera de los productos de utilización específica. Lo único que se requiere, es la mezcla de todas las sustancias.

Los almidones y féculas modificados por la acción del calor, de productos químicos o de diastasas, y por oxidación, eterificación o esterificación, entre otras causas, se encuentran excluidos de la partida 38.09 y deben clasificarse en la partida 35.05. Lo anterior, porque, de una parte, provienen de la transformación del almidón puro por los procesos mencionados, no de un almidón modificado; y de otro lado, no tienen la utilización específica de los aprestos que describe la partida 38.09, a pesar de que sirven en la industria papelera.

Para determinar la naturaleza de los productos importados y su aptitud para poderse utilizar como aprestos en la industria del papel, se requieren conceptos y dictámenes de expertos en áreas químicas, porque sólo éstos cuentan con la formación técnica y especializada para analizar los componentes, características y propiedades de aquéllos.

En criterio de la Sala, este tipo de documentos tienen relevancia jurídica y no pueden descalificarse *ab-initio*, pues provienen de quienes se presumen dotados de los conocimientos científicos requeridos para adelantar su labor con idoneidad y eficiencia⁸.

Al proceso se aportó la “certificación sobre el uso de aprestos y el momento de su incorporación al proceso de fabricación de papel” (fls. 55-59, c. 1), del Gerente Corporativo de Tecnología de Procesos de la demandante. En ella se explicó que los “aprestos” son productos de diferente naturaleza química que se utilizan como encolante, para inhibir la penetración de líquidos en las fibras internas (encolado interno) y dar resistencia a la humedad en superficie (encolado superficial). En la industria del papel, tales aprestos se clasifican de acuerdo con la naturaleza de la sustancia activa que efectúa la labor de encolado (almidón, jabón de colofonia, ceras o parafinas, polímeros acrílicos, carboximetilcelulosa y goma vegetal),

⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias de 3 de septiembre de 1999 (exp. 9495), C. P. Doctor Daniel Manrique Guzmán, 17 de septiembre de 1999 (exp. 9568), C. P. Doctor Julio E. Correa Restrepo, 12 de mayo de 2003 (exp. 13456), C. P. Doctor Juan Ángel Palacio Hincapié, 9 de diciembre de 2004, C. P. Doctora: María Inés Ortiz Barbosa.

independientemente de los aditivos que se le agreguen y de la proporción que tengan en el producto utilizado.

El PENFORD GUM 270 es un encolante superficial, en proporción que puede llegar al 98, 99% o más, ya que los demás componentes actúan solo como aditivos que le dan a la preparación algunas propiedades específicas para usarla como apresto en la fabricación de papel. En el proceso de encolado superficial, la hoja de papel una vez formada y seca se recubre con una o varias de las sustancias referidas como encolantes superficiales, utilizando una prensa con dos rodillos, una esmaltadora o cajas de calandria. Para lograr un encolante superficial con excelentes características de formación de película, se usan como base almidones de alto peso molecular o almidones derivatizados, cuya respuesta es sustancialmente mejorada por la adición de uno o más aditivos formadores de película y antiespumantes en pequeñas cantidades.

Esa condición del PENFORD GUM 270, como apresto o encolante superficial, preparado a base de almidón derivatizado y usado en el tratamiento del papel para mejorar su resistencia a la humedad, la uniformidad de la impresión y el alisado, se concluye también en el dictamen pericial de un ingeniero de la Universidad de Sao Paulo, sobre los “Aprestos Utilizados en la Industria del Papel y las características técnicas de dichos productos” (fls. 61 a 72, c. 1); y en la comunicación de marzo 7 de 2000 de la empresa Penford Products Co., fabricante del producto importado (fls. 77 a 78, c. 1).

Los análisis de microscopía y viscosidad brabender realizados por el Laboratorio de Análisis Industriales del Departamento de Química de la Universidad del Valle (fls. 102 a 104, c. 1), concluyeron que la viscosidad brabender del producto *“es muy baja para ser considerado un almidón puro no modificado, lo cual indica que se trata de una muestra de almidón parcialmente modificado o una muestra de almidón no modificado más almidón modificado”*.

A su vez, los análisis químicos del Laboratorio de Aduanas, fundamento de los actos demandados, señalaron que los espectros IR practicados a muestras de PENFORD GUM PG-270, entre otros productos, coinciden en sus bandas de absorción con los espectros 312/98 y 312^a/98 tomados a patrones de almidón de maíz y de papa respectivamente. Por lo anterior, concluye que el mencionado producto es un almidón de maíz modificado.

La Subdirección Técnica Aduanera conceptuó que el producto Penford Gum 270 “cuya composición química es 98 a 99% de almidón modificado de maíz y el **1 a 2% restantes otros componentes tales como residuos, gelificantes y antiespumantes**, que en todo caso no le añaden al producto final propiedades distintas a las propias del almidón modificado, teniendo además en cuenta que los antiespumantes son de uso general en los procesos porque las espumas no son deseables, se clasifica por la partida 35.05 del Arancel de Aduanas, en aplicación de la Regla General de Interpretación 1 y en la subpartida 35.05.10.00.00 por aplicación de la Regla General de Interpretación 6”.

En los folios 13 (vto) y 14 del cuaderno 4, aparece documento de 3 de junio de 2003, suscrito en inglés por el director de Asuntos Arancelarios y Comerciales de la OMA. Según traducción que aparece en los folios 14 (vto) y 15 del mismo cuaderno, dicho documento comunicó que el Comité del Sistema Armonizado decidió clasificar el producto Penford Gum 270, entre otros, en la partida 35.05 (subpartida 350510) .

Valoradas las pruebas anteriores, concluye la Sala:

El producto Penford Gum 270, es una preparación a base de almidón modificado, compuesto, además, por fosfatos, ácido adípico o antiespumantes. Esta mezcla de productos químicos le da la calidad de apresto utilizado en la fabricación de papel como encolante superficial.

En consecuencia, debe clasificarse en la partida 38.09, subpartida 38.09.92 (del tipo de los utilizados en la industria del papel o industrias

similares), pues la mezcla alteró la composición del almidón base, independientemente del mínimo porcentaje de sustancias que para tal efecto se le adicionaron, pues la partida no prevé ese tipo de condicionamiento. Así, la naturaleza del encolado obtenido no se puede desconocer por la cantidad de la sustancia base y de las que a ella se mezclan para componer la preparación.

El hecho de que la DIAN sea la única autoridad competente para verificar la legalidad de la importación de las mercancías, y que dentro de las funciones de la División de Arancel, esté la de interpretar normas, absolver consultas, elaborar estudios, conceptuar, efectuar recomendaciones y proyectar actos administrativos en relación con la clasificación arancelaria, no la facultaba para tener sus propios conceptos sobre la clasificación, en contradicción con las pruebas científicas.

Finalmente, el documento del director de Asuntos Arancelarios y Comerciales de la OMA, no tiene valor en el proceso, ya que no fundamentó los actos demandados, fue posterior a la importación realizada, momento para el cual la importadora lo desconocía y, adicionalmente, carece de las formalidades establecidas en el artículo 260 del Código de Procedimiento Civil, toda vez que la traducción del mismo no proviene del Ministerio de Relaciones Exteriores, de un intérprete oficial o de un traductor debidamente designado por el Juez.

Las razones que anteceden son suficientes para confirmar la sentencia apelada.

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

1. **CONFÍRMASE** la sentencia apelada, proferida dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho de Productora de Papeles PROPAL S. A., contra la DIAN.

2. Reconócese personería al abogado Hermes Ariza Vargas, como apoderado de la DIAN, en los términos del poder que aparece en el folio 43 del Cuaderno 5.

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

Esta providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ
Presidente de la Sección

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ