

Medellín, noviembre 27 de 2023

Doctor
EVANNY MARTÍNEZ CORREA
Juez Cuarto Administrativo de Medellín
E. S. D.

Referencia : Alegatos de Conclusión
Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Demandante : Agencia de Aduanas ML S.A.S. Nivel 1
Demandada : U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales —DIAN—
Asunto : Aduanero
Radicado : 05 001 33 33 004 2022 00546 00
Cuantía : \$3.310.157

Luz Marina López Botero, con T.P. N°60.637 del Consejo Superior de la Judicatura, obrando en ejercicio del poder reconocido en el proceso de la referencia, presento ante su despacho:

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Antes de exponer el argumento de mis alegatos debo indicar dos imprecisiones que encuentro en los actos que reposan en el proceso de la referencia: primero contrario a lo indicado por el despacho de conocimiento, la DIAN no propuso excepciones previas en la contestación de la demanda, la demandada contestó los cargos denunciados por el demandante y segundo el demandante reconoce que la DIAN no propuso excepciones previas y no obstante su afirmación presentó un escrito que denominó “Pronunciamiento sobre las excepciones propuestas en la contestación de la demanda”, lo cual no es cierto y solicito no sea tenido en cuenta dicho pronunciamiento que se asimila a alegatos de conclusión.

PROBLEMA JURÍDICO

En el presente caso se plantean los siguientes problemas jurídicos:

- Determinar si se cumplieron las condiciones establecidas en el 140 del Decreto 2685 de 1999, vigente para la época de los hechos (disposición recogida por el artículo 198 el Decreto 1165 de 2019). para la reimportación en el mismo estado para la mercancía amparada con la

declaración N°92031917746552 de octubre 08 de 2019, previamente exportada a través de la autorización de embarque N°14169114897878 del 13/02/2019 correspondiente a la declaración de exportación N°6007641398060 del 25/02/2019.

- Establecer si ante el incumplimiento de las condiciones previstas para la reimportación en el mismo estado procede el cambio de modalidad a importación ordinaria con la liquidación de los correspondientes tributos.
- Determinar si la Agencia de Aduanas ML S.A.S. Nivel 1 incurrió en la infracción aduanera contenida en el numeral 2.6 del artículo 622 del Decreto 1165 de 2019, al hacer incurrir a su mandante en la liquidación de mayores tributos y sanción aduanera.

TESIS DE DEFENSA

La AGENCIA DE ADUANAS ML S.A. NIVEL 1 con NIT 900.081.359-1 incurrió en la infracción aduanera contemplada en el numeral 2.6 del artículo 622 del Decreto 1165 de 2019, toda vez que es la responsable por la exactitud y veracidad de la información contenida en las declaraciones de importación y los tramite sobre la importación C662 “Reimportación de mercancías en el mismo estado en el que fueron exportadas definitivamente”, durante el año 2019, haciendo incurrir al importador en infracción administrativa aduanera y en el pago de mayores tributos.

ALEGATOS

La sociedad **TECNOLOGÍA DE PROCESOS S.A.S.** con **NIT. 890.922.742-2**, realizó una exportación definitiva de mercancía con la Declaración de Exportación No. 6007641398060 del 25 de febrero de 2019 (fls.18-19), mediante la cual exportó una *LLENADORA SEMIAUTOMATICA DE CUATRO BOQUILLAS* se realizó con destino a la IMPORTADORA VIRZI de la ciudad de Panamá - Panamá.

La sociedad panameña no aceptó la máquina porque no cumplía con los requerimientos solicitados por lo que la importadora presentó en la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá,

la Declaración de Importación con autoadhesivo **No. 92031917746552 del 08 de octubre de 2019** (fl.17), con la cual se declara mercancía bajo la modalidad **C662**, que corresponde a *“Reimportación de mercancías en el mismo estado en el que fueron exportadas definitivamente”*, descrita en la casilla 91 de la mencionada declaración de importación.

En la descripción de la declaración de importación citada se dice textualmente: “(...) REIMPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO (...)” lo que permite concluir que la mercancía reimportada fue objeto de una exportación definitiva previa por medio de la Declaración de Exportación No. 6007641398060 del 25 de febrero de 2019. Además, se observa que en la casilla 37 de la Declaración de Importación con autoadhesivo No. 92031917746552 del 08 de octubre de 2019 (fl.17), se hace referencia a la declaración de exportación mencionada.

La Declaración de Importación en cita obtuvo levante automático No. 032019001257617 del 08 de octubre de 2019 y en la misma no se canceló valor alguno por concepto de tributos aduaneros, al haberse indicado como modalidad de importación el código C-662 *“Reimportación de mercancías en el mismo estado en el que fueron exportadas definitivamente”*.

La División de fiscalización aduanera realizó la revisión del artículo 198 del Decreto 1165 de 2019, respecto de la mercancía que nos ocupa respecto de los requisitos para importar una mercancía bajo la modalidad de reimportación en el mismo estado.

Se revisó uno a uno los requisitos exigidos para dicha modalidad de importación para luego tomar la decisión de proferir la liquidación oficial de Corrección

- i. **Mercancía exportada temporal o definitivamente. Cumplió.** En la casilla 49-Régimen Aduanero, de la declaración de exportación, se indica: Exportación definitiva. (fls.18-19)
- ii. **Que no haya sufrido modificación en el extranjero y se establezca plenamente que la mercancía que se reimporta es la misma que fue exportada. Cumplió.** Conforme a lo indicado en la casilla descripción 112 de la Declaración de Exportación No.

6007641398060 del 25 de febrero de 2019 y 91 de la Declaración de Importación con autoadhesivo No. 92031917746552 del 08 de octubre de 2019, se puede inferir que la mercancía exportada guarda relación con la reimportada, al corresponder la misma a: *“...LLENADORA SEMIAUTOMATICA, Otras características: LLENADORA SEMIAUTOMATICA DE CUATRO BOQUILLAS...” en las mismas cantidades previamente exportadas*, por lo que se evidencia que la misma no sufrió modificación alguna.

iii. **Que se hayan cancelado los impuestos internos exonerados** y reintegrado los beneficios obtenidos con la exportación. **No cumplió.** Frente a este requisito, el requerimiento de información realizado mediante el oficio No. 1-90-201238-000447 del 04 de marzo de 2021, la División de Gestión de Fiscalización, solicitó a la sociedad **TECNOLOGÍA DE PROCESOS S.A.S.** con **NIT. 890.922.742-2** remitir la documentación relacionada con el cumplimiento de los requisitos de la modalidad de importación conforme lo establece el artículo **198 del Decreto 1165 de 2019**, indicando en el numeral 3, lo siguiente:

3. **Cuando se trate de una exportación definitiva, la prueba de la devolución de las sumas percibidas por concepto de incentivos a la exportación, o del pago de impuestos internos exonerados con motivo de la misma.**

La sociedad **TECNOLOGÍA DE PROCESOS S.A.S.** con **NIT. 890.922.742-2** no acreditó el cumplimiento del requisito establecido en el numeral 3 del artículo 198 del Decreto 1165 de 2019, en lo concerniente a los impuestos internos exonerados con motivo de la reimportación, esto es, el Impuesto al Valor Agregado – IVA, dejado de cobrar inicialmente por tratarse de una exportación exenta en los términos del artículo 481 del Estatuto Tributario.

iv. **La Declaración de Importación deberá presentarse dentro del año siguiente a la exportación de la mercancía: Cumplió.** Conforme a la fecha del manifiesto No. 11657514788704 de febrero 23 de 2019 consignado en la casilla 133 del DEX No.

6007641398060 de febrero 25 de 2019 obrante a folios 18 a 19, la mercancía fue reimportada dentro de la oportunidad de acuerdo a la Declaración de Importación con autoadhesivo No. 92031917746552 del 08 de octubre de 2019 (fl.17), es decir dentro del año siguiente a la exportación de la mercancía.

v. La Declaración de Importación bajo la modalidad de reimportación en el mismo estado, deberá presentarse en la misma jurisdicción aduanera por la que se haya efectuado la exportación de la mercancía. No se cumplió. Frente a este requisito, de acuerdo con lo contemplado en el artículo 226 de la Resolución 046 de 2019, se tiene que en la casilla 69 de la Declaración de Exportación con formulario No. 6007641398060 de febrero 25 de 2019 (fls.18-19) se indica como aduana de salida: “Aduana Cartagena”, lo que difiere con lo relacionado en la casilla 40 de la Declaración de Importación con autoadhesivo No. 92031917746552 de octubre 08 de 2019 (fl.17), que indica como lugar de ingreso de la mercancía la “Aduana de Bogotá”.

Al respecto, es preciso indicar lo contenido en el oficio 100208192-296 emitido por la subdirección de Normatividad y Doctrina de la UEA DIAN el cual indica:

“(…)

2. El ingreso de la mercancía objeto de reimportación en el mismo estado por la misma jurisdicción aduanera por donde salió del territorio aduanero nacional cuando fue objeto de exportación, es un requisito establecido en el artículo 226 de la Resolución No. 046 del 2019 y, en ningún momento, se considera una restricción legal o administrativa para su importación. No obstante, si va a ingresar por un lugar habilitado en otra dirección seccional y esta operación no fue autorizada por la DIAN, no se podrá declarar la mercancía bajo la modalidad de reimportación en el mismo estado.

(…)”.

De la evaluación de los requisitos establecidos en el artículo 198 del Decreto 1165 de 2019, se concluye que en la reimportación de mercancías en el mismo estado sin el pago de tributos

aduaneros, es necesario el reintegro del IVA dejado de facturar en la exportación definitiva, debiendo este ser devuelto al momento de la reimportación en el mismo estado, tal como se encuentra establecido en el numeral 3 del artículo en mención, igualmente se encuentra que no se dio cumplimiento al requisito establecido en el artículo 226 de la Resolución Reglamentaria 0046 2019 consistente en que las declaraciones de importación bajo la modalidad de reimportación en el mismo estado, deberá presentarse en la misma jurisdicción aduanera por la que se haya efectuado la exportación de la mercancía a no ser que sean razones justificadas en término de oportunidad, lo cual no ocurrió; significando entonces que no procede la reimportación de mercancía en el mismo estado sin el pago de tributos aduaneros y en su lugar la mercancía debe someterse al régimen de importación ordinaria (C-100) por dicho incumplimiento.

El artículo 198 del Decreto 1165 de 2019, señala que en la reimportación en el mismo estado solo se podrá importar sin el pago de los tributos aduaneros (arancel e IVA) la mercancía exportada temporal o definitivamente que se encuentre en libre disposición, siempre que no haya sufrido modificación en el extranjero y se establezca plenamente que la mercancía que se reimporta es la misma que fue exportada y que se hayan cancelado los impuestos internos exonerados y reintegrado los beneficios obtenidos con la exportación. La mercancía así importada quedará en libre disposición. Adicionalmente señala dicha norma, que deberán conservarse entre otros documentos, la prueba de la devolución de las sumas percibidas por concepto de incentivos a la exportación, o del pago de impuestos internos exonerados con motivo de la misma.

Es clara entonces, la exigencia de la normatividad aduanera en el proceso de reimportación de mercancías, sin pago de tributos aduaneros, que el importador **pague los impuestos internos exonerados con motivo de la exportación**, exigencia que no cumplió la sociedad importadora al momento de la reimportación, toda vez que no existe prueba del pago y/o reintegro de dichos impuestos, a pesar de que la misma sociedad señale que para la exportación realizada no se recibió ningún incentivo. Igualmente, existe doctrina de la DIAN publicada en el diario oficial, que determinan la obligatoriedad de cumplir con la totalidad de los mencionados requisitos, como lo son el Concepto 81 del 5 de agosto de 2003 y el Concepto 19095 de julio 18 de 2017.

El artículo 140 del Decreto 2685 de 1999 (recogido por el artículo 198 del Decreto 1165 de 2019) indica que los requisitos allí contenidos deben ser acreditados por el importador; de manera que, no es la autoridad aduanera la que debe realizar inspección contable o asumir la carga de la prueba. En este mismo sentido, el inciso final del artículo 332 del Decreto 1165 de 2019 establece que el importador es quien tiene la carga de la prueba, y en general, las personas a quienes la autoridad aduanera les haya solicitado información o pruebas a efectos de la valoración aduanera tienen la obligación de suministrarlas oportunamente y cooperar en el desarrollo de la investigación.

El IVA se causa en el momento en que se perfecciona la venta de un producto gravado, o la prestación de un servicio que se encuentra gravado, situación que es muy distinta cuando la venta con posterioridad es anulada o devuelta, ya que el vendedor deberá hacer los ajustes respectivos en su contabilidad y declaraciones de venta respectivas.

En cuanto al cargo sobre desconocimiento del principio de la prohibición de la analogía consagrado en el numeral 7 del artículo 2 del decreto 1165 de 2019 por interpretación extensiva de la norma se reiterará que no puede prosperar el cargo, toda vez que la norma es clara respecto a los requisitos que se deben cumplir al momento de realizar una reimportación de mercancías sin pago de tributos aduaneros, que habían sido exportadas definitivamente y que no sufrieron modificación alguna en el exterior, señalando como una de las obligaciones de dicha modalidad la de realizar el pago de los impuestos internos exonerados en razón al tipo de exportación en la que no se canceló valor alguno por concepto de IVA sobre la venta a su cliente del exterior, exención está consagrada en el artículo 481 del Estatuto Tributario.

No hay analogía, hay norma expresa y clara al no realizar el pago de los impuestos exonerados, para el caso en estudio el IVA dejado de facturar y pagar en la exportación, la modalidad por la que deben declarar las mercancías objeto de reimportación y que habían sido exportadas en forma definitiva correspondería a la C100 (importación ordinaria) que obliga al pago por el IVA del 19%, con el pago y no la utilizada por el importador, la C662 (reimportación de mercancías en el mismo estado en el que fueron exportadas definitivamente) sin pago de arancel e IVA.

Ahora, Si es obligación del declarante cumplir con el mandato conferido por el importador, la DIAN como autoridad aduanera tiene facultades para sancionar su incumplimiento y no es cierto que se esté haciendo una adecuación atípica de la norma por analogía, ya que teniendo claras las obligaciones para acceder a la reimportación en el mismo estado, tendremos que entrar a revisar dentro del régimen de importación, las infracciones aduaneras de los agentes de aduanas y las sanciones aplicables, estableciendo cual es la sanción que se tipifica por hacer incurrir en la infracción al no dar cumplimiento estricto de los requisitos de dicha modalidad de importación, lo que generó una liquidación oficial de corrección, y la sanción establecida en el numeral 2.2 del artículo 615 del Decreto 1165 de 2019 para el importador.

Entonces si la actividad de los importadores se ejerce a través de una agencia de aduanas, especialmente reglamentada por la ley, no es posible, en términos jurídicos, dejar a estas exentas de su responsabilidad a causa de los tributos que se incurra por su gestión, y se dejaron de pagar o por las sanciones correspondientes.

Por otro lado, si nos referimos a la sociedad vinculada por su despacho, ZURICH Colombia Seguros S.A. considero que dicha vinculación no es procedente y el argumento para ello es que con la Resolución de Liquidación Oficial 000918 de 06 de junio de 2022 la DIAN indicó:

“[...] con relación a la Póliza de cumplimiento de disposiciones legales No. SDPL-1144480-1 a favor de la Nación U.A.E. DIAN, obedeciendo al principio de jerarquía de las normas en lo referente a la efectividad de la garantía, el tema está regulado en el Código de Comercio, por lo que debemos remitirnos a lo dispuesto en el artículo 1081 de dicho Código que establece que las acciones derivadas del contrato de seguro prescriben de forma ordinaria en el término de dos (2) años y empezará a correr desde el momento en que el interesado debió tener conocimiento del hecho que da base a la acción.

Según lo anterior, en el caso objeto de estudio, la ocurrencia del hecho o más bien el siniestro acaeció con la presentación de la Declaración de Importación **No. 92031917746552 del 08 de octubre de 2019** (fl.17), el 08 de octubre de 2019, esto es dentro de la vigencia de póliza objeto de estudio, por tanto la resolución mediante la cual se debe ordenar la efectividad de la garantía y su ejecutoria, debía expedirse como mínimo antes del vencimiento de los dos (2) años consagrados en el artículo 1081 del Código de Comercio, esto es, antes del 09 de octubre 2021 y

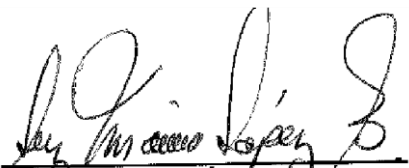
en el acápite de las consideraciones del Requerimiento Especial Aduanero No. 1-90-201-265-000516 de febrero 28 de 2022 (fls.62-73), se hizo mención a la necesidad de hacer efectiva la póliza de cumplimiento de disposiciones legales No. SDPL-1144480-1 con sus respectivos certificados, anexos y modificaciones, expedida por la garante ZURICH COLOMBIA SEGUROS S.A. con NIT. 860.002.534-0, con vigencia desde el 07 de noviembre de 2018 al 07 de noviembre de 2020; sin embargo, el requerimiento especial aduanero fue expidió el 28 de febrero de 2022 y se notificó el 02 de marzo de 2022, por fuera del término de los dos (2) años, es decir, más de dos (2) años después de lo establecido por la norma citada para hacer efectiva la garantía, razón por la que se considera ha prescrito la oportunidad para hacer efectiva la póliza.

De lo anteriormente anotado, se debe concluir que no es jurídicamente viable ordenar la efectividad de la póliza de disposiciones legales No. SDPL-1144480-1 con sus respectivos certificados, anexos y modificaciones, en consecuencia, se desvincula de la presente investigación a la sociedad ZURICH COLOMBIA SEGUROS S.A. con NIT. 860.002.534-0 [...].

Por lo transcrito queda claro que a la sociedad ZURICH COLOMBIA SEGUROS S.A. con NIT. 860.002.534-0 se le notificó la Liquidación Oficial pero no se le ordenó la efectividad de la póliza al no ser jurídicamente viable y por ello solicito al señor juez su desvinculación del proceso.

Por lo dicho, se solicita al juez no conceder las pretensiones y condenar en costas al demandante, se anexa el certificado del valor correspondiente al escaneo del expediente administrativo arrimado al proceso para que sea tenido en cuenta al momento de liquidar las costas.

Abogada ponente



Luz Marina López Botero
Correo electrónico llopezb@dian.gov.co
Abogada - División Jurídica
Dirección Seccional de Aduanas de Medellín