

ARANCEL DE ADUANAS - La derogatoria del anterior Arancel incluye sus modificaciones efectuadas por el Decreto 412 de 1994 / CAMPEROS - Su clasificación arancelaria no podía basarse en el Decreto 412 de 1994 al estar derogado / NORMA LEGAL TRIBUTARIA - No puede ser derogada por decretos reglamentarios de regulación aduanera / ARANCEL DE ADUANAS - Sus subpartidas arancelarias se aplican a las importaciones efectuadas a partir de su vigencia / TARIFA DEL IVA A LOS CAMPEROS - Debía aplicarse la que corresponde a las subpartidas arancelarias del nuevo arancel de aduanas / IVA EN IMPORTACION DE CAMPEROS - La tarifa se determina por las subpartidas arancelarias del arancel vigente al momento de la importación

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

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HÉCTOR J. ROMERO DIAZ

Bogotá, D. C., siete (7) de febrero de dos mil ocho (2008)

Radicación número: 76001-23-31-000-199901309-01(16458)

Actor: DISTRIBUIDORA SUBARU DE COLOMBIA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 17 de marzo de 2006 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, estimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos por los cuales la DIAN formuló liquidación oficial de corrección aduanera a las declaraciones de importación 0148401058097-7 de 12 de diciembre y 0148401058108-1 de 16 de diciembre de 1997 y 0148401058139-8 de 17 de enero de 1998, presentadas por la actora.

ANTECEDENTES

La sociedad CAR'S 82 LTDA hoy DISTRIBUIDORA SUBARU DE COLOMBIA S.A., presentó las declaraciones de importación 0148401058097-7 de 12 de diciembre y 0148401058108-1 de 16 de diciembre de 1997 y 0148401058139-8 de 17 de enero de 1998, en relación con vehículos camperos marca SUBARU LEGACY outback 2.5, modelo 1998, de la subpartida arancelaria 87.03.23.00.00. Por concepto de arancel, la compañía determinó el 35% del valor de los bienes y por IVA aplicó la tarifa del 20% (folios 17, 21 y 27 c. 2).

Previo requerimiento especial aduanero, la Administración Local de Aduanas de Cali, practicó la Liquidación Oficial de Corrección Aduanera 05-34-00-010 de 12 de mayo de 1998, en la que determinó el IVA a la tarifa del 45% e impuso sanción por corrección, pues, los vehículos importados eran automóviles y no camperos (folios 53 a 61 c.2). Por Resolución 00016 de 3 de febrero de 1999 la DIAN confirmó en reconsideración la liquidación oficial (folios 128 a 142 c.2) .

LA DEMANDA

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

actualizado, y, que se le indemnicen los perjuicios que se le ocasionaron con los actos demandados.

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

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

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

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

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

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

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

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

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

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

Según memorando 372 de la Subdirección Técnica Aduanera, los camperos se liquidan con la tarifa del 20% de IVA, si, además de los requisitos de cilindrada y precio, cumplen las características del artículo 2 del Decreto 412 de 1994.

LA SENTENCIA APELADA

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

Conforme a la jurisprudencia del Consejo de Estado¹, la normatividad aduanera y los conceptos de la DIAN, los automóviles importados por la actora, clasificados en la partida arancelaria 87.03.23.00.00, estuvieron sometidos a la tarifa del IVA del 20%, desde el 1 de enero de 1996 hasta el 1 de enero de 1999.

Ello es así, por cuanto el Decreto 2317 de 1995 derogó el anterior Arancel de Aduanas, junto con las modificaciones del Decreto 412 de 1994, entre las cuales estaba la definición arancelaria de campero, y las notas y textos legales de dicho arancel. Por tanto, desde el 1 de enero de 1996 hasta el 1 de enero de 1999 no existió definición aduanera de campero.

El Decreto 2317 de 1995 también cerró los desdoblamientos de las partidas, razón por la cual ahora terminan en 00 y no en 10 y en sus subdivisiones 11 y 19, y dentro de las subpartidas recogidas se incluyeron los automóviles y camperos, al igual que los vehículos de servicio público y los de servicio particular.

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

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

No procede la indemnización de perjuicios que reclama la actora, por cuanto no se acreditaron.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada sustentó el recurso de apelación así:

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

Según el memorando 372 de 11 de mayo de 1998, están sometidos a la tarifa del 45% los vehículos que se clasifiquen en la subpartida 87.03, que es la que corresponde a los importados y declarados por la demandante, de acuerdo con sus características, tal como se acredita con el estudio técnico allegado mediante oficio 17374 de 28 de octubre de 1998, en desarrollo del cual se efectuaron visitas a importadores como Fanalca S.A., Importadora de Honda, KIA Plaza Importadora del Sportage y Compañía Colombiana Automotriz.

No se debe desconocer la facultad fiscalizadora de la DIAN, ya que el cambio de la subpartida genera menos tributos para el Estado y lleva a la demandada a tomar medidas correctivas, dado que la conducta está debidamente tipificada en la legislación aduanera.

Por último, los actos son legales, por cuanto no se configuró ninguna de las causales de nulidad del artículo 84 del Código Contencioso Administrativo.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandada alegó de conclusión en los siguientes términos:

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

Las características de los vehículos Subaru importados por la actora, no coincidían con la posición arancelaria utilizada en la declaración ni con el documento de importación, pues, no son camperos, dado que sólo tienen capacidad para cinco pasajeros y no reúnen los demás requisitos de tales vehículos. En consecuencia, no debía pagar un IVA del 20%, sino del 45%.

La actora no alegó y el Ministerio Público no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de la apelación, la Sala precisa si se ajustan a derecho los actos por los cuales la DIAN practicó liquidación oficial de corrección aduanera con cuenta adicional a las declaraciones de importación 0148401058097-7 de 12 de diciembre y 0148401058108-1 de 16 de diciembre de 1997 y 0148401058139-8 de 17 de enero de 1998, presentadas por la actora. En concreto, determina si la tarifa de IVA aplicable a los vehículos importados por la demandante era la del 20%, por tratarse de camperos ubicados en la subpartida 87.03.23.00.00 (antes en la subpartida 87.03.23.00.19), o del 45%, por ser automóviles pertenecientes a la partida 87.03, tal como lo sostiene la DIAN.

Sobre el asunto que se examina, la Sala se ha pronunciado en anteriores oportunidades, criterio que ahora reitera².

En los actos demandados la Administración reconoció que con la expedición del Decreto 2317 de 1995 o Nuevo Arancel de Aduanas, desapareció de la actual nomenclatura arancelaria la definición de “campero”, tal como estaba concebida en el Decreto 3104 de 1990 (anterior Arancel de Aduanas), modificado por el Decreto 412 de 1994. Sin embargo, la DIAN sostuvo que se mantenían vigentes las características de los camperos, previstas en el artículo 2

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

del Decreto 412 de 1994³; y, concluyó que como los vehículos importados no se adecuaban a tales especificaciones, eran automóviles, ubicados en la partida arancelaria 87.03, con una tarifa de IVA del 45%, conforme al inciso 1 del artículo 471 del Estatuto Tributario.

El razonamiento de la Administración desconoció los efectos de la derogatoria expresa del anterior Arancel de Aduanas (Decreto 3104/90), ordenada por el Decreto 2317 de 1995 o Nuevo Arancel. Tal derogatoria incluye la de las modificaciones incorporadas por el Decreto 412 de 1994, así como la de las notas y textos legales que del antiguo arancel formaban parte. En consecuencia, las características de los camperos, descritas en el artículo 2 del Decreto 412 de 1994, mal podían determinar válidamente la clasificación arancelaria de los bienes importados bajo la vigencia del nuevo Arancel de Aduanas⁴.

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

“[...]

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

[...]

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

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

Cabe anotar que por el hecho de la derogatoria del anterior Arancel Aduanero, del que hacían parte las subpartidas mencionadas en el artículo 471 [1-f] del Estatuto Tributario, no perdió vigencia dicha norma en cuanto a la fijación del

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

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

gravamen. Ello es así, porque resulta inconstitucional que las normas legales tributarias sean derogadas por decretos reglamentarios expedidos por el Gobierno Nacional, en desarrollo de las facultades de regulación del régimen aduanero que consagra el artículo 189 [25] de la Constitución Política⁵.

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

Así las cosas, la tarifa de IVA aplicable era la prevista en el artículo 471 [1-f] del Estatuto Tributario, esto es, la del 20% para los vehículos clasificados en las subpartidas arancelarias allí señaladas, las que recoge el nuevo arancel cerrando los desdoblamientos que ellas contienen, pues las partidas terminan en 00 y no en 10 o sus subdivisiones 11 y 19. Dicha tarifa fue la aplicada por la actora en las declaraciones de importación objeto de la liquidación oficial de corrección aduanera con cuenta adicional, por lo cual las declaraciones están conforme a derecho.

De otra parte, el oficio 17374 de 28 de octubre de 1998, mediante el cual la Subdirectora Técnica Aduanera remitió a la Jefe de la División Jurídica Aduanera de la Administración de Aduanas de Cali, copia del estudio técnico de 19 de octubre de 1998 (folios 110 a 112 c.2), no constituye prueba de que los vehículos importados por la actora estuvieran gravados a la tarifa del 45%.

Ello es así, porque el citado estudio se hizo con base los requisitos técnicos previstos en el Decreto 412 de 1994, norma que, se repite, no podía determinar válidamente la clasificación arancelaria de los bienes importados bajo la vigencia del nuevo Arancel de Aduanas. Además, la actora no tuvo oportunidad de controvertir el contenido del oficio, dado que la Administración no le dio traslado del mismo.

A su vez, las facultades de fiscalización aduanera que tiene la DIAN, deben ejercerse dentro del estricto cumplimiento de las normas que la regulan y respetar el espíritu de justicia, conforme al cual el Estado no aspira a que el usuario

⁵ *Ibidem*

aduanero se le exija más que aquello que la misma ley pretende (artículos 64 del Decreto 1909 de 1992 y 2 del Decreto 2685 de 1999).Y, en este caso, conforme a la ley, la actora sólo estaba obligada a pagar por la importación de los vehículos descritos en las declaraciones de importación, una tarifa de IVA del 20%.

Dado que con base en el artículo 471 [1-f] del Estatuto Tributario, la tarifa aplicable en la importación de los vehículos de que dan cuenta las declaraciones de la actora, era el 20%, no procedía la liquidación de corrección con cuenta adicional practicada en los actos acusados, motivo por el cual debían ser anulados por encontrarse falsamente motivados, como lo dispuso el *a quo*. En consecuencia, se impone confirmar la providencia 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

CONFÍRMASE la sentencia de 17 de marzo de 2006 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, proferida dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de Distribuidora Subaru de Colombia S.A., contra LA DIAN.

RECONÓCESE personería al abogado ANTONIO GRANADOS CARDONA como apoderado de la DIAN.

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

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

MARIA INES ORTIZ BARBOSA
-Presidente de la Sección-

LIGIA LOPEZ DIAZ

JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE

HECTOR J. ROMERO DIAZ

