CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION PRIMERA

Bogotá, D.C., veintitrés (23) de mayo de dos mil trece (2013)

CONSEJERO PONENTE: DOCTOR MARCO ANTONIO VELILLA MORENO.

REF: Radicación núm. 11001032400020030020401

Acción: Nulidad.

Actor: PAULA XIMENA GALLO VELÁSQUEZ

La ciudadana **PAULA XIMENA GALLO VELÁSQUEZ** obrando en nombre propio, en ejercicio de la acción pública de nulidad consagrada en el artículo 84 del C.C.A., presentó una demanda ante esta Corporación tendiente a obtener la declaratoria de nulidad de los artículos 1, 2 y 4 del Decreto 1161 de 31 de mayo de 2002, por medio del cual se modifica parcialmente el Decreto 2685 de 1999; los artículos 1, 2 numerales 3° 4°, 6° y 7°, 3 y 4 de la

Resolución 5973 de 25 de junio de 2002, expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

I-. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.1.- Como normas violadas invoca la Decisión 378 de la Comunidad Andina; Acuerdo GATT sobre valoración aduanera, incorporado a nuestra legislación a través de la Decisión 326 de la Comunidad Andina; artículos 237, 247, 248 y 259 del Decreto 2685 de 1999.

En apoyo de sus pretensiones la actora adujo, en síntesis, que:

1.2.- Colombia ratificó el Acuerdo por el cual se establece la Organización Mundial del Comercio OMC, mediante la Ley 170 de 1994. Asimismo, hace parte de la Comunidad Andina de Naciones CAN, la cual a su turno expidió la Decisión 326 que incorporó a la normatividad subregional el Acuerdo General sobre Aranceles GATT y las decisiones 378 y 379 por las cuales se precisó el alcance del GATT en lo que respecta a los países miembros de la CAN.

Por su parte, Colombia obtuvo de la OMC, aprobación para una reserva del artículo VII del GATT, por virtud de la cual se le permitió en forma excepcional y transitoria, aplicar precios o valores mínimos por un período que se extinguió el 30 de abril de 2003. La reserva fue temporal precisamente porque el artículo 21 del mismo Acuerdo prohíbe que un país adherente haga reserva permanente de una cualquiera de las disposiciones del mismo.

La reserva otorgada estaba restringida a ciertas categorías de grupos y, se estructuró de forma tal que el recurso a valores mínimos en aduanas debía desmontarse gradualmente, terminando en forma definitiva el 30 de abril de 2003. Así, a partir del 1° de mayo de 2003 le quedó vedado a Colombia acudir a toda forma de valoración aduanera distinta a las contempladas en el Acuerdo GATT sobre valoración aduanera y en la Decisión 378.

Ante lo anterior el Gobierno Nacional aceptó desmontar los precios oficiales, pero se inventó el sistema de los precios de referencia y los precios indicativos, que en la práctica, no son más que modalidades encubiertas de los precios oficiales.

Como quiera que la utilización del método de valoración aduanera del GATT no es optativa sino obligatoria, toda norma de orden interno que desconozca ese marco supranacional, resulta contraria al régimen legal adoptado por la república y, en esa medida, deberá ser anulada.

1.3.- La valoración aduanera al interior de la Comunidad Andina, no permite el recurso a los precios de referencia ni a los precios estimados bajo la concepción de los actos demandados.

En virtud de la obligatoriedad de cumplir lo dispuesto por el GATT en materia de valoración aduanera, según las decisiones 326 y 378, los actos demandados y específicamente el Decreto 1161 fueron cuestionados ante la Comunidad Andina de Naciones CAN.

Al pronunciarse sobre el tema, la Secretaría General de la CAN, a través de Resolución 710 del 21 de marzo de 2003, consideró que el sistema de los precios estimados violaba claras disposiciones de orden supranacional y, como consecuencia de ello, ordenó a Colombia suspender en

forma inmediata de dicho sistema para los productos originarios de países miembros del Acuerdo.

Aclara que la Secretaría General de la CAN carecía de competencia para pronunciarse respecto de la situación de terceros países, pero en todo caso, y en prueba de la conciencia que tiene el Gobierno Colombiano sobre la irregularidad de su actuar, el 9 de abril de 2003, esto es, a tan solo unos días después de producirse la decisión comunitaria, se expidió por parte del Director General de Aduanas, la resolución 02905, por medio de la cual se dispuso que las resoluciones a través de las cuales se fijan precios estimados para algunos productos, *"... no son aplicables a las mercancías originarias de los Países Miembros de la Comunidad Andina"*. (Las cursivas son de la actora).

1.4.- Porqué las normas GATT sobre valoración aduanera, incorporadas a nuestro ordenamiento legal por las Decisiones 326, 378 y 379, no permiten adoptar el sistema de los precios de referencia bajo la concepción contenida en los actos demandados.

La actora reitera que la reserva otorgada por la OMC a Colombia venció el 30 de abril de 2003 de manera definitiva, de manera que a partir del 1° de mayo del 2003, está prohibido expresamente para Colombia la utilización de precios oficiales y/o de cualquier otra forma de valoración aduanera con similar alcance, que conlleve desconocimiento al acuerdo GATT de valoración aduanera.

El Gobierno Colombiano, ha pretendido sostener que los precios de referencia cumplen una función orientadora únicamente, cuando en realidad se están perpetuando los precios oficiales.

Explica que todo el sistema de valoración aduanera GATT y, por ende, el del Pacto Andino, se encuentra estructurado en torno al concepto del valor de transacción, entendiéndose por tal "*el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías*". (Cursivas de la actora).

En ese sistema, la autoridad puede utilizar sucesivamente distintos métodos de valoración, de forma tal que es en

el método del último recurso donde pueden invocarse los precios estimados o los de referencia.

Significa lo anterior que todo sistema de valoración donde los precios oficiales, los precios de referencia o los precios indicativos se constituyan en fundamento de la valoración, es violatorio de normas supranacionales y de acuerdos internacionales ratificados por Colombia.

1.5. Precios oficiales, indicativos y de referencia.

Señala que partiendo de la premisa fundamental de que cualquier forma de valoración aduanera debe darse dentro de las normas de la OMC, existen mecanismos por medio de los cuales se encuentran los precios oficiales y los precios de referencia.

En virtud de los precios oficiales la administración aduanera fija el precio o valor que deberá utilizarse como base gravable para todos los efectos aduaneros; y los precios de referencia, por su parte, tienen un carácter meramente indicativo, para efectos de realizar labores de control, durante el proceso de importación.

Precisamente, en el artículo 171 de la Resolución 4240 de 2000, se señaló el carácter meramente indicativo de los precios de referencia, a los cuales solo puede acudir en la discusión posterior, mas no en el momento del levante aduanero, como método del último recurso, siempre y cuando se hubieren agotado previamente los demás métodos establecidos en el acuerdo de valoración de valoración aduanera.

De esta manera, cuestiona el que la Resolución 00160 se refiera en forma separada a los precios de referencia y a los precios oficiales cuando parece pretenderse que unos y otros tengan el mismo efecto.

II-. TRAMITE DE LA ACCIÓN

A la demanda se le imprimió el trámite del procedimiento ordinario, en desarrollo del cual se surtieron las etapas de admisión, fijación en lista, probatoria y alegaciones.

2.1.-. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante apoderado, contestó la demanda oponiéndose a sus pretensiones por considerar, en esencia, lo siguiente:

2.1.1. Admite la obligación de Colombia referente a desmontar el sistema de precios oficiales de acuerdo con el vencimiento de la reserva de la OMC señalada por la actora. Sin embargo, se debe tener en cuenta que la DIAN cuenta con métodos distintos al utilizado en el pasado referente a los precios oficiales, para efectos de verificar que los valores declarados al momento de importar una mercancía sean los verdaderos y estén conformes con las normas internacionales de valoración en aduana, según permite la Decisión 378 y el artículo 17 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de la OMC.

Los precios estimados no son otra cosa que una especie o una forma de precios de referencia, toda vez que tienen carácter indicativo del precio del producto en el mercado internacional, y sirven como un elemento objetivo para controlar los valores declarados.

2.1.2. El apoderado de la demandada expone los fundamentos legales del control en aduanas, invocando al efecto, el artículo 17 del Acuerdo de Valoración Aduanera, para señalar que las administraciones de aduanas de los países miembros tienen el derecho de comprobar la veracidad o exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos del valor en aduana.

Asimismo, y si de las pruebas recaudadas por la administración, el valor de transacción no resulta aceptable, es posible aplicar los métodos siguientes contenidos en los artículos 2 a 7 del mismo Acuerdo, preservando el derecho de defensa del importador.

Ahora, el artículo 13 del Acuerdo reconoce la posibilidad que tiene la administración de ordenar, para efectos del retiro de las mercancías, la presentación de una garantía suficiente que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas las mercancías.

2.1.3. Sostiene que mediante el decreto 1161 de 2002, el Gobierno Nacional dio origen al concepto de precios estimados, como una herramienta transparente para el control de los valores declarados de las mercancías

importadas, que nace como consecuencia de la necesidad de encontrar correctivos para contrarrestar las reiteradas prácticas de algunos importadores de declarar precios a niveles muy bajos que atentaban no solo contra el justo recaudo, sino también contra el libre mercado y la competencia justa y leal.

Arguye que toda la estructura creada como soporte de los precios estimados, se hace con base en el comportamiento de las mercancías en el mercado internacional y en sus países de origen, a fin de tener mayor certeza y seguridad al momento de la valoración por parte de la administración de aduanas, evitando actuar de forma arbitraria e injusta mediante la utilización de precios ficticios, prohibidos por el artículo 7 del Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC y por las normas de la CAN.

2.1.4. Señala que la diferencia existente entre los precios oficiales y los precios de referencia, consiste en que aquel es obligatorio, lo que implica que la base gravable deberá determinarse de acuerdo con este y los mismos estuvieron vigentes hasta el 30 de abril de 2003; mientras que los precios de referencia son de carácter indicativo, lo que significa que admiten prueba en

contrario. Al efecto, indica lo dispuesto por el numeral 5° del artículo 128 del Decreto 2685 de 1999 modificado por el artículo 1° del Decreto 1161 de 2002 y artículo 172 de la Resolución 4240 de 2000 modificado por el artículo 2 de la Resolución 6973 de 2002, según los cuales, si en la controversia de valor, el importador aporta las pruebas suficientes para demostrar que el precio declarado es el real, se le permitirá el levante de la mercancía.

Precisa que la controversia se suscita por tener un punto de comparación, en este caso, los precios estimados, entre el valor declarado por el importador y la información de precios obtenidos de estudios y análisis de mercados internacionales.

Concluye que no hubo violación de las normas señaladas por la actora.

2.2. La **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN-** se opuso a las pretensiones de la demanda señalando, en síntesis, que:

2.2.1. Como primera medida, admite que Colombia no puede utilizar precios oficiales, como efectivamente lo afirma

la actora, en virtud del vencimiento de la reserva efectuada al Acuerdo de la OMC antes referenciada.

Sin embargo, lo anterior no implica que las administraciones aduaneras pierdan el derecho de exigir al importador explicaciones y pruebas que demuestren el valor declarado como base gravable. Así lo reconoce el mismo Acuerdo en su artículo 17 y en la Decisión 6.1 de la OMC, siendo las medidas de fiscalización obligatorias en virtud del Decreto 1071 de 1999, en su artículo 5°.

En este orden, la administración debe proveerse de herramientas objetivas como son los precios internacionales de los productos importados, los cuales constituyen precios de referencia, a ser obtenidos mediante diferentes fuentes especializadas como revistas internacionales, catálogos, declaraciones de otros importadores respecto de productos idénticos o similares y además, los actos administrativos expedidos por el Director de Aduanas en uso de sus facultades otorgadas por el artículo 23 literal v) del Decreto 1071 de 1999.

Reitera los argumentos señalados por el Ministerio de Hacienda en el sentido que los precios estimados no son más que una forma de precios de referencia, toda vez que

tienen un carácter indicativo del precio del mercado internacional para productos extranjeros, siendo estos una base objetiva para el efecto. Asimismo, indica que la administración debe perfeccionar los controles buscando no solo una aplicación legal, sino también eficiente y expedita para no entorpecer los flujos de mercancía, por lo que se establece una presentación diferente de las largas listas de precios para cada producto y referencia, introduciendo el sistema de rangos de precios, que consiste en establecer un mínimo y un máximo para un grupo de productos con características similares, pero que debido a su composición y otros aspectos de naturaleza comercial presentan pequeñas diferencias de precios, lo cual se concreta en los llamados PRECIOS ESTIMADOS, con la misma connotación de precios de referencia.

2.2.2. La DIAN, al igual que el Ministerio de Hacienda efectúa un recuento normativo sobre el control en aduana de la mercancía, que culmina con la expedición del Decreto 2685 de 1999 y la Resolución 4240, en las que se regulan los procedimientos que deben cumplirse para la declaración, determinación y control del valor declarado de las mercancías.

2.2.3. Asimismo justifica los fundamentos fácticos para la expedición de los precios estimados y observa que no es que el precio estimado o de referencia sea el aplicable pues, al igual que señaló el Ministerio de Hacienda, aquel admite prueba en contrario por parte del importador, para lo cual una vez constituida la garantía, se iniciará el correspondiente proceso de investigación partiendo de los métodos de valoración en la forma establecida en el Acuerdo de Valoración Aduanera y en la legislación nacional, siendo posible que el importador demuestre si su valor declarado está ajustado o no a las normas de valoración.

Por tanto, las argumentaciones de la accionante en el sentido que la administración sólo está aplicando los precios oficiales, no aplicables ya en Colombia, o los precios de referencia que son los mismos estimados, carecen de todo fundamento legal.

III-. ALEGATO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El señor Agente del Ministerio Público, considera que las pretensiones no están llamadas a prosperar, en síntesis, por lo siguiente:

Precisa los problemas jurídicos a resolver son: ¿el precio oficial es el mismo precio de referencia o precio estimado? ¿El hecho de fijar un precio de referencia, que sea de carácter indicativo, vulnera lo dispuestos en la Decisión 378 de la CAN y el Acuerdo GATT de 1994?

Estima que el hecho de que se eliminen los precios oficiales, que obligaban y se tenían como base gravable, no significa que el Estado Colombiano y las autoridades aduaneras no tengan derecho a cuestionar y a constatar que los precios declarados por los importadores sean reales. Esta posición encuentra su fundamento en el artículo 17 de la Decisión 378 de la CAN y en el Anexo III de la misma Decisión.

La Agencia del Ministerio Público transcribe el artículo 237 del Decreto 2685 de 1999 que establece el significado de precio oficial, precio de referencia, precio estimado y precio indicativo, para señalar que estas definiciones muestra que el precio oficial fue aplicado en Colombia

hasta el 30 de abril de 2003 y los precios de referencia, estimados e indicativos se utilizan simplemente como guía para verificar los precios declarados. Concluye que la diferencia fundamental que se presenta entre los conceptos analizados es que el precio oficial tenía que ser aplicado obligatoriamente, para efecto de determinar la base gravable del tributo, mientras que los otros precios son meramente indicativos.

IV-. INTERPRETACIÓN PREJUDICIAL

El Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el proceso 051-IP-2012, respondió la solicitud de interpretación prejudicial de los artículos 1, 2 y 9 de la Decisión 378 y de oficio interpretó el artículo 4 del Tratado de Creación del Tribunal y el artículo 72 del Acuerdo de Cartagena , al considerar que son pertinentes al caso.

Concluyó el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina:

"PRIMERO: En caso de presentarse antinomias entre el Derecho Comunitario Andino y el derecho interno de los Países Miembros, prevalece el primero, al igual que al presentarse antinomias entre el Derecho Comunitario y las demás normas de derecho internacional; lo anterior tiene como efecto inmediato la inaplicabilidad de la norma contraria al Derecho Comunitario Andino.

El principio de complemento Indispensable implica que la facultad reglamentaria de la legislación interna de los Países Miembros es excepcional no siendo posible la expedición de normas nacionales sobre el mismo asunto, salvo que sean necesarias para la correcta aplicación de aquéllas. En tal sentido, la legislación interna puede versar sobre los asuntos no regulados por el ordenamiento comunitario andino, pero no puede modificar, agregar o suprimir normas sobre aspectos regulados por la legislación comunitaria; es decir, debe únicamente legislar sobre lo no comprendido en la Decisión supranacional.

En tal sentido, la Decisión 378 al ser una norma de carácter supranacional, en virtud del principio de aplicación inmediata, entra a regir en los Países Miembros de manera inmediata y automática sin que para ello se requiera proceso de incorporación al orden interno y sin que se requiera ningún tipo de reglamentación para el efecto.

SEGUNDO: El Juez Consultante deberá determinar en el proceso interno si de conformidad con la situación de hecho descrita en el presente caso, es aplicable la normativa comunitaria andina sobre el Programa de Liberalización previsto en el Acuerdo de Cartagena, de conformidad con lo expresado en la presente providencia.

TERCERO: El objetivo principal de los controles aduaneros en materia de valoración es garantizar la utilización del valor de transacción (método principal); verificar la aplicación correcta de los métodos secundarios de valoración cuando éstos deban utilizarse; y, prevenir y evitar la utilización de prácticas prohibidas, tales como, la utilización de valores teóricos o estimados, o sencillamente fraudulentos.

CUARTO: Los métodos secundarios serán utilizados únicamente cuando ha sido descartado - con razones válidas desde el punto de vista técnico y legal- el método del Valor de Transacción de las mercancías importadas (método

principal). Asimismo, el valor en aduana determinado según el método del "Último Recurso", no se basará en: valores en aduana mínimos, ni en valores arbitrarios o ficticios.

QUINTO: Los precios de referencia tienen un carácter meramente indicativo que no riñe con la valoración aduanera, como sí lo hacen los valores mínimos oficialmente establecidos que tienen un carácter obligatorio. No es posible en ninguna circunstancia, que un precio de referencia - independientemente del nombre que le asigne la Administración- y que se encuentre contenido o no en una base de datos, sustituya un valor declarado para exigir un mayor cobro de derechos, en razón a que no se estaría aplicando ninguno de los métodos previstos por el Acuerdo de Valoración de la OMC.

Así, se permite que los precios de referencia puedan ser tomados como base de partida para la valoración, únicamente cuando hayan sido descartados uno a uno y con razones fundamentadas todos los métodos de valoración en su orden, y sólo quede la posibilidad de utilizar un criterio razonable en aplicación del método del "Último Recurso".

De conformidad con el artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, el Juez Nacional Consultante, al emitir el fallo en el proceso interno, deberá adoptar la presente interpretación. Asimismo, deberá dar cumplimiento a las prescripciones contenidas en el párrafo tercero del artículo 128 del Estatuto vigente".

IV-. CONSIDERACIONES DE LA SALA

1.- Las normas demandadas son los artículos 1, 2 y 4 del Decreto 1161 de 31 de mayo de 2002, por medio del cual se

modifica parcialmente el Decreto 2685 de 1999; los artículos 1, 2 numerales 3° 4°, 6° y 7°, 3 y 4 de la Resolución 5973 de 25 de junio de 2002, expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, las cuales son del siguiente tenor literal:

Decreto 1161 de 31 de mayo de 2002:

"Artículo 1. Modifícase el numeral 5 del artículo 128 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 13 del Decreto 1232 de 2001, el cual quedará así:

5. Cuando practicada inspección aduanera física o documental se suscite una controversia de valor en razón a que:

- a) El valor declarado es inferior al precio de referencia, y el declarante dentro de los cinco (5) días siguientes a la práctica de dicha diligencia, presente los documentos que acrediten que el valor declarado se ajusta a las normas de valoración, o constituye garantía bancaria o de compañía de seguros, en los términos y condiciones señalados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales;*
- b) El inspector, con base en datos objetivos y cuantificables, tuviere dudas de la veracidad o exactitud del valor declarado y el declarante, dentro de los cinco (5) días siguientes a la práctica de dicha diligencia, presente los documentos que acrediten que el valor declarado se ajusta a las normas de valoración, o constituye garantía bancaria o de compañía de seguros, en los términos y condiciones señalados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, o corrige la Declaración en la forma prevista en el acta de inspección;*

- c) El valor FOB declarado, a pesar de estar dentro del rango de los precios estimados se encuentra por debajo del margen superior y el declarante, dentro de los cinco (5) días siguientes a la práctica de dicha diligencia, presente los documentos que acreditan que el valor declarado se ajusta a las normas de valoración, o constituye garantía bancaria o de compañía de seguros en los términos y condiciones que señalados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales o,
- d) El valor FOB declarado está por debajo del margen inferior de los precios estimados y el importador constituye garantía bancaria o de compañía de seguros en los términos y condiciones señalados por la DIAN, o corrige la Declaración de conformidad con los parámetros indicados mediante acto administrativo por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Cuando se cumpla con lo previsto en el presente numeral, no se causará sanción alguna durante el proceso de inspección.

Parágrafo. El funcionario aduanero deberá generar la controversia de valor respectiva cuando hubiere lugar a ella, de acuerdo con lo previsto en presente artículo, so pena de incurrir en las sanciones disciplinarias que puedan generarse por la omisión de tal hecho".

"Artículo 2. Adiciónase, el artículo 237 del Decreto 2685 de 1999, con la siguiente definición:

Precio estimado. Es aquel precio de referencia establecido en términos de márgenes o rangos mediante acto administrativo expedido por la Dirección de Aduanas, para ser utilizado como mecanismo de control de los precios FOB declarados por las mercancías importadas o introducidas al resto del territorio nacional".

"Artículo 4°. Modificase el literal k) del artículo 470 del Decreto 2685 de 1999, el cual quedará así:

"k) Tomar las medidas cautelares necesarias para la debida conservación de la prueba, incluyendo la aprehensión de la mercancía.

Cuando se encuentre mercancía declarada por un precio inferior a los precios oficiales, o al margen inferior de los precios estimados, se adoptarán las medidas cautelares a que se refiere el presente literal, las cuales se mantendrán hasta que culmine el procedimiento administrativo sancionatorio para la expedición de liquidaciones oficiales."

Resolución 5973 de junio 25 de 2002:

"Artículo 1. Adiciónase el artículo 171 de la Resolución 4240 de 2000, con el siguiente inciso:

En el control posterior, cuando los precios de referencia han sido fijados en la forma de precios estimados, la base gravable se determinará a partir del precio del nivel superior del rango al cual corresponda el producto, salvo que el funcionario cuente con mejores elementos de juicio que permitan establecer el precio según características químicas o físicas de la mercancía".

"Artículo 2°. Modifícase el artículo 172 de la Resolución 4240 de 2000, modificado por el artículo 55 de la Resolución 7002 de 2001, el cual quedará así:

(...)

3°. Cuando el valor declarado es inferior al precio oficial.

En este caso, sólo se autorizará el levante si el declarante, dentro de los cinco (5) días siguientes a la práctica de la inspección aduanera, presenta Declaración de Corrección y cancela los mayores tributos que resulten de la aplicación del precio oficial y la sanción correspondiente.

4°. Cuando la controversia se origine en razón a que el valor declarado es inferior al precio de referencia, sólo se autorizará el levante, si dentro de los cinco (5) días siguientes a la práctica de la diligencia, el declarante aporta los documentos que acrediten que el valor declarado como base gravable representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar, con los ajustes de que trata el artículo 8° del acuerdo, o constituye una garantía en la forma dispuesta en el artículo 523 de esta resolución.

(...)

6. Cuando la controversia se origine en razón a que el valor FOB declarado, a pesar de estar dentro del rango de los precios estimados se encuentra por debajo del margen superior, sólo se autorizará el levante, si dentro de los cinco (5) días siguientes a la práctica de la diligencia, el declarante presenta los documentos que acrediten que el valor declarado como base gravable representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar con los ajustes de que trata el artículo 8° del Acuerdo, o constituye una garantía en la forma dispuesta en el artículo 523 de esta resolución.

7°. Cuando la controversia se origine en razón a que el valor FOB declarado está por debajo del margen inferior de los precios estimados, sólo se autorizará el levante si, dentro de los cinco (5) días siguientes a la práctica de la diligencia, el declarante corrige la Declaración de Importación, determinando la base gravable a partir del precio del nivel superior del rango al cual corresponda el producto, salvo que el funcionario cuente con mejores elementos de juicio que permitan establecer el precio según características químicas o físicas de la mercancía o constituye garantía en la forma dispuesta en el artículo 523 de esta resolución".

"Artículo 3. Adiciónase el artículo 431-1 a la Resolución 4240 de 2000, el cual quedará así:

Artículo 431-1 Imposición de la medida cautelar de la inmovilización y aseguramiento de la mercancía.

Si en ejercicio del control posterior el funcionario de la División de Fiscalización Aduanera o de la Dependencia competente, advierte que en la Declaración de Importación se han consignado precios por debajo de los oficiales o del margen inferior de los precios estimados, deberá inmovilizar y asegurar la mercancía correspondiente mediante acta motivada en la que indique su descripción, el precio unitario, precio total declarado y el sustento legal de la inmovilización. El acta deberá notificarse siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 563 del Decreto 2685 de 1999 para la notificación del acta de aprehensión.

La mercancía inmovilizada será almacenada en las bodegas o depósitos que disponga la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para el efecto, mientras se surte el procedimiento consagrado en el artículo 507 y siguientes del Decreto 2685 de 1999 para la formulación de liquidación oficial de revisión del valor, sin perjuicio que el interesado constituya garantía en reemplazo de la inmovilización y aseguramiento de la mercancía, de conformidad con lo previsto en el artículo 527 de esta Resolución. El procedimiento culmina con la formulación de la Liquidación Oficial de Revisión del Valor, cuando no se acredite que el valor declarado se ajusta a las normas de valoración o con el archivo del expediente y la devolución de la mercancía inmovilizada respecto de la cual se adoptó la medida cautelar.

Parágrafo 1°. Los costos de bodegajes de las mercancías inmovilizadas deberán ser asumidos por el usuario aduanero, desde la fecha del ingreso de la mercancía al depósito, hasta su retiro definitivo.

Parágrafo 2°. De conformidad con lo dispuesto en el literal b) del artículo 33 y el literal d) del artículo 39 del Decreto 2685 de 1999, la garantía global constituida por las personas jurídicas reconocidas e inscritas como Usuarios Aduaneros Permanentes o como Usuarios Altamente Exportadores, comprende la garantía en reemplazo de la inmovilización y aseguramiento de las

mercancías, cuando a ella hubiere lugar. Para el efecto, deberá incluirse en el objeto de la garantía global, la obligación del pago de los tributos aduaneros que correspondan, en virtud de lo previsto en el presente artículo”.

“Artículo 4°. Adiciónase el artículo 431-2 a la Resolución 4240 de 2000, el cual quedará así:

Artículo 431-2 Aprehensión y Decomiso de mercancías procedentes de Zonas de Régimen Aduanero Especial. De conformidad con lo previsto en el artículo 502-1 del Decreto 2685 de 1999, si en ejercicio del control posterior el funcionario de la División de Fiscalización Aduanera o de la Dependencia competente, constata en la Factura de Nacionalización precios por debajo de los oficiales o del margen inferior de los precios estimados de mercancías procedentes de Zonas de Régimen Aduanero Especial, bajo la modalidad de envíos o de viajeros, ordenará su aprehensión y decomiso según procedimiento establecido en los artículos 504 y siguientes del Decreto 2685 de 1999 y demás disposiciones concordantes”.

La actora, también demandó la **Cartilla de precios estimados**, emitida por el Director General de la Unidad Administrativa Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales, cuyo propósito, en palabras de la actora, es detallar el procedimiento a seguir para una correcta aplicación del Decreto 1161 de 2002 y normas que lo reglamenten, obrante a folios 11 a 30 del expediente, de la cual se omite su transcripción en aplicación de los principios de celeridad y economía procesal.

2. Con el propósito de puntualizar la materia objeto de análisis, es preciso señalar que la actora invoca como violadas, además, de la Decisión 378 de la Comunidad Andina y las normas de valoración aduanera contenidas en el Acuerdo GATT, los artículos 237, 247, 248 y 259 del Decreto 2685 de 1999, sin especificar razonamientos jurídicos o cargos concretos por los cuales cada una de estas últimas normas son vulneradas por las disposiciones acusadas.

Asimismo, la demandante acusa varias disposiciones legales contenidas en el Decreto 1161 de 2002 y en la Resolución 5973 de 2002, además de la cartilla de precios estimados, omitiendo el señalamiento de cargos de violación específicos de cada una de las disposiciones demandadas, frente a las normas superiores que estima vulneradas.

De este modo, y de la lectura del libelo demandatorio, resulta identificable que el cargo de violación es común para todas las normas acusadas, y el mismo se circunscribe a que estas, al establecer y regular el sistema de precios estimados, perpetúan la aplicación de los precios oficiales cuya vigencia es vedada para

Colombia a partir del 30 de abril de 2003, en virtud de la expiración de la reserva otorgada por la OMC¹ para el efecto. De ahí que al continuar en utilización de un sistema de precios como el cuestionado, se incurra, según la actora, en violación de las normas del GATT sobre valoración aduanera y de la Decisión 378 de la Comunidad Andina², las cuales, censuran la aplicación de precios mínimos u oficiales a efectos de valorar las mercancías, pues para ello existe la regulación expresa de los métodos establecidos por el artículo VII del Acuerdo, comenzando por el valor de transacción. Así, al aplicar precios mínimos u oficiales se desconocen los métodos de valoración aduanera señalados.

Ahora, en lo que respecta a la cartilla de precios estimados, se vislumbra que esta no fue objeto de cargos de violación diferentes de los formulados contra el Decreto 1161 de 2002, de forma tal que al contener aquella meras instrucciones metodológicas para la aplicación de este último, es de colegir que la mencionada cartilla correrá la suerte del Decreto del que

¹ Organización Mundial del Comercio.

² Mediante Decisión 326 se adoptó el sistema de valoración aduanera del GATT y mediante la Decisión 348 se dispuso de un texto único que recogiera las disposiciones relativas a la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas por los Países Miembros.

se deriva, en lo que respecta a la decisión de legalidad a adoptarse frente al mismo, dada, se reitera, la ausencia de cargos adicionales de los endilgados contra el Decreto cuya guía de aplicación señala.

3. Pues bien, a fin de abordar el estudio de legalidad propuesto, es pertinente recalcar la obligatoriedad que para Colombia rige en materia de la aplicación del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio GATT, la cual emana del texto del Acuerdo de Marrakech, en el que se lee que el mismo es vinculante para sus Miembros³, y como tal, este fue incorporado a las legislaciones interna y subregional, mediante la Ley 179 de 1994 y la Decisión 326 de la CAN, respectivamente. Ahora, el GATT, como uno de los Acuerdos comerciales de la OMC, es de obligatorio cumplimiento para Colombia, siendo el acápite de Valoración Aduanera, integrante de aquel.

³ El artículo 2.2., del Acuerdo de Marrakech, por el cual se establece la Organización Mundial del Comercio dispone:

"Los acuerdos y los instrumentos jurídicos conexos incluidos en los Anexos 1, 2 y 3 (denominados en adelante "Acuerdos Comerciales Multilaterales") forman parte integrante del presente Acuerdo y son vinculantes para todos sus Miembros".

Por su parte, el artículo 22.1. del Acuerdo de Valoración del GATT señala:

"Cada Miembro se asegurará de que, a más tardar en la fecha de aplicación de las disposiciones del presente Acuerdo para él, sus leyes, reglamentos y procedimientos administrativos estén en conformidad con las disposiciones del presente Acuerdo. (Subrayado fuera de texto).

En concordancia con lo anterior el Título VI del Decreto 2685 de 1999 sobre Valoración Aduanera, remite en su artículo 247 a los métodos de valoración señalados en el Acuerdo, de forma tal que tanto la administración como los importadores, han de dar estricta observancia a lo allí señalado para efectos de establecer el valor de las mercancías objeto de tráfico internacional.

Los artículos 247 y 248 del Estatuto Aduanero, preceptúan los métodos de valoración aduanera, acogiendo el Código de Valor del GATT de 1994 así:

"Artículo 247. Métodos para determinar el valor en aduana.

Los métodos para determinar el valor en aduana según el Acuerdo son los siguientes:

Método del "Valor de Transacción". Se regirá por lo dispuesto en los artículos 1° y 8° del Acuerdo y sus Notas Interpretativas.

Método del "Valor de Transacción de Mercancías Idénticas". Se regirá por el artículo 2 del Acuerdo y su Nota Interpretativa.

Método del "Valor de Transacción de Mercancías Similares". Se regirá por el artículo 3 del Acuerdo y su Nota Interpretativa.

Método "Deductivo". Se regirá por el artículo 5° del Acuerdo y su Nota Interpretativa.

Método del "Valor Reconstruido". Se regirá por el artículo 6° del Acuerdo y su Nota Interpretativa.

Método del "Ultimo Recurso". Se regirá por el artículo 7° del Acuerdo y su Nota Interpretativa.

Artículo 248. Aplicación sucesiva de los métodos de valoración.

Cuando el valor en aduana no se pueda determinar según las reglas del Método del valor de Transacción, se determinará recurriendo sucesivamente a cada uno de los Métodos siguientes previstos en el Acuerdo, hasta hallar el primero que permita establecerlo, excepto cuando el importador solicite y obtenga de la autoridad aduanera, autorización para la inversión del orden de aplicación de los métodos de valoración "Deductivo" y del "Valor Reconstruido". (Subrayado fuera de texto).

Así las cosas, y dado que las listas de precios oficiales o mínimos no constituyen un método de los previstos en el Acuerdo para efectos de establecer el valor de las mercancías importadas, resulta necesario partir de la conceptualización de aquellos, para así revelar su eventual uso en el marco de los medios de control y/o fiscalización con que cuenta la autoridad aduanera, según indicaron las entidades demandadas, pues el reparo legal en cuanto su utilización no implica la imposibilidad de la administración para comprobar la veracidad del valor declarado por el usuario, en los términos del artículo 17 del Acuerdo de Valor del GATT⁴.

⁴ "Artículo 17

Pues bien, el precio oficial, era definido por el texto del anterior artículo 237 del Estatuto Aduanero como "*el precio o valor fijado por la Dirección de Aduanas mediante resolución, para efectos de determinar la base gravable, el cual será de obligatorio cumplimiento*". (Subrayado fuera de texto). Nótese que lo característico de éste estribaba en su obligatoriedad de forma tal, que si el valor en aduana declarado por el importador resultaba inferior a aquel, debía necesariamente corregir la declaración de importación para adoptar el precio oficial indicado por la DIAN y con fundamento en él liquidar los tributos aduaneros. Fue este sistema el que, según se anotó, sobrevino prohibido para Colombia, dada la expiración de la reserva formulada ante la OMC, que le permitía dar uso a los precios oficiales, frente a determinadas subpartidas arancelarias, hasta el 30 de abril del año 2003⁵.

Ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana".

⁵ A folios 180 a 182 del expediente obra el documento G/VAL/26 de 18 de mayo de 2000, en el que consta la Decisión de la OMC relativa a la reserva formulada por Colombia, de conformidad con el párrafo 2 del Anexo III del Acuerdo.

Ahora, el precio de referencia y el estimado, contaban con la siguiente definición según los términos estipulados en el artículo 237, en su versión vigente para la época de la demanda⁶:

"Precio de referencia: El precio establecido por la Dirección de Aduanas, tomado con carácter indicativo para controlar durante el proceso de inspección, el valor declarado para mercancías idénticas o similares. También serán considerados precios de referencia los incorporados al banco de datos de la Aduana como resultado de los estudios de valor, así como los tomados de otras fuentes especializadas.

"Precio estimado: Es aquel precio de referencia establecido en términos de márgenes o rangos mediante acto administrativo expedido por la Dirección de Aduanas, para ser utilizado como mecanismo de control de los precios FOB declarados por las mercancías importadas o introducidas al resto del territorio nacional".
(Subrayado fuera de texto).

Es menester, entonces, establecer si los precios oficiales o mínimos continuaron en vigencia, bajo el ropaje de los precios indicativos o estimados previstos en la normativa acusada, según expuso la demandante, aun cuando poniendo de presente que estos últimos son, en principio, de posible utilización, bajo los estrictos parámetros ilustrativos señalados en la respectiva definición, para fines de control del valor FOB de las

⁶El artículo 237 del Estatuto Aduanero fue modificado por los Decretos 4431 de 2004 y 111 de 2010.

mercancías importadas y en aplicación del método de valoración del último recurso.

Sobre la posible utilización de los precios de referencia, es pertinente traer a colación lo señalado en Sentencia de esta Sección de 04 de mayo de 2011, Exp. No. 2005-00107-01, M.P. Dra. Maria Elizabeth García, en la que se puntualizó lo siguiente:

"...La Decisión 571 de la Comunidad Andina remite, para todos los efectos legales de la valoración aduanera, a la aplicación del Acuerdo de Valoración de la OMC por parte de los Países Miembros (...) De las disposiciones anteriores (Artículos 1 a 4, 14 y 15 de la decisión 571) se colige, que la Comunidad Andina remitió al Acuerdo de Valor de la OMC, para efectos de la valoración aduanera y lo incluyó como anexo de la citada Decisión 571 de 2003. Luego la norma Comunitaria, en relación con la valoración en Aduana, es la misma internacional, porque aquella remite a ésta; y el margen de los precios estimados e indicativos a que se alude en los actos acusados, corresponde a unos métodos de valoración que, a su vez, tienen soporte en la normativa internacional y comunitaria a que se refiere la Decisión 571 de 2003 (...) Conforme puede observarse a folio 29, el artículo 7° del Acuerdo de Valor, indica que "si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a los dispuesto en los artículos 1° a 6° inclusive (se refieren a los 6 métodos de valoración de la OMC y de la Comunidad Andina, antes expuestos), dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de datos disponibles en el país de

importación". (...) Así las cosas, los precios estimados y los precios indicativos regulados por las normas acusadas, son mecanismos de referencia, para el control de la declaración de las mercancías que se importan al país, para inducir a los declarantes para que ésta sea correcta y no constituyen métodos adicionales o mecanismos que contradigan las normas internacionales. (...) para la Sala, de la Metodología (...) que usa la Dirección de Aduanas se observa que con los precios estimativos e indicativos de valor en aduana, lo que se busca es que los mismos no sean ficticios, en perjuicio de la economía y la competencia nacional e internacional, sino que reflejen la realidad, que es lo consagrado en las normas internacionales. En consecuencia, en la medida en que la creación de los precios estimativos y los indicativos, no contrarían la normativa nacional e internacional, como ya se observó, es apenas lógico que las demás normas del Decreto núm. 2685 de 1999 se adecuaran a este cambio, como en efecto se hizo con los actos que los actores consideraron ilegales..."

"...Respecto a la aducida violación del artículo 7°, literal f), del Acuerdo de Valor y del artículo 45, literal f), de la Resolución 846 de la Comunidad Andina, que adecua la norma internacional a los Países Miembros de la CAN, parten del supuesto de que lo que dice el importador es lo cierto y que la Administración no debe ejercer sus facultades de control y fiscalización sobre el valor en aduana declarado, olvidando que el artículo 17 del Acuerdo de Valor, ya transcrito, prevé que ninguna de las disposiciones de este instrumento internacional podrá interpretarse en el sentido que restrinja el derecho de la Administración de Aduanas de comprobar la veracidad o exactitud de toda información, lo cual es explicado en la Nota Interpretativa transcrita y por la Opinión Consultiva núm. 10.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana de la OMC, que en respuesta a la pregunta de si el Acuerdo exige que las Administraciones Aduaneras se fíen de una documentación fraudulenta, adujo: "Según el Acuerdo la mercancías importadas deben valorarse

sobre la base de los elementos de hecho reales.
... . Cabe observar a este respecto que el artículo 17 del Acuerdo y el párrafo 6 del anexo III hacen hincapié en el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana. De ello se deduce que no puede exigirse a una Administración que se fíe de una documentación fraudulenta" Para la Sala, al fijar la Administración los precios estimativos e indicativos en aduana, sobre la base de una metodología, que como se dijo, no es arbitraria, sino real, pues obedece a criterios claramente determinados, no presume la mala fe, sino descarta una duda razonable que las normas comunitarias e internacionales admiten. En todo caso, el importador dispone de las herramientas de que tratan los artículos 504 a 521 del Estatuto Tributario y del Código Contencioso Administrativo para desvirtuar la aplicación del método tanto ante la Administración como ante esta Jurisdicción, mediante procedimientos reglados, aún en el caso de que la mercancía sea aprehendida, luego no queda sin posibilidad de defenderse mediante un debido proceso".
(Subrayado y negrilla fuera de texto).

Cabe anotar que la sentencia referenciada decidió sobre la legalidad de los artículos 1°, literales c) y d), 2°, 3°, 4° y 7° del Decreto núm. 1161 de 31 de mayo 2002, los cuales, coinciden en su mayoría con los artículos demandados en esta oportunidad contra ese mismo Decreto, aunque por censuras que en estricto sentido no hallan identidad con las aquí propuestas, por lo que no sobra aclarar que el pronunciamiento en cita no constituye cosa

juzgada frente a la causa petendi planteada en el sublite⁷.

No obstante, es de recibo prohiar en el presente proceso los razonamientos de legalidad que la jurisprudencia invocada esboza, al encontrar ambos procesos una correspondencia conceptual en lo que hace a los planteamientos jurídicos que llevan a admitir el uso de precios de referencia y/o estimados bajo la condición de que estos sirvan únicamente a manera de guía para el control del valor declarado de las mercancías importadas, según se señaló.

En este orden, y habiendo esclarecido la facultad de acudir a los precios de referencia con fines indicativos, obsérvese que existe una diferencia sustancial entre el precio oficial y los precios de referencia y/o estimados, consistente en que aquel es de obligatorio cumplimiento, mientras que estos últimos, se recalca, sirven como simple pauta para efectos del control del valor declarado. Así, los precios de referencia y estimados resultarán contrarios a las disposiciones superiores

⁷ En el expediente 2005-00107-01 de 4 de mayo de 2011, la confrontación para efectos del control de legalidad se efectuó frente a la Resolución núm. 846 de la Secretaría General de la Comunidad Andina de Naciones, así como con lo estipulado en la Decisión 571 de la Comisión del mismo organismo, además del Acuerdo de Valoración del GATT, entre otras normas.

invocadas por la actora en la medida en que estos impliquen obligatoriedad para el usuario, pues ello equivaldría a la no utilización prioritaria y sucesiva de los métodos del Acuerdo de Valoración, sino a la aplicación directa de los valores establecidos por la administración aduanera.

Lo anterior supone, entonces, que los precios de referencia y/o estimados no han de utilizarse con vocación de obligatoriedad, pues como lo indica, además, la interpretación prejudicial allegada a este proceso, los mismos *"tienen un carácter meramente indicativo que no riñe con la valoración aduanera, como sí lo hacen los valores mínimos oficialmente establecidos que tienen un carácter obligatorio"*. (Subrayado fuera de texto).

En este orden, y siguiendo los planteamientos del fallo prohiado, se vislumbra que las normas demandadas del Decreto 1161 del 2002 no transgreden la normativa sobre valoración aduanera del GATT ni las Decisiones Andinas 378 y 379, pues de la lectura de las mismas se infiere que al suscitarse la respectiva controversia de valor, el importador cuenta con la posibilidad legal de allegar los documentos que demuestran que el valor declarado es

el precio pagado o por pagar aunque el mismo no coincida con el precio de referencia, lo cual constata que al usuario no le es menester proceder, imperiosamente, a su adopción. Asimismo, puede constituir la garantía prevista en la normativa acusada, en caso de aprehensión de la mercancía, mientras se surte el respectivo proceso de determinación de valor, lo cual halla fundamento legal en el artículo 13 del Acuerdo de Valoración Aduanera⁸. Ello demuestra que el precio estimado, tal como se halla regulado en las normas demandadas del Decreto 1161 de 2002, no es obligatorio para el usuario, por lo que es improcedente declarar su nulidad.

No obstante lo anterior, la Sala advierte que el artículo 4 del mismo Decreto refiere al término "precios oficiales", en cuanto a que si el valor de la mercancía declarada es inferior a aquellos, procede el decreto de medidas cautelares, como la aprehensión, según allí se indica. Ello haría suponer que, en principio, esa alusión

⁸ Artículo 13.

"Si en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas resultase necesario demorar la determinación definitiva de ese valor, el importador de las mercancías podrá no obstante retirarlas de la Aduana si, cuando así se le exija, presta una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías. Esta posibilidad deberá preverse en la legislación de cada Miembro". (Subrayado fuera de texto).

a los precios oficiales transgrede las normas de valoración aduanera debiendo declararse su nulidad; empero, es de puntualizar que en la medida en que la vigencia de los mismos existió hasta el 30 de abril de 2003 en virtud de la expiración de la reserva otorgada por la OMC a Colombia en esta fecha, dicha disposición es legal al haberse expedido cuando los precios oficiales eran de viable utilización por la autoridad aduanera, y respecto de las posiciones arancelarias autorizadas para el efecto. Ello cobra sentido si se considera, además, que la referencia a los precios oficiales fue eliminada por el Decreto 4431 de 2004⁹, de forma tal que durante el término transcurrido a partir de la fecha de expiración de la reserva y hasta la eliminación de la expresión cuestionada, por parte del Decreto 4431, la DIAN sólo podía acudir, con fines de control, a los precios de

⁹El artículo 7° del Decreto 4431 de 2004, señaló:

"Facultades de Fiscalización y Control. Modifícase el literal k) del artículo 470 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 4° del Decreto 1161 de 2002, el cual quedará así:

"k) Tomar las medidas cautelares necesarias para la debida conservación de la prueba, incluyendo la aprehensión de la mercancía.

Cuando se encuentre mercancía declarada por debajo de los precios indicativos o del margen inferior de los precios estimados, se adoptarán las medidas cautelares a que se refiere el presente literal, las cuales se mantendrán hasta que culmine el procedimiento administrativo sancionatorio para la expedición de liquidaciones oficiales". (Subrayado fuera de texto).

referencia y no a los oficiales, según le permitía escoger el mismo artículo 4° del Decreto 1161 comentado, lo cual no encuentra reparo alguno de legalidad.

De otro lado, no sobra hacer referencia a lo señalado por la sentencia prolijada en el sentido que los precios de referencia no pueden considerarse como ficticios al consultar fuentes de valores de mercado internacionales, según señalaron las partes demandadas, sin que la demandante refutara tal afirmación en la oportunidad procesal pertinente¹⁰.

4.- Ahora bien, partiendo del supuesto de que los precios de referencia y/o estimados no pueden por ningún motivo ostentar el carácter de obligatorios, es necesario verificar que la condición de servir como meros indicadores para efectos de control, sea también observada en las normas demandadas de la Resolución 5973 de 2002, no sin antes advertir que lo dispuesto por estas previsiones normativas no se halla regulado actualmente en los mismos términos allí establecidos dado que la Resolución 4240 del 2000, modificada en su momento por

¹⁰ A folios 313 a 321 del expediente obran alegatos de conclusión de la parte demandante.

aquella, ha sido objeto de varias modificaciones posteriores a la surtida por la Resolución que se cuestiona. No obstante, el análisis tendiente a decidir sobre su declaratoria de nulidad ha de adelantarse en virtud de los efectos que hubieren generado las normas cuya legalidad se controvierte¹¹.

Así, del texto de las disposiciones acusadas, la Sala llama la atención en los artículos 1 y 2, numeral 7° de la mencionada Resolución, toda vez que de los mismos se colige que cuando el valor declarado no coincide con los precios estimados y/o de referencia, el valor en aduana se determinará automáticamente bajo los lineamientos de los rangos de precios allí señalados; en lugar de proporcionar prevalencia a la aplicación de los métodos de valoración aduanera a fin de establecer el valor real de la mercancía, principiando por el valor de transacción, tal como ordenan las disposiciones del Acuerdo.

En este orden, no sobra insistir en que no resulta de recibo frente al Acuerdo de Valor, el imponer la adopción

¹¹ Léanse las Sentencias de esta Sección de 2 de febrero de 2012, Exp No. 2005 00246, M.P. Dr. Marco Antonio Velilla; 5 de octubre de 2009, Exp. 2003-00081-01, M.P. Dr. Marco Antonio Velilla; 5 de octubre del 2000 Exp. 5929. M.P. Dr. Manuel Santiago Urueta Ayola, entre otras.

del precio de referencia o estimado de que se trate, pues ello equivaldría a equipararlo a un precio oficial o mínimo. Al contrario, el importador debe contar con la oportunidad efectiva de demostrar que el precio declarado es o fue el realmente pagado o por pagar aunque no coincida con el de referencia; y, si no es el método del valor de transacción el utilizable, se ha de dar aplicación a los demás hasta llegar al del último recurso, el cual sí admite la invocación de precios estimados pero sólo, se reitera, habiéndose descartado los anteriores métodos señalados por el Acuerdo.

Del mismo modo, es de reiterar que en los términos de la interpretación prejudicial allegada a este proceso, *"el objetivo principal de los controles aduaneros en materia de valoración es garantizar la utilización del valor de transacción (método principal); verificar la aplicación correcta de los métodos secundarios de valoración cuando éstos deban utilizarse; y, prevenir y evitar la utilización de prácticas prohibidas, tales como, la utilización de valores teóricos o estimados, o sencillamente fraudulentos"*.

Así, en el artículo 1° de la resolución cuestionada, mediante el cual se adicionó un inciso al artículo 171 de la Resolución 4240 del 2000, se lee:

"En el control posterior, cuando los precios de referencia han sido fijados en la forma de precios estimados, la base gravable se determinará a partir del precio del nivel superior del rango al cual corresponda el producto, salvo que el funcionario cuente con mejores elementos de juicio que permitan establecer el precio según características químicas o físicas de la mercancía". (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Nótese que ante la existencia de un precio estimado que eventualmente no concuerde con el declarado, el procedimiento a seguir es determinar la base gravable con arreglo al nivel superior del rango al que corresponda el producto de que se trate, pero sin expresarse en la norma, opción alguna para que el valor real de la mercancía sea determinado en consonancia con los métodos de valoración del GATT.

Ahora, el señalamiento de la disposición referente a la posibilidad alterna de determinar el precio según elementos de juicio del funcionario alusivos a las características químicas o físicas de la mercancía, en modo alguno ha de equivaler a un eventual uso de los

métodos de valoración aduanera establecidos desde la OMC, pues como observa, se alude a un criterio subjetivo en desatención de los métodos que obligatoriamente deben aplicarse a efectos de valorar en aduana las mercancías.

Lo propio cabe concluir frente al artículo 2° numeral 7° de la Resolución en comento, en el que se señala:

"Artículo 2°. Modifícase el artículo 172 de la Resolución 4240 de 2000, modificado por el artículo 55 de la Resolución 7002 de 2001, el cual quedará así:

(...)

7°. Cuando la controversia se origine en razón a que el valor FOB declarado está por debajo del margen inferior de los precios estimados, sólo se autorizará el levante si, dentro de los cinco (5) días siguientes a la práctica de la diligencia, el declarante corrige la Declaración de Importación, determinando la base gravable a partir del precio del nivel superior del rango al cual corresponda el producto, salvo que el funcionario cuente con mejores elementos de juicio que permitan establecer el precio según características químicas o físicas de la mercancía o constituye garantía en la forma dispuesta en el artículo 523 de esta resolución".
(Subrayado y negrilla fuera de texto).

El artículo 172 de la Resolución 4240 del 2000, modificado en su momento por la norma cuestionada, refiere a las controversias de valor. En efecto, el encabezado de dicha norma, en su versión vigente para la

época de la demanda y modificada por la Resolución 5973 de 2002 prescribía:

"Durante la diligencia de inspección aduanera en el proceso de importación, la controversia de valor puede ser originada por cualquiera de las situaciones descritas a continuación. En cada caso se actuará de la manera prevista en el numeral respectivo, teniendo en cuenta lo dispuesto en los artículos 128 del Decreto 2685 de 1999 y 9o. de la Decisión Andina 378 de 1995:

Como se observa, la norma del numeral 7° del artículo 2, prevé también la necesidad de que el importador corrija la declaración para determinar la base gravable a partir del precio del nivel superior del rango al cual corresponda el producto, en caso que el valor FOB declarado esté por debajo del margen inferior de los precios estimados. En este caso, tampoco se vislumbra la posibilidad de explicar que el valor declarado es el real bajo los métodos del Acuerdo de valor del GATT, sino que de plano, se constriñe al importador a adoptar el precio allí estipulado. Asimismo, los comentarios arriba expuestos sobre la facultad de que el funcionario acuda a criterios fundamentados en características físicas o químicas de la mercancía se aplican mutatis mutandis a esta disposición, en el sentido que ello excluye el uso de los métodos de valoración aduanera del Acuerdo.

Por su parte, en lo que se refiere a la posibilidad de constituir una garantía para obtener el levante, prevista en el mismo numeral comentado, la Sala no observa que tal facultad esté llamada a permitir la demostración de que el valor declarado es el real de transacción o a que se disponga el uso de los métodos secundarios de valoración, puesto que la instrucción vinculante que se desprende de la norma es que el declarante corrija la declaración aplicando automáticamente el precio estimado en su rango superior, sin prever la aplicación prioritaria de los métodos de valoración del GATT.

De todo lo anotado, resulta de especial relevancia llamar la atención en que la ilegalidad encontrada en las normas comentadas de la Resolución 5973, estriba en que el precio estimado o de referencia, en los términos en que allí se reguló, es equiparado al concepto de precio oficial, al otorgarle a aquel un carácter abiertamente obligatorio. Ello hace colegir que la concepción de precios indicativos o estimados establecida en las normas cuestionadas, no encaja en la definición legal que a ellos corresponde ni obedece a su finalidad, en el sentido que estos sirvan exclusivamente como parámetro de

referencia para efectos de control, y que su utilización sólo sea viable en el marco del método del último recurso¹².

Lo anterior conlleva a agregar que aun cuando el numeral 3° del artículo 2 de la Resolución 5973, también demandado, hace referencia expresa a los precios oficiales, ello no implica que este sea ilegal por cuanto, al igual que lo señalado frente al artículo 4 del Decreto 1161 de 2002, para la fecha en que la Resolución 5973 entró en vigencia, esto es, 28 de junio de 2002¹³, no había expirado aún la reserva al artículo VII del GATT, que permitía acudir a los precios oficiales hasta el 30 de abril de 2003, respecto de determinadas posiciones arancelarias. De este modo, no resulta contrario a derecho el que en las normas acusadas todavía exista una alusión a dicho mecanismo de control.

En este orden de ideas, se recalca que la ilegalidad aquí advertida no obedece a que en las normas acusadas del

¹² De ahí que las modificaciones posteriores a las introducidas por la Resolución 5973 a los artículos 171 y 172 de la Resolución 4240 hubieren señalado que los precios estimados serían utilizables, de ser el caso, en aplicación de dicho método.

¹³ Diario oficial No. 44.849, de 28 de junio de 2002.

Decreto 1161 de 2002 y la Resolución 5973 del mismo año, se contemple aún la figura de los precios oficiales o mínimos, habida cuenta de que la facultad para acudir a los mismos no había llegado a su término para la fecha en que aquellas fueron expedidas; sino a que las normas cuestionadas de la Resolución 5973, al regular aspectos procedimentales en el marco de los precios de referencia y/o estimados, adoptaron la concepción de precio oficial en su sentido vinculante para el importador, tergiversando notablemente la noción legal de aquellos, tantas veces referenciada en el presente proveído.

5. En lo que respecta a las otras disposiciones acusadas de la Resolución 5973 de 2002, la Sala no vislumbra que ellas prevean la obligatoriedad de los precios estimados al otorgar la posibilidad al importador de demostrar documentalmente que el valor declarado es el real de la mercancía con fundamento en la correspondiente transacción, lo cual permite entrever que no se constriñe al importador a adoptar de plano el precio estimado o de referencia, tal como ocurre en las normas antes comentadas. Tampoco se observa reparo de legalidad alguno en los artículos 3 y 4 demandados, los cuales prevén la aplicación de medidas cautelares en el marco de la

controversia de valor, pues como se señaló anteriormente, es permitido acudir a ellas en los términos del artículo 13 del Acuerdo de Valor del GATT, sin que de estas disposiciones se deduzca que el usuario requiera acoger el precio estimado o de referencia correspondiente.

Lo expuesto permite concluir que se accederá parcialmente a las pretensiones de la demandada, en el sentido que no se declarará la nulidad de las normas demandadas del Decreto 1161 de 2002, ni de la cartilla que establece su metodología de aplicación; y se accederá a las pretensiones de nulidad respecto de los artículos 1 y 2 numeral 7° de la Resolución 5973 de 2002, según se dispondrá en la parte resolutive de este proveído.

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

F A L L A:

PRIMERO. DECLÁRESE la nulidad de los artículos primero y segundo, numeral 7° de la Resolución 5973 de 2002, por las razones señaladas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO. DENIÉGANSE las demás pretensiones de la demanda.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión de la fecha.

MARCO ANTONIO VELILLA MORENO

MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ

Presidente

MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO

GUILLERMO VARGAS AYALA