



**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D. C., siete (07) de septiembre dos mil veintitrés (2023)**

<b>Referencia</b>	Nulidad y restablecimiento del derecho
<b>Radicación</b>	25000-23-37-000-2017-01527-01 (27537)
<b>Demandante</b>	POLYMEDICAL DE COLOMBIA S.A.S.
<b>Demandado</b>	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
<b>Temas</b>	Reiteración jurisprudencial. Tributos aduaneros. Importación de tapabocas. Clasificación arancelaria. Auto comisorio.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por Polymedical de Colombia S.A.S. contra la sentencia del 6 de octubre de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que resolvió:

*«PRIMERO: Negar las pretensiones propuestas por la parte demandante, de conformidad con las motivaciones expuestas en esta providencia.*

*SEGUNDO: Sin condena en costas.*

*(...)»<sup>1</sup>.*

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

Polymedical de Colombia S.A.S. presentó la Declaración de Importación Nro. 032014000943475-5 con Autoadhesivo Nro. 91003012106373 del 20 de junio de 2014, en la que describió la mercancía introducida al territorio aduanero nacional así: «PRODUCTO: TAPABOCAS DESECHABLES // MARCA: HANDEL MED // REFERENCIA: GTO59-101 // COMPOSICIÓN: 100% PASTA DE PAPEL, PAPEL GUATA DE CELULOSA ONAPA DE FIBRAS CELULOSA // (...)»<sup>2</sup>. Además, señaló que el producto importado está clasificado en la subpartida 4818.50.00.00, con un arancel del 0% e IVA del 16%<sup>3</sup>.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN) profirió la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 1-03-241-201-640-01-0080 del 24 de enero de 2017, en la que reclasificó la mercancía importada en la subpartida arancelaria 6307.90.30.00, aplicó un arancel del 128.24%, determinó un mayor valor por tributos aduaneros e impuso la sanción del 10% de los valores dejados de pagar del numeral 2.2. del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, para un total de \$110.799.000.

La sociedad importadora presentó recurso de reconsideración contra la anterior decisión, pero la autoridad aduanera la confirmó mediante la Resolución Nro. 002990 del 3 de mayo de 2017.

<sup>1</sup> SAMAI TRIBUNAL. Índice 40. PDF Páginas 19 a 20.

<sup>2</sup> SAMAI. Índice 2. PDF del Tomo I de los antecedentes. Página 13.

<sup>3</sup> Equivalente a \$10.834.000. SAMAI. Índice 2. PDF del Tomo I de los antecedentes. Página 13.



## ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN JUDICIAL

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), Polymedical de Colombia S.A.S. formuló las siguientes pretensiones:

*«PRIMERA.- Que en Primera Instancia, en ejercicio de la competencia de que trata el numeral 3 del artículo 155 de la Ley 1437 de 2011, se declare la NULIDAD de los siguientes actos administrativos:*

- 1. Resolución No. 1-03-241-201-640-01-0080 del 24 de enero de 2017, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Seccional de Aduanas de Bogotá, por medio de la cual se impuso a la sociedad que represento LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN, de conformidad con el **artículo 580 del Decreto 390 del 2016**, en cuantía de \$110.799.000.*
- 2. Resolución No. 002990 del 3 de mayo de 2017, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas -DIAN-, por la cual se confirmó el acto administrativo anterior.*

*SEGUNDA.- Que en adición a la nulidad de los actos administrativos atrás enunciados, se decrete como restablecimiento del derecho:*

- A. La suspensión de toda la actuación administrativa derivada de este proceso.*
- B. En su debida oportunidad se condene en costas a la demandada de conformidad con el artículo 188 del C.P.A.C.A, y se decreten las agencias en derecho a cargo de la entidad demandada, en razón de la temeridad de la actuación, a fin de restablecer el patrimonio afectado por causa de los actos y su reticencia a conciliar a pesar de haberse demostrado su suficiencia su ilegalidad.*
- C. En el evento que la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá haya forzado coactivamente al pago de la liquidación oficial objeto de esta acción de control (sic), que se restituyan las sumas indebidamente cobradas; a valor presente, junto con sus respectivos intereses moratorios a la misma tasa de mora que cobra la DIAN, adicionando el lucro cesante respectivo.*
- D. Que se declare que soy apoderado de la sociedad actora y se me otorgue personería.*
- E. Que se ordene a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- que se mantenga la firmeza de la Declaración de Importación con autoadhesivo número 91003012106373 **del 20 de julio de 2014**.*
- F. Que se exonere de toda responsabilidad al importador POLYMEDICAL DE COLOMBIA SAS y se ordene el archivo del expediente administrativo.*
- G. Que se ordene a la U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN-, dar cumplimiento a la Sentencia en los términos del artículo 192 de la Ley 1437 de 2011.»<sup>4</sup>.*

Para estos efectos, invocó como normas violadas los artículos 6, 13 y 29 de la Constitución; los artículos 3, 40 y 42 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; y los artículos 232-1, 502 numeral 1.6, 504, 505 y 506 del Decreto 2685 de 1999, artículo 41 de la Resolución 64 de 2016. Los cargos de nulidad se resumen así:

### **1. Violación del Decreto 4927 de 2011 (Arancel de Aduanas) porque la mercancía fue correctamente clasificada por la partida 48.18.**

Sostuvo que los tapabocas importados son fabricados 100% de guata de celulosa, lo que a su juicio está acreditado con los documentos soporte de la declaración de

<sup>4</sup> SAMAI. Índice 2. PDF DEMANDA. Páginas 1 a 2.



importación y el certificado del proveedor en el exterior, por lo que la mercancía fue clasificada correctamente por la partida 48.18, y no procede su reclasificación por parte de la DIAN en la partida 63.07.

Aseguró que en la partida 48.18 se pueden incluir varias confecciones de materia constitutiva de pasta de papel, papel o guata de celulosa para uso doméstico u hospitalario.

**2. Falsa motivación porque los conceptos de “errónea clasificación arancelaria” y de “mercancía no declarada” no son asimilables.**

Realizó consideraciones generales sobre la causal de nulidad de falsa motivación de los actos administrativos. Con base en lo anterior, adujo que la autoridad aduanera sustentó las resoluciones acusadas en un hecho inexistente: que la mercancía importada fue fabricada con polipropileno. Insistió en que los productos introducidos al territorio aduanero nacional se elaboraron con guata de celulosa, mientras que los artículos manufacturados en Colombia se produjeron con polipropileno.

Sobre este punto, es útil tener presente que, en el acápite de hechos, manifestó que los tapabocas entregados para el análisis físico-químico, eran los que se estaban elaborando en la planta de producción de la empresa, y no los que se habían importado, por encontrarse agotados en la totalidad de inventarios por su comercialización.

Continuando con el cargo de nulidad, expuso que el análisis físico-químico elaborado por la DIAN concluyó que la mercancía importada se elaboró con polipropileno, lo que se tipifica como “mercancía no declarada a la autoridad aduanera” por el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999.

De esta forma, consideró que el procedimiento que se debía aplicar era el de aprehensión y decomiso de los bienes, que se encuentra previsto en el numeral 1.6 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, en concordancia con los literales b) y c) del artículo 232-1 *ibidem*, y no el procedimiento para la expedición de liquidación oficial de revisión del artículo 580 del Decreto 390 de 2016, el cual fue aplicado por la DIAN en este caso a pesar de que solo procede frente a un error en la clasificación arancelaria.

Indicó que, al realizar un estudio de las normas en el tiempo, se debe concluir que en este caso no son aplicables los Decretos 993 de 2015 y 390 de 2016 porque no estaban vigentes al momento de la presentación y aceptación de la declaración de importación fiscalizada. Reiteró que, por lo tanto, es aplicable el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999, más cuando el error en la descripción de la mercancía tiene como consecuencia que no esté amparada por la declaración de importación. Insistió en que la anterior conclusión se sustenta en el Concepto Nro. 53 de 2006, aclarado en el Concepto Nro. 489 de 2009, ambos expedidos por la DIAN; y la sentencia del 13 de julio de 1999 del Consejo de Estado, exp. 1999-02649-01, C.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

**3. Violación del artículo 575 del Decreto 390 de 2016, artículo 27 del Código Civil y de los artículos 6 y 13 de la Constitución.**

Sostuvo que la DIAN no aplicó el artículo 575 del Decreto 390 de 2016, según el



cual debió darse por terminado el proceso de liquidación oficial de revisión e iniciarse el de decomiso para obtener la aprehensión de la mercancía no amparada por la declaración, en virtud de los principios de legalidad y tipicidad.

Además, indicó que se vulneró el derecho a la igualdad, por considerar que en casos similares en los que realizaron análisis de laboratorio de los materiales y, que concluyeron que las muestras no coincidieron con las mercancías declaradas, la administración procedió con el proceso de decomiso de las mismas, y no con la expedición de liquidación oficial de revisión o corrección, como en el caso en concreto, por lo que hubo una extralimitación en sus funciones.

#### **4. Violación del debido proceso por recaudo ilegal de las pruebas.**

Señaló que los funcionarios comisionados de la DIAN actuaron sin que el Auto Comisorio Nro. 000024 del 3 de febrero de 2015 los autorizara a practicar la diligencia en la dirección real de la empresa. Con base en lo anterior, manifestó que deben excluirse todas las pruebas recaudadas en la diligencia, por vulneración al artículo 29 de la Constitución Política.

#### **5. Nulidad de los actos administrativos por indebida valoración probatoria.**

Expuso que no existió una valoración probatoria conjunta de las pruebas y se vulneró el principio de la sana crítica para su práctica. Además, que Polymedical de Colombia S.A.S., allegó de forma oportuna pruebas que demostraban que los tapabocas importados eran de 100% guata de celulosa, entre los que se encontraban el empaque del producto, el certificado del fabricante, entre otros, los cuales no fueron valorados ni cuestionados por la DIAN, violando así el derecho de defensa y contradicción.

### **Oposición a la demanda**

La DIAN contravirtió las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos:

#### **1. Sobre la violación del Decreto 4927 de 2011 -Arancel de Aduanas- y la correcta clasificación de la mercancía importada en la partida 48.18.**

Indicó que el estudio físico-químico fue practicado sobre muestras de la mercancía importada, las cuales fueron entregadas por la representante legal de la demandante. Además, con el resultado de dicha prueba se determinó que los tapabocas desechables eran de *"tela sin tejer en polipropileno"*, desvirtuando la descripción contenida en la declaración y los cargos de nulidad de la demanda, según los cuales el material utilizado fue guata de celulosa.

Sostuvo que, con base en las reglas generales de interpretación del Arancel de Aduanas y el resultado del estudio físico-químico, la mercancía importada debe clasificarse en la subpartida arancelaria 6307.90.30.00 (mascarilla de protección), y no en la 4816.50.00.00 (prendas y complementos -accesorios- de vestir).

En consecuencia, manifestó que la autoridad aduanera identificó un error en la clasificación arancelaria de la mercancía, que conllevó el pago de un menor valor por concepto de tributos aduaneros, por lo que fue necesario aplicar el Decreto 456 del 2014 y ajustar el valor a pagar por el correcto.

#### **2. Sobre la falsa motivación por conceptos de "errónea clasificación"**



**arancelaria” y “mercancía no declarada” por no ser asimilables.**

Sostuvo que la falsa motivación solo procede cuando la decisión sea contraria a la realidad. Para este caso, aseguró que los actos acusados se fundamentaron en hechos ciertos, para lo cual se valoraron las pruebas allegadas por el demandante en las que describe que la mercancía está compuesta por guata de celulosa, las cuales no desvirtúan el estudio físico-químico realizado.

Adujo que el procedimiento aplicado es el correcto, pues no se originó en la causal de aprehensión del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 ni se presentan los eventos del artículo 232-1 *ibidem*, al no encontrarse errores u omisiones que llevaran a constatar que se trataba de una mercancía diferente, como lo exige la norma, sino que se observó una diferencia en el material de fabricación de los tapabocas desechables, tratándose así de la misma mercancía, por lo que procedía era su reclasificación arancelaria.

**3. Sobre la violación del artículo 575 del Decreto 390 de 2016, artículo 27 del Código Civil y de los artículos 6 y 13 de la Constitución Política.**

Aseguró que la norma aduanera de aprehensión y decomiso solo es aplicable cuando la mercancía no se encuentra amparada en una planilla de envío, factura de nacionalización, declaración de importación o se encuentre una cantidad superior a la declarada o se trata de un producto diferente.

De acuerdo con lo anterior, indicó que los productos objeto de análisis se encontraban amparados con la declaración de importación, la factura comercial, los documentos de transporte y la declaración andina de valor, por lo que no procedía otro procedimiento diferente al de liquidación oficial de revisión.

**4. Sobre la violación del debido proceso por recaudo ilegal de las pruebas.**

Manifestó que la actora incumplió la obligación de actualizar la dirección del RUT, pues al momento del auto comisorio y de la visita de los funcionarios de fiscalización, la dirección registrada era distinta a donde realmente funcionaba la empresa. Razón por la que los funcionarios, al momento de percatarse de que la dirección era incorrecta, procedieron a buscar en internet la dirección actual, en uso de las facultades amplias que tiene la autoridad aduanera de los artículos 469 a 472 del Decreto 2685 de 1999 y del artículo 555-2 del Estatuto Tributario.

De otro lado, expuso que el auto comisorio fue notificado personalmente a la representante legal de la empresa, quien atendió la diligencia y entregó las referencias solicitadas para el análisis de laboratorio, y quien no realizó ninguna observación al firmar el Acta de Hechos Nro. 001 del 6 de febrero de 2015.

**5. Sobre la nulidad de los actos por indebida valoración probatoria.**

Aseguró que las pruebas documentales presentadas por la sociedad fueron valoradas en conjunto con las recaudadas en la actuación administrativa, dentro de las que se encuentra el estudio del laboratorio que arrojó el material constitutivo de los tapabocas desechables.

Finalmente, sostuvo que la valoración realizada se encuentra basada en la lógica, la ciencia y la experiencia, lo que determinó que las pruebas solicitadas por la importadora eran improcedentes, impertinentes e inconducentes para la correcta clasificación arancelaria de la mercancía importada.



### **Sentencia apelada**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, negó las pretensiones de la demanda, por los siguientes motivos:

Expuso los hechos probados en este caso y realizó consideraciones generales sobre la obligación aduanera y la competencia de la DIAN para investigar y fiscalizar declaraciones de importación.

Luego, transcribió el análisis realizado por la demandada sobre las muestras tomadas de la mercancía importada, tal como consta en la liquidación oficial de revisión, con el cual determinó que el producto se encuentra compuesto por polipropileno y no por guata de celulosa. Así mismo, puso de presente que las pruebas que obran en el expediente permiten afirmar que los productos analizados están amparados por la declaración de importación fiscalizada. De esta forma, concluyó que la mercancía importada no podía ser clasificada por la partida 48.18 como lo realizó la demandante.

Señaló que los actos acusados se encuentran debidamente motivados porque son coherentes con los medios de prueba entregados en la actuación administrativa. Agregó que la demandada es competente para adelantar investigaciones que brinden el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras.

Precisó que los medios de pruebas recaudados fueron valorados íntegramente y destacó que fue la demandante quien entregó las muestras que se examinaron en el análisis físico-químico. Con base en lo anterior, también afirmó que la diligencia de inspección aduanera se realizó en debida forma.

Advirtió que el Tribunal, en sentencia del 1 de marzo de 2019, exp. 2017-01526-00, decidió un asunto similar, en el que se determinó que las pruebas documentales presentadas por el importador no desestiman el grado de certeza del estudio técnico realizado por la DIAN a los tapabocas desechables importados, por lo que el demandante en ese caso no cumplió su carga de la prueba y, en consecuencia, concluyó que la mercancía debía ser clasificada por la subpartida 63.07.90.30.00, como se determinó en los actos demandados.

Finalmente, no condenó en costas en primera instancia porque no encontró probada su causación.

### **Recurso de apelación**

Polymedical de Colombia S.A.S. presentó recurso de apelación con base en lo siguiente:

#### **1. Sobre la ilegalidad del Auto Comisorio Nro. 0024 del 3 de febrero de 2015.**

Indicó que el *a quo* cometió un defecto porque no resolvió el cargo de nulidad de la demanda relacionado con las irregularidades en la práctica de la inspección aduanera.

Sobre este punto, reiteró que los funcionarios de la DIAN vulneraron su derecho al debido proceso porque el auto comisorio no autorizaba válidamente la diligencia en la dirección actual de la empresa.



Manifestó que los artículos 15 y 16 del Decreto 2460 de 2013 prevén que, en casos como este, lo procedente era suspender la inscripción del RUT de la sociedad, pero no se adelantó dicho trámite. Por el contrario, se practicó la inspección aduanera de forma irregular, pues no se puede considerar convalidada por la firma en el acta de la representante legal de la sociedad. De esta forma, destacó que la DIAN abusó de la buena fe de la importadora, pues no le advirtió la existencia de un error en la dirección del auto comisorio ni tramitó su corrección ante la Subdirección de Fiscalización Aduanera.

Agregó que, la irregularidad del auto comisorio conlleva a la nulidad de las pruebas recaudadas y también, de todas las actuaciones posteriores.

## **2. Sobre la indebida valoración de las pruebas.**

Señaló que la DIAN y el Tribunal desestimaron la descripción de la declaración de importación, que coincide con los documentos soporte (documento de transporte, factura de venta, lista de empaque y el certificado del productor), según los cuales la mercancía importada está fabricada 100% de guata de celulosa, no de polipropileno.

Insistió en que, si se acepta que la composición química del producto importado es polipropileno, la DIAN debió adelantar el trámite de decomiso de los artículos 232-1 y 502 del Decreto 2685 de 1999, por ser mercancía no declarada, en vez de preferir liquidación oficial, como se hizo en el presente caso y en 8 oportunidades más, vulnerando así el principio de imparcialidad.

De igual forma, señaló que se cumplió con la causal de aprehensión de la mercancía del artículo 575 del Decreto 390 de 2016, por lo que aun en caso de aplicarse esta norma no era procedente expedir una liquidación oficial.

Advirtió que las pruebas aportadas con la demanda son contrarias y no complementarias al análisis físico-químico, según el cual la mercancía está compuesta de polipropileno.

## **3. Sobre la violación del Decreto 4927 de 2011 -Arancel de Aduanas- la mercancía se encuentra correctamente clasificada por la partida 48.18**

Sostuvo que dentro de la partida 48.18 se clasifican varias confecciones que sean de guata de celulosa, como sábanas, pañuelos, etc. Además, indicó que en esta clasificación se aplica un arancel del 0%.

Expuso que la nomenclatura Arancelaria presenta de forma sistemática las mercancías de comercio internacional. Sin embargo, que en muchos casos no es posible agruparlos o enumerarlos en títulos, pues no solo procede la clasificación de las confecciones en los capítulos 61, 62 y 63, sino también en el 48 cuando así corresponda, con fundamento en el texto de la subpartida, como ocurre en este caso, pues la mercancía importada es fabricada con guata de celulosa.

Manifestó que la DIAN, en el Concepto Nro. 53 de 2006, aclarado en el Concepto Nro. 489 de 2009, dispuso que se configura una causal de aprehensión de la mercancía cuando existe un error en la descripción de la mercancía, de tal modo que no procede la liquidación oficial de revisión.



**4. Sobre la violación del artículo 575 del Decreto 390 de 2016, artículo 27 del Código Civil y de los artículos 6 y 13 de la Constitución Política.**

Insistió en que la DIAN no dio aplicación al último inciso del artículo 575 del Decreto 390 de 2016, que dispone dar por terminado el proceso tendiente a proferir liquidación oficial, e iniciar el correspondiente decomiso de la mercancía, cuando se tipifique causal de aprehensión.

Finalizó señalando que hubo vulneración al principio de igualdad, por existir otros procesos similares que han sido resueltos de forma diferente a la expedición de liquidación oficial de revisión o corrección, pues se adelantó el trámite de decomiso y aprehensión, y que no se tuvieron en cuenta.

**Oposición a la apelación**

La DIAN guardó silencio.

**Concepto del Ministerio Público**

El Ministerio Público no se pronunció en esta oportunidad.

**CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 1-03-241-201-640-01-0080 del 24 de enero de 2017 y de la Resolución Nro. 002990 del 3 de mayo del mismo año, actos proferidos por la DIAN y que determinaron un mayor valor por concepto de tributos aduaneros a cargo de Polymedical de Colombia S.A.S. con relación a la declaración de importación del 20 de junio de 2014.

De antemano, la Sala advierte que, para decidir la apelación, reiterará la postura asumida en las sentencias del 17 de junio<sup>5</sup>, del 1 de julio<sup>6</sup> y del 22 de julio<sup>7</sup> de 2021, que resolvieron casos idénticos al de la referencia con relación a declaraciones de importación de tapabocas desechables, presentadas por la demandante.

**1. Sobre el procedimiento aduanero aplicable cuando se presenta un error en la clasificación arancelaria.**

Según la apelante, si la DIAN y el Tribunal consideraron que la declaración de importación presentó un error en la descripción del producto importado, pues el material de su elaboración no era guata de celulosa, sino polipropileno, entonces era improcedente la expedición de una liquidación oficial de revisión que modificara la clasificación arancelaria, sino el trámite procedente era el decomiso y aprehensión de la mercancía introducida al territorio aduanero nacional.

Para resolver este cargo de la apelación, atendiendo las sentencias reiteradas, se debe tener en cuenta que el artículo 500 del Decreto 390 de 2016 determinó las

<sup>5</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-37-000-2018-00413-01 (24684). Sentencia del 17 de junio de 2021. CP: Milton Chaves García.

<sup>6</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-37-000-2018-00428-01 (24921). Sentencia del 1 de julio de 2021. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>7</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-37-000-2017-01526-01 (24623). Sentencia del 22 de julio de 2021. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.





facultades de la DIAN para verificar la legalidad de las operaciones de comercio exterior, con el fin de asegurar el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias.

De esta forma, cuando en el proceso de fiscalización se encuentran inexactitudes en la liquidación de los tributos aduaneros, ya sea porque la mercancía declarada no está valorada en debida forma o se presenta con una clasificación arancelaria errónea, la Administración debe iniciar el procedimiento de determinación para ajustar el valor a pagar por ese concepto.

Las providencias reiteradas pusieron de presente que, por su parte, el artículo 580 del Decreto 390 de 2016 establece que se debe proferir la liquidación oficial de revisión, previa expedición del requerimiento especial aduanero, *«cuando se presenten inexactitudes en la declaración de importación o de exportación, que no sean objeto de corregirse mediante otra clase de acto administrativo, tales como las referentes a la clasificación arancelaria; valor FOB; origen; fletes; seguros; otros gastos; ajustes; y, en general, cuando el valor en aduana o valor declarado no corresponda al establecido por la autoridad aduanera»* (subraya la Sala).

En este orden, cuando haya un error en la clasificación arancelaria que dé lugar a un menor pago de tributos aduaneros, procede el trámite cuyo objeto es la expedición de una liquidación oficial de revisión, que es el acto administrativo que permite a la DIAN modificar la declaración de importación con relación a este punto.

Además, se debe tener en cuenta que, cuando las normas analizadas se refieren a un error en la clasificación, es porque la mercancía está amparada en una declaración de importación y demás documentos soporte, cuyas características (material, funcionalidad y componentes) conducen a que no pueda declararse por la subpartida que en un principio consideró el importador.

Para decidir el cargo de la apelación, también es útil tener presente que la sentencia reiterada del 22 de julio de 2021 puso de presente que el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999 consagraba *«algunos eventos en los que procedía la aprehensión y posterior decomiso de la mercancía por considerarse que no había sido declarada a la autoridad aduanera, como es el caso del literal c) que establece los errores u omisiones en la descripción de la mercancía»*. Ahora bien, la causa de aprehensión significa que *«el error en la descripción debe llevar a que la mercancía cambie de forma sustancial su naturaleza al punto que el producto que en principio se consideraba importado no lo sea porque sus componentes (físicos, químicos o por funcionalidad) hacen que se trate de un producto completamente diferente y que implique que este no se encuentre amparado por la declaración de importación»* (negrilla del original).

De esta forma, la causal de aprehensión solo se configura cuando el error en la descripción trate sobre un elemento esencial de la mercancía, lo cual debe ser analizado en cada caso en concreto.

En el asunto bajo examen, al igual que ocurrió en las providencias reiteradas, la mercancía importada se encuentra amparada por la Declaración de Importación con Autoadhesivo Nro. 91003012106373 del 20 de junio de 2014, la cual describe que se trata de tapabocas desechables de material 100% de pasta de papel o guata de celulosa. Además, la Sala observa que, aunque esta información es diferente al resultado arrojado por el estudio técnico realizado por la DIAN, el cual determinó que se trataba de un producto compuesto de polipropileno, no es posible afirmar que se trate de una mercancía diferente, pues no es una característica esencial para la descripción, pero sí es relevante para la clasificación arancelaria del producto.



Por lo expuesto, contrario a lo dicho por la apelante, la Sala considera que, no se puede aplicar lo dispuesto en el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999 ni por el artículo 575 del Decreto 390 de 2016, toda vez que, la diferencia produce es un error en la clasificación arancelaria y no da lugar al desconocimiento de los efectos jurídicos de la declaración de importación.

Se reitera que, como lo expuso la sentencia del 1 de julio de 2021, reiterada en la del día 22 del mismo mes y año, «no puede confundirse el resultado del reporte físico-químico de la mercancía importada con la descripción registrada en la declaración de importación y, con ello, pretender que se entienda que la mercancía no ha sido declarada porque no corresponde con la descripción declarada o porque en la declaración de importación se incurrió en errores u omisiones en la descripción de la mercancía, supuestos que hacen parte de la causal de aprehensión y decomiso de mercancías prevista en el numeral 1.6 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 en concordancia con los literales b) y c) del artículo 232-1 del mismo ordenamiento, adicionado por el artículo 23 del Decreto 1232 de 2001 y, que para corregirlos debió adelantarse el proceso para definir la situación jurídica de la mercancía regulado en los artículos 504 y siguientes del mismo ordenamiento, como insiste la apelante».

En consecuencia, la Sala concluye que no existió falsa motivación de los actos administrativos ni vulneración al debido proceso, pues se demostró que la DIAN aplicó el procedimiento adecuado y actuó de conformidad con el artículo 580 y siguientes del Decreto 390 de 2016.

Con base en lo expuesto, este cargo de la apelación no prospera.

## **2. Sobre la inspección aduanera en dirección registrada en el RUT.**

La demandante sostuvo que la DIAN violó su derecho al debido proceso porque el auto comisorio de la inspección aduanera estaba dirigido a una dirección diferente a donde operaba realmente la empresa. Además, indicó que el Tribunal cometió un error porque no analizó este cargo de nulidad, a pesar de haber sido propuesto en la demanda.

Al respecto, la Sala advierte que es cierto que el Tribunal omitió analizar el cargo de nulidad relacionado con la dirección contenida en el auto comisorio. Empero, esto no es suficiente para revocar la sentencia apelada, pues es necesario determinar si existió la violación del derecho al debido proceso invocada por la actora.

Para decidir lo anterior, se pone de presente que la sentencia reiterada del 22 de julio de 2021 resolvió un cargo idéntico, por lo que se tendrán en cuenta los argumentos allí planteados.

En dicha providencia se advirtió que el artículo 472 del Decreto 2685 de 1999, el cual se encontraba vigente para la fecha en que se practicó la inspección aduanera, dispone que la DIAN, en ejercicio de sus facultades de fiscalización, podía ordenar la práctica de esta diligencia para verificar la exactitud de las declaraciones, la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias y aduaneras, y el cumplimiento de las obligaciones formales.

Agregó que el artículo 473 *ibidem* establece que el auto comisorio debía citar los hechos materia de prueba y los respectivos funcionarios que realizarían la inspección aduanera, y que esta diligencia solo se realizaría una vez notificado el auto por correo o de forma personal.

De igual forma, la sentencia reiterada expuso que el artículo 564 del Decreto 2685 de 1999 establece que la notificación personal se practica en el domicilio del



contribuyente o en la sede de Administración de Aduanas respectiva, ya sea cuando fuese voluntaria o porque se hubiere citado para tal situación.

Se encuentra que la Sala determinó que, sobre la dirección para efectos de la notificación de los actos de la DIAN, el artículo 562 *ibidem* señala que «(i) corresponde a la dirección informada por el declarante en la Declaración de Importación, Exportación o Tránsito o (ii) a la dirección procesal, cuando el responsable haya señalado expresamente una dirección, dentro del proceso que se adelante para que se notifiquen los actos correspondientes, en cuyo caso la Administración deberá hacerlo a dicha dirección. Cuando no exista declaración ni dirección procesal, el acto administrativo se podrá notificar en la dirección que se establezca mediante la utilización de los registros de la DIAN, guías telefónicas, directorios especiales y en general, la información oficial, comercial o bancaria. Cuando no sea posible establecer la dirección del responsable por ninguno de los medios señalados anteriormente, los actos administrativos se deberán notificar mediante la publicación en un diario de amplia circulación».

Para el caso bajo examen, se observa que el RUT de Polymedical de Colombia S.A.S., para el año 2015, registraba como dirección principal la «CL 23B 80B 05» en la ciudad de Bogotá<sup>8</sup>. De igual forma, la Declaración de Importación con Autoadhesivo Nro. 91003012106373 del 20 de junio de 2014, tiene como dirección la «CL 23B 80B 05» en la ciudad de Bogotá<sup>9</sup>.

Por su parte, el Auto Comisorio Nro. 000024 del 3 de febrero de 2015 ordenó «practicar diligencia de control y verificación de las obligaciones aduaneras, así como tomo de muestras de las mercancías importadas por la sociedad POLYMEDICAL DE COLOMBIA S.A.S. NIT 900.015.175 durante los días 5 y 6 del mes de febrero del año 2015, en la Calle 23 B No. 80 B – 05 en la ciudad de Bogotá (...)»<sup>10</sup> (subraya la Sala).

Como se observa, el auto comisorio fue dirigido a la dirección que se encontraba registrada en la declaración de importación y en el RUT de la actora, por lo que la Sala evidencia que se dio cumplimiento a los artículos 473, 562 y 564 del Decreto 2685 de 1999, tal como ocurrió en la sentencia del 22 de julio de 2021.

De otro lado, según el Acta de Inspección Aduanera de Fiscalización Nro. 01 del 6 de febrero de 2015, la notificación personal no pudo realizarse en la dirección registrada, por lo que los funcionarios indicaron lo siguiente:

*«Siendo las 08:30 horas del día 6 de febrero de 2015 nos hicimos presentes en la dirección registrada en el RUT de la empresa Polymedical de Colombia S.A.S., encontrando allí una casa de habitación sin que nadie diera información. Posteriormente, se buscó la empresa en internet con el fin de verificar la dirección de la misma, observando que Polymedical de Colombia S.A.S. se encuentra ubicada en la Tv. 76 No. 46-21 de la ciudad de Bogotá por lo cual nos dirigimos hacia dicha dirección en la cual funciona la empresa en mención (...)»<sup>11</sup>*

Con base en lo anterior, está probado que la autoridad aduanera se dirigió a la dirección registrada por la demandante en la declaración de importación y en el RUT, para proceder con la notificación del auto comisorio y la respectiva diligencia. Sin embargo, al no ser posible, la Administración realizó una verificación directa para poder ubicar al importador por distintos medios, en el presente caso internet, de conformidad con las facultades establecidas en el artículo 562 del Decreto 2685

<sup>8</sup> Aunque en el expediente no obra el RUT de la actora, así fue transcrito por la DIAN en la liquidación oficial de revisión. Cfr. SAMAI. Índice 2. PDF del Tomo II de los antecedentes. Página 85. Debe tenerse en cuenta que el acto referido explica que, consultado su sistema, encontró que el RUT de la demandante tenía como última modificación el 7 de mayo de 2013 y que, luego de la visita, fue modificado el 12 de febrero de 2015. Cfr. *Ibidem*. Páginas 84 a 85.

<sup>9</sup> SAMAI. Índice 2. PDF del Tomo I de los antecedentes. Página 13.

<sup>10</sup> *Ibidem*. Página 11.

<sup>11</sup> *Ibidem*. Página 9.



de 1999, vigente para el momento de los hechos.

Por lo anterior es que el fallo reiterado del 17 de junio de 2021 aseguró que *«la actuación de la administración se ajusta a la normativa aduanera y si bien es cierto la dirección en la que se practicó la diligencia es distinta de la indicada en el auto comisorio, no era necesario expedir otro auto comisorio para “corregir” la dirección como lo planteó la demandante, toda vez que la dirección indicada en el auto comisorio era la vigente en el RUT, en ese momento, y correspondía con la informada en la declaración de importación, por ende, la dirección indicada en el auto comisorio era correcta»*.

Además, se debe tener en cuenta que la causal de nulidad de expedición irregular de un acto administrativo solo opera cuando el defecto procedimental tiene la entidad suficiente para vulnerar de forma directa y relevante derechos o garantías de las partes. Empero, esta condición que no se cumple en este caso porque, aunque se realizó la diligencia en una dirección distinta a la informada en el RUT y la declaración de importación, no es un error que se pueda imputar a la DIAN, sino que es atribuible al contribuyente, el cual debía actualizar la información y no puede beneficiarse de su propio error.

De otro lado, la apelante sostuvo que la irregularidad en la inspección aduanera no se puede convalidar por la firma en el acta de la representante legal de la sociedad. Sin embargo, se insiste en que la autoridad demandada actuó dentro de las facultades que le fueron conferidas por los artículos 473, 562 y 564 del Decreto 2685 de 1999 y que cualquier error sobre la dirección le es atribuible a la actora por no actualizar oportunamente su RUT.

La apelante también afirmó que la DIAN abusó de su buena fe porque no le advirtió la existencia de un error en la dirección del auto comisorio. No obstante, la Sala observa que esta afirmación es falsa, pues en el aparte antes transcrito del Acta de Inspección Aduanera de Fiscalización Nro. 01 del 6 de febrero de 2015 se evidencia que los empleados de la entidad demandada dejaron constancia de que no fue posible adelantar la diligencia en la dirección informada en el RUT, por lo que se realizó la verificación directa para encontrar sus oficinas.

Finalmente, la apelante también sostuvo que la DIAN no debió practicar la diligencia de inspección aduanera, sino tramitar la suspensión de la inscripción en el RUT, tal como lo prevén los artículos 15 y 16 del Decreto 2460 de 2013.

Al respecto, la Sala evidencia que el artículo 15 *ibidem* establece que la suspensión del RUT procede, entre otros, *«cuando mediante visita de verificación se constate que la dirección informada por el inscrito no existe o no es posible ubicarlo en el domicilio informado»*. En todo caso, el párrafo segundo precisa que *«La suspensión no exime al contribuyente o responsable del cumplimiento de sus deberes formales y sustanciales con la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)»*.

De esta forma, el hecho de que en este caso se cumpliera un supuesto para suspender el RUT de la actora no impide que la autoridad aduanera determinara la dirección en que se encontraba la contribuyente ni es un obstáculo para adelantar la inspección aduanera, atendiendo sus facultades de fiscalización antes expuestas. Además, una interpretación en contrario permitiría al contribuyente beneficiarse de su propia culpa, pues vetaría las facultades de fiscalización solo con abstenerse de actualizar la dirección inscrita en el RUT.

Por lo expuesto, este cargo de la apelación tampoco prospera.



### 3. Sobre la indebida valoración probatoria, clasificación arancelaria y falsa motivación por no tener en cuenta las pruebas aportadas dentro del proceso.

Según el apelante, los actos son nulos porque las pruebas que obran en el expediente acreditan, a su juicio, que los tapabocas desechables deben clasificarse por la partida 48.18.50.00.00, no como lo determinó la DIAN, por la 6307.90.30.00

Para resolver lo anterior, y atendiendo las sentencias reiteradas, se debe tener en cuenta que para el momento de la declaración de importación (20 de junio de 2014<sup>12</sup>) estaba vigente el Decreto 4927 de 2011 (que adoptó el arancel de aduanas aplicable por Colombia con base en la nomenclatura común para los países de la CAN Nandina-2021).

En dicho decreto se adoptó la Regla General de Interpretación 1, según la cual la clasificación arancelaria está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo, mientras que los títulos de las secciones, de los capítulos y de los subcapítulos solo tienen un valor indicativo.

Por su parte, la Regla General de Interpretación 6 prevé que «La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario».

Teniendo presente lo anterior, se observa que el capítulo 48 del Arancel de Aduanas corresponde a «papel y cartón; manufacturas de pasta de celulosa, de papel o cartón», y la partida 48.18 hace referencia a «guata de celulosa o napa de fibras de celulosa, de los tipos utilizados para fines domésticos o sanitarios, en bobinas (rollos) de una anchura inferior o igual a 36 cm o cortados en formato; pañuelos, toallitas de desmaquillar, toallas, manteles, servilletas, pañales para bebés, compresas y tampones higiénicos, sábanas (...) y artículos similares para uso doméstico, de tocador, higiénico o de hospital, prendas y complementos (accesorios), de vestir, de pasta de papel, papel, guata de celulosa o napa de fibras de celulosa».

Por su parte, el capítulo 63 clasifica a los demás artículos textiles confeccionados, juegos, prendería y trapos, la partida 63.07 opera para «los demás artículos confeccionados, incluidos los patrones para prendas de vestir», y en la subpartida 6307.90.30.00 se encuentran las mascarillas de protección.

Ahora, para determinar la clasificación aplicable en este caso, se observa que Polymedical de Colombia S.A.S. presentó la declaración de importación con Autoadhesivo Nro. 91003012106373 del 20 de junio de 2014, mediante la cual ingreso al país tapabocas desechables descritos como «PRODUCTO: TAPABOCAS DESECHABLES // MARCA: HANDEL MED // REFERENCIA: GTO59-101 // COMPOSICIÓN: 100% PASTA DE PAPEL, PAPEL, GUATA DE CELULOSA ONAPA DE FIBRAS CELULOS // (...)». Además, consta que la importadora clasificó la mercancía en la subpartida 48.18.50.00.00 y que aplicó un arancel del 0% e IVA del 16%<sup>13</sup>.

El Subdirector de Gestión de Fiscalización Aduanera expidió Auto Comisorio Nro. 000024 del 3 de febrero de 2015, con el fin de «practicar diligencia de control y verificación de las obligaciones aduaneras, así como toma de muestras de las mercancías importadas por la sociedad POLYMEDICAL DE COLOMBIA S.A.S. NIT 900.015.175 durante los días 5 y 6 del mes de febrero del año 2015, en la Calle 23 B No. 80 B – 05 en la ciudad de Bogotá (...)»<sup>14</sup> (subraya la Sala).

<sup>12</sup> SAMAI. Índice 2. PDF del Tomo I de los antecedentes. Página 13.

<sup>13</sup> Equivalente a \$10.834.000. SAMAI. Índice 2. PDF del Tomo I de los antecedentes. Página 13.

<sup>14</sup> SAMAI. Índice 2. PDF del Tomo I de los antecedentes. Página 11.



En el Acta de Inspección Aduanera de Fiscalización Nro. 01 del 6 de febrero de 2015 se indicó que «(...) fuimos atendidos por la representante legal a quien se le comunicó el auto comisorio No. 00024 siendo las 10 horas del día 6-02-2015 en la dirección Tv. 76 No. 46-21 para posteriormente solicitar copia de las declaraciones de importación junto con sus soportes que a continuación se relacionan: (...) 32014000943475<sup>15</sup> (...) En el transcurso de la visita, la representante legal nos solicita otorgar un plazo para aportar la declaraciones de importación requeridos junto con los documentos soportes, por lo cual se le concede plazo hasta el día 13 de febrero de 2015, para allegar los mismos a la Subdirección de Gestión de Fiscalización Aduanera de la DIAN. Adicionalmente, se le solicita a la Sra. Sandra Milena hacer entrega de tres unidades por referencia de mercancía correspondientes a tapabocas desechables importados por la empresa, a lo cual aportan 21 muestras de dicha mercancía con el fin de ser enviadas a la Coordinación de Servicios de Laboratorio de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera para el respectivo análisis mercológico (...)»<sup>16</sup> (subraya la Sala).

El 8 de abril de 2015, la Coordinación del Servicio de Arancel de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera de la DIAN remitió al subdirector de Gestión de Fiscalización Aduanera de la misma entidad, el reporte del análisis físico-químico de las muestras entregadas por la representante legal de Polymedical de Colombia S.A.S. De ellas, se destaca que en 3 de las muestras se encontró lo siguiente:

«REPORTE DE ANÁLISIS FÍSICOQUÍMICO

TABLA 1

Código de muestra	2015-0204	2015-0205	2015-0206
<b>Declaración de importación</b>	No reportada en rótulos para las muestras, declaraciones anexas al oficio con Autoadhesivo No. 07532260177082 de 2013-05-24 07490260157309 de 2013-07-02 07237301402069 de 2013-12-12 07589300068368 de 2013-09-23 91003011969267 de 2014-04-29 07237420138638 de 2014-01-22 91003012106373 de 2014-06-20 91003012173102 de 2014-07-17 07589260279917 de 2014-10-22 07589300117361 de 2014-11-21		
<b>Referencia</b>	GT-059-101 Muestra 1 de 7	GT059-101 Muestra 2 de 7	GT059-101 Muestra 3 de 7
<b>Descripción de la muestra</b>	Se recibe una muestra correspondiente a dos tapabocas de color blanco con figuras de animales y flores estampadas por una cara. Tienen cordones elásticos a cada lado para sujeción. Están formados por tres capas, una estampada y dos blancas, adheridas por el contorno mediante termofijado. Cuentan con un alambre recubierto con plástico deformable en la parte superior para ajuste en la nariz. Cada tapabocas se encuentra en empaque individual correspondiente a una bolsa transparente.	Se recibe una muestra correspondiente a dos tapabocas de color blanco. Tienen cordones elásticos a cada lado para sujeción. Están formados por tres capas blancas, adheridas por el contorno mediante termofijado. Cuentan con una tira plástica de color blanco deformable en la parte superior para ajuste en nariz. Cada tapabocas se encuentra en empaque individual correspondiente a una bolsa plástica transparente.	Se recibe una muestra correspondiente a dos tapabocas de color azul. Tienen cordones elásticos a cada lado para la sujeción. Están formados por tres capas, una azul clara y dos blancas, adheridas por el contorno mediante una tira del mismo material y adhesivo. Cuentan con un alambre recubierto con plástico deformable en la parte superior para ajuste en nariz. Cada tapabocas se encuentra en empaque individual correspondiente a una bolsa plástica transparente.

<sup>15</sup> Se precisa que este número de declaración de importación corresponde al identificado con el Autoadhesivo Nro. 91003012106373 del 20 de junio de 2014. Cfr. *Ibidem*. Página 13.

<sup>16</sup> *Ibidem*. Página 9.



Código de muestra	2015-0204	2015-0205	2015-0206
Dimensiones (cm)	14,6 x 9,3	17,6 x 9,6	17,8 x 9,3
Peso por unidad (g)	2,3	2,5	2,8
Tipo de tejido	No tejido	No tejido	No tejido
Construcción	Tela sin tejer	Tela sin tejer	Tela sin tejer
Composición (%)	<b>Material</b>	<b>Material</b>	<b>Material</b>
	Tela sin tejer en polipropileno	Tela sin tejer en polipropileno	Tela sin tejer en polipropileno
	Tiras elásticas en poliéster elastómero	Tiras elásticas en poliéster elastómero	Tiras elásticas en poliéster elastómero
	Alambre	Alambre	Alambre
Conclusión	Artículo textil confeccionado con las características antes reportadas.	Artículo textil confeccionado con las características antes reportadas.	Artículo textil confeccionado con las características antes reportadas.

(...)

De acuerdo con los resultados del análisis fisicoquímico practicado por la Coordinación de los Servicios de Laboratorio de Aduanas, las muestras 2015-0204/0205/0206/0207/0208/0209/0210, corresponden a mascarillas de protección, desechables, elaboradas en tela sin tejer, las cuales se clasifican en la subpartida arancelaria 6307.90.30.00, en aplicación de las Reglas Generales Interpretativas 1 y 6 del Arancel de Aduanas, contenido en el Decreto 4927 de 2011 y sus modificaciones»<sup>17</sup>.

Conforme con lo expuesto, las 3 muestras referidas, que se estudiaron por parte de la DIAN con relación a la Declaración de Importación con Autoadhesivo Nro. 91003012106373 del 20 de junio de 2014, dieron como resultado que se trata de tapabocas desechables de colores blanco o azul y algunos estampados, compuestos de polipropileno en un 79,9%, 82,6% y 81,5%. Además, se destaca que frente a las otras 4 muestras objeto de análisis, se encontró que también están compuestas de polipropileno en un 79,9%, 79,7%, 71,5% y 93,2%.

En consecuencia, la Sala concluye que no se puede clasificar la mercancía importada por la subpartida 48.18 del Arancel de Aduanas, como lo realizó el importador, porque el producto no se encuentra compuesto por guata de celulosa o napa de fibras de celulosa, pues como se demostró, el material principal es polipropileno.

La Sala advierte que en el expediente obra un documento (sin fecha), elaborado por NINGBO GREETMED MEDICAL INSTRUMENTS CO, LTD, (proveedor del demandante), en el que indica que «los productos enviados a la empresa POLYMEDICAL DE COLOMBIA SAS ubicada en Bogotá-Colombia-América del Sur (...) se hacen 100% Fibra de Celulosa según lo indicado por El Documento de transporte, la factura y la hoja de datos»<sup>18</sup>. Luego, señala que, dentro de las mercancías a las que hace referencia, se encuentran las relacionadas en la Factura Nro. GT/14/121A del 25 de abril de 2014 y el documento de transporte RVSHEF14040047, que son identificados como documentos soporte de la declaración de importación fiscalizada. Así mismo, se observa que el documento de transporte referido describe la mercancía como «TAPABOCAS DESECHABLES DE FIBRA DE CELULOSA»<sup>19</sup>.

<sup>17</sup> Ibidem. Páginas 23 a 27.

<sup>18</sup> SAMAI. Índice 2. PDF del Tomo II de los antecedentes. Página 43.

<sup>19</sup> Ibidem. Página 14.



Pese a lo anterior, como lo señaló la sentencia reiterada del 22 de julio de 2021, estas pruebas se limitan a afirmar cuál es la composición química de la mercancía importada, lo que no basta para desvirtuar el análisis físico-químico realizado por la DIAN.

Así mismo, la actora aportó el documento elaborado por su proveedora el 21 de enero de 2013, en el que se describe un tapabocas y asegura que su composición de material es 100% de fibra de celulosa<sup>20</sup>. Empero, en la sentencia del 22 de julio de 2021 también se consideró que este documento no desacredita el análisis físico-químico de la autoridad aduanera porque «no se indicó la referencia de la mercancía, tampoco la declaración de importación correspondiente o la factura con la que fue adquirida, razón por la que no se puede inferir que se trate de la misma clase de producto».

Finalmente, se advierte que la actora aportó copia de la Factura Nro. GT/14/121A en idioma extranjero, sin que fuera debidamente traducida al español<sup>21</sup> (como sí ocurrió con otros documentos), por lo que no procede su valoración, en aplicación del artículo 251 del Código General del Proceso.

Con base en lo expuesto, contrario a lo dicho por la apelante, las pruebas que obran en el proceso, especialmente los documentos soporte de la declaración de importación y los aportados por ella durante el trámite administrativo, no demuestran que la mercancía deba ser clasificada en la partida 48.18.

De conformidad con lo anterior, no prospera este cargo de la apelación.

#### **4. Sobre el derecho a la igualdad**

La actora manifestó que la DIAN vulneró su derecho a la igualdad porque existen casos similares en los que realizaron el procedimiento de aprehensión y decomiso de la mercancía, y no liquidación oficial de revisión como en el presente caso. Para decidir este cargo se reitera lo expuesto en los fallos del 17 de junio, del 1 de julio y del 22 de julio de 2021, en el sentido que «el hecho de importar productos de la misma denominación como, tapabocas desechables, no impone que, por regla general, se aplique un determinado procedimiento aduanero, pues serán las circunstancias particulares de cada asunto las que determinen la aplicación de un trámite en particular».

En ese sentido, comoquiera que en el asunto bajo examen no se desvirtuó la legalidad de los actos cuestionados, se concluye que no se vulneró el derecho a la igualdad de la actora porque se profirió una liquidación oficial de revisión que clasificó la mercancía importada en la subpartida 63.07.30.90.00 y aplicó un arancel de 128,52%, el cual se encontraba vigente al momento de la importación.

Por las anteriores razones, este cargo tampoco prospera.

#### **5. Sobre la condena en costas**

La demandante no propuso ningún reparo con relación a la condena en costas de primera instancia, por lo que este aspecto no será objeto de estudio. Además, no se impondrá condena en costas en esta instancia porque no fue demostrada su causación, tal como lo exige el artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable en virtud del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

<sup>20</sup> *Ibidem*. Página 19.

<sup>21</sup> *Ibidem*. Página 16.





## 6. Conclusión

Debido a que no prosperó ningún cargo de la apelación, la Sala confirmará la sentencia de primera instancia. Además, no habrá condena en costas en esta instancia.

En mérito de lo expuesto, **el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

### FALLA

1. **Confirmar** la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, el 6 de octubre de 2022.
2. Sin condena en costas.
3. **Reconocer** a los abogados Juan Carlos Rojas Forero y Paula Yaneth Taborda Taborda como apoderados judiciales de la parte demandada, en los términos y para los fines conferidos en el poder que obra a índice 13 de SAMAI.

**Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase** el expediente al tribunal de origen. **Cumplase**.

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

(Firmado electrónicamente)  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**  
Presidenta

(Firmado electrónicamente)  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

(Firmado electrónicamente)  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

(Firmado electrónicamente)  
**WILSON RAMOS GIRÓN**