

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERA PONENTE: MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

Bogotá, D.C., dos (2) de agosto de dos mil siete (2007)

Radicación: 25000-23-27-000-2003-00200-01(15408)

Actor: **SIA AVIOCARGA INTERNACIONAL S.A.**
C./DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES
FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la parte demandada contra la sentencia de 2 de marzo de 2005 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, estimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por la sociedad SIA AVIOCARGA INTERNACIONAL S.A. contra los actos administrativos mediante los cuales la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Administración Especial de Aduanas de Bogotá, formuló Liquidación Oficial de Corrección a la declaración de importación 01165030662364 de 30 de enero de 2002.

ANTECEDENTES

SIA AVIOCARGA INTERNACIONAL S.A. en su calidad de intermediario de la sociedad Publicar S.A. presentó declaración de importación 13130010571626 de 29 de octubre de 2001, mediante la cual nacionalizó un CD contentivo de programas de computador (software) para el manejo de cuentas por cobrar, inventarios y facturación, cuyas licencias costaron USD\$16.000 cada uno, para un total de USD\$48.000, conforme a la factura de compraventa 08200101 de 16 de agosto de 2001 del vendedor en

Estados Unidos de América SEREX USA INC., sin embargo declaró como valor total de la mercancía la suma de USD\$4.800.

El 30 de enero de 2002 la sociedad presentó la declaración de corrección No. 0116503066236-4 con el fin de corregir la declaración inicial ajustando el precio total a la suma mencionada, cancelando el reajuste por los tributos y la sanción correspondiente. El 31 de enero de 2002, la sociedad informó a la DIAN sobre esta corrección.

El 18 de abril de 2002 la Administración profirió el Requerimiento Especial Aduanero N° 2650 mediante el cual propuso expedir Liquidación Oficial de Corrección, para el pago de \$49.863.439, correspondiente a la sanción del 50% sobre la base gravable declarada respecto del valor FOB del software importado, establecida en el numeral 3 del artículo 499 del Decreto 2685 de 1999.

La sociedad dio respuesta al Requerimiento Especial manifestando que la sanción que se había liquidado en la declaración de corrección era la prevista en el artículo 482 del Decreto 2685 de 1999 modificado por el artículo 38 del Decreto 1232 de 2001, por lo que no procedía la sanción propuesta.

El 23 de julio de 2002 la Administración expidió la Liquidación Oficial de Corrección N° 03-064-2483, en los mismos términos propuestos en el requerimiento especial, confirmada posteriormente por la Resolución No. 03-072-193-601- 1023 de fecha 30 de octubre de 2002 al decidir el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad intermediaria.

LA DEMANDA

Ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, la sociedad SIA AVIOCARGA S.A. por conducto de apoderado judicial, solicitó la nulidad de la Resolución Liquidación Oficial de Corrección N° 03-064-2483 de 23 de julio de 2002 y de la Resolución 03-072-193-601-1023 de 30 de octubre de 2002, que confirmó la anterior. A título de restablecimiento del derecho solicitó que se declare la firmeza de la declaración de corrección N° 0116503066236-4 de 30 de enero de 2002. Que se condene a la demandada al pago de cualquier suma que la sociedad haya pagado o de los perjuicios ocasionados con los actos administrativos debidamente actualizados con sus intereses de mora. Que se condene en costas a la demandada y a los gastos del proceso. (folio 47 corrección a la demanda)

Se invocaron como normas violadas los artículos 1, 2, 6, 15, 21 y 83 de la Constitución Política; 36 del Código Contencioso Administrativo; 4 del Código de Procedimiento Civil; 831 del Código de Comercio; 234, 482, 499 y 513 del Decreto 2685 de 1999 (los primeros modificados por los artículos 24, 38 y 46 del Decreto 1232 de 2001) y 2319 del Código Civil.

Consideró en primer lugar que la Administración violó los principios constitucionales consagrados en la normas citadas, por cuanto se impuso una sanción contraria a la prevista en la legislación aduanera, atentando contra el buen nombre y el prestigio de la sociedad.

Explicó que en la importación del software se cometió un error humano en cuanto al precio al omitirse un cero, sin embargo una vez descubierto en los exámenes de auditoría, la sociedad de manera voluntaria procedió a corregir la declaración efectuando todos los ajustes incluida la sanción por corrección, lo cual demuestra su buena fe.

Señaló que la sanción que pretende imponer la Administración es no sólo arbitraria sino en extremo gravosa en contra de la sociedad y que genera a favor del Estado un enriquecimiento sin causa. Con su imposición se desconoce el derecho que tiene el usuario aduanero de corregir las declaraciones dentro de los tres años siguientes a su presentación para subsanar errores, entre ellos el valor FOB de la mercancía.

Precisó que la sanción contemplada en el artículo 499 del Decreto 2685 de 1999 se refiere al tema de la valoración aduanera de la mercancía declarada lo cual tiene que ver con la determinación del precio en aduana con aplicación de los métodos de valoración en su orden de conformidad con los artículos 237 y ss. Ibídem, lo cual no fue lo que se presentó en el caso de la sociedad, que simplemente cometió un error en la descripción del valor FOB de los licenciamientos a nacionalizar y que tan pronto se percató lo subsanó.

Consideró improcedente que la Administración hubiera practicado la Liquidación Oficial sobre la declaración de corrección, que contiene el valor correcto de la mercancía, por lo tanto, de ser procedente sancionar a la sociedad, sería hacerlo sobre la declaración inicial de importación, de conformidad con el artículo 513 del Decreto 2685 de 1999.

Señaló que de conformidad con el artículo 240 de la Resolución 4240 de 2000 que reglamenta del Decreto 2685, para la valoración del software se tomará en forma exclusiva el costo o valor del soporte informático, en el caso de la sociedad, el CD contentivo de los programas, sin embargo la DIAN pretende que se tribute sobre la totalidad de los licenciamientos o permisos para operarlos, que es lo que aparece consignado en la factura del proveedor. Que si bien en la factura no aparece el precio del CD, no quiere

decir que se tenga que tributar sobre todo el precio allí señalado, cuando con una interpretación ecuánime se concluye que están exentos de tributación.

LA OPOSICIÓN

La Entidad demandada, a través de apoderado judicial, contestó la demanda y se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en los siguientes argumentos:

Señaló que la sociedad había incurrido en la infracción de haber declarado una base gravable inferior a la que correspondía y que se encuentra tipificada en el numeral 3º del artículo 499 del Decreto 2685 de 1999, sin embargo al momento de corregir la declaración, no liquidó la sanción conforme debía hacerlo, por lo que la Administración procedió a expedir los actos acusados, para aplicar la sanción que legalmente corresponde y por eso debía hacerlo sobre la declaración de corrección, que fue donde la sociedad no la liquidó correctamente.

Indicó que la conducta de la sociedad también infringe el artículo 482 del Decreto 2685, por lo tanto debe darse aplicación al artículo 481 ibídem que señala que cuando con un mismo hecho u omisión se incurra en más de una infracción, se aplicará la sanción más grave, en el presente caso, la prevista en el artículo 499 citado.

Precisó que los actos demandados no corrigieron el valor FOB de la declaración, pues éste ya se había subsanado, lo que efectuó la Administración fue corregir el error en cuanto a la liquidación de la sanción.

Finalmente señaló que conforme al artículo 214 de la Resolución 4240 de 2000 para la valoración de los datos e instrucciones registrados en soportes informáticos, se tomará en consideración únicamente el costo o valor del soporte informático propiamente dicho, siempre y cuando éste se distinga del costo o valor de los datos o instrucciones en la factura comercial y en el presente caso, la factura no distingue el costo del soporte informático y de los datos o instrucciones del licenciamiento, por tanto los tributos aduaneros debían liquidarse sobre el total de la transacción, como lo autodeclaró la sociedad.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca mediante la sentencia de fecha 2 de marzo de 2005 anuló los actos acusados, declaró la firmeza de la declaración de importación presentada el 30 de enero de 2002 y negó las demás pretensiones de la demanda.

Luego de transcribir los artículos 513, 234, 481, 482 y 499 del Decreto 2685 de 1999, consideró el Tribunal que el error cometido por la sociedad en la declaración de importación encaja dentro de las infracciones aduaneras previstas en el artículo 482 numeral 2.2. como el hecho de incurrir en “inexactitud o error en los datos consignados en las declaraciones de importación, cuando tales inexactitudes o errores conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles” para lo cual establece una multa equivalente al 10% del valor de los tributos dejados de cancelar.

Precisó que el artículo 499 del Decreto 2685 se aplica cuando después de una investigación de valor establece la Administración que el importador

transgredió alguna de las normas aplicables en materia de valoración; y en el presente caso no existió ninguna investigación por parte de la Administración tendiente a averiguar el precio de la mercancía conforme a estos métodos de valoración (GATT de 1994 y la Decisión 379 de 1995 del Acuerdo de Cartagena).

De acuerdo con lo anterior, consideró el *a quo*, que la sociedad había actuado ajustada a derecho y la Administración había violado los principios de justicia y equidad, razón por la cual debía accederse a las pretensiones de la demanda en cuanto a la nulidad de los actos demandados y la firmeza de la declaración de corrección. Finalmente negó la condena en costas y los perjuicios por no encontrarse probados.

EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado judicial de la parte demandada controversió el fallo del Tribunal e insistió en que la sociedad sí debía cancelar la sanción establecida en el artículo 499 del Decreto 2685 por cuanto declaró una base gravable inferior al valor en aduana que correspondía con relación a la factura comercial soporte de la operación de comercio exterior.

Señaló que si bien la sociedad subsanó la infracción que había cometido en relación con la base gravable, no liquidó la sanción que correspondía, por tanto la Administración debía expedir la liquidación de corrección con ese fin.

Indicó que la infracción de la sociedad corresponde a la valoración de mercancías, tan es así que la declaración de corrección únicamente modifica los renglones 39, 40 y 42 correspondientes a valor FOB dólares, fletes - seguros - otros gastos y valor aduana dólares, respectivamente.

Adicionalmente la sociedad incurrió en dos conductas infractoras (artículos 499 y 482), por tanto debía aplicarse la sanción más grave conforme lo establece el artículo 481 del Decreto 2685 de 1999, como lo efectuó la Administración.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandada**, reiteró los argumentos expuestos a lo largo del debate e insistió que la infracción cometida por la sociedad demandante está relacionada con el valor en aduana de la mercancía y por tanto debía liquidarse la sanción prevista en el artículo 499 del Decreto 2685 de 1999, esto es, el 50% de la diferencia entre lo declarado como base gravable y el valor real en aduana que correspondía de la base gravable.

Agregó que las infracciones en materia de valoración de las mercancías tienen un capítulo especial en el Estatuto Aduanero y por esta razón la Administración le profirió la Liquidación Oficial de Revisión prevista en el artículo 514 ibídem.

La **parte demandante** concluyó que el error cometido involuntariamente en su declaración de importación fue cometido por la persona que la digitó, omitiendo desprevenidamente un dígito en la base gravable, pero fue subsanado con el reajuste de los tributos correspondientes y el pago de la sanción consagrada en el artículo 482 ibídem.

Reiteró que en este caso la Administración no adelantó ningún proceso de estudio de valor para proceder a aplicar la sanción del artículo 499 del

Estatuto Aduanero, por lo tanto los actos son ilegales como claramente lo consideró el Tribunal.

El **Ministerio Público** no registró actuación alguna dentro de esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se debate en la presente instancia la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Administración Especial de Aduanas de Bogotá, practicó a la sociedad SIA AVIOCARGA S.A. Liquidación Oficial de Corrección a la declaración de corrección No. 0116503066236-4 de 30 de enero de 2002, con el fin de determinar la sanción correspondiente a la infracción tributaria cometida en la declaración inicial de importación No. 13130010571626 de 29 de octubre de 2001.

Consideró la Administración que la sanción que debe imponerse a la sociedad por haber declarado un valor inferior al “valor de transacción”, es la prevista en el Artículo 499 numeral 3 del Decreto 2685 de 1999 por ser la más grave en comparación con la prevista en el Artículo 482 numeral 2.2. ibídem.

Por su parte, la sociedad demandante ha considerado que no es procedente la aplicación de la sanción prevista en el Artículo 499 numeral 3, por cuanto no se trata de una discusión en torno a la valoración aduanera de la mercancía declarada, sino la corrección del error en el diligenciamiento de la declaración en el campo correspondiente al valor FOB, debido a que se omitió un cero respecto del precio que aparece en la factura de compraventa.

Los antecedentes administrativos del presente proceso permiten observar que en la declaración inicial de importación N° 13130010571626 presentada por la sociedad el 29 de octubre de 2001, se declaró en el renglón 39. (VALOR FOB DOLARES US\$) la suma de 4.800, en el renglón 40. (FLETES, SEGUROS Y OTROS CASTOS DORALES US\$) la suma de 94.00, para un VALOR ADUANA DOLARES US\$ (Renglón 42) la suma de 4.894.00.

El 31 de enero de 2002 mediante escrito dirigido a la Administración de Aduanas de Bogotá, la sociedad reconoció que había tomado mal el valor FOB de la mercancía importada por lo que presentaba la declaración de corrección N° 0116503066236-4 de 30 de enero anterior con el pago de la sanción correspondiente más los impuestos, de acuerdo al Artículo 521 del Decreto 2685 de 1999.

En esta declaración consignó como VALOR FOB la suma de US\$48.000, FLETES, SEGUROS Y OTROS GASTOS US\$320 y a título de SANCIÓN (Renglón 71) la suma de \$438.634 pesos.

En cuanto a la sanción liquidada, la sociedad aplicó la prevista en el Artículo 482 numeral 2.2 del Decreto 2685 de 1999 (10% del valor de los tributos dejados de cancelar) y la reducción al 20% consagrada en el Artículo 521 ibídem.

El 18 de abril de 2002, la Administración de Aduanas profirió el Requerimiento Especial Aduanero N° 03.070.211-435-2650 por el pago de la sanción por corrección del valor en aduana al considerar que estaba mal liquidada debiendo serlo conforme al Artículo 499 numeral 3° del Decreto 2685 de 1999 (50% de la diferencia que resulte entre el valor declarado como base gravable para las mercancías importadas y el valor en aduana que

corresponda de conformidad con las normas aplicables.) lo que daba como resultado la suma de \$50.302.073. En atención a que la sociedad no aceptó el requerimiento, la Administración procedió a practicar la Liquidación Oficial de Corrección.

De acuerdo con el anterior recuento fáctico, el problema jurídico que debe resolver la Sala es qué tipo de infracción aduanera cometió la sociedad de intermediación, al declarar un valor FOB diferente al que consta en la factura de compraventa y en consecuencia qué sanción procede para este tipo de infracción, cuando corrige su denuncia para declarar el valor de la factura comercial.

Pues bien, de conformidad con el Artículo 88 del Decreto 2685 de 1999, la base gravable, sobre la cual se liquida el gravamen arancelario, está constituida por el valor de la mercancía, determinado según lo establezcan las disposiciones que rijan la valoración aduanera.

El valor en aduana de las mercancías importadas, se define como “El valor de las mercancías para efectos de la percepción de los derechos de aduana *ad valorem*, establecido de conformidad con los procedimientos y métodos del acuerdo, en concordancia con la Decisión 378 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena y el presente decreto” (Artículo 237 del Decreto 2685 de 1999. Definiciones para efectos de la aplicación de las normas sobre valoración aduanera del acuerdo del valor del GATT de 1994 y de las decisiones 378 y 379 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena)

Por su parte el Artículo 247 *ibídem* enuncia los métodos para determinar el valor en aduana, conforme se encuentran establecidos en el Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial de Comercio.

El Acuerdo sobre la OMC incluye el "Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994" denominado "GATT de 1994"¹ en cuyo Artículo VII se consagran los principios generales de valoración en aduana de las mercancías importadas y señala que “El valor en aduana de las mercancías importadas debería basarse en el valor real de la mercancía importada a la que se aplique el derecho o de una mercancía similar y no en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios.” Y a su vez “el "valor real" debería ser el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país importador, las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia.”

Ahora bien, en la declaración de importación existe un renglón destinado a indicar el valor FOB en dólares de la mercancía declarada, el cual no incluye fletes, seguros u otros gastos, este valor debe ser tomado de la factura comercial, la cual de conformidad con el Artículo 249 del Decreto 2685 de 1999 debe expresar el precio efectivamente pagado o por pagar directamente al vendedor y debe ser expedida por el vendedor o proveedor de la mercancía. Ésta no debe presentar borrones, enmendaduras o muestra de alguna adulteración.

En el presente caso, el valor FOB declarado por la sociedad fue de US\$4.800 mientras que en la factura comercial visible a folio 56 el total facturado por el software importado, es de US\$48.000, y que según la sociedad correspondió a un error de digitación al omitir un cero de la cifra contentiva en la factura,

¹ Basado en el Texto del GATT de 1947 suscrito por 90 países con el fin de “obtener, a base de reciprocidad y de mutuas ventajas, la reducción substancial de los aranceles aduaneros y de las demás barreras comerciales, así como la eliminación del trato discriminatorio en materia de comercio internacional.” Colombia adhirió al GATT en 1981.

por lo que procedió a corregir la declaración con fundamento en el Artículo 234 del mencionado decreto que dispone:

“DECLARACIÓN DE CORRECCIÓN. Artículo modificado por el artículo 24 del Decreto 1232 de 2001. La Declaración de Importación se podrá corregir voluntariamente sólo para subsanar los siguientes errores: subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad, tratamientos preferenciales, **valor FOB**, fletes, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana, y sólo procederá dentro del término previsto en el artículo 131 del presente decreto.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 252 de este decreto, la Declaración de Corrección voluntaria procederá por una sola vez.

La Declaración de Corrección provocada por la autoridad aduanera procederá, como consecuencia de los resultados de una inspección aduanera, o cuando se notifique requerimiento especial aduanero de corrección o de revisión del valor, en cuyo caso, la base para corregir será la determinada oficialmente por la autoridad aduanera, o a solicitud del declarante o del importador, cuando se pretenda corregir errores en el diligenciamiento de la Declaración de Importación, diferentes a los contemplados en el inciso primero del presente artículo, en cuyo caso, deberá mediar autorización previa por parte de la autoridad aduanera.

No procederá Declaración de Corrección cuando la autoridad aduanera hubiere formulado liquidación oficial de corrección o de revisión del valor.

Siempre que se presente Declaración de Corrección, el declarante deberá liquidar y pagar, además de los mayores tributos e intereses a que haya lugar, las sanciones establecidas en el Título XV de este decreto, según corresponda, pudiendo acogerse a la reducción de la sanción de multa a que se refiere el artículo 521 del presente decreto.

PARÁGRAFO. Cuando la Declaración de Corrección tenga por objeto modificar el valor inicialmente declarado, deberá presentarse una nueva Declaración Andina del Valor que soporte la Declaración de Corrección.”
(Resaltos de la Sala)

De acuerdo con lo anterior, la declaración de corrección procede para subsanar el error presentado en el VALOR FOB y debe cancelarse aparte de los mayores valores por tributos, la sanción por la infracción aduanera que se cometa con dicho error.

Las infracciones aduaneras y sus sanciones están previstas en el Título XV del Decreto 2685 y algunas de ellas han sido clasificadas en gravísimas, graves y leves. Dentro de este título, se encuentran comprendidas las infracciones cometidas por declarantes en el régimen de importación (Artículo 482) y las cometidas en materia de valoración de mercancías. (Artículo 499)

Los mencionados artículos disponen en su orden lo siguiente:

ARTÍCULO 482. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS DECLARANTES EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SANCIONES APLICABLES. modificado por el artículo 38 del Decreto 1232 de 2001. Las infracciones aduaneras en que pueden incurrir los declarantes del régimen de importación y las sanciones asociadas a su comisión son las siguientes:

1. Gravísimas:

Sustraer y/o sustituir mercancías sujetas a control aduanero.

La sanción aplicable será de multa equivalente al ciento por ciento (100%) del valor en aduana de la mercancía sustraída o sustituida.

Cuando el declarante sea una Sociedad de Intermediación Aduanera, Usuario Aduanero Permanente, o un Usuario Altamente Exportador, dependiendo de la gravedad del perjuicio causado a los intereses del Estado, se podrá imponer, en sustitución de la sanción de multa, sanción de suspensión hasta por tres (3) meses, o cancelación de la respectiva autorización, reconocimiento o inscripción, sin perjuicio del pago de los tributos aduaneros correspondientes a la mercancía que fue objeto de sustracción o sustitución.

2. Graves:

2.1 No tener al momento de la presentación y aceptación de la Declaración de Importación de las mercancías, los documentos soporte requeridos en el artículo 121 de este decreto para su despacho, o que los documentos no reúnan los requisitos legales, o no se encuentren vigentes.

La sanción aplicable será de multa equivalente al quince por ciento (15%) del valor FOB de la mercancía.

2.2 Incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las Declaraciones de Importación, cuando tales inexactitudes o errores conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles.

La sanción aplicable será de multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de los tributos dejados de cancelar.

2.3 (...)

3. Leves:

3.1 (...)"

“ARTÍCULO 499. INFRACCIONES ADUANERAS EN MATERIA DE VALORACIÓN DE MERCANCÍAS Y SANCIONES APLICABLES. modificado por el artículo 46 del Decreto 1232 de 2001. Las infracciones aduaneras en materia de valoración aduanera y las sanciones aplicables por su comisión son las siguientes:

1. No presentar la Declaración Andina del Valor o presentar una que no corresponda a la mercancía declarada o a la Declaración de Importación de que se trate.

La sanción aplicable será del cinco por ciento (5%) del valor en aduana de la mercancía. Cuando esta infracción se detecte durante el proceso de inspección no procederá el levante hasta que el importador presente la Declaración Andina del Valor y pague la sanción indicada.

2. Presentar una Declaración Simplificada del Valor, incumpliendo los requisitos establecidos para ella.

La sanción aplicable será del cinco por ciento (5%) del valor en aduana de las mercancías. El importador que no cancele esta sanción en la oportunidad legal establecida, quedará inhabilitado para presentar la

Declaración Simplificada del Valor, durante el año siguiente contado a partir de la ejecutoria del acto administrativo que imponga la sanción.

3. Declarar una base gravable inferior al valor en aduana que corresponda, de conformidad con las normas aplicables.

La sanción aplicable será del cincuenta por ciento (50%) de la diferencia que resulte entre el valor declarado como base gravable para las mercancías importadas y el valor en aduana que corresponda de conformidad con las normas aplicables.” (Subraya la Sala)

De la lectura de las anteriores disposiciones, considera la Sala que una cosa es incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las declaraciones de importación que da lugar a un menor pago de los tributos y otra cosa es declarar una base gravable inferior al valor en aduana que corresponda de acuerdo con las normas aplicables.

En efecto, el error o inexactitud en materia de valor en aduana, parte del supuesto de que ha habido una equivocación o yerro en el diligenciamiento de alguno de los elementos que conforman el valor en aduana (valor FOB, gastos, fletes o seguros) y aunque ello pueda dar lugar a que se declare una base gravable equivocada, no es lo mismo que declarar una base gravable inferior al valor en aduana que corresponda de conformidad con las normas aplicables, pues esta situación no surge por un error o equivocación, sino de una diferencia entre el valor declarado por el importador, quien considera que está correcto y el valor determinado conforme a las normas que se mencionaron anteriormente y que conforman el capítulo correspondiente a valoración aduanera.

En el evento descrito en el Artículo 499, es decir, declarar una base gravable inferior al valor en aduana que corresponda, supone un proceso oficial en el

cual se determina “conforme con las normas aplicables” el valor en aduana y previa la expedición del Requerimiento Especial Aduanero, previsto en el Artículo 507 (antes de la modificación introducida por el Decreto 4431 de 2004) que dispone:

“ARTÍCULO 507. La autoridad aduanera podrá formular Requerimiento Especial Aduanero para proponer la imposición de sanción por la comisión de infracción administrativa aduanera, o para definir la situación jurídica de la mercancía cuando se configure una causal de aprehensión, o para formular Liquidación Oficial de Corrección y de Revisión de Valor.”

Concordante con esta disposición, el Artículo 219 de la Resolución 4240 de 2000 de la DIAN por medio de la cual se reglamenta el Decreto 2685 de 1999, dispone que:

Art. 219.-Requerimiento especial aduanero. Cuando se requiera la formulación de una liquidación oficial de corrección o de revisión de valor, o la imposición de alguna sanción por incurrir el declarante o el importador en una infracción administrativa en materia de valoración aduanera, según lo señalado en el artículo 499 del Decreto 2685 de 1999, la división de fiscalización aduanera formulará el requerimiento especial aduanero en los términos previstos en el artículo 509 del mismo decreto, sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar y de la reducción establecida en el artículo 521 del mismo decreto.

A juicio de la Sala, el criterio expuesto en el sentido de considerar que las infracciones previstas en el numeral 2.2 del Artículo 482 y en el numeral 3 del Artículo 499, son diferentes, se confirma con lo dispuesto en el Artículo 514 del Decreto 2685 de 1999 que consagra la Liquidación Oficial de Revisión de Valor, en los siguientes términos:

“La autoridad aduanera podrá formular Liquidación Oficial de Revisión de Valor cuando se presenten **los siguientes errores en la**

Declaración de Importación: valor FOB, fletes, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana, o cuando el valor declarado no corresponda al valor aduanero de la mercancía establecido por la autoridad aduanera, de conformidad con las normas que rijan la materia, sin perjuicio de las demás sanciones que procedan según las disposiciones en materia de valoración aduanera.” (Resalta la Sala)

En términos similares el Artículo 439 de la Resolución 4240 de 2000 señala que

Art. 439.- Liquidación oficial de revisión del valor. Conforme lo señala el artículo 514 del Decreto 2685 de 1999, esta liquidación procede respecto de las declaraciones de importación que presenten errores en el valor FOB, fletes, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana, o cuando el valor declarado no corresponda al valor aduanero de la mercancía, establecido por la autoridad aduanera.

Así las cosas, no comparte la Sala el argumento esgrimido en el recurso de apelación de la parte demandada cuando considera que el error cometido por la sociedad encaja en las dos infracciones señaladas y por tanto, de conformidad con el Artículo 481 del Estatuto Aduanero, se debe aplicar la sanción más grave, toda vez que la conducta de la demandante no consistió en “declarar una base gravable inferior al valor en Aduana que corresponda” en el entendido que se dejó anteriormente expuesto, y sobre lo cual la Administración no tuvo ningún reparo, sino que “incurrió en inexactitud o error en los datos consignados en la declaración de importación”, que conllevó un menor pago de los tributos aduaneros.

En efecto, la Administración no inició proceso tendiente a establecer el valor en aduana conforme a las normas legales sino que el proceso lo adelantó con el fin de liquidar la sanción conforme al Artículo 499, partiendo de la base gravable corregida por la sociedad en la declaración de corrección. Es decir, no hubo discusión en torno a la base gravable declarada por la sociedad.

En consecuencia, la sanción que se impuso la sociedad en la declaración de corrección, prevista en el numeral 2.2 del Artículo 482 del Estatuto Aduanero y correspondiente al 10% del valor de los tributos dejados de cancelar, se ajustó a derecho y por ende, no procedía practicar la Liquidación Oficial de Corrección para el pago de la sanción prevista en el Artículo 499 numeral 3º ibídem, por cuanto la sociedad no cometió la infracción allí prevista.

En el anterior orden de ideas, la Sala comparte la decisión del Tribunal que anuló los actos demandados y declaró en firme la declaración de corrección presentada el 30 de enero de 2002, no estando llamado a prosperar el recurso de apelación de la parte demandada.

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 apelada.

RECONÓCESE PERSONERÍA al doctor HERMES ARIZA VARGAS para representar a la Nación, DIAN.

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

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

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ
PRESIDENTE DE LA SECCIÓN

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

RAÚL GIRALDO LONDOÑO
SECRETARIO

Expediente 15408

Actor: SIA AVIOCARGA INTERNACIONAL S.A.

C./DIAN

INFRACCIONES ADUANERAS

FALLO

ERROR EN LA DIGITACIÓN DEL VALOR FOB EN LA DECLARACIÓN DE IMPORTACIÓN.

La sociedad al consignar el VALOR FOB omitió un cero del valor contenido en la factura de compra y corrigió voluntariamente la declaración para liquidar correctamente los tributos y la sanción conforme al Artículo 482 del Estatuto Aduanero.

La Administración aplica la sanción del Artículo 499 ib. por considerar que cometió la infracción prevista en esa norma y por ser la más grave entre las dos sanciones.

Se confirma la decisión que anuló los actos bajo las siguientes consideraciones:

Si bien el error cometido por la sociedad al diligenciar la declaración implica declarar una base gravable equivocada, la infracción cometida es la prevista en el Artículo 482 numeral 2.2. del Estatuto Aduanero “inexactitudes o errores en la declaración” y no la prevista en el numeral 3º del Artículo 499 ibídem, que consiste en “declarar una base gravable inferior al valor en Aduana que corresponda”, pues este supuesto se refiere a una discusión entre el importador y la Administración en cuanto al valor en aduana de la mercancía importada y no es consecuencia de un error.

APODERADOS:

Demandante: ALVARO IBAÑEZ GRIMALDOS

Demandado: ELKIN DARIO AVILA MUÑOZ
HERMES ARIZA VARGAS

PRIMERA INSTANCIA

MANUEL BERNAL AREVALO

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA

