

RAD: 907963

100208221-1227

Bogotá, D.C. **10/08/2021**

Descriptor	Infracciones Tributos Aduaneros
Fuentes formales	Decreto 1165 de 2019 artículos 615 numeral 2.2. y 638 numeral 2.

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Consulta la peticionaria, lo siguiente:

¿Procede la aplicación de las sanciones establecidas en el Numeral 2.2. del Artículo 615 y el Numeral 2 del Artículo 638 ambos del Decreto 1165 de 2019, cuando existe corrección a los montos que conforman el valor en aduana (Valor FOB, Fletes, Seguros y Otros gastos)?

Al respecto este Despacho, entrará a analizar las disposiciones objeto de estudio, así:

El artículo 615 del Decreto 1165 de 2019, establece las Infracciones Administrativas Aduaneras de los Declarantes en los Regímenes Aduaneros y, específicamente, en el numeral 2.2. prevé:

“ARTÍCULO. 615. INFRACCIONES ADUANERAS DE LOS DECLARANTES EN EL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SANCIONES APLICABLES. *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: (...)*
2. *Graves: (...)*
- 2.1. *(...)*

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 aduaneros dejados de cancelar”. (Subrayado por fuera de texto).

Por su parte, el artículo 638 del Decreto 1165 de 2019, establece las infracciones aduaneras en materia de valoración de mercancías y sus sanciones aplicables, así:

“Artículo 638. Infracciones aduaneras en materia de valoración de mercancías y sanciones aplicables. Las infracciones aduaneras en materia de valoración aduanera y las sanciones aplicables por su comisión son las siguientes:

(...) 2. 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. La sanción prevista en este inciso solo se aplicará cuando se genere un menor pago de tributos.

(...)”. (Subrayado por fuera de texto).

Para responder la inquietud presentada se entra a analizar los elementos normativos de cada una de las infracciones objeto de estudio con el fin de identificar las diferencias en su tipificación, así:

Como se señaló, el artículo 615 numeral 2.2. del Decreto 1165 de 2019, tipifica **“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”**. (Negrilla por fuera de texto).

Así, la infracción discrimina cada elemento de la conducta de manera puntual, asociando la conducta **“incurrir en inexactitud o error”** específicamente a los **datos incorporados en la declaración de importación**, incluyendo un condicionamiento a cuando éstos conlleven un **menor pago de tributos**.

Por el contrario, la conducta contenida en el numeral 2 del artículo 638 del Decreto 1165 de 2019, se centra y tipifica en **“declarar”** una base gravable inferior al valor en aduana que corresponda, **de conformidad con las normas aplicables**. Esto es, las normas en materia de valoración.

Nótese como el alcance de las dos conductas es completamente distinto, por cuanto la primera, se trata de un simple error o inexactitud en los datos de la declaración, como, por ejemplo:

- i) Un error en la tasa de cambio, que puede generar un menor pago de los tributos aduaneros.

- ii) El importador incorporó en la declaración un valor FOB US\$10,000 pero en la factura comercial y demás documentos soportes el valor corresponde a US\$100,000 determinándose que, si bien se afectó la base, este corresponde a un error de digitación en el diligenciamiento de la declaración, que no tiene nada que ver con el incumplimiento de las normas de valoración en aduanas. Situación esta, que es perfectamente verificable con los documentos soporte de la declaración de importación cuando se evidencia que en la Declaración Andina de Valor se determinó el valor en aduanas a partir de los US\$100,000.
- iii) Cuando en el diligenciamiento de los datos en la declaración de importación se evidencia un error aritmético en el cálculo de la base gravable.

En la segunda infracción objeto de estudio, los elementos normativos para su tipificación se centran en “**declarar una base gravable inferior**”, conducta activa que denota una acción referente a que en los documentos presentados se observan inconsistencias en la determinación del valor en aduanas y, por tanto, un **posible incumplimiento de las normas aplicables en materia de valoración**. Para ello, se deberá realizar la verificación integral y corroborar la correspondencia de la información base para la determinación del valor en aduana en la Declaración Andina de Valor y los documentos soportes de la misma, entre ellos, la factura, certificación de fletes, seguros, etc.

La anterior revisión de la tipificación de estas conductas, se confirma con el análisis realizado en la Sentencia 15408 de 2007 - CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN CUARTA. C.P. MARÍA INÉS ORTIZ BARBOS, que concluyó en su análisis:

“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”. (Subrayado por fuera de texto).

Por su parte, el artículo 296 del Decreto 1165 de 2019, establece:

“Artículo 296. DECLARACIÓN DE CORRECCIÓN. *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 188 del presente Decreto.*

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 338 de este Decreto, la Declaración de Corrección voluntaria procederá por una sola vez”. (Subrayado por fuera de texto).

El artículo 215 de la Resolución No. 046 de 2019, establece en el numeral 2 la procedencia de la declaración de corrección con el pago de sanciones cuando haya lugar a ello, una vez reanuden los términos de almacenamiento para acreditar el cumplimiento de la opción prevista en el numeral 5 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019, así:

“2. Cuando se reanuden los términos de almacenamiento de conformidad con lo previsto en el artículo 185 del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019, el declarante podrá dentro del término restante presentar la respectiva declaración de corrección acreditando el cumplimiento de las opciones previstas en los numerales 5, 6, 7 y 8 del artículo 185 ibídem, con el pago de los tributos aduaneros y sanciones a que hubiere lugar.”

Por las anteriores consideraciones y, a la luz de lo previsto en el Decreto 1165 de 2019, este Despacho precisa:

1. La sanción del numeral 2.2. del artículo 615 del Decreto 1165 de 2019 tiene como finalidad castigar **los errores** en el diligenciamiento de la declaración de importación. Al contrario, la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 638 de Decreto 1165 de 2019 busca castigar **la inadecuada determinación de la base gravable** incumpliendo con los presupuestos normativos en materia de valoración.
2. Por lo anterior y, teniendo en cuenta los fundamentos jurídicos definidos por la Sentencia del Consejo de Estado 15408 de 2007, en cada caso particular se deberá determinar si se trata de un “error” en el diligenciamiento de la declaración de importación o si se trata de una *determinación inadecuada en la determinación de la base gravable* que incumplió las normas de valoración.
3. En consecuencia, la procedencia de la aplicación de la sanción establecida en el numeral 2.2. del Artículo 615 o del numeral 2 Artículo 638 ambos del Decreto 1165 de 2019, dependerá en cada caso de, si la corrección a los montos que conforman el valor en aduana (Valor FOB, Fletes, Seguros y Otros gastos), obedece a corregir un “error” en el diligenciamiento de la declaración de importación o a subsanar una inadecuada determinación de la base gravable que incumplió con las normas de valoración aduanera. Esto ultimo, se establecerá con la verificación integral del valor en aduanas determinado en la declaración de valor y demás documentos soporte.
4. Así las cosas y, en atención a las conclusiones anteriores, si en aplicación del artículo 296 del Decreto 1165 de 2019, se presenta una declaración de corrección voluntaria, la determinación de la sanción, dependerá: i) del momento en que se presente, y ii) de lo que se pretenda corregir, esto es, si se trata de un simple error que implicó un menor pago de tributos, la sanción a liquidar y pagar será la del numeral 2.2. del artículo 615 o si se trata de subsanar una inadecuada determinación del valor en aduanas, la sanción a aplicar será la del numeral 2 del artículo 638 del Decreto 1165 de 2019.

Finalmente, toda vez que el presente concepto se expide con base en las normas vigentes a la fecha sobre esta materia, esto es, el Decreto 1165 de 2019, sustituye la doctrina anterior emitida por este Despacho sobre el asunto.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“técnica”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Viviana López

Aprobó: Comité Aduanero de Normativa y Doctrina de 29 de julio de 2021.