



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

MAGISTRADA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., dieciocho (18) de septiembre de dos mil veinticinco (2025)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	13001-23-33-000-2018-00745-01 (28626)
Demandante	ANADARKO COLOMBIA COMPANY SUCURSAL COLOMBIA
Demandada	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
Temas	Tributos aduaneros. Acuerdo de promoción comercial entre Colombia y Estados Unidos de América. Silencio administrativo positivo.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sección decide los recursos de apelación interpuestos por ambas partes contra la sentencia del 31 de agosto de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión 002, que decidió lo siguiente¹:

PRIMERO: NEGAR las pretensiones de la demanda incoadas bajo el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho por parte de la demandante Anadarko Colombia Company Sucursal Colombia en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, por los motivos expuestos en esta providencia.

SEGUNDO: ABSTENERSE de condenar en costas.

[...].

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Anadarko Colombia Company Sucursal Colombia (en adelante Anadarko Colombia) presentó, ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y mediante una agencia de aduanas, la declaración de importación con autoadhesivo 09045050013081 el 9 de diciembre de 2014. Con ella, introdujo al territorio aduanero nacional la mercancía descrita como tubería para perforación, clasificada en la subpartida arancelaria 7304.23.00.00, liquidó un IVA del 16% y un arancel del 0% e indicó como país de origen a los Estados Unidos de América (en adelante EUA) con el código 249.

Previo emplazamiento de la autoridad aduanera, la sucursal presentó declaración de corrección con autoadhesivo 23831019121885 el 24 de abril de 2017, en la que reclasificó mercancía en la subpartida 7304.29.00.00 y se acogió al tratamiento arancelario preferencial del acuerdo de promoción comercial entre Colombia y EUA (tratado de libre comercio, tratado o TLC), por lo que determinó de nuevo un arancel del 10%. Empero, en el oficio 148201245-1121 del 28 de abril de 2017 la DIAN indicó que no era procedente otorgar el trato arancelario preferencial, pues el certificado de origen presentaba errores y no fue anexado junto con la declaración inicial.

Por lo anterior, la demandante solicitó a la autoridad aduanera que le fuera aplicado el trato arancelario preferencial frente a la declaración inicial, mediante escrito del

¹ Samai, índice 2. Documento PDF 8ED_SENTENCIA_12SENTENCIAPDF, página 25.



12 de mayo de 2017². Sin embargo, la entidad negó esta petición en el oficio 100227340-772 del 23 de junio del mismo año.

La autoridad aduanera profirió el requerimiento especial aduanero 1-03-238-419-434-2-0005169 del 18 de octubre de 2017, que propuso modificar la liquidación inicial con el fin de liquidar un mayor valor por concepto de arancel e IVA, e imponer la sanción del numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999³. Anadarko Colombia presentó oposición a esta actuación, mediante escrito del 7 de noviembre de 2017.

La DIAN expidió la liquidación oficial de revisión 1-03-241-201-640-01-0576 del 3 de abril de 2018, mediante la cual acogió las modificaciones propuestas en el requerimiento especial. Este acto fue notificado mediante correo entregado a la demandante el día 6 del mismo mes y año.

La sucursal interpuso recurso de reconsideración contra la anterior decisión el 26 de abril de 2018, el cual fue resuelto mediante la resolución 005294 del 10 de julio de 2018, en donde se confirmó la liquidación oficial.

ANTECEDENTES DEL PROCESO

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones⁴:

A. PRINCIPAL.

1. A TÍTULO DE NULIDAD.

Respetuosamente solicito a los Honorables Magistrados que se declare la Nulidad Absoluta de la Resolución que resolvió el Recurso de Reconsideración al haber sido proferida por un funcionario carente de competencia temporal para ello.

La falta de competencia temporal se configuró en razón a que la Liquidación Oficial de Revisión No. 1-03-241-201-640-01-0576 del 3 de abril de 2018 fue notificada por fuera del término preclusivo y perentorio de cuarenta y cinco (45) días a partir del día siguiente a la notificación del auto que cerró el período probatorio de conformidad con lo expresamente regulado en los artículos 587, 588 y 609 del Decreto 390 de 2016.

2. A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Respetuosamente solicito que se decrete la firmeza de la declaración de importación privada con autoadhesivo No. 09045050013081 del 09 de diciembre de 2014 presentada por Anadarko, en razón a la falta de competencia temporal de la Autoridad Aduanera para proferir la Liquidación Oficial de Revisión y del Silencio Administrativo Positivo, ambas consecuencias jurídicas derivadas de la inexistencia de una Liquidación Oficial de Revisión debidamente notificada del término perentorio y preclusivo de cuarenta y cinco (45) días contados a partir del día siguiente a la notificación del auto que cierra el período probatorio.

Por lo tanto, insto a su Honorable Despacho a que declare configurado el Silencio Administrativo Positivo en favor de mi representada bajo los términos estrictos del artículo 609 del Decreto 390 de 2016 y por ende declare la firmeza de la declaración privada.

² La demandante informó que fue el 5 de mayo de 2017. Empero, en el oficio que resuelve la solicitud se indicó que fue el día 12 del mismo mes y año. Cfr. Samai, índice 2, Documento PDF 19_ED_CUADERNOA_04DIANTOMO24PDF, página 60.

³ Además, propuso imponer sanción al agente de aduanas, pero este aspecto no es objeto del presente litigio.

⁴ Samai, índice 2. Documento PDF 1ED_CUADERNOP_01CUADERNOPRINCIPALP, páginas 4 a 6.



B. SUBSIDIARIA.

1. A TÍTULO DE NULIDAD.

Respetuosamente solicito a los Honorables Magistrados que, como consecuencia de estar plenamente probada la ilegalidad de los Actos Administrativos Demandados, se sirva declarar la **Nulidad Absoluta** de: (i) la Liquidación Oficial de Revisión No. -03-241-201-640-01-0576 [sic] expedida el 3 de abril de 2018 por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, y de (ii) la Resolución No. 005294 del 10 de julio de 2018 proferida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica, pertenecientes ambas divisiones a la U.A.E. – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, las cuales rechazaron el Tratamiento Arancelario Preferencial solicitado por Anadarko Colombia y liquidaron un mayor valor por concepto de arancel e impuesto sobre las ventas.

En caso [de] que se acepten parcialmente los argumentos expuestos por Anadarko Colombia durante este proceso, solicito respetuosamente se declare la Nulidad Parcial de los Actos Administrativos antes mencionados, derivada de los fundamentos aceptados.

2. A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Solicito respetuosamente a su Despacho, se sirva declarar la firmeza de la declaración de corrección con autoadhesivo No. 23831019121885 del 24 de abril de 2017, mediante la cual se modificó la declaración de importación presentada el 09 de diciembre de 2014 con autoadhesivo No. 09045050013081, y en consecuencia que se restablezca a mi representada el derecho al reconocimiento del tratamiento arancelario preferencial para las mercancías importadas mediante las declaraciones de importación anteriormente referenciadas, el cual se encuentra amparado el certificado de origen respectivo, así como también a que se archive el proceso definitivamente en razón a que la Compañía obró conforme con la normativa aduanera aplicable, motivo por el cual no debe suma alguna por concepto de aranceles, IVA, sanciones, e intereses en relación con esta declaraciones de importación.

En caso [de] que se acepten parcialmente los argumentos expuestos por Anadarko Colombia durante este proceso, solicito respetuosamente se determine el importe relacionado con las modificaciones consideradas por su Honorable Despacho.

C. COSTAS DEL PROCESO Y AGENCIAS EN DERECHO COMUNES A LAS PRETENSIONES PRINCIPALES Y SUBSIDIARIAS.

Respetuosamente solicito a los Honorables Magistrados que, teniendo en cuenta que los Actos Administrativos demandados contradicen el ordenamiento jurídico en forma flagrante, se condene en costas a la parte Demandada, como consecuencia de la declaratoria de Nulidad Absoluta o Parcial de los Actos Administrativos demandados.

Las costas y agencias en derecho se solicitan de conformidad con el contenido normativo determinado en los artículos 361, 363, 364, 365, y 366 del Código General del Proceso, y en concordancia con el Acuerdo No. PSAA16-10554 del 05 de agosto de 2016 del Consejo Superior de la Judicatura.

Para estos efectos, la demandante invocó como violados los artículos 6, 29, 95 (numeral 9), 228 y 363 de la Constitución Política; el 3, 42, 52, 103, 137, y 212 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; 7, 164, 165, 167 y 176 del Código General del Proceso; 3, 558, 556, 559, 577, 588 y 609 del Decreto 390 de 2016; 683, 742, 743 y 744 del Estatuto Tributario; 264 de la Ley 223 de 1995; 5 de la Ley 489 de 1998; 4 de la Ley 169 de 1986; Circular 175 de 2001; 4.15 (numerales 2 y 5), 4.16 (literal B) y 4.19 (numeral 5) del tratado de libre comercio entre Colombia y EUA; 478, 482, 499, 507 y 509 del Estatuto Aduanero; y 197 de la Ley 1607 de 2012.

El concepto de la violación de esas disposiciones se resume, a continuación:



Afirmó que la demandada incurrió en **falta de competencia temporal**⁵ porque «notificó»⁶ la liquidación oficial de revisión 50 días después de que se «notificó»⁷ del auto que dispuso el cierre de la etapa probatoria. Para sustentar lo anterior, explicó que el artículo 588 del Decreto 390 de 2016 establece que la autoridad aduanera dispone de 45 días para «expedir»⁸ la liquidación oficial a partir de la notificación del acto que cierra el periodo de pruebas, y el artículo 609 *ibidem* prevé que el incumplimiento de lo anterior da lugar al silencio administrativo positivo.

Sostuvo que, en este caso, el auto que cerró la etapa probatoria fue notificado el 23 de enero de 2018, por lo que el término en que «debió ser notificada en debida forma»⁹ la liquidación oficial era el 28 de marzo de 2018, pero la administración la profirió el 3 de abril de 2018 y la notificó el 6 del mismo mes. Agregó que el Consejo de Estado¹⁰ concluyó que, durante el plazo legal, se debe proferir y notificar el acto administrativo que resuelva de fondo la cuestión, por ser fundamental su publicidad para el cumplimiento del debido proceso y del derecho de defensa.

Manifestó que la DIAN incurrió en **falta de aplicación de las normas aplicables**, porque no valoró el certificado de origen, afirmando que se aportó con posterioridad al inicio del procedimiento de fiscalización, lo cual era motivo suficiente para no valorar la prueba. Sin embargo, la demandada ignoró que esa prueba fue allegada con la oposición al requerimiento especial aduanero, que es una oportunidad probatoria, conforme los artículos 3 y 558 del Decreto 390 de 2016. Citó las oportunidades probatorias previstas en el Estatuto Tributario Nacional y en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Además, expuso que se trató de una prueba documental, que no ostenta ningún régimen jurídico especial.

Advirtió que fue **violado el principio de prelación de la sustancia sobre la forma**, consagrado en el artículo 228 de la Constitución y en la circular 175 de 2001 de la DIAN, porque la administración negó el tratamiento preferencial por no indicarse en la casilla 67 de la declaración de importación¹¹, aunque acepta que la mercancía es importada desde los EUA. Citó sentencias del Consejo de Estado de los años 2008, 2015 y 2017 que, a su juicio, sustentan su posición.

Manifestó que fue **inaplicado el acuerdo de promoción comercial entre Colombia y EUA**. Para esto, precisó que, al momento de la presentación de la declaración de importación inicial, no allegó el certificado de origen porque no era necesario acreditar el tratamiento arancelario preferencial, pues la mercancía fue clasificada en la subpartida 7304.23.00.00 a la cual se le aplica un arancel del 0%. No obstante, al presentar corrección de la declaración y modificar la clasificación por la subpartida 7304.29.00.00, el arancel era del 10% y el IVA de del 16%, por lo que el certificado sí cobraba relevancia para obtener el beneficio del TLC. Destacó que dicho documento contaba con una vigencia de 4 años por mandato del artículo 4.15 del tratado, no de 1 año, como lo indicó la demandada; y que el literal b del artículo 4.16 *ibidem* indica que ninguna parte podrá exigir una certificación de origen cuando la

⁵ Para lo pertinente citó sentencia del 16 de junio de 2011, exp. 17467, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

⁶ Samai, índice 2, Documento PDF 1ED_CUADERNOP_01CUADERNOPRINCIPALP, página 21.

⁷ *Ibidem*.

⁸ *Ibidem*, página 17.

⁹ *Ibidem*, página 19.

¹⁰ Citó sentencias del 14 de diciembre de 2009, exp. 76001-23-31-000-2005-01747-01, del 19 de enero de 2012, exp. 85001-23-31-000-2007-00120-01, del 31 de julio de 2014, exp. 25000-23-24-000-2003-00048-01, sin identificar ponentes. Y la C-096 de 2001.

¹¹ En lo referente al principio citó las sentencias del 8 de junio de 2017, exp. 20878, del 20 de febrero de 2017, exp. 21153, del 4 de mayo de 2015, exp. 19008, del 6 de marzo de 2008, exp. 16047, sin identificar ponentes.



mercancía no requiera que se presente dicha información, lo que sustenta la presentación del certificado solo con la declaración de corrección.

Indicó que la autoridad aduanera **aplicó de forma indebida** el numeral 5 del artículo 4.19 del TLC, con lo que sostuvo que el término para aportar el certificado de origen era de un año contado desde la declaración de importación; empero, esta norma regula los eventos en los cuales se solicita el reembolso de los tributos aduaneros pagados, lo que no ocurrió en este caso porque las declaraciones de importación liquidaron inicialmente el arancel en cero y la solicitud de tratamiento arancelario preferencial tuvo lugar solo una vez la autoridad aduanera solicitó realizar el cambio de subpartida arancelaria.

Consideró **violado el principio de legalidad**, ya que la DIAN se extralimitó en el ejercicio de sus facultades por haber rechazado la procedencia y los efectos jurídicos derivados del certificado de origen aportado con la respuesta al requerimiento especial, puesto que actuó sin fundamento normativo que sustentara la decisión. Reiteró lo dicho en el cargo 5, sobre la oportunidad y requisitos para el certificado de origen, y aseguró que en este caso es aplicable la vigencia por cuatro años de ese documento¹².

Adujo que la autoridad aduanera **inaplicó el precedente** de la sentencia del 8 de junio del 2017 proferida por el Consejo de Estado, por considerar que no era relevante para resolver la controversia, lo que a su juicio una violación al régimen jurídico en cuanto a lo relacionado la vinculación y efectos de la jurisprudencia. Afirmó que es procedente que una sola sentencia expedida por el Consejo de Estado pueda ser tenida en cuenta como precedente, siempre que la misma determine una subregla de derecho¹³, lo que en el caso concreto ocurrió, porque definió la posibilidad de aportar el certificado de origen con posterioridad al término de un año contado desde la importación. Citó tres sentencias del Consejo de Estado.

Sostuvo que la administración incurrió en **indebida valoración probatoria**. Resaltó que la DIAN solo podrá tomar decisiones de fondo con base en presupuestos de hecho probados a partir de medios conducentes, pertinentes y útiles, que deben ser valorados con base en el principio de la sana crítica, por lo que el omitir o valorar indebidamente los elementos de pruebas constituye una causal de nulidad absoluta¹⁴. Entonces, en este caso, fue demostrado que la mercancía objeto de discusión es originaria de los EUA, que el certificado de origen solo fue necesario cuando se realizó el cambio de la subpartida arancelaria y que no se solicitó una disminución ni un reembolso de tributos aduaneros. Por lo anterior, se acreditó el cumplimiento de los requisitos del TLC para acceder al trato arancelario preferencial y, al no ser tenidos en cuenta por la demandada, se vulneró el debido proceso.

Señaló que fue **violado el derecho de defensa y contradicción**. Expuso que el artículo 577 del Decreto 390 de 2016 determinó que, en los casos en que se incurriera en errores u omisiones en la declaración de importación, el procedimiento aplicable es el de la liquidación oficial de corrección. Sin embargo, la Administración reconoció que en la etapa administrativa había resuelto asuntos relacionados con la procedencia del trato preferencial respecto de las mercancías importadas, por lo que es claro que se omitió dar el trámite al procedimiento estrictamente reglado.

¹² Sobre el principio de legalidad, citó las sentencias C-564, y del 8 de junio de 2017, sin identificar expediente, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹³ Para estos efectos citó la sentencia del 19 de febrero de 2015, exp. 11001-03-15-000-2013-02690-01, Sección Quinta.

¹⁴ Citó la sentencia SU-447 de 1997.



Aseguró que **fueron desconocidos los principios tributarios**. Anunció que el artículo 683 del Estatuto Tributario reguló el espíritu de justicia que debe seguir la actividad de liquidación y recaudo de los tributos, por lo que estableció que la autoridad tributaria no podía exigir a los contribuyentes mayores cargas que las señaladas en la ley. De igual modo, insistió en los principios de justicia y equidad tributaria del artículo 95 de la Constitución.

Destacó que no solo no era legalmente exigible la solicitud de un tratamiento arancelario preferencial en la casilla 91, por cuanto el instructivo de diligenciamiento de la declaración de importación no lo señalaba así, sino que tampoco era exigible que se marcara en la casilla 67 que se acogía a un tratamiento arancelario preferencial o que acreditado el origen de la mercancía mediante un certificado de origen, puesto que el tratado determina expresamente que todo esto no tiene lugar cuando no sea necesario. Resaltó que, dado que una vez se corrigió la subpartida arancelaria, se hizo exigible presentar una certificación de origen, lo cual efectuó dentro de la oportunidad.

Adujo que la autoridad aduanera **incurrió en falsa motivación**, porque desconoció que fue acreditado que la mercancía proviene de los EUA, pues la declaración inicial y la corrección así lo indicaron y el embarque que transportó las mercancías declaradas también transportó productos con otras dos declaraciones de importación y frente a las cuales fue presentado un solo certificado que acreditaba que su origen era EUA. Adicionalmente, manifestó que la DIAN utilizó premisas fácticas inexistentes por haber enmarcado el caso en un menor pago de derechos aduaneros, cuando ya ha sido demostrado que en el caso en concreto no hubo pago alguno, pues el arancel inicialmente declarado fue del 0%.

Consideró que **operó la caducidad de la acción sancionadora** que, conforme con los artículos 52 de la Ley 1437 de 2011 y 478 del Decreto 2685 de 1999, opera a una vez transcurran tres años contados desde que ocurrieron los hechos investigados. En este caso, se tiene que la declaración de importación fue presentada el 9 de diciembre de 2014, por lo que la DIAN tenía hasta el 9 de diciembre de 2017 para ejercer lo de su competencia; sin embargo, la liquidación oficial fue notificada el 6 de abril de 2018, superando el plazo establecido en la norma¹⁵.

Afirmó que es **improcedente la sanción de inexactitud** porque no se configuró la infracción prevista en el artículo 482 del Estatuto Aduanero, toda vez que, para incurrir en esta, se deben de incluir datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados. Empero, esto no se presentó en el litigio de la referencia, porque la información registrada en el certificado de origen fue veraz, correcta y completa, más aún cuando la administración no cuestionó la realidad o veracidad de los valores indicados en la declaración de importación.

Determinó que **la DIAN impuso la sanción únicamente con fundamento en criterios objetivos**, ya que no demostró en ningún momento que la sucursal hubiese actuado en contravía de la norma ni que se afectara el recaudo nacional por una conducta antijurídica. Agregó que el Consejo de Estado y la Corte Constitucional han sostenido que en derecho administrativo sancionador se debe tener en cuenta también el ánimo defraudatorio, la ausencia de perjuicio, la diferencia de criterios, entre otros¹⁶.

¹⁵ Citó la sentencia del 29 de septiembre de 2011. Sin identificar ponente ni expediente, y la Sentencia de Unificación del 29 de septiembre de 2009, exp. 2003-00442-01, sin identificar ponente.

¹⁶ Citó la sentencia C-690 de 1996.



Oposición de la demanda

La DIAN¹⁷ solicitó negar las pretensiones de la demanda. Para exponer sus argumentos de defensa, la entidad agrupó distintos cargos y expuso lo siguiente:

Sobre la nulidad por **falta de competencia temporal**, indicó que la demandante no desarrolló adecuadamente este cargo, pues anunció una indebida interpretación normativa, pero omitió indicar a cuál disposición se refería. Luego, resaltó que el artículo 588 del Decreto 390 de 2016 dispuso de 45 días para expedir la liquidación oficial, pero precisó que para este término no se incluirían los términos requeridos para la notificación de la decisión. Entonces, para el caso concreto, advirtió que el auto 0000168 del 17 de enero de 2018, mediante el cual se cerró la etapa probatoria, se notificó el 25 del mismo mes y año, por lo que el plazo para proferir la liquidación oficial se extendió hasta el 3 de abril de 2018, fecha en la que se profirió la liquidación oficial de revisión.

En cuanto a la **falta de aplicación de las normas aplicables, a la violación del principio de prelación de la sustancia sobre la forma, a la indebida aplicación del acuerdo de promoción comercial entre Colombia y EUA, a la aplicación indebida del numeral 5 del artículo 4.19 del TLC y al principio de legalidad**, señaló que el usuario no invocó la voluntad de acogerse al tratamiento preferencial en el momento de la presentación de la declaración de importación y transcurrió más de un (1) año al momento de solicitar la aplicación de dicho acuerdo; el certificado de origen no puede presentarse en cualquier tiempo para solicitar una preferencia arancelaria y que para acogerse al beneficio arancelario, la demandante debía presentar oportunamente ese documento dentro del año siguiente a la importación, lo cual no hizo. Además, sostuvo que la anterior exigencia no es meramente formal, toda vez que dichos tratamientos cuentan con procedimientos, normas y requisitos que regulan su procedencia, que exigen la presentación de una petición directa del importador. Respecto a la falta de valoración del certificado de origen, precisó que es el TLC y el Decreto 2685 de 1999 establecen las oportunidades y formalidades de dicho documento, y que la administración no se limita a verificar el origen de la mercancía, sino que también estudia el cumplimiento de todos los presupuestos del beneficio.

Frente a la **inaplicación del precedente**, adujo que la sentencia citada por la sucursal demandante no puede tener carácter de precedente vinculante, porque el problema jurídico difiere al del caso bajo examen. Precisó que en el antecedente se presentó una circunstancia que imposibilitó el interesado contar con los certificados de origen al momento de la importación, cuestión que en el presente proceso no ocurre, puesto que fue el contribuyente quien no invocó el acuerdo y no presentó voluntariamente el certificado de origen.

Respecto de la **violación a los derechos de defensa y contradicción y de los principios de justicia y equidad tributaria**, destacó que los actos administrativos demandados fueron proferidos por la autoridad competente, en estricto cumplimiento de las normas internacionales e internas, respetando el derecho de defensa y contradicción del contribuyente y en atención dentro los parámetros legales correspondientes a los principios constitucionales y legales. Aclaró que la controversia no se funda en el origen de la mercancía, sino en la clasificación arancelaria, por lo que resulta procedente el proceso de liquidación de revisión.

¹⁷ Samai, índice 2. Documento PDF 2ED_CUADERNOP_02CUADERNOPRINCIPALP, páginas 124 a 156.



Para los cargos de **falsa motivación, improcedencia de la sanción y su imposición con fundamento solo en criterios objetivos**, expuso que las causas que originaron la expedición de los actos administrativos tienen sustento legal, por lo que no opera la falsa motivación que indica la parte demandante. Citó distintas providencias del Consejo de Estado¹⁸, con el fin de sustentar que para configurar la falsa motivación se requiere que los supuestos de hecho y de derecho alegados por la administración no encajen con la realidad; sin embargo, advirtió que con lo indicado en la respuesta a los cargos ha sido claro lo sucedido en cuanto al certificado de origen y los requisitos que se debían cumplir. Y resaltó que, en el presente asunto, la declaración inicial tuvo un error que conllevó al menor pago de tributos, por la indebida clasificación arancelaria, cuestión que refuerza la configuración de la sanción.

En cuanto a la **caducidad de la acción sancionatoria**, manifestó que este cargo no fue expuesto en la contestación al requerimiento especial aduanero ni en el recurso de reconsideración, por lo que no puede ser valorado, pues de lo contrario se viola el derecho al debido proceso y de defensa de la administración¹⁹. En todo caso, indicó que el artículo 478 del Decreto 2685 de 1999 establece que el conteo del término de caducidad de la facultad sancionatoria inicia en una de dos posibles situaciones. La primera, a partir del momento de la ocurrencia de los hechos y, la segunda, desde que la autoridad aduanera tenga conocimiento. En este caso, considera aplicable esta última circunstancia.

Advirtió que, de aceptarse la tesis de la demandante, el ejercicio de la acción sancionatoria sería casi imposible, porque esta caducaría sin que la administración tuviera oportunidad de realizar la investigación pertinente que le permita conocer la existencia de la causal, o le obligaría a la DIAN a proferir un acto sancionatorio en término inferior sin brindar oportunidad que el contribuyente pueda defenderse a la propuesta de la sanción.

Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión 002, negó las pretensiones de la demanda y se abstuvo en condenar en costas, para lo cual expuso las pruebas que obran en el expediente, así como el contenido de las normas y jurisprudencia aplicables a este caso. Frente al asunto en concreto, planteó las siguientes consideraciones:

Sobre los cargos referentes a la **falta de competencia temporal**, precisó que son aplicables los artículos 588 del Decreto 390 de 2016 y 686 del Decreto 1165 de 2019, los cuales establecen que la liquidación oficial debe ser proferida en un plazo de 45 días, contados a partir del siguiente a la notificación del auto que cierra el periodo probatorio, sin contar los días necesarios para la notificación. Constató que, en este presente proceso, el auto de cierre al periodo probatorio fue notificado el 25 de enero de 2018, por lo que concluyó que la liquidación oficial de revisión fue expedida dentro del término de 45 días, de modo que no operó el silencio administrativo positivo.

Frente a los cargos referentes a la **procedencia del trato arancelario preferencial**, relató que la administración rechazó la declaración de importación inicial porque

¹⁸ Citó el auto de marzo de 1971, C.P. Lucrecio Jaramillo; y las sentencias del 9 de mayo de 1979, C.P. Samuel Buitrago Hurtado, del 21 de junio de 1989, C.P. Álvaro Lecompte Luna, en ninguna de las providencias indicó expedientes.

¹⁹ El *a quo* no decidió este punto como excepción previa en la audiencia inicial.



clasificó a la mercancía en la subpartida 7304.23.00.00, cuando realmente debió clasificarse por la subpartida 7304.29.00.00 que prevé un arancel del 10%. Además, no aceptó que Anadarko Colombia se acogiera al beneficio del TLC por no aportar el certificado de origen dentro del término aplicable. Sostuvo que las cargas impuestas a la sucursal no son mayores a las que por ley corresponden, porque para acceder al beneficio este debe ser solicitado con la declaración de importación, cuestión que no desconocía la compañía por haberlo realizado al momento de la corrección; no obstante, al presentarse con tres años de diferencia a la inicial, fue extemporánea.

En cuanto a los cargos referentes a la **sanción del numeral 2.2. del artículo 483 del Decreto 2685 de 1999**, manifestó que la citada norma contempla su imposición por incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las declaraciones de importación, que conlleven a un menor pago de tributos aduaneros. Al analizar las declaraciones correspondientes al presente proceso, el *a quo* halló que existió una diferencia por los tributos aduaneros dejados de pagar por la sucursal, lo que hace viable la sanción.

Agregó que, frente a la **caducidad de la acción sancionatoria**, el artículo 522 del Decreto 390 de 2016 establece que opera después de tres años de haberse presentado o aceptado la declaración de importación, salvo cuando se notifica requerimiento especial, y cuando se hubiese modificado, el término de la firmeza se cuenta desde la presentación y aceptación de la declaración de corrección. Siendo la segunda premisa la aplicable al caso en concreto, determinó que pasó menos de un año entre la corrección y la expedición de la liquidación oficial de revisión, por lo que no operó la figura alegada por la demandante.

Finalmente, el *a quo* no impuso **condena en costas procesales**, por considerar que no se encuentran causadas dentro del expediente.

Recursos de apelación

La **parte demandante**²⁰ sustentó su impugnación reiterando los argumentos planteados en la demanda y, respecto a la sentencia, señaló lo siguiente:

Sostuvo que el *a quo* no resolvió la totalidad de los cargos de la demanda, además que no se pronunció sobre las pretensiones subsidiarias, vulnerando el principio de congruencia²¹ y del derecho fundamental a la tutela judicial²².

Resaltó que la autoridad aduanera debe expedir y notificar la liquidación oficial dentro de los 45 días dispuestos por el artículo 588 del Decreto 390 de 2016 y el artículo 686 del Decreto 1165 de 2019. Agregó que el Consejo de Estado, en sentencia del 25 de mayo de 2023²³, declaró la nulidad de las expresiones que excluían el plazo para notificar el acto administrativo del término de 45 días en las normas antes referidas. Destacó que las sentencias de nulidad tienen efectos *ex tunc*, por lo que la providencia referida indicó que sus efectos se aplicarían sobre situaciones jurídicas particulares que no se hubieren consolidado al momento de su expedición, aun cuando el artículo 588 del Decreto 390 había sido derogado. Por lo anterior, insistió en que se configuró el silencio administrativo positivo y que los actos acusados deben anularse por expedirse sin competencia temporal.

²⁰ Samai, índice 2. Documento 14ED_RECURSODE_18RECURSOAPELACIONAN.

²¹ Para efectos de sustentar el citado principio citó posteriormente las sentencias del 24 de marzo de 2022, exp. 25079, del 3 de marzo de 2022, del 3 de diciembre de 2020, exp. 25175, sin identificar ponente.

²² Citó la sentencia del 28 de mayo de 2012, exp. 08001-23-31-000-2011-01174-02, C.P. Gustavo Eduardo Gómez Aranguren.

²³ Exp. 25332, C.P. Milton Chaves García.



Señaló que el Tribunal cometió un error al afirmar que la demandante solo contaba con un plazo de 1 año para presentar el certificado de origen, pues esa obligación no se deriva del artículo 4.19 (numeral 5) del TLC. Además, desconoció que la sucursal estaba habilitada para aportar la prueba documental en las oportunidades indicadas en los artículos 558 del Decreto 390 de 2016, 744 del Estatuto Tributario y 212 de la Ley 1437 de 2011, entre los cuales se encuentra la oposición al requerimiento especial aduanero. Debido a lo anterior, destacó que la sentencia de primera instancia pretermitió las pruebas que demuestran la procedencia del trato arancelario preferencial y transgredió el principio de sustancia sobre forma.

Así mismo, indicó que el Tribunal desconoció la doctrina probable del Consejo de Estado constituida por las sentencias del 8 de junio de 2017, 20 de febrero de 2017 y 6 de marzo de 2008, en las que la Corporación determinó que el certificado de origen no tiene que ser presentado junto con la declaración de importación para que el mismo tenga efectos jurídicos en lo relacionado con el tratamiento arancelario preferencial.

Señaló que el Tribunal incurrió en una violación del artículo 522 del Decreto 390 de 2016 y del precedente jurisprudencial del Consejo de Estado conforme con el cual el término de caducidad se contabiliza a partir de la comisión del hecho u omisión constitutivo de infracción administrativa aduanera, esto es, desde la fecha en la que se concreta la irregularidad sancionable con la presentación de las declaraciones y lo interrumpe la notificación de la liquidación oficial de revisión de valor.

Por último, advirtió que el *a quo* no debió referirse sobre el momento en que debía contabilizarse el término de caducidad de la facultad sancionatoria (desde la presentación de la declaración de corrección y no de la inicial), porque dicho aspecto no fue aducido o planteado por la demandante ni por la administración dentro del proceso, violando el principio de justicia rogada.

La **parte demandada** presentó recurso de apelación²⁴ únicamente sobre la condena en costas, por considerar que se debió imponer en contra de la demandante por los gastos en que incurrió la administración en el caso en particular por concepto de copias de los antecedentes administrativos, para lo que allegó el acta de recomendación de adjudicación de suministro. Y agregó que, para las agencias en derecho, no se requiere aportar pruebas al proceso, toda vez que, estas se causan con el simple hecho de comparecer al proceso judicial como parte, por lo que solicitó que fuesen liquidadas conforme los lineamientos y tarifas establecidas por el Consejo Superior de la Judicatura.

Oposición a la apelación

La parte **demandante** y **demandada** guardaron silencio.

Intervención del Ministerio Público

El agente del ministerio público solicitó²⁵ confirmar la decisión de primera instancia respecto a la legalidad de los actos demandados, y revocar el numeral segundo de la sentencia, y en consecuencia condenar en costas a Anadarko Colombia. Explicó que la administración actuó en ejercicio de sus funciones sin vulnerar la normativa vigente, por lo que los actos administrativos no se expidieron de forma

²⁴ Samai, índice 2. Documento 13ED_RECURSODE_17RECURSODEAPELACION.

²⁵ Samai, índice 20.



extemporánea ni operó la caducidad de la acción sancionatoria, además de obedecer a la regulación del tratado de libre comercio entre Colombia y los EUA. Agregando que la sanción se encuentra debidamente fundada por la indebida clasificación arancelaria que conllevó al menor pago de tributos.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

Corresponde a la Sección estudiar la legalidad de la liquidación oficial de revisión 1-03-241-201-640-01-0576 del 3 de abril de 2018 y de la resolución 005294 del 10 de julio del mismo año, proferidas por la DIAN, que modificó la declaración de importación con autoadhesivo 09045050013081 del 9 de diciembre de 2014 para reliquidar los tributos aduaneros (arancel e IVA) e imponer la sanción de que trata el numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999.

Para estos efectos, en atención a la apelación de la demandante, se estudiará si está probada la configuración del silencio administrativo positivo y, si no prospera este cargo, también analizará los demás cargos manifestados en el recurso de apelación, relacionados con la oportunidad para aportar el certificado de origen y la procedencia del trato arancelario preferencial del TLC suscrito entre Colombia y EUA. En caso de que no prospere la apelación de la demandante o que, pese a que se acceda a ella, no sea revocada la sentencia de primera instancia, se verificará si procede la condena en costas en primera instancia en contra de la sucursal, según el recurso de apelación de la demandada.

Análisis del caso en concreto

La demandante sostiene que los actos administrativos demandados fueron expedidos con falta de competencia temporal. Para sustentar lo anterior, puso de presente que el término con el que cuenta la autoridad aduanera para expedir el acto que decide el asunto de fondo es de 45 días, contados a partir del día siguiente a la notificación del auto que cierre la práctica de pruebas. Destacó que, dentro de ese plazo debe realizarse la notificación, porque el Consejo de Estado²⁶ anuló parcialmente los artículos 588 del Decreto 390 de 2016 y 686 del Decreto 1165 de 2019 en cuanto indicaban que no se tendría en cuenta el plazo necesario para surtir la notificación. Así, afirmó que la liquidación oficial de revisión acusada fue proferida 55 días después de notificado el acto que finalizó la etapa probatoria, por lo que operó el silencio administrativo positivo.

Para decidir, se debe tener en cuenta que, aunque la demandante presentó una declaración de corrección, los actos administrativos acusados solo fiscalizaron la declaración inicial, presentada con autoadhesivo 09045050013081 el 9 de diciembre de 2014²⁷. De ahí que la solicitud de restablecimiento del derecho únicamente se limite a la declaratoria en firme de esta declaración.

De otro lado, es oportuno señalar que los actos acusados fueron proferidos en el año 2018, esto es antes del inicio de la vigencia del Decreto 1165 de 2019, motivo por el cual se considera que esta norma no es aplicable. En cambio, se evidencia que los actos acusados fueron expedidos en vigencia de y atendiendo los procedimientos previstos en el Decreto 390 de 2016, lo cual, por demás, no fue

²⁶ Invocó la sentencia del 25 de mayo de 2023. Exp. 25332, M.P. Milton Chaves García.

²⁷ Samai, índice 2. Documento PDF 1ED_CUADERNOP_01CUADERNOPRINCIPALP, páginas 125 y 172.



objeto de debate entre las partes. En consecuencia, esta será la norma estudiada para decidir este caso.

Precisado lo anterior, conforme el artículo 609 del Decreto 390 de 2016, transcurrido el plazo para expedir el acto administrativo que resuelve de fondo un proceso de fiscalización relativo a la expedición de una liquidación oficial, sin que esto ocurra, se configura un silencio administrativo positivo, que se declarará de oficio o a petición de parte, mediante resolución motivada.

En concordancia, el artículo 588 *ibidem*, por un lado, establece que la autoridad aduanera dispone «de cuarenta y cinco (45) días para expedir el acto administrativo que decida de fondo sobre la imposición de la sanción, la formulación de la liquidación oficial o el archivo del expediente [...]» y, por el otro, regula tres momentos para iniciar el conteo del término, los cuales son los siguientes: i) a partir del día siguiente del vencimiento del término para responder el requerimiento especial, cuando no hayan pruebas por practicar; ii) desde el día siguiente a la presentación de la respuesta al requerimiento especial, siempre que el interesado haya renunciado el resto del término y no hayan pruebas por practicar; y iii) **«[a] partir del día siguiente a la notificación del auto que cierra el periodo probatorio»**.

Ahora, el inciso tercero de la norma analizada establecía que «Dentro de los términos para decidir de fondo no se incluyen los requeridos para efectuar la notificación de dicho acto administrativo». Empero, la expresión “no” del apartado transcrito fue anulado por esta sección, en sentencia del 25 de mayo de 2023.²⁸

La referida decisión explicó que la notificación de los actos administrativos es un elemento esencial del debido proceso porque busca proteger el derecho de defensa y contradicción, además del cumplimiento del principio de publicidad consagrado en el artículo 209 de la Constitución y el artículo 4 de la Ley Marco de Aduanas (1609 de 2013), para que los contribuyentes puedan controvertirlas a través de los recursos previstos en la ley, tanto en fase administrativa como judicial.²⁹

Además, señaló que el requisito de publicidad es un supuesto de eficacia u oponibilidad frente a terceros, no de validez, porque si bien el acto nace a la vida jurídica desde su expedición, su fuerza vinculante inicia a partir del momento en que se produce la respectiva notificación.³⁰

En cuanto al silencio administrativo en materia aduanera, en esa providencia la Sección precisó que dentro del término que tiene la administración para decidir, debe expedir y notificar el acto, para lo cual hizo referencia al análisis efectuado por la sala en la sentencia proferida el 27 de mayo de 2017, exp. 21106³¹, en la que con fundamento en los artículos 515 y 519 del Decreto 2685 de 1999, concluyó que el término «resolver» incluía la notificación del acto administrativo.

Con base en lo anterior, y en relación con las disposiciones acusadas en esa ocasión, la Sección concluyó que «los apartes demandados desconocen la garantía de publicidad para el administrado, que prevé el artículo 4 de la Ley Marco de Aduanas (Ley 1609 de 2013), garantía que impone a la administración la obligación de dar a conocer al interesado, el contenido total del acto administrativo, para que le sea oponible» y, por ende, resolvió:

²⁸ Exp. 25332, M.P. Milton Chaves García.

²⁹ Al respecto, invocó las siguientes providencias: «Sentencias del 23 de septiembre de 2021, Exp. 24912, C.P. Milton Chaves García; sentencia del 29 de abril de 2020, Exp. 22646, C.P. Milton Chaves García; 12 de junio de 2019, exp. 20613, C.P. Milton Chaves, del 8 de septiembre de 2016, exp. 18945, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 20 de septiembre de 2017, exp. 20890, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, y del 19 de octubre de 2017, exp. 22283, C.P. Milton Chaves García».

³⁰ En este punto, invoco el auto del 25 de marzo de 2021, exp. 2177315, M.P. Sandra Lisset Ibarra Vélez.

³¹ M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



ANULAR la palabra no de las expresiones “Dentro de los términos para decidir de fondo no se incluyen los requeridos para efectuar la notificación de dicho acto administrativo”, contenida en los artículos 588 del Decreto 390 de 2016 y 686 del Decreto 1165 de 2019 y “Dentro del término para decidir de fondo no se incluye el requerido para efectuar la notificación de dicho acto administrativo”, de los artículos 607 del Decreto 390 de 2016 y 705 del Decreto 1165 de 2019.

En consecuencia, las expresiones demandadas quedan así: “Dentro de los términos para decidir de fondo se incluyen los requeridos para efectuar la notificación de dicho acto administrativo”, contenida en los artículos 588 del Decreto 390 de 2016 y 686 del Decreto 1165 de 2019 y “Dentro del término para decidir de fondo se incluye el requerido para efectuar la notificación de dicho acto administrativo”, de los artículos 607 del Decreto 390 de 2016 y 705 del Decreto 1165 de 2019.

En consecuencia, a partir de esta decisión, debe entenderse que el término señalado de 45 días no solo es para expedir el acto que decide de fondo, sino también para notificarlo en debida forma.

Debe precisarse que, si bien cuando se expidió la sentencia del 25 de mayo de 2023 el artículo 588 del Decreto 390 de 2016 había sido derogado por el Decreto 1165 de 2019, la Sección precisó que *«es procedente realizar un pronunciamiento de fondo, pues, aunque dichas normas ya no están produciendo efectos, es factible que a su amparo existan situaciones jurídicas particulares que no se hayan consolidado y que ameriten la reparación del daño o la restauración del derecho que eventualmente se haya afectado durante la vigencia de dichas normas»*. En concordancia, como lo ha explicado esta sección³², las sentencias que declaran la nulidad de un acto administrativo de carácter general surten efectos inmediatos frente a las situaciones jurídicas no consolidadas, que corresponden a aquellas susceptibles de debate en sede administrativa o judicial, supuesto que se cumple en el asunto.

Por lo anterior, la declaratoria de nulidad de la expresión “no” del artículo 588 del Decreto 390 de 2016, exige que el término de 45 días no solo sea aplicable para expedir la liquidación oficial de revisión, sino también para su notificación, so pena que se configure el silencio administrativo positivo del artículo 609 *ibidem*.

Atendiendo lo expuesto, la Sección encuentra probado que la DIAN expidió el auto 1-03-238-419-145-1-0000168 del 17 de enero de 2018³³, que determinó *«CERRAR el periodo probatorio»* del proceso de fiscalización en el que se expidieron los actos acusados. Este auto fue notificado a Anadarko Colombia mediante estado fijado el martes 23 y desfijado el jueves 25 de enero de 2018³⁴. En consecuencia, el plazo para decidir de fondo la controversia inició el día siguiente (viernes 26 del mismo mes y año) y finalizó el martes 3 de abril de 2018.

Si bien la administración expidió la liquidación oficial acusada el 3 de abril de 2018³⁵, esta solo fue notificada con la entrega del correo³⁶ el 6 de abril de la misma anualidad³⁷, esto significa que excedió término de 45 días establecido en el artículo 588 del Decreto 390 de 2016.

En consecuencia, se encuentra probada la falta de competencia temporal de la autoridad aduanera en el presente asunto con la consecuencia prevista en el artículo 609 *ibidem* consistente en la ocurrencia del silencio administrativo positivo.

³² Sobre este punto ver, entre otros, las sentencias del 8 de febrero de 2018, Exp.21803, C.P. Milton Chaves García; y del 25 de febrero de 2021, exp.23397, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

³³ Samai, índice 2. Documento 20ED_CUADERNOA_05DIANTOMO34PDF, páginas 145 a 146.

³⁴ *Ibidem*, página 139.

³⁵ *Ibidem*, páginas 220 a 271.

³⁶ El artículo 664 del Decreto 390 de 2016 establece que la notificación por correo “se practicará mediante entrega de una copia íntegra, auténtica y gratuita del acto correspondiente, en la dirección informada”

³⁷ Samai, índice 2. Documento 20ED_CUADERNOA_05DIANTOMO34PDF, página 272.



Lo expuesto es suficiente para declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, sin que sea necesario pronunciarse sobre los demás cargos de la apelación de la demandante. Además, la prosperidad de este punto de la apelación de la sucursal tiene como consecuencia la revocatoria del fallo de primera instancia para, en su lugar, acceder a las pretensiones. Entonces, por sustracción de materia, no es procedente estudiar los reparos formulados por la demandada, relacionados con la condena en costas en primera instancia a su favor³⁸.

Costas

No se impondrá condena por este concepto porque no hay prueba de su causación, conforme el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en concordancia con el artículo 365 del Código General del Proceso.

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,

FALLA

1. **Revocar** la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión 002, el 31 de agosto de 2023.
2. **Declarar** la nulidad de la liquidación oficial de revisión 1-03-241-201-640-01-0576 del 3 de abril de 2018 y de la resolución 005294 del 10 de julio de 2018, proferidas por la DIAN.
3. A título de restablecimiento del derecho, **declarar** la firmeza de la declaración de importación con autoadhesivo 09045050013081 presentada el 9 de diciembre de 2014.
4. Sin condena en costas.

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

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

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>

³⁸ En similar sentido, la Sección se ha pronunciado en sentencia del 24 de octubre de 2024, exp. 27947, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.