

El análisis integral, figura jurídica de la legislación aduanera, que contribuye a la disminución del riesgo jurídico en los procesos de decomiso de mercancías

Caso de Estudio

LUIS JAVIER CICEDO BENAVIDES  
Código: A00351979

Trabajo de grado para optar por el título de Magister en Derecho  
con Énfasis en Derecho Tributario

Director del trabajo de Grado:  
Doctora Angélica Peña Preciado

Universidad ICESI  
Facultad de Derecho y Ciencias Sociales

Santiago de Cali, noviembre de 2019

## TABLA DE CONTENIDO

Resumen

Palabras claves

1. Análisis Integral

2. Riesgo jurídico

3 proceso aduanero de decomiso

4. Declaración de Importación:

5. Documentos soporte de la declaración de importación:

6. Mercancía declarada

7. Mercancía no declarada

8. Mercancía no presentada:

9. Mercancía que no se encuentra amparada con una declaración de importación.

10. Descripción general del Caso

10.1. Introducción

10.2. Revisión de la norma aduanera que regula el Análisis Integral

10.2.1 El análisis integral en el Decreto 2685 de 1999.

10.2.2 El Análisis Integral en el Decreto 390 de 2016

10.2.3 Incidencia de la resolución 41 de 2016

10.2.4 Definición conforme al Decreto 349 de 2018.

10.2.5. Definición en el Decreto 1165 de 2019

10.3 El rol de la doctrina aduanera frente al análisis integral

10.4 El Riesgo jurídico,

10.4.1 Relación del riesgo jurídico con el Sistema de Gestión de Riesgos de acuerdo con el Decreto 390 de 2016 y en el Decreto 1165 de 2019

10.4.2 Definición de daño antijurídico.

10.4.3 Riesgos Jurídicos en los procesos de decomiso.

10.5 Guía del Profesor.

10.5.1 Resumen del caso.....

10.5.2 ¿Cuál es el problema jurídico del caso?.....

10.5.3 Objetivos pedagógicos del caso.....

10.5.4 ¿Cuál sería la posible resolución que se le daría al caso?.....

11. Bibliografía.....

12. Cibergrafía.....

**Resumen:**

*La operación de importación de mercancías de procedencia extranjera al país, está sometida a un proceso de control previo y posterior por parte de la Administración Aduanera, que puede dar lugar al examen conjunto de la información de la mercancía suministrada a través del sistema informático aduanero, en los documentos de viaje que se presentan al arribo de la mercancía al país, y en los soportes de la operación comercial y certificaciones del proveedor en el exterior, como también al verificar la declaración de importación con sus documentos soporte, respectivamente, constituyendo ambos, un ejercicio de análisis que se completa al confrontar la mercancía descrita documentalmente con las características de la mercancía en proceso de importación o ya importada. Esta dinámica de control aduanero puede dar lugar a determinar de manera objetiva, justa y eficiente, que la mercancía objeto del referido análisis integral, se considere presentada con el documento de transporte y la información suministrada vía informática o amparada con la declaración de importación analizada, ya sea que se trata del control aduanero previo o posterior. El caso objeto de estudio, da lugar al planteamiento de los siguientes cuestionamientos: ¿Cuál es el desarrollo de la figura jurídica del análisis integral en el marco de la legislación aduanera colombiana? ¿La legislación vigente que define el análisis integral ofrece un contexto propicio para otorgar el debido valor probatorio a los documentos soporte, de la presentación de una mercancía en la aduana de ingreso al país y de la declaración de importación?, ¿El riesgo jurídico representado por decomisos susceptibles de ser nulificados, se contrae al otorgar el debido valor probatorio a los documentos soporte de la presentación de una mercancía en la aduana de ingreso al país y de una declaración de importación, en aplicación del análisis integral?*

**Palabras clave:** Análisis integral, riesgo jurídico, proceso aduanero de decomiso, declaración de importación, documentos soporte de la declaración de importación, mercancía declarada, mercancía no declarada, mercancía no presentada.

**Summary:**

*The operation of importation of merchandise of foreign origin to the country, is subject to a process of prior and subsequent control by the Customs Administration, which can lead to the joint examination of the information of the merchandise supplied through the customs computer system, in the travel documents that are presented upon arrival of the merchandise to the country, and in the supports of the commercial operation and certifications of the supplier abroad, as well as when verifying the import declaration with its supporting documents, respectively, constituting both, an analysis exercise that is completed when confronting the merchandise described documentarily with the characteristics of the merchandise being imported or already imported. This dynamics of customs control can lead to determine in an objective, fair and efficient way, that the merchandise that is the object of the aforementioned integral analysis is considered presented with the transport document and the information provided via computer or protected by the import declaration analyzed, Whether it is prior or subsequent customs control. The case under study gives rise to the following questions: What is the development of the legal figure of the integral analysis in the framework of Colombian customs legislation? Does the current legislation that defines the integral analysis offer a favorable context to grant the due probative value to the supporting documents, of the presentation of a merchandise at the customs office of entry to the country and of the import declaration ?, The legal risk represented For seizures that can be annulled, is it contracted by granting the due probative value to the supporting documents of the presentation of a merchandise at the customs office of entry into the country and of an import declaration, in application of the integral analysis?*

**Keywords:**

**Comprehensive analysis, legal risk, customs confiscation process, import declaration, documents supporting the import declaration, declared merchandise, undeclared merchandise, unreported merchandise.**

## 1.- Análisis Integral

Figura jurídica, que posibilita que el control aduanero sea más efectivo y eficiente en el sentido de que escudriña posibilidades, para que una mercancía de procedencia extranjera sometida al proceso de importación, ante la controversia si está o no amparada por el documento aduanero idóneo como es la declaración de importación o declaración aduanera, según el momento de la importación en que se encuentre, pueda determinarse con mayor certeza que sobre aquella proceda la orden de decomiso o que quede en libre disposición en el país. Este concepto delimitado, por la retrospectiva insoslayable que remite hacia sus definiciones primigenias, en conjunción con su definición legal vigente

Definiciones legales vigente:

*DECRETO 1165 DE 2019*

*ART. 3º—Definiciones. Las expresiones usadas en este decreto, para efectos de su aplicación, tendrán el significado que a continuación se determina*

Análisis integral. En el control previo, es el que realiza la autoridad aduanera en la confrontación de la información contenida en los servicios informáticos electrónicos, con la contenida en los documentos de viaje y/o en los documentos que soportan la operación comercial o mediante certificaciones emitidas en el exterior por el responsable del despacho, para establecer si las inconsistencias están o no justificadas, o si se trata de un error de despacho.

En el control simultáneo o posterior, es el que realiza la autoridad aduanera para comparar la información contenida en una declaración aduanera respecto de sus documentos soporte, con el propósito de determinar si los errores en la cantidad o los errores u omisiones en la descripción de la mercancía conllevan o no que la mercancía objeto de control sea diferente a la declarada.

Cuando se trate de mercancías sujetas a restricciones legales o administrativas, solo procederá el análisis integral, en los casos en que tales restricciones hayan sido superadas dentro de los términos previstos en la normatividad y no se hayan afectado los tributos aduaneros ya liquidados y/o cancelados.

En los eventos en que el error de descripción de la mercancía implique un cambio de subpartida que conlleve un mayor pago por concepto de tributos aduaneros, aplicará el análisis integral, siempre y cuando se realice el pago en la oportunidad prevista en la normatividad.

Cuando el error se presente en cantidad, habrá lugar al análisis integral siempre y cuando se haya realizado el pago por el total de los tributos aduaneros a que hubiere lugar, y en consecuencia si se encuentran mayores cantidades que no han sido objeto de pago de los tributos aduaneros no habrá lugar a la aplicación del análisis.

En los procesos de fiscalización aduanera, además del análisis integral aplicado en los controles aduaneros de que tratan los incisos anteriores, habrá libertad probatoria de conformidad con lo establecido por el artículo 655 de este decreto.

Descripción errada o incompleta. Es la información con errores u omisiones parciales en la descripción exigible de la mercancía en la declaración aduanera o factura de nacionalización, distintos al serial, que no conlleven a que se trate de mercancía diferente.

Mercancía diferente. Una mercancía presentada o declarada es diferente a la verificada documental o físicamente, cuando se advierta en esta última distinta naturaleza; es decir, se determina que se trata de otra mercancía.

No obstante, lo anterior, se considera que la mercancía es diferente cuando exista error u omisión sobre el serial; esto último, sin perjuicio del análisis integral.

La condición de mercancía diferente también podrá establecerse mediante estudios, análisis o pruebas técnicas.

Los errores de digitación del documento de transporte y de la planilla de envío o de descripción errada o incompleta de la mercancía contenidos en la declaración aduanera o en la factura de nacionalización, que no impliquen distinta naturaleza, no significará que se trata de mercancía diferente.

El análisis de la citada figura jurídica, en el presente trabajo, implica entre otros puntos explicar cómo han sido tratado los medios probatorios en el marco de su aplicación, y el que no es suficiente que se hable normativamente de libertad probatoria para solventar el tema de la excesiva y en veces desmida exigencia al describir una mercancía en una declaración de importación.

#### 2.- Riesgo jurídico:

Conjunto de situaciones que afectan el debido cumplimiento y aplicación de la norma jurídica aduanera y procesal y constitucional en el proceso de decomiso de una mercancía, cuya ocurrencia puede dar lugar a la afectación patrimonial, de la Administración aduanera o del Administrado.

#### 3.- Proceso aduanero de decomiso:

Es el conjunto de actuaciones sucesivas, que inician con una medida cautelar sobre una mercancía de procedencia extranjera, denominada aprehensión y culminan con una medida administrativa denominada decomiso o con la orden de entrega de dicha mercancía a su propietario, en el cual se persigue determinar, si una mercancía que es inicialmente aprehendida con base en las denominadas causales de aprehensión descritas anteriormente en el artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 y el artículo 550 del Decreto 390 de 2016, y actualmente en el artículo 647 del Decreto 1165 de 2019 numerales 2 y 3, cumple con la obligación que impone la ley aduanera para su ingreso y permanencia en el país, en el sentido de determinar si está o no declarada ante la autoridad aduanera

#### 4.- Declaración de Importación:

Único documento aduanero que cuando tiene autorización de levante, permite que una mercancía de procedencia extranjera pueda quedar en esta de libre disposición en el país de manera permanente o por un tiempo determinado

#### 5.- Documentos soporte de la declaración de importación:

Documentos que acreditan la operación comercial de compraventa internacional y el cumplimiento de las condiciones que constituyen restricciones legales y administrativas, como permisos sanitarios y el registro y la licencia de importación entre otros. La legislación aduanera desde el decreto 2685 de 1999, hasta el Decreto 1165 de 2019 los menciona y podría decirse que deja abierta la posibilidad, para considerar como tales, a los que tengan una relación intrínseca con los documentos soporte que entre otros están:

1. Factura comercial, contrato de compraventa internacional.
2. Registro o licencia de importación cuando hubiere lugar a ello.
3. Documentos de transporte.
4. Lista de empaque, cuando hubiere lugar a ella.
5. Mandato aduanero.
6. Certificado de origen o certificado sanitario, cuando hubiere lugar a ello.
7. Declaración andina del valor y los documentos soporte cuando a ello hubiere lugar.
- 8.- Otras restricciones legales y administrativas: Las restricciones o condiciones o requisitos legales o administrativos comprende todas las regulaciones establecidas por la ley o por acto administrativo general expedido por autoridad gubernamental competente, en virtud de las cuales se hayan fijado parámetros para el ingreso o salida del país, o circulación dentro del mismo, de ciertas mercancías.

Los documentos consistirán dependiendo de la autoridad competente, entre otros, autorizaciones, certificaciones, permisos, licencias, vistos buenos previos, normas técnicas o de calidad y requisitos sanitarios, y demás documentos que contemplen las normas especiales<sup>1</sup>

6.- Mecánica declarada:

Mercancía que puede decirse se encuentra amparada con una declaración de importación y en libre o disposición restringida en el país, hasta tanto este documento no le sea quitada su idoneidad probatoria, en una investigación en sede administrativa o sede judicial, administrativa

7.- Mercancía no declarada:

Mercancía que no se encuentra amparada con una declaración de importación.

8.- Mercancía no presentada:

Mercancía que, al llegar a un puerto legal para el ingreso de mercancía de procedencia extranjera al país, no cumple con las condiciones y requisitos de forma y documentales que acrediten que la misma se entienda se ha presentado ante la autoridad aduanera

## 10. DESCRIPCIÓN GENERAL DEL CASO

### 10.1 Introducción:

El Decreto 2685 de 1999, como el decreto 390 de 2016, el decreto 349 de 2018 y el decreto 1165 de 2019 son estatutos aduaneros, que se enmarcan en una dinámica del comercio internacional, donde la facilitación de las operaciones de comercio exterior, entendidas estas como la importación, exportación el transito aduaneros, y la prevalencia de la norma sustancial, constituyen una premisa fundamental, que para Colombia continúa siendo un objetivo no logrado en toda su dimensión, como lo evidencia la existencia de la peculiar figura jurídica del análisis integral, a desarrollar en el presente trabajo, la cual surge en el marco del Decreto 2685 de 1999, siendo objeto de diversas modificaciones, hasta llegar a la actual norma vigente que la regula consistente en el Decreto 1165 de 2019.

La órbita del intercambio comercial a nivel global, frente a la cual Colombia debe continuar adecuándose, viene estableciendo la facilitación del comercio internacional y su eficiencia por parte de las organizaciones intergubernamentales desde 1970 con la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo, (la UNCTAD), llegando a en 1992 en la Conferencia de la UNCTAD VIII en Cartagena, a acordarse, el establecimiento de un Grupo de Trabajo de Expertos sobre eficiencia comercial, para diseñar las directrices necesarias, que posibilitaran la eficiencia comercial a nivel nacional e internacional, haciendo énfasis en los países en desarrollo.

Por su parte, la Comisión Económica de las Naciones Unidas para Europa (CEPE/Naciones Unidas), establece un grupo de expertos para estudiar modos de simplificar y normalizar los documentos de las exportaciones, con base en una iniciativa ofrecida por países nórdicos en 1959. Para 1971, se consolida un nuevo grupo de trabajo sobre facilitación de los procedimientos del comercio internacional, también denominado Grupo de Trabajo 4 o GT.4. En febrero de 1997, el GT.4 pasó a ser el Centro de Facilitación de los Procedimientos y Prácticas en la Administración, el Comercio y el Transporte (CEFACT) por decisión del Comité de Desarrollo del Comercio. En marzo de 2000, considerando que la facilitación del comercio y el comercio electrónico eran fundamentales para las atribuciones de la CEPE y para lograr una mejor coordinación a nivel mundial de la facilitación del comercio, la CEPE modificó el nombre del Centro que pasó a llamarse Centro de Facilitación del Comercio y Comercio Electrónico (CEFACT/Naciones Unidas) para reflejar sus nuevas esferas de interés.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Oficio DIAN 016042 del 20 de junio de 2018.

<sup>2</sup> Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (La UNCTAD) OMA. [https://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/tradfa\\_s/intergov\\_s.htm](https://www.wto.org/spanish/tratop_s/tradfa_s/intergov_s.htm)

Ulteriormente el Simposio internacional de las Naciones Unidas sobre Eficiencia Comercial, que se celebró a nivel ministerial en Columbus, Ohio, en octubre de 1994, del cual surge la Declaración Ministerial de Columbus sobre Eficiencia Comercial, se destaca el que se haya considerado la firma del Acta Final de la Ronda Uruguay en Marrakech como “feliz conclusión de muchos años de negociaciones sobre el marco macroeconómico que necesita la instauración de un sistema de comercio abierto, previsible, seguro y no discriminatorio. Ahora bien, los esfuerzos que se realicen para establecer un sistema de libre comercio no serán plenamente fructíferos hasta que las empresas de todas las naciones puedan importar y exportar con eficiencia ... [los delegados] nos hemos reunido para encontrar soluciones a estas cuestiones microeconómicas del comercio internacional”. En este simposio se llegó a concluir que la adopción de medidas de eficiencia comercial reduce ostensiblemente el costo de las transacciones comerciales.<sup>3</sup>

En este orden, la Organización Mundial de Aduanas fundada en 1953 como Consejo de Cooperación Aduanera (CCA), se ha enfocado en tratar lo relacionado con la facilitación del comercio, persiguiendo aumentar la eficiencia de las administraciones de aduanas en el cumplimiento de los reglamentos comerciales, protección de la sociedad y recaudación de ingresos fiscales. Al respecto son representativos el Convenio de Kyoto, relativo a los procedimientos aduaneros, y el Convenio de Estambul sobre la admisión temporal.

El Convenio de Kyoto, acordado en mayo de 1973, consta de dos partes. La primera contiene 19 artículos que establecen las disposiciones generales indispensables para la aplicación del instrumento. La segunda consta de 31 anexos (26 de los cuales han entrado en vigor), cada uno de ellos dedicado a un procedimiento aduanero específico. Un anexo entra en vigor tan pronto como cinco Partes Contratantes lo han aceptado. Cada anexo consta de una serie de definiciones que aclaran los principales términos aduaneros utilizados y las normas que rigen la aplicación del procedimiento de que se trate. Esas disposiciones adoptan la forma bien de Normas, cuya general aplicación e incorporación en la legislación nacional se consideran indispensables para la armonización y simplificación, bien de Prácticas recomendadas, que son disposiciones que se estima que contribuyen a la armonización y simplificación de los procedimientos aduaneros, y cuya aplicación se considera conveniente. Ambas categorías de disposiciones pueden ir acompañadas de Notas destinadas a indicar las formas en que se puede aplicar la Norma o la Práctica recomendada pertinente. En 1999, la OMA terminó de realizar una revisión completa del Convenio de 1973<sup>4</sup>

Por su parte el Convenio de Estambul, que entró en vigor el 27 de noviembre de 1993, combina en un instrumento jurídico todos los acuerdos existentes que abarcan la admisión temporal de mercancías en un Estado o unión aduanera procedentes de otro Estado o unión aduanera y crea un marco para dar cabida a las prescripciones futuras. El Convenio prevé asimismo seguir usando el cuaderno ATA (carnet de passage en douane pour l’admission temporaire) para la admisión temporal, y amplía su aplicación.<sup>5</sup>

Ahora bien, en este orden de ideas, es fundamental referirse al Acuerdo de Facilitación del Comercio, que entró en vigor el 22 de febrero de 2017, el cual fue suscrito por Colombia y que contiene disposiciones para agilizar el movimiento, el levante y el despacho de las mercancías, incluidas las mercancías en tránsito. En aquel también, se establecen medidas para una cooperación efectiva entre autoridades aduaneras y otras autoridades competentes en las cuestiones relativas a la facilitación del comercio y el cumplimiento de los procedimientos aduaneros, además de disposiciones sobre asistencia técnica y creación de capacidad en esta esfera<sup>6</sup>

Al respecto, luego de adelantarse el estudio de constitucionalidad del “Protocolo de enmienda del Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio”, adoptado por el Consejo General de la Organización Mundial del Comercio en Ginebra, Suiza, el 27 de noviembre de 2014, y de la Ley 1879 de 9 de enero de 2018, por medio de la cual se aprueba dicho protocolo, la Corte Constitucional de conformidad con lo establecido por el artículo 241 numeral 10 de la Constitución Política de 1991, mediante sentencia C-494 del 22 de octubre de 2019, magistrado Ponente Carlos Bernal Pulido, expediente LAT – 488, declara exequible el precitado protocolo y

<sup>3</sup> Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (La UNCTAD) OMA. [https://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/tradfa\\_s/intergov\\_s.htm](https://www.wto.org/spanish/tratop_s/tradfa_s/intergov_s.htm)

<sup>4</sup> Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (La UNCTAD) OMA. [https://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/tradfa\\_s/intergov\\_s.htm](https://www.wto.org/spanish/tratop_s/tradfa_s/intergov_s.htm)

<sup>5</sup> Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (La UNCTAD) OMA. [https://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/tradfa\\_s/intergov\\_s.htm](https://www.wto.org/spanish/tratop_s/tradfa_s/intergov_s.htm)

<sup>6</sup> Organización Mundial del Comercio. Facilitación del Comercio: Introducción [https://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/tradfa\\_s/tradfa\\_introduction\\_s.htm](https://www.wto.org/spanish/tratop_s/tradfa_s/tradfa_introduction_s.htm)

referida la ley, haciendo entre otros, el siguiente pronunciamiento con respecto al Acuerdo de Facilitación del Comercio (AFC) anexo al referido protocolo, el cual aún no está vigente hasta tanto se realice el canje de ratificaciones o el depósito de los instrumentos de ratificación, u otra formalidad equivalente, que perfeccione el vínculo internacional del estado colombiano respecto del mismo, y en consecuencia el gobierno nacional dicte el correspondiente decreto de promulgación, todo lo cual de conformidad con los artículos 1, 2 y siguientes concordantes de la Ley 7 de 1944:

*“Constitucionalidad del AFC anexo a dicho tratado internacional. Al respecto, la Corte consideró que (i) el preámbulo del AFC es compatible con los mandatos superiores que promueven la internacionalización de las relaciones económicas sobre bases de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional (arts. 226 y 227 de la CP), así como con el desarrollo, el bienestar y la prosperidad económica y social a los que se refieren los artículos 1, 2 y 334 ibídem. Así mismo, constató que (ii) los 24 artículos del AFC se ajustan a la totalidad de las disposiciones de la Constitución Política y de los instrumentos normativos que hacen parte del bloque de constitucionalidad en sentido estricto; particularmente, estas normas armonizan, entre otros preceptos superiores, con la soberanía nacional en la que se fundamentan las relaciones exteriores del Estado (artículo 9 de la CP); el derecho a la igualdad (art. 13 de la CP); el respeto de las garantías constitucionales en la circulación de datos (artículo 15 de la CP); el derecho a presentar peticiones respetuosas a las autoridades (artículo 23 de la CP); el derecho al debido proceso (artículo 29 de la CP); el derecho de acceso a documentos públicos (art. 74 de la CP); la buena fe en las actuaciones de las autoridades públicas (art. 83 de la CP); la libertad de configuración normativa del legislador (art. 150 de la CP); los principios en los que se fundamenta la función administrativa (art. 209 de la CP); la promoción de la internacionalización de las relaciones económicas sobre bases de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional (art. 226 de la CP) y la promoción de la integración económica con las demás naciones (art. 227 de la CP). Finalmente, (iii) consideró que el Anexo 1 del AFC es compatible con la Constitución Política, pues busca facilitar la aplicación de las disposiciones relacionadas con la prestación de asistencia y apoyo para la creación de capacidad en materia de facilitación del comercio en los países en desarrollo y menos adelantados miembros de la OMC.”*

El AF.C., establece una obligación multilateral para efecto de implementar instrumentos como la asistencia y cooperación entre los miembros de la OMC, el intercambio de información entre los mismos y porque ve aspectos referentes al control aduanero y el fortalecimiento de la seguridad jurídica, y si bien no está ratificado por el estado colombiano, se han realizado por Colombia acciones en pro de la facilitación del comercio, como: la instalación una mesa permanente de facilitación del comercio, llevando ya 15 encuentros entre sectoriales para efecto de atender el temas como el cannabis, aguacate hass, café, banano, autopartes, agropecuario, farmacéutico, ICA – Invima y sustancias controladas., como también mesas regionales. Tales mesas han logrado determinar más de 210 acciones avanzando en más de 80 % de las mismas, como por ejemplo el uso de escáneres para la inspección de la carga en los puertos, que ha llevado a reducir entre 2 y 3 horas el tiempo de retiro de las mercancías de importación. De ahí entonces, que la precitada sentencia se traduce es un acicate fundamental de la Corte Constitucional para la adhesión de Colombia a este Acuerdo de la OMC.<sup>7</sup>

En contrapeso al caso colombiano, el escenario económico internacional, se ve matizado por una ola proteccionista, expresada en aranceles, u otro tipo de impuestos a las importaciones, normas antidumping, subsidios a las industrias de otros países, como también trámites o burocracia que dificulta la llegada de los productos colombianos hacia mercados externos, tomando como punto de referencia para el advenimiento de tales medidas la crisis económica mundial de 2008, lo cual pone en evidencia un escenario aparentemente paradójico pero a tono con el sistema de libre de mercado capitalista, entre lo que se pretende desde la OMC para facilitar el comercio mundial, y lo que se promociona por parte de economías fuertes para proteger su producción y mercado interno, frente a las exportaciones de países con economías emergentes o del sur global e incluso entre grandes economías, tal es el caso del pulso arancelario entre China y Estados Unidos de América.<sup>8</sup>

En el referido contexto, el lineamiento normativo supranacional, es un orientador esencial en el surgimiento de la norma marco de comercio exterior en Colombia, que a su vez contextualiza los precitados estatutos aduaneros. Al respecto La ley Marco 6 de 1971 ya derogada, estableció normas generales, a las cuales debió ajustarse el gobierno nacional al establecer el régimen de aduanas nacionales, estableció, el deber de consultar una serie de disposiciones normativas que hicieran más ágil la actividad aduanera en Colombia., además ordenó que la expedición de las normas del régimen aduanero consultaran obligatoriamente entre otros: las recomendaciones del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, el Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, conocido actualmente como

<sup>7</sup> <https://www.larepublica.co/economia/corte-constitucional-avala-acuerdo-de-facilitacion-de-comercio-con-la-omc-2927174>  
<https://www.portafolio.co/economia/luz-verde-al-acuerdo-de-facilitacion-del-comercio-de-la-omc-535125>

<sup>8</sup> Diario Portafolio jueves 7 de noviembre de 2019, pagina 8



la Organización Mundial de Aduanas, OMA, o World Customs Organization, y el esquema del Código Aduanero Uniforme acordado para la ALALC.

Otra de las normas relevantes del comercio exterior en Colombia, es la ley 7 del 6 de enero de 1991, la cual estableció normas generales, de observancia obligatoria por parte del gobierno al regular el comercio exterior, y creo el Ministerio correspondiente, así como el Consejo Superior de Comercio Exterior, y otras entidades del sector comercio.

La ley 1609, sancionada por el Gobierno Nacional el 2 de enero de 2013, es la ley marco vigente, que ha marcado límites claros al gobierno frente a su actividad normativa y le impone el deber en el sentido de que sus Decretos en materia de comercio exterior y arancelaria, queden reglamentados mediante resoluciones expedidas por las autoridades competentes en sus materias, permitiendo la expedición de actos administrativos por otras entidades del Estado, en virtud del ejercicio de los principios constitucionales de colaboración y coordinación. Esta ley establece, además, un término general para la entrada en vigencia de los actos administrativos que profiera el gobierno nacional en su desarrollo, indicando que tales normas reglamentarias entrarán en vigencia entre los 15 y los 90 días comunes posteriores a su promulgación (entiéndase días calendario), a menos que por la manifiesta necesidad que impongan circunstancias particulares, se disponga en casos especiales una entrada en vigencia inmediata.

La ley 1609 de 2013, describe los principios generales que deben guiar, la actividad del comercio exterior y obviamente la labor del control aduanero ejercida por la DIAN, los cuales paulatinamente cada vez están más presentes en el ordenamiento normativo que comprende los referidos estatutos aduaneros. La gran mayoría de tales principios, no son propios de la legislación aduanera, sino que fueron tomados de otras disposiciones y ordenamientos legales, como por ejemplo los principios, del debido proceso, la Igualdad, Buena fe, Economía, Celeridad, Eficacia, Imparcialidad, Responsabilidad, Publicación, Contradicción Progresividad, del ámbito del derecho probatorio como el derecho de defensa, la igualdad de las partes e intervinientes en los procedimientos, del orden legal, como el principio de la necesidad de la prueba, la eficacia de la prueba, la unidad de la prueba, la comunidad de la prueba, el interés público en la producción de la prueba, la lealtad en el aporte y solicitud de la prueba, contradicción de la prueba, publicidad de la prueba, preclusión en la solicitud de la prueba, intermediación, igualdad de oportunidades en la solicitud y la contradicción de la prueba, imparcialidad, legitimación, pertinencia, licitud y carga de la prueba. Por su parte, los principios especiales del régimen de aduanas son: eficiencia, seguridad y facilitación en la cadena logística de las operaciones de comercio exterior, en virtud del cual, los actos administrativos decretados por el gobierno en ejercicio de su facultad reglamentaria de la ley marco, deben sujetarse a un sistema de gestión del riesgo, creado para neutralizar conductas negativas como el contrabando, aquellas de carácter fraudulento y lavado de activos, para lo cual establece el Sistema Objetivo por Modelos Sistematizados Estadísticos cuya implementación persigue identificar riesgos relacionados con conductas de corrupción y que posibiliten el contrabando y el lavado de activos., considerándose al respecto las recomendaciones de organismos internacionales como la Oficina de las Naciones Unidas contra el Delito.

En el esbozado contexto normativo supranacional y nacional en materia aduanera, donde la promoción y el desarrollo de un comercio exterior más dúctil, explícito, sucinto y que atienda la celeridad, eficiencia y eficacia que exige la realidad de los negocios internacionales, se evidencia una situación normativa que podría catalogarse como sui generis, relacionada con el excesivo imperativo legal que incluso en ocasiones puede llegar a desbordar lo exigido por el lineamiento legal aduanero, en el sentido de tener que describir la mercancía con minucioso detalle en la declaración de importación o declaración aduanera, documento esencial mediante el cual es viable acreditar la legal importación de una mercancía al territorio colombiano,

La referida situación, contrasta con lo que se evidencia en la esfera internacional, donde la declaración de importación o declaración aduanera, constituye un documento aduanero que demuestra el pago de los derechos de aduana, en Colombia denominados tributos aduaneros, entendidos como el gravamen arancelario establecido en el arancel de aduanas y el impuesto al valor agregado a la importación IVA, relacionando la mercancía que se importa, sin trascender la relevancia de su significación de lo estrictamente arancelario y del gravamen interno a que haya lugar, como condiciones fundamentales para que la mercancía a ser importada, pueda circular y disponerse de ella libremente al interior del país al cual se haya introducido.

Ahora bien, las aduanas del mundo entero se conforman con una descripción sucinta de las mercancías. En países como Estados Unidos, basta la descripción que contiene la factura o el documento de transporte. En la Unión Europea, más que la mercancía en sí se exige declarar las marcas y numeración “ostentadas exteriormente por los bultos, incluyéndose también las marcas de identificación de los contenedores, remolques o cualquier vehículo en el que las mercancías se encuentren directamente cargadas”.~o~ Puede afirmarse que en ningún país del mundo el Estado aspira a que se identifiquen y particularicen todas y cada una de las características de todos y cada uno de los artículos que componen un embarque. En consecuencia en Colombia, la declaración de importación viene a tomar matices de documento de identidad de una mercancía, lo cual es una naturaleza que no se aprecia en ninguna otra parte del mundo<sup>9</sup>

La expresada exigencia, algunas veces excesiva por virtud de la ley y en otras desmedida por motivación de la autoridad aduanera, desborda a la aduana colombiana, del cauce de la conjunción armónica entre la dinamización, celeridad, efectividad y eficiencia aplicados al proceso de importación y el control natural y mesurado que las aduanas están llamadas a efectuar sobre el mismo,

Ante la referida situación, surge el análisis integral como figura jurídica del derecho aduanero colombiano, que se ha erigido para contrarrestar o aminorar el efecto nocivo que para el importador puede ocasionar en la praxis del trámite de una importación, dicho exceso legal y conductual de la autoridad aduanera, consistente en la exigencia de describir con sumo detalle una mercancía en una declaración de importación. Dicho efecto viene a ser el decomiso de la mercancía, que no cumple con tal requerimiento descriptivo, el cual constituye una medida administrativa, que se traduce en que el importador pierde la propiedad sobre la misma, quedando la mercancía a órdenes del estado representado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

Ahora bien, para explicar el sentido y fin del análisis integral, es necesario referirse a las descripciones mínimas exigidas por la norma jurídica especial, al momento de describir una mercancía en una declaración de importación, de acuerdo con su clasificación en la subpartida arancelaria que le sea propia a su clase y composición, de conformidad con el Arancel de Aduanas, sus reglas y notas explicativas.<sup>10</sup> Al respecto, la DIAN, con la Resolución 362 de 1996<sup>11</sup>, estableció algunas características de las mercancías, exigibles en el momento del diligenciamiento de la Declaración de Importación, estableciendo para estas como obligatorio, relacionar el número de serie, o en su ausencia una certificación del fabricante o proveedor en tal sentido obrante en la factura u otro documento que acompañe la declaración de importación; esta resolución en especial es la que marca un hito en la exigencia de describir una mercancía en una declaración de importación, no solo en atención a la descripción que aparece en el Arancel de Aduanas para la subpartida correspondiente, sino con todas las características que las tipifiquen y singularicen, luego con la Resolución 2954 de 1996, la DIAN estableció la descripción mínima para las mercancías clasificadas en los capítulos 50 a 63 del Arancel de Aduanas correspondiente a fibras, hilados y confecciones, la cual fue derogada por la Resolución 178 de 2012 artículo 4 del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Posteriormente la resolución 532 del 2002 del Ministerio de Comercio Exterior, unifica criterios de descripción de mercancías en los registros y licencias de importación documentos soporte de una declaración de importación<sup>12</sup>.

<sup>9</sup> Juan Manuel Camargo G. *Presidente del ICDA*, La descripción de las mercancías en la declaración de importación, un problema 'made in Colombia' 'Revista N° 158 Mar.-Abr. 2010

<sup>10</sup> La subpartida arancelaria es una codificación de 10 dígitos que clasifica una mercancía por su clase y luego por su composición, de acuerdo con la aplicación de reglas especiales y notas explicativas que hacen parte del arancel de aduanas, siendo el Decreto 2153 del 26 de diciembre de 2016 el que regula actualmente la materia.

<sup>11</sup> Resolución 362 de 1996 del Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, derogada a partir de la entrada en vigencia de la Resolución 178 de 2012 artículo 4° del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

Artículo. 1º—En el diligenciamiento de la casilla correspondiente a “descripción mercancías” en el formulario declaración de importación deberán identificarse las mercancías con los elementos que las caracterizan, indicando, cuando sea del caso según la mercancía de que se trate, marcas, números, referencias, series o cualquier otra especificación que las tipifiquen y singularicen. No será suficiente la descripción que aparece en el arancel de aduanas para la subpartida correspondiente. (...)

Parágrafo. —Cuando las mercancías que se clasifiquen por las partidas y subpartidas señaladas en este artículo, no contengan número de serie que las identifique por razones técnicas de fabricación, tal circunstancia deberá ser certificada por el fabricante o proveedor en la misma factura comercial o en cualquier otro documento que en este sentido haya sido expedido por alguno de éstos. En este caso, deberá dejarse constancia por el declarante, en la casilla “descripción mercancías” del formulario declaración de importación.

<sup>12</sup> Resolución 532 del 30 de abril de 2002, del Ministerio de Comercio Exterior,

Artículo 10. <Resolución derogada por el artículo 5 de la Resolución 19 de 2008> Las solicitudes de Registro o Licencia de Importación que se presenten ante la Dirección General de Comercio Exterior, de mercancías que se clasifiquen en los siguientes capítulos, partidas o subpartidas del Arancel de Aduanas, deberán contener en su descripción los datos que a continuación se indican para cada una de ellas:(...)

Ulteriormente, el Decreto 4406 de 2004 en su artículo 3, establece como imperativo legal de obligatorio cumplimiento las descripciones mínimas en las declaraciones de importación.<sup>13</sup>

Continuando con el recuento de la regulación en materia de descripciones mínimas, la Resolución 37 de 2008 del Ministerio de Comercio Industria y Turismo, establece descripciones mínimas para mercancía objeto de importación,<sup>14</sup> la Resolución 388 de 2009 deroga la anterior y continua con el establecimiento descripciones mínimas para la mercancía que se someta al proceso de importación, además enfatiza en la exigencia de una descripción de acuerdo con la naturaleza de la mercancía a importar, con fines de identificarla plenamente, cuando esta no tenga establecido descripciones mínimas en esta resolución.<sup>15</sup> Por su parte, la resolución 0178 del 13 de junio de 2012, sigue la misma línea de obligatoriedad del Decreto 4406 de 2004, pero supeditando la exigencia de descripciones mínimas únicamente a las que señala esta resolución.<sup>16</sup>

La regulación en materia de descripciones mínimas continua, con la Resolución 0025 del 21 de febrero de 2013,<sup>17</sup>

---

Artículo 3o. <Resolución derogada por el artículo 5 de la Resolución 19 de 2008> Para las mercancías respecto de las cuales no se indique descripción mínima en el artículo anterior, se requerirá, para el diligenciamiento de la solicitud de Registro o Licencia de Importación, identificarlas con los elementos que la caracterizan, tales como: nombre comercial, nombre técnico o científico, marca, modelo, tamaño, número de catálogo, materiales de construcción, características mecánicas, eléctricas, químicas o las que le sean aplicables, y uso. Dichos elementos podrán incluirse en la medida en que sean necesarios, o en su defecto, el importador deberá señalar aquellas especificaciones que permitan identificar plenamente la mercancía de acuerdo con la naturaleza de la misma. En ningún caso será suficiente la descripción que aparece en el Arancel de Aduanas para la subpartida de que se trate.

<sup>13</sup> Decreto 4406 del 30 de diciembre de 2004 del Ministerio Comercio Industria y Turismo, “Artículo 3. Las Declaraciones de Importación que se presenten ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberán observar las descripciones mínimas de las mercancías objeto de importación establecidas por la Dirección de Comercio Exterior del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Lo anterior, sin perjuicio de las normas que sobre descripciones en las declaraciones de importación profiera la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.”

<sup>14</sup> Resolución 37 de 2008 del Ministerio de Comercio Industria y Turismo, Derogada por la Resolución 388 de 2009 artículo 5° del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

ART. 1º—Las mercancías que ingresen al territorio aduanero nacional comprendidas en los siguientes capítulos, partidas o subpartidas del arancel de aduanas, deberán cumplir ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con las descripciones mínimas establecidas por la dirección de comercio exterior del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo:

<sup>15</sup> Resolución 388 de 2009 del Ministerio de Comercio Industria y Turismo, deroga la Resolución 37 de 2008.

ART. 1º—Las mercancías que ingresen al territorio aduanero nacional comprendidas en los siguientes capítulos, partidas o subpartidas del arancel de aduanas, deberán cumplir ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con las descripciones mínimas establecidas por la Dirección de Comercio Exterior del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo:

(...)

ART. 2º—Para las mercancías respecto de las cuales no se indique descripción mínima en el artículo anterior, se requerirá para su importación, identificarlas, de tal manera que esta descripción sea clara, precisa e inequívoca, señalando los elementos que la caracterizan tales como: nombre comercial, nombre técnico o científico, marca, modelo, tamaño, materiales de construcción y demás características técnicas y el uso. Dichos elementos podrán incluirse en la medida en que sean necesarios, o en su defecto, el importador deberá señalar aquellas especificaciones que permitan identificar plenamente la mercancía de acuerdo con la naturaleza del mismo.

<sup>16</sup> La Resolución 0178 del 13 de junio de 2012 del Ministerio Comercio Industria y Turismo y la DIAN:

Artículo 1º. descripciones de las mercancías objeto de importación. Las mercancías que ingresen al territorio aduanero nacional comprendidas en los siguientes capítulos, partidas o subpartidas del Arancel de Aduanas, deberán cumplir, ante la

Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales, con las descripciones mínimas señaladas en la presente Resolución, las cuales deberán registrarse en idioma español.

En el evento de ser necesaria la utilización de palabras en otro idioma, que, por su uso, en el Comercio internacional no tengan traducción al español, deberán registrarse en el idioma original: (...)

PARÁGRAFO: En el caso de mercancías usadas, imperfectas, reparadas, reconstruidas, restauradas (refurbished), sub-estándar, saldos de inventario, remanufacturadas, desperdicios, sobrantes o chatarra, se deberá señalar en forma expresa tal condición, además de las descripciones que les corresponda de acuerdo a lo establecido en el presente artículo.

ARTÍCULO 3º: Las descripciones establecidas en la presente resolución serán las únicas exigidas por la Autoridad Aduanera, sin que se requiera descripción adicional a las que aquí se señalan.

<sup>17</sup> Resolución 0025 del 21 de febrero de 2013, *del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales*. Derogada por la Resolución No 57 de abril 13 de 2015 del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Artículo 1o. descripciones de las mercancías objeto de importación. Las declaraciones de importación de las mercancías comprendidas en los siguientes capítulos, partidas o subpartidas del Arancel de Aduanas, deberán cumplir, ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con las descripciones mínimas señaladas en la presente Resolución, las cuales deberán registrarse en idioma español. En el evento de ser necesaria la utilización de palabras en otro idioma que por su uso en el comercio internacional no tengan traducción al español, deberán registrarse en el idioma original:(...)

**PARÁGRAFO 4. Los ejemplos citados en las descripciones exigidas, tienen un carácter orientativo e ilustrativo, va que cada mercancía debe ser descrita de acuerdo a sus particularidades. (...)**

**ARTÍCULO 3o. Las descripciones establecidas en la presente resolución serán las únicas exigidas por la Autoridad Aduanera, sin que se requiera descripción adicional a las que aquí se señalan.** La información que se incluya en la casilla descripción de las declaraciones de importación, en cumplimiento de obligaciones especiales como la acreditación de reglamentos técnicos a que hace referencia el Decreto 3273 de 2008, no hace parte de la descripción de las características físicas de las mercancías.

del Director de Comercio Exterior del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, que si bien establece por primera vez en la legislación colombiana como única exigencia para la descripción de las mercancías en una declaración de importación. Además, trae exigencias para mercancías usadas, imperfectas, reparadas, reconstruidas, restauradas, entre otras, también en relación con la composición porcentual, o composición, así como para unidades funcionales, para las partes de aerodinámicas, excluyendo de la descripción de una mercancía en la declaración de importación, citar los reglamentos técnicos que deban aplicarse al momento de su importación. Finalmente se encuentra vigente la Resolución No 57 de abril 13 de 2015, mediante la cual se continua con la orientación de los lineamientos frente a descripciones mínimas establecidos por la Resolución 0025 de 2013 derogada.<sup>18</sup>

Ahora bien, es importante calificar, que la figura del análisis integral, definida en el vigente estatuto aduanero Decreto 1165 de 2019, se empieza a aplicar con el advenimiento del Decreto 2685 de 1999, y es exactamente el artículo 153 de la Resolución 4240 de 2000 reglamentaria de este estatuto aduanero, que la define, como un procedimiento tendiente a lograr determinar con base en el análisis de la información consignada en la Declaración de Importación y en los documentos soporte de la misma, que la mercancía verificada físicamente si corresponde a la descrita en la declaración de importación, estableciendo que los errores u omisiones en la descripción de la mercancía que se registró en la Declaración de Importación, no permitan que este documento aduanero, pueda amparar mercancías diferentes a la que ha descrito, todo lo cual con el fin de evitar que sobre esta última, pueda proceder la medida cautelar de aprehensión y posterior orden de decomiso, al poderse subsanar tales errores u omisiones a través de la presentación de una Declaración de Importación que los corrija denominada declaración de importación de legalización, sin que además haya lugar al pago de un valor por concepto del rescate, el cual procede cuando una mercancía aprehendida por encontrarse establecida la ocurrencia de cualesquiera de las denominadas causales de aprehensión y decomiso en materia de importación previstas en el artículo 502 del decreto 2685 de 1999, específicamente las previstas en sus numerales 1.6, 1.29, 1.30, y en los numerales 2 y 3 del artículo 647 del Decreto 1165 de 2019<sup>19</sup>, se encuentra sometida a un proceso administrativo para definir su situación jurídica.

PARÁGRAFO 1o. Para mercancías que se importen al amparo de Acuerdos Comerciales que estén sujetas a medidas como por ejemplo cupos ó salvaguardias, deberá registrarse adicionalmente la información que exija el respectivo Acuerdo.

PARÁGRAFO 2º. Las descripciones que exijan expresamente los decretos o medidas que impongan derechos antidumping, compensatorios y salvaguardias deberán ser incorporadas en la declaración de importación.

<sup>18</sup> Resolución No 57 de abril 13 de 2015 del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

ART. 1º—Descripciones de las mercancías objeto de importación. Las declaraciones de importación de las mercancías comprendidas en los siguientes capítulos, partidas o subpartidas del arancel de aduanas deberán cumplir, ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con las descripciones mínimas señaladas en la presente resolución, las cuales deberán registrarse en idioma español.

En el evento de ser necesaria la utilización de palabras en otro idioma que por su uso en el comercio internacional no tengan traducción al español, deberán registrarse en el idioma original:

(...)

PAR. 4º—**Los ejemplos citados en las descripciones exigidas, tienen un carácter orientativo e ilustrativo, ya que cada mercancía debe ser descrita de acuerdo a sus particularidades.**

**ART. 3º—Las descripciones establecidas en la presente resolución serán las únicas exigidas por la autoridad aduanera, sin que se requiera descripción adicional a las que aquí se señalan.**

<sup>19</sup> DECRETO 2685 DE 1999

ARTICULO 502. CAUSALES DE APREHENSION Y DECOMISO DE MERCANCIAS

1.6 <Numeral modificado por el artículo 10 del Decreto 993 de 2015. Rige a partir del 30 de mayo de 2015,

> Cuando la mercancía no se encuentre amparada en una planilla de envío, factura de nacionalización o declaración de importación o se encuentre una cantidad superior a la declarada o se trate de mercancía diferente.

Texto modificado por el Decreto 1446 de 2011:

1.6 <Numeral modificado por el artículo 6 del Decreto 1446 de 2011.

Texto modificado por el Decreto 1161 de 2002:

Texto modificado por el Decreto 1232 de 2001:

1.29 <sic> <Numeral adicionado por el artículo 11 del Decreto 993 de 2015. Rige a partir del 30 de mayo de 2015. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando no se presenta declaración de legalización dentro del término previsto en el inciso 4o del artículo 229 del presente decreto con el fin de subsanar descripción parcial o incompleta de la mercancía.

1.30 <Numeral adicionado por el artículo 11 del Decreto 993 de 2015. Rige a partir del 30 de mayo de 2015. > Cuando se presenten errores u omisiones en la marca y/o serial de la mercancía en la declaración de importación, salvo cuando la mercancía estando sujeta a marca y serial, el error u omisión se advierta únicamente en la marca.

DECRETO 390 DE 2016

Artículo 550. Causales de aprehensión y decomiso de mercancías. Dará lugar a la aprehensión y decomiso de las mercancías, la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos:

(...)

34. Cuando en desarrollo de la actuación de la autoridad aduanera en el control posterior se detectan errores u omisiones en la descripción de la mercancía que no conlleven a que se trate de mercancía diferente, y no se presente la declaración con el pago de rescate a que haya lugar, dentro de los diez (10) días siguientes

En este orden de ideas, y previo al desarrollo de la figura del análisis integral a la luz de la norma vigente, es necesario remitirse a su origen normativo, por lo cual es viable manifestar, que es una institución del derecho aduanero colombiano, que tiene una definitiva definición para su desarrollo, en el artículo 23 del Decreto 1232 de 2001, que adicionó el artículo 232-1 al Decreto 2685 de 1999, permitiendo dirimir los conflictos relacionados con la descripción en una declaración de importación de una mercancía de procedencia extranjera, que es introducida al territorio nacional en el marco del proceso de importación, acaecidos entre la autoridad aduanera y los usuarios aduaneros como son, el importador y el agente de aduanas.

El Decreto 1232 de 2001, retoma entonces lo establecido por el artículo 153 de la Resolución 4240 de 2000, y define en el artículo 232-1 inciso final del Decreto 2685 de 1999, la figura del análisis integral, considerando que este procede sobre una mercancía no declarada cuando no corresponde con la descripción registrada en una declaración de importación, y sobre una mercancía que pretende ser amparada con una declaración de importación en la que se han cometido errores u omisiones totales o parciales, de series, números y/o referencias o cualquier otro tipo de error u omisiones total o parcial en la descripción de la misma.

Adicionalmente, si bien el artículo 23 del Decreto 1232 de 2001, no estableció que la referida presentación de una declaración de legalización no es viable que proceda con respecto a mercancías sobre las cuales existan restricciones legales o administrativas para su importación, como lo son la obtención de un registro o licencia de importación, de un certificado sanitario, etc., en concordancia con el artículo 228 del Decreto 2685 de 1999, esta legalización no podrá proceder en relación con mercancías sobre las cuales existan restricciones legales o administrativas para su importación, excepto se dé cumplimiento a dichas restricciones.

En este sentido el análisis integral de una declaración de importación y sus documentos soporte relacionados inicialmente en el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999, debe dar lugar a establecer que la mercancía corresponde a la que declara tal declaración de importación, es decir a la que inicialmente se haya descrito en este documento aduanero, sin que se dé lugar a que la declaración de importación analizada, pueda llegar a amparar mercancías diferentes.

En los términos expuestos, el análisis integral posibilita que una mercancía de procedencia extranjera, pueda considerarse declarada es decir amparada con una declaración de importación, lo que traduce que, en tales términos, su disposición en Colombia puede ser libre, por cuanto su situación es la de productos que cumplen con la norma aduanera del régimen de importación, de conformidad con lo que al respecto estableció el artículo 232 del decreto 2685 de 1999.

Adicional a lo anterior, es importante clarificar que el análisis integral, se puede realizar por parte de la autoridad aduanera colombiana, representada por los funcionarios de las Divisiones de Gestión de la Operación Aduanera de las Direcciones Seccionales de Aduanas y de Impuestos y Aduanas del país que hacen parte de la estructura orgánica de la DIAN, en tres momentos del ejercicio del control aduanero, los cuales inicialmente fueron definidos vía concepto emitido por la hoy Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de la Dirección de Gestión Jurídica, como: control previo, simultáneo y posterior.<sup>20</sup> Frente a estos tipos de control, la aplicación del análisis integral debe

---

a la culminación de dicha intervención o al recibo de la comunicación al interesado del resultado de los estudios, análisis o pruebas técnicas que se hubieren practicado.

35. Cuando en desarrollo de la actuación de la autoridad aduanera en el control posterior se detecten errores u omisiones en el serial de la mercancía en la declaración de importación, que conlleve a que se trate de mercancía diferente, de conformidad con lo establecido en la regulación aduanera vigente.

DECRETO 1165 DE 2019

ART. 647. —Causales de aprehensión y decomiso de mercancías. Dará lugar a la aprehensión y decomiso de las mercancías, la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos:

2. Cuando se trate de mercancías de procedencia extranjera que no estén amparadas por uno de los documentos exigidos en el artículo 594 del presente decreto.
3. Cuando se trate de mercancías no declaradas en importación, conforme con lo previsto en el artículo 295 del presente decreto.

<sup>20</sup> Concepto No 0102018 del 12 de febrero de 2010, de la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de la Dirección de Gestión Jurídica: El Decreto 2685 de 1999 en su artículo 1° define el control aduanero como "el conjunto de medidas tomadas por la autoridad aduanera con el objeto de asegurar la observancia de las disposiciones aduaneras"

considerar, que en el control previo, y en control posterior procede la presentación de una declaración de importación de legalización sin el pago y con el pago de rescate.<sup>21</sup>

Ulteriormente el decreto 993 de 2015, aporta a la aplicación de la figura jurídica del análisis integral, conceptos como mercancía diferente, descripción parcial e incompleta, que solo recogen lo que ya se evidencia en la experiencia aduanera previa a su definición.<sup>22</sup>

Con el decreto 390 de 2016, que viene a constituir un Estatuto Aduanero que ~~en parte alcanza a derogar~~derogó parcialmente el Decreto 2685 de 1999, debido a su vigencia escalonada establecida en sus artículos 674 y 675, se mantiene el concepto del análisis integral, teniendo una reforma en sus contenidos con la resolución 41 de 2016 y el decreto 349 de 2018, lo cual queda derogado con el advenimiento del decreto 1165 de 2019.

El decreto 390 de 2016., rompe el paradigma que traía la figura del análisis integral, únicamente para ser aplicado cuando se haya presentado una declaración de importación en el marco del proceso para efecto de obtener la libre disposición de una mercancía de procedencia extranjera en el país, o cuando la mercancía ya se encuentre en el territorio nacional amparada con una declaración de importación, en el sentido de que posibilita aplicar el análisis integral en el momento de presentación de una mercancía, que ocurre cuando esta se presenta en la aduana de ingreso al territorio nacional, con unos documentos de viaje, como son el documento de transporte y el manifiesto de carga y con la información que se suministra de la misma a través del sistema informático aduanero. Esta extensión en la aplicación del análisis integral, se mantiene actualmente en el Decreto 1165 de 2019, que es el Estatuto Aduanero vigente

- Control previo es el que se efectúa para verificar el cumplimiento de la presentación de la mercancía ante la autoridad aduanera con jurisdicción en el lugar donde se encuentra la mercancía y la presentación de la declaración de importación a través del sistema informático aduanero, como requisitos previos a la obtención del levante.
- El Simultáneo es el que se realiza durante el proceso de importación, y la autoridad aduanera verifica la conformidad entre lo declarado, la información contenida en los documentos soporte y la mercancía sometida a inspección para obtener el levante y la libre disposición.
- Control posterior es el que realiza la autoridad aduanera en ejercicio de las facultades de fiscalización y control aduanero, después de obtenido el levante de la mercancía para verificar el cumplimiento de los requisitos legales, conforme a lo dispuesto en el Título VI del Decreto 2685 1999.”

<sup>21</sup> Concepto 032 del 14 de julio de 2005, de la DIAN .

No obstante se hace un resumen sobre el tema de los errores y omisiones parciales o totales en las series, números y referencias o cualquier otro tipo de error que identifican la mercancía en la declaración de importación, para precisar el tema, así:

#### 1. En control previo.

El artículo 128 del Decreto 2685 de 1999, establece en los numerales 4 y 7 el procedimiento a seguir así:

Si se trata de errores parciales en la serie, referencias y números que identifican las mercancías procede (Numeral 4 art. 128, Dec 2685/99):

- Declaración de Legalización
- Dentro de los cinco (5) días
- Sin el pago de sanción

Si son errores parciales o totales diferentes a los indicados en el numeral 4 del artículo 128 del Decreto 2685/99, procede: (Numeral 7 art. 128, Dec 2685/99):

- Declaración de legalización
- Dentro de los cinco (5) días
- Con el pago del 10 % del valor en aduanas de la mercancía por rescate

#### 2. Con posterioridad al levante.

A. Dentro de los quince (15) días posteriores al levante para errores u omisiones parciales. (Art 231, Dec 2685/99).

- Declaración de legalización
- Sin el pago de rescate si el error u omisión parcial no genera restricciones legales administrativas
- Con el pago del 10 % del valor en aduanas de la mercancía por rescate; si el error u omisión parcial genera restricciones legales administrativas

B. Después de los quince (15) días posteriores al levante, para errores u omisiones parciales. (Art 231, Dec 2685/99),

- Declaración de legalización
- Pago de rescate de 20%. 50% o 75% según el momento de presentación de la declaración de legalización.

<sup>22</sup> Decreto 993 de 2015, artículo 2°

*Descripción parcial o incompleta. Es la información con errores u omisiones en la descripción de las características de la mercancía, exigibles en la declaración de importación, distintas a marca y/o el serial, que no conlleven a que se trate de mercancía diferente.*

**También se dará el tratamiento de descripción parcial o incompleta cuando la mercancía estando sujeta a marca y serial a la vez, el error u omisión se presenta únicamente en la marca**

Mercancía diferente

**Una mercancía declarada es diferente a la verificada documental o físicamente, cuando se advierta cambio de naturaleza**, es decir, se determina que se trata de otra mercancía.

También se considera mercancía diferente aquella a la que, después de realizados estudios, análisis o pruebas técnicas en ejercicio del control posterior, le aplica lo dispuesto en el inciso anterior.

Los errores de digitación o descripción parcial o incompleta en la mercancía contenida en el documento de transporte o en la declaración de importación, declaración de tránsito aduanero o factura de nacionalización, que no implique alterar su naturaleza, No se considerará mercancía diferente”

El nuevo estatuto aduanero Decreto 1165 de 2019, continua definiendo la figura del análisis integral, para tres momentos de la operación de importación, el control previo el cual acaece al momento de la presentación de la mercancía de procedencia extranjera a su llegada al país en el puerto de ingreso al territorio aduanero nacional y la presentación de la declaración de importación a través del sistema informático de la DIAN, el simultáneo que implica verificar la conformidad entre lo que informa la declaración de importación y sus documentos soporte y la mercancía que se pretende amparar con esta documentación, y el control posterior que lo efectúa la autoridad aduanera en ejercicio de las facultades de fiscalización y control aduanero, sobre las mercancías que ya cuentan con una declaración de importación que presuntamente ampara su legal importación. Además el citado decreto a previsto expresamente, que el análisis integral es viable aplicarlo a mercancías sujetas a restricciones legales o administrativas, en cuanto estas sean superadas, y no se hayan afectado los tributos aduaneros ya liquidados y/o cancelados, como también en eventos en que el error de descripción de la mercancía implique un cambio de subpartida que conlleve un mayor pago por concepto de tributos aduaneros, siempre que se efectúe el pago en la oportunidad legal y cuando el error se presente en la cantidad de la mercancía.<sup>23</sup>

El análisis integral, en el marco de la norma vigente que lo regula, específicamente a la luz de la Resolución 46 de 2019, reglamentaria del decreto 1165 de 2019, es clara en delimitar la exigencia de la descripción de una mercancía en una declaración de importación, bajo los parámetros expresos que establezca la resolución de descripciones mínimas vigente, para cada partida y subpartida del Arancel de Aduanas a que haga referencia, además da cierta claridad frente al tema de mercancía diferente al decir que este evento se produce cuando se encuentra que lo que describe una declaración de importación es un producto diferente del verificado físicamente, es decir diferente del que se pretende con dicho documento aduanero amparar. Al respecto, esta reglamentación de la legislación aduanera, recoge los pronunciamientos doctrinales de la DIAN, sin embargo al vincular el análisis integral con el debido pago de tributos aduaneros, da lugar a una complejidad de la figura, que debería ser revisada por el legislador aduanero, empezando porque los tributos aduaneros han contado y hoy bajo la vigencia del decreto 1165 de 2019 cuentan, con una regulación propia nacional y supranacional cuya aplicación promueve del debido pago de los mismos.<sup>24</sup>

Entonces, en adelante se entrara a expresar una visión crítica de la figura del análisis integral, con el fin de determinar el sentido de su relevancia para el derecho aduanero colombiano, analizando su evolución y actual definición, con el fin de plantear si estamos en presencia de una evolución o por el contrario lo que se presenta es una involución, o una mixtura parcial de tales posiciones, considerando para ello el estudio del caso que sigue siendo recurrente para el control aduanero, consistente en el error en la descripción en el documento de transporte en el control previo y en control posterior en la marca y serie de una mercancía presuntamente amparada con una declaración de importación que describe acumuladores eléctricos, o baterías para vehículos automotores. Lo anterior, partiendo de la base de que el análisis integral desde que se erige para el mundo del control y fiscalización aduaneros, ha venido a explayarse como una garantía del cumplimiento y la aplicación oportuna, debida, y con justicia de la norma

<sup>23</sup> DECRETO 1165 DE 2019

ART. 3º—Definiciones. Las expresiones usadas en este decreto, para efectos de su aplicación, tendrán el significado que a continuación se determina  
Análisis integral. ..

Mercancía diferente. Una mercancía presentada o declarada es diferente a la verificado documental o físicamente, cuando se advierta en esta última distinta naturaleza; es decir, se determina que se trata de otra mercancía. No obstante, lo anterior, se considera que la mercancía es diferente cuando exista error u omisión sobre el serial; esto último, sin perjuicio del análisis integral.

La condición de mercancía diferente también podrá establecerse mediante estudios, análisis o pruebas técnicas.

Los errores de digitación del documento de transporte y de la planilla de envío o de descripción errada o incompleta de la mercancía contenidos en la declaración aduanera o en la factura de nacionalización, que no impliquen distinta naturaleza, no significará que se trata de mercancía diferente.

<sup>24</sup> RESOLUCIÓN 046 DE 2019

ARTÍCULO 302. PROCEDENCIA DEL ANÁLISIS INTEGRAL. De conformidad con lo previsto en los artículos 3 y 295 del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019, cuando habiéndose incurrido en errores, omisiones o descripción parcial o incompleta de la mercancía en la Declaración de Importación, que no conlleven a que se trate de mercancía diferente y la autoridad aduanera pueda establecer, con fundamento en el análisis integral de la información consignada en la declaración de Importación y en los documentos soporte, que la mercancía corresponde a la inicialmente declarada, no habrá lugar a su aprehensión, pudiéndose subsanar a través de la presentación de una declaración de legalización sin el pago de rescate. El análisis integral procederá con ocasión de la intervención aduanera.

ARTÍCULO 303. CRITERIOS PARA APLICAR LAS DEFINICIONES DE DESCRIPCIÓN ERRADA O INCOMPLETA Y MERCANCÍA DIFERENTE. Para efectos de aplicar las definiciones de descripción errada o incompleta y mercancía diferente previstas en el artículo 3 del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019, se deben tener en cuenta los siguientes aspectos: La resolución vigente de descripciones mínimas señala las características únicas exigibles para las mercancías importadas que deberán consignarse en la declaración de importación. La autoridad aduanera deberá tener presente que no puede exigir descripciones adicionales no previstas en la resolución de descripciones mínimas. Cuando se consigne de manera errónea en la declaración de importación características no exigibles, estas no producirán efecto legal alguno. En las descripciones que contempla dicha resolución para el universo arancelario se encuentra el término "producto" que hace referencia en su sentido general a la denominación común de la mercancía, constituyéndose en la base para determinar si se trata o no de mercancía diferente...

aduanera que regula el proceso de importación de mercancías de procedencia extranjera, que no solo beneficia al importador, el agente de aduanas, y demás usuarios de las aduanas que tienen relación directa con la citada operación de comercio exterior, sino que ha contribuido a evitar la producción de órdenes de decomiso de mercancía cuya legalidad, quede en entredicho, por no atender de manera irrestricta el fiel cumplimiento del debido proceso y del principio de justicia, calidad y economía procesal.

En este sentido, es importante presentar al análisis integral, como un recurso jurídico, tanto para la Administración Aduanera como para los usuarios de la misma, que puede coadyuvar a que la dinámica procedimental del control aduanero en Colombia, se ajuste al estándar internacional de eficiencia y facilitación de las operaciones de importación, y que a su vez incida positivamente en la contracción de la ocurrencia del riesgo jurídico, que puede surgir en el ejercicio del control aduanero sobre una mercancía sometida al proceso de importación, cuando llega a decomisarse contrariando el principio de legalidad y el debido proceso.

## **10.2. Revisión de la norma aduanera que regula el Análisis Integral**

Examinar la norma jurídica que ha estructurado el concepto de análisis integral desde su advenimiento en el contexto de la legislación aduanera colombiana, es importante para poder inferir, si se ha presentado una involución o evolución que coadyuve o no a evitar decisiones de decomiso onerosas, en el sentido de que causen perjuicios en términos cuantitativos, tanto para la Administración como para el importador.

### **10.2.1. El análisis integral en el Decreto 2685 de 1999.**

El análisis integral a la luz del Decreto 2685 de 1999, parte de la base del ejercicio del control aduanero propio de la Administración Aduanera de Colombia, que reside como facultad en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con competencia aduanera en todo el territorio nacional.

El control aduanero a que se hace referencia, tiene su fundamento en las siguientes normas del Decreto 2685 de 1999:

*DECRETO 2685 DE 1999*

*TITULO XIV.*

*FISCALIZACION Y CONTROL*

*ARTICULO 469. FISCALIZACIÓN ADUANERA. <Artículo derogado a partir del 22 de marzo de 2016, por el artículo 674 inciso 1º. numeral 1º. y artículo 676 del Decreto 390 de 2016> La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tendrá competencia para adelantar las investigaciones y desarrollar los controles necesarios para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas aduaneras, simultáneamente al desarrollo de las operaciones de comercio exterior, o mediante la fiscalización posterior que se podrá llevar a cabo para verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, o integralmente, para verificar también el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cambiarias de competencia de la entidad.....*

*La única autoridad competente para verificar la legalidad de la importación de las mercancías que se introduzcan o circulen en el territorio aduanero nacional, será la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

*Las mercancías extranjeras que se encuentren en el territorio aduanero nacional, salvo los equipajes de viajeros, deberán estar amparadas por uno de los siguientes documentos:*

*a) Declaración de régimen aduanero*

*b) Planilla de envío o,*

*c) Factura de Nacionalización, en los casos expresamente consagrados en este Decreto ....*

*ARTICULO 470. FACULTADES DE FISCALIZACIÓN Y CONTROL. ...*

*a) Adelantar políticas preventivas tendientes a mejorar el cumplimiento voluntario de las obligaciones aduaneras;*

*b) Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones aduaneras, no declaradas.*

*c) Verificar la exactitud de las declaraciones, documentos soporte u otros informes, cuando lo considere necesario para establecer la ocurrencia de hechos que impliquen un menor monto de la obligación tributaria aduanera o la inobservancia de los procedimientos aduaneros; ...*

En este orden de ideas, el proceso de importación inicia con la llegada de la mercancía de procedencia extranjera al país, para luego presentarse, declararse y pagar los tributos aduaneros a que haya lugar, entendidos estos como el gravamen arancelario y el IVA, para finalmente obtener el denominado levante, que viene siendo la autorización



que le otorga la DIAN para su libre disposición en el país. En este contexto se materializan dos clases de control aduanero. El previo o simultáneo y el control posterior al respecto la doctrina aduanera expresa:

*“Sobre el tema relativo a las características y alcance del **control previo, simultáneo y posterior**, por parte de la autoridad aduanera, es pertinente recordar lo señalado mediante Oficio 091292 de noviembre 22 de 2011, en cuyos apartes pertinentes se manifestó:*

*“(…) En cuanto al segundo interrogante planteado sobre las operaciones aduaneras a las que se les aplica el “**control previo o simultáneo**” en los regímenes de importación, exportación y tránsito, es preciso remitirnos al Oficio 010218 de 2010 de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN mediante el cual se pronunció sobre las operaciones que hacen parte de dicho **control** en el régimen de importación así: “...**Control previo** es el que se efectúa para verificar el cumplimiento de la presentación de la mercancía ante la autoridad aduanera con jurisdicción en el lugar donde se encuentra la mercancía y la presentación de la declaración de importación a través del sistema informático aduanero, como requisitos **previos** a la obtención del levante”. “.. El Simultáneo es el que realiza durante el proceso de importación, y la autoridad aduanera verifica la conformidad entre lo declarado, la información contenida en los documentos soporte y la mercancía sometida a inspección para obtener el levante y la libre disposición”:*

*(…)*

*Respecto al tercer punto consultado sobre en qué eventos se presenta el **control posterior**, le manifiesto que dicho **control** es aplicado siempre que ha finalizado una operación de una modalidad en los regímenes de importación, exportación y tránsito y la autoridad aduanera con fundamento en las facultades de fiscalización y **control** aduanero, verifica el cumplimiento de los requisitos legales”. (Negrilla del Despacho).<sup>25</sup>*

Por ende, el análisis integral puede darse en el control previo desde el momento en que se presenta la declaración de importación a través del sistema informático aduanero, o en ausencia de manera física, debido a fallas o falencias tecnológicas con mayor incidencia en Aduanas como la de Ipiales, Puerto Asís, Tumaco, u otras del país, durante la vigencia del Decreto 2685 de 1999, como también en el control posterior, una vez las mercancías hayan obtenido levante, es decir, una vez finaliza el proceso de importación y se procede por parte de la autoridad aduanera a verificar si la mercancía realmente se encuentra en estado de libre disposición en el país, ya sea de manera definitiva o limitada a un periodo determinado, cuando se trata de importaciones temporales.

Ahora bien, la primigenia definición legal de la figura del análisis integral, aparece en la primera norma reglamentaria del Decreto 2685 de 1999, como es la Resolución 4240 de 2000, siendo su artículo 153 con el cual se da un primer concepto de análisis integral así:

*RESOLUCION 4240 DE 2000*

*ARTÍCULO 153. MERCANCÍA NO DECLARADA. De conformidad con lo previsto en el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999, cuando habiéndose incurrido en errores u omisiones en la descripción de la mercancía en la Declaración de Importación, la autoridad aduanera pueda establecer, con fundamento en el análisis integral de la información consignada en la Declaración de Importación y en los documentos soporte de la misma, que la mercancía corresponda a la inicialmente declarada, y los errores u omisiones no propicien que la Declaración de Importación pueda amparar mercancías diferentes, no habrá lugar a su aprehensión, pudiéndose subsanar los errores u omisiones a través de la presentación de una Declaración de Legalización, sin el pago de rescate.*

Luego, el análisis integral se expresa en el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999, adicionado por el artículo 23 del Decreto 1232 de 2001:

*DECRETO 2685 de 1999*

*ARTÍCULO 232-1. Se entenderá que la mercancía no ha sido declarada a la autoridad aduanera cuando:*

- a) No se encuentre amparada por una Declaración de Importación;*
- b) No corresponda con la descripción declarada;*
- c) En la Declaración de Importación se haya incurrido en errores u omisiones en la descripción de la mercancía, o*
- d) La cantidad encontrada sea superior a la señalada en la Declaración de Importación.*

*Sin perjuicio de lo establecido en los numerales 4 y 7 del artículo 128 del presente decreto, siempre que se configure cualquiera de los eventos señalados en el presente artículo, procederá la aprehensión y decomiso de las mercancías. Cuando la cantidad encontrada sea superior a la señalada en la declaración, la aprehensión procederá sólo respecto de las mercancías encontradas en exceso.*

*Sin perjuicio de lo previsto en los literales b) y c) del presente artículo, cuando habiéndose incurrido en errores u omisiones en la descripción de la mercancía en la Declaración de Importación, la autoridad aduanera pueda establecer, con fundamento en el análisis*

<sup>25</sup> Concepto DIAN 032 de julio 14 de 2005.

*integral de la información consignada en la Declaración de Importación y en los documentos soporte de la misma, que la mercancía corresponde a la inicialmente declarada, y los errores u omisiones no conlleven que la Declaración de Importación pueda amparar mercancías diferentes, no habrá lugar a su aprehensión, pudiéndose subsanar los errores u omisiones a través de la presentación de una Declaración de Legalización sin el pago de rescate.*

De este concepto inicial de análisis integral, se identifica varias situaciones que dan lugar a su operatividad como son:

1.- De los presupuestos de hecho para considerar una mercancía como no declarada, los descritos en los literales b) y c), son las situaciones que el análisis integral debe tener en cuenta al momento de su aplicación, como referentes del concepto de mercancía declarada, en el sentido de que una mercancía está declarada, cuando esta descrita con sus rasgos distintivos que la individualizan en una declaración de importación.

2.- Los errores u omisiones en la descripción de la mercancía en la Declaración de Importación, son los datos que la autoridad aduanera analizando integralmente la información consignada en la Declaración de Importación y en los documentos soporte de la misma, deberá establecer si dan lugar a concluir que la mercancía física corresponde a la que fue descrita en la declaración de importación inicial objeto de control, y que esta declaración de importación no ampara una mercancía diferente, de lo contrario procede la aprehensión y posterior decomiso de la mercancía no declarada.

3. Los documentos soportes de una declaración de importación son los establecidos en el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999, el cual tuvo muchas modificaciones durante la vigencia del Decreto 2685 de 1999, siendo pertinente para el presente estudio, exponer la última norma que estuvo vigente al respecto, la cual por su contenido ilustra bien la clase de documentos de que los comprenden:

*ARTICULO 121. DOCUMENTOS SOPORTE DE LA DECLARACIÓN DE IMPORTACIÓN. Para efectos aduaneros, el declarante está obligado a obtener antes de la presentación y aceptación de la Declaración y a conservar por un período de cinco (5) años contados a partir de dicha fecha, el original de los siguientes documentos que deberá poner a disposición de la autoridad aduanera, cuando esta así requiera:*

- a) Registro o licencia de importación que ampare la mercancía, cuando a ello hubiere lugar;*
- b) Factura comercial, cuando hubiere lugar a ella;*
- c) Documento de transporte;*
- d) Certificado de origen, cuando se requiera para la aplicación de disposiciones especiales;*
- e) Certificado de sanidad y aquellos otros documentos exigidos por normas especiales, cuando hubiere lugar;*
- f) Lista de empaque, cuando hubiere lugar a ella;*
- g) Mandato, cuando no exista endoso aduanero y la Declaración de Importación se presente a través de una Sociedad de Intermediación Aduanera\* o apoderado ʘ;*
- h) Declaración Andina del Valor y los documentos soporte cuando a ello hubiere lugar.*
- i) <Literal adicionado por el artículo 1 del Decreto 4431 de 2004:> Declaración de exportación o el documento que acredite la operación de exportación ante la autoridad aduanera del país de procedencia de la mercancía, en los eventos en que la Dirección de Impuestos y Aduanas así lo exija*
- j. <Literal adicionado por el artículo 5 del Decreto 2174 de 2007. :> Las autorizaciones previas establecidas por la Dian para la importación de determinadas mercancías.*
- k <Literal adicionado por el artículo 4 del Decreto 2942 de 2007. :> Documento de constitución del Consorcio o Unión Temporal cuando los documentos de transporte y demás documentos soporte de la operación de comercio exterior se consignen, endosen o expidan, según corresponda, a nombre de un Consorcio o de una Unión Temporal.*
- l) <Literal adicionado por el artículo 26 del Decreto 602 de 2013. :> Certificación de marcación física o electrónica expedida por el SUNIR, para los bienes sujetos al pago del impuesto al consumo de que trata la Ley 223 de 1995. Este documento soporte solo será obligatorio una vez entre en producción la fase del SUNIR correspondiente a la obtención de información para cada industria. (...)*

Los documentos soporte de la declaración de importación, cumplen la función de respaldar la legal introducción al país de una mercancía de procedencia extranjera, en el sentido de que acreditan el cumplimiento de requisitos legales obrantes y adicionales a los que registra una declaración de importación, y que por regla general deben ser obtenidos antes de presentarse la declaración de importación a la autoridad aduanera, a través del sistema informático establecido para el efecto y en su defecto antes de presentar la declaración de importación en el formato litográfico en la aduana de ingreso al territorio nacional. Ulterior a la presentación de la declaración de importación, y al verificarse que sus documentos soporte han sido también presentados, se obtiene la aceptación de la declaración de importación que la representa un número serial, para luego dar oportunidad de pagar los tributos aduaneros y ser

seleccionada bajo criterios de selectividad en atención a factores de riesgo determinados según el perfil del producto a importar y su grado de afectación a la economía nacional, para ser inspeccionada de forma física o documental.

4. La precitada norma, no distingue el tipo de error u omisión en la descripción de la mercancía, pero la misma deja abierta la posibilidad de interpretar, que los errores u omisiones al describir una mercancía en una declaración de importación pueden ser totales o parciales, o de series, números y/o referencias o cualquier otro tipo de error, como puede ser la cantidad.<sup>26</sup> Pese a lo anterior la doctrina aduanera, trato de solventar como debería manejarse los errores u omisiones en la descripción de una mercancía en una declaración de importación, como se expone en la siguiente expresión doctrinal:

*“en el caso de omisión de seriales, procederá la legalización sin sanción cuando se cumplan los presupuestos del artículo 228 y 232-I del decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 23 del decreto 1232 de 2001.*

*sin embargo, para que pueda entenderse configurado el presupuesto según el cual, del análisis **integral** de la declaración de importación con sus documentos soportes debe inferirse que la mercancía corresponde con la declarada inicialmente y que la omisión o el error cometido no conlleva que la declaración de importación pueda amparar mercancías diferentes; constituye presupuesto para la legalización sin sanción, que tales seriales aparezcan consignados en uno o varios de los documentos soporte.”*<sup>27</sup>

5.- En el evento de que el análisis integral de lugar a establecer que una mercancía está declarada, tales errores u omisiones en su descripción deben subsanarse con la presentación de una declaración de importación denominada de legalización, sin que haya lugar a pagar ningún valor de carácter sancionatorio denominado rescate, adicional a los tributos aduaneros correspondientes liquidados en la declaración de importación inicial objeto del análisis integral.

6.- Con respecto a la declaración de importación de legalización el análisis integral en concordancia con lo dispuesto en los artículos 228, 229, 230, 231 del decreto 2685 de 1999 establecieron:

*ARTICULO 228. PROCEDENCIA DE LA LEGALIZACIÓN. Las mercancías de procedencia extranjera, presentadas a la Aduana en el momento de su importación, respecto de las cuales se hubiere incumplido alguna obligación aduanera que dé lugar a su aprehensión, podrán ser declaradas en la modalidad de importación que corresponda a la naturaleza y condiciones de la operación, en forma voluntaria o provocada por la autoridad aduanera, según se establezca en el presente Decreto.*

*(...)*

*No procederá la Declaración de Legalización, respecto de las mercancías sobre las cuales existan restricciones legales o administrativas para su importación, salvo que se acredite el cumplimiento del respectivo requisito.*

*(...)*

*De ser procedente la Declaración de Legalización, la mercancía en ella descrita se considerará, para efectos aduaneros, presentada, declarada y rescatada.*

*ARTICULO 229. DECLARACIÓN DE LEGALIZACIÓN Para los efectos previstos en el artículo anterior, se presentará la Declaración de Legalización con el cumplimiento de los requisitos y el pago de los tributos aduaneros a que hubiere lugar, más el valor del rescate establecido en el artículo 231° del presente Decreto, cuando a ello hubiere lugar.*

*A las declaraciones de legalización se les aplicarán las disposiciones y el procedimiento previsto en lo pertinente, en los artículos 120° y siguientes y en el artículo 230° del presente Decreto.*

*La legalización de mercancías no determina la propiedad o titularidad de las mismas, ni subsana los ilícitos que se hayan presentado en su adquisición.*

*<Inciso adicionado por el artículo 6 del Decreto 993 de 2015. Rige a partir del 30 de mayo de 2015. El nuevo texto es el siguiente:> Si con ocasión de la intervención de la autoridad aduanera en el ejercicio del control posterior se detecta descripción parcial o incompleta de la mercancía y que no conlleve a que se trate de mercancía diferente, deberá presentarse la declaración de legalización dentro de los diez (10) días siguientes a la culminación de dicha intervención, so pena de incurrir en causal de aprehensión o en su defecto en la sanción prevista en el artículo 503 del presente decreto. Este inciso también aplicará cuando la mercancía estando sujeta a marca y serial, el error u omisión se presenta únicamente en la marca. (...)*

*ARTICULO 230. RETIRO DE LA MERCANCÍA. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 130° de este Decreto, una vez presentada y aceptada una Declaración de Legalización con el cumplimiento de las formalidades previstas en esta Sección, la autoridad aduanera autorizará el mismo día de presentación y aceptación de la Declaración, el levante de la mercancía, previo el pago de los tributos aduaneros y sanciones a que haya lugar. Esta actuación de la Aduana conllevará la cesación automática de los procedimientos administrativos que se encuentren en curso.*

*ARTICULO 231. RESCATE. <Artículo modificado por el artículo 7 del Decreto 993 de 2015. Rige a partir del 30 de mayo de 2015.> La mercancía que se encuentre en abandono legal podrá ser rescatada presentando Declaración de Legalización, dentro del plazo previsto en el parágrafo primero del artículo 115, en la cual se cancele, además de los tributos aduaneros, por concepto de rescate, el*

<sup>26</sup> Concepto DIAN 032 de 2002

<sup>27</sup> Oficio DIAN 003054 del 5 de febrero de 20015.

*diez por ciento (10%) del valor en aduana de la mercancía. También deberá acreditarse el pago de los gastos de almacenamiento que se hayan causado. (...)*

*Cuando la declaración de legalización se presente voluntariamente sin intervención de la autoridad aduanera para subsanar descripción parcial o incompleta, salvo la relacionada con mercancía diferente, deberá liquidarse, además de los tributos aduaneros que correspondan, el diez por ciento (10%) del valor en aduana de la mercancía por concepto de rescate, previo cumplimiento de los requisitos asociados a las restricciones legales o administrativas.*

*Cuando la declaración de legalización se presente voluntariamente sin intervención de la autoridad aduanera para subsanar errores u omisiones en marca y/o serial, deberá liquidarse en la misma, además de los tributos aduaneros que correspondan, el quince por ciento (15%) del valor en aduana de la mercancía por concepto de rescate. Si la mercancía está sujeta a marca y serial, y el error u omisión se presenta sólo en la marca, aplicará el diez por ciento (10%) del valor en aduana por concepto de rescate.*

*Sin perjuicio de los incisos anteriores, cuando la declaración de legalización se presente voluntariamente sin intervención de la autoridad aduanera para subsanar cualquier otra causal de aprehensión distinta a las relacionadas en este decreto, deberá liquidarse además de los tributos aduaneros que correspondan, el veinte por ciento (20%) del valor en aduana de la mercancía por concepto de rescate, previo cumplimiento de los requisitos asociados a las restricciones legales o administrativas.*

*Si dentro de los quince (15) días siguientes al levante de la mercancía, el importador encuentra sobrantes, excesos, mercancía diferente o en cantidades superiores, podrá presentar declaración de legalización, de manera voluntaria, previa demostración del hecho, con la documentación de la operación comercial, soporte de la declaración de importación y circunstancias que lo originaron. El valor del rescate será del veinticinco por ciento (25%) del valor en aduana, además de los tributos aduaneros que correspondan. Lo aquí previsto procederá siempre y cuando dentro del término señalado no se haya iniciado la aprehensión de la mercancía. (...)*

*Cuando en virtud de la acción de control posterior se advierta descripción parcial o incompleta de la mercancía en la declaración de importación, se podrá presentar declaración de legalización dentro del término señalado en el inciso cuarto del artículo 229 del presente decreto, cancelando por concepto de rescate el quince por ciento (15%) del valor en aduana de la mercancía.*

*Si la declaración de legalización es presentada por fuera del término señalado en el inciso 4º del artículo 229 del presente decreto con el objeto de subsanar la descripción parcial o incompleta de la mercancía, deberá cancelar por concepto de rescate el cincuenta por ciento (50%) del valor en aduana de la mercancía, en consideración a que se encuentra incurso en una causal de aprehensión.*

*Después de aprehendida la mercancía se podrá rescatar mediante la presentación de la Declaración de Legalización, en la cual se cancele, por concepto de rescate, el cincuenta por ciento (50%) del valor en aduana de la mercancía, sin perjuicio del pago de los tributos aduaneros correspondientes.*

*Expedida la resolución que ordene el decomiso y siempre que no se encuentre ejecutoriada, podrá rescatarse la mercancía, presentando la Declaración de Legalización, en la cual se cancele, además de los tributos aduaneros, el setenta y cinco por ciento (75%) del valor en aduana de la misma, por concepto de rescate. (...)*

Es dable inferir, que la declaración de importación del tipo denominado de legalización, tiene como objetivo que es subsanar las falencias, inexactitudes, o errores cometidos durante el trámite de la importación, con el fin de que la declaración de importación presentada a la autoridad aduanera inicialmente, pueda finalmente corrigiendo dichos yerros y falencias a través de la declaración de legalización, amparar la mercancía a la cual corresponde.

La procedencia de una declaración de legalización requiere cumplir con dos condiciones insoslayables, la primera que la mercancía que se pretenda legalizar se haya presentado a la autoridad aduanera al momento de ingreso al territorio nacional relacionándola en los documentos de viaje entendiéndose como tales, los documentos de viaje como la guía aérea, el conocimiento de embarque, la carta de porte y el manifiesto de carga, y la segunda que dicha mercancía solo es viable legalizarla si no tiene restricciones legales y administrativas, que impliquen la obtención de una licencia, registro de importación o de un certificado sanitario, entre otras, salvo que se cumplan con la obtención de la condición documental que aquellas imponen.

7.- El análisis integral, no solo implica una consecuencia positiva a los intereses del importador y/o usuario aduanero, en el sentido de que el error u omisión en la descripción de la mercancía se puedan subsanar con la presentación de una declaración de importación de legalización sin el pago de rescate, sino también su resultado final puede ser el decomiso de la mercancía, al determinar que esta última no se encuentra declarada, es decir descrita de la manera exigida por la norma aduanera y por la autoridad aduanera, en la declaración de importación analizada. Bajo la vigencia del Decreto 2685 de 1999, cabe agregar que el análisis integral puede darse se haya o no levantado la medida cautelar de aprehensión con base en la ocurrencia de alguna de las causales contenidas en los numerales 1.6, 1.29 y 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

Bajo tales circunstancias fácticas, que ofrece la operatividad de las precitadas normas que regularon el análisis integral, es viable entrever, que el debido ejercicio para su aplicación exigió una interpretación sistemática de la norma aduanera, en conjunción con el debido proceso, siendo la búsqueda de este enlace normativo, frustrado por la ligereza al momento de dar aplicabilidad a la norma pertinente, ya sea por falta de conocimiento y/o buen criterio del funcionario aduanero, o del usuario aduanero o del importador que solicitaba la procedencia del análisis integral.

Además, en esta etapa del desarrollo de dicha figura jurídica, el amplio espectro de errores u omisiones que podía advertirse en la descripción de la mercancía obrante en una declaración de importación objeto de control aduanero, daba lugar a abusos de la figura jurídica en mención por parte del usuario de la Administración Aduanera, o por el importador, al requerir se aplique la misma, bajo una interpretación demasiado extensiva y a veces extrapolar de lo que puede ser un error u omisión, propiciando que la autoridad aduanera se extralimite en la exigencia de describir la mercancía en la declaración de importación, bajo la condición de que la misma debe ser descrita con las características que la individualicen, superando con creces las descripciones mínimas, y que el usuario de la aduana pida la aplicación del análisis integral pretendiendo hacer ver errores u omisiones fundamentales como saneables a través de dicho análisis, cuando ciertamente los mismos dan lugar a que la declaración de importación analizada ampara una mercancía diferente,

Ahora bien, es claro que la descripción de la mercancía es un tema esencial al momento de aplicar el análisis integral, siendo de ineludible aplicación para este efecto, las resoluciones que establecen las descripciones mínimas, empezando por la Resolución 362 de 1996, a partir de la cual se establece como obligatorio el serial y a falta de este la certificación que así lo acredite proveniente del fabricante. Además, esta normativa establece que la descripción de la mercancía en una declaración de importación debe superar las descripciones mínimas que establece el Arancel de Aduanas para las subpartidas que codifica, clasificando la mercancía sometidas al proceso de importación, hasta llegar a singularizarla en una declaración de importación. Como se expresó previamente, esta condición legal, marca el inicio del exceso de requisitos descriptivos exigidos para las mercancías sometidas al régimen de importación por parte de la autoridad aduanera.

Posteriormente, aparece la Resolución 2954 de 1996, derogada por la Resolución 178 de 2012 artículo 4 del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Luego la resolución 532 del 2002 del Ministerio de Comercio Exterior, que unificó criterios de descripción de mercancías en los registros y licencias de importación documentos soporte de una declaración de importación. Ulteriormente, el Decreto 4406 de 2004 en su artículo 3, establece como imperativo legal de obligatorio cumplimiento las descripciones mínimas en las declaraciones de importación., La Resolución 37 de 2008 del Ministerio de Comercio Industria y Turismo, establece descripciones mínimas para mercancía objeto de importación, la Resolución 388 de 2009 deroga la anterior y continua con el establecimiento descripciones mínimas para la mercancía que se someta al proceso de importación, además enfatiza en la exigencia de una descripción de acuerdo con la naturaleza de la mercancía a importar, con fines de identificarla plenamente, cuando esta no tenga establecido descripciones mínimas en esta resolución. Por su parte, la resolución 0178 del 13 de junio de 2012, sigue la misma línea de obligatoriedad del Decreto 4406 de 2004, pero supeditando la exigencia de descripciones mínimas únicamente a las que señala esta resolución.

Más adelante la Resolución 0025 del 21 de febrero de 2013, del Director de Comercio Exterior del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, por primera vez establece en la legislación colombiana como única exigencia para la descripción de las mercancías en una declaración de importación, las descripciones mínimas señaladas en esta resolución, excluyendo de la descripción de una mercancía en la declaración de importación, citar los reglamentos técnicos que deban aplicarse al momento de su importación.

La última resolución aplicable durante la vigencia del Decreto 2685 de 1999, es la Resolución No 57 de abril 13 de 2015, que confirma la directriz establecida por la Resolución 0025 de 2013, Además en concordancia con la Resolución No 57 de 2015, está la Resolución 87 de 2015, la cual si bien no regula específicamente el tema de descripciones mínimas, su artículo 2 adiciona la Resolución 4240 de 2000 con el artículo 153-1 en cuyo inciso 3 establece que las únicas características que puede exigir la autoridad aduanera para ser consignadas en la declaración de importación son las que establezca la resolución de descripciones mínimas vigente, y que cuando se describa la mercancía con características no exigibles, estas no producen efecto legal alguno.

Como se ha esbozado, la exigencia de una descripción mínima, como condición para describir las mercancías sometidas al proceso de importación, ya existía al momento de la entrada en vigencia del Decreto 2685 de 1999, siendo esto acicate para el desarrollo de la figura del análisis integral, en el sentido de que la idea de una rigurosa y por demás singularizante o individualizadora descripción de una mercancía en una declaración de importación, requería ser regulada, o delimitada por parámetros legales acordes a dicha idea, pero la misma evoluciona

aventajándolos, llegando a erigirse el prejuicio de la correcta descripción, basada hasta en el mínimo detalle, solo con la mirada puesta en que tan individualizada esta la mercancía al ser descrita en la declaración de importación, pero descontextualizada de la precitada apreciación sistemática normativa, que es lo que le falta al análisis integral bajo la vigencia del Decreto 2685 de 1999. Al respecto la doctrina aduanera se ha expresado en los siguientes términos<sup>28</sup>:

*“No debe olvidarse que la descripción de la mercancía en la declaración de importación tiene como finalidad determinar su naturaleza, su clasificación arancelaria, el régimen de importación aplicable y los requisitos exigidos para su levante; y en consecuencia resulta de obligatorio cumplimiento la exigencia de consignar en la declaración de importación todos aquellos elementos que la individualicen y singularicen, independientemente de que tales elementos se encuentren impresos o adheridos en los materiales que le sirven de empaque a las mercancías.*

*La jurisprudencia del Consejo de Estado ha reiterado que para efectos de determinar si una mercancía se encuentra descrita en la declaración de importación deben tenerse en cuenta: “las especiales circunstancias que rodean cada caso en particular” y que “los elementos esenciales de individualización varían de acuerdo con la naturaleza de la mercancía.” Sentencias 05001-23-31-000- 1998-03749-01 del 31 de mayo de 2007 y Expediente No. 5079, Actora: Multipartes Ltda., Consejero Ponente Doctor Juan Alberto Polo Figueroa del 24 de septiembre de 1998.*

De igual forma ha sido clara la misma Jurisprudencia del Consejo de Estado al indicar en Sentencia No. 742 del 21 de febrero de 2000:

*“De esa norma se deduce que el objeto de la descripción de la mercancía es determinar su individualización en la forma más precisa posible, con el fin de asegurar la diferenciación de cada una de las unidades que la componen, tanto entre las importadas en una misma operación como respecto de las demás operaciones y evitar así que con una misma declaración de importación se amparen mercancías de la misma clase adicionales a las legalmente importadas(1) Sobre el particular, la Sala, en sentencia de 21 de septiembre de 2001, Consejero Ponente doctor Manuel Santiago Urueta Ayola, Expediente núm. 6839, reiteró un pronunciamiento suyo en el sentido de que “es claro que la descripción que se exige en la declaración de aduanas de las mercancías importadas es equivalente a su identificación o particularización, con el fin de asegurar su diferenciación o individualización tanto respecto de las demás unidades o especies de la misma importación, como de todas las restantes de su misma clase o género que hayan sido o puedan ser objeto de otras operaciones de importación, v.gr. un automotor con relación a los restantes cuando son varios los importados en una misma operación, así como a los demás automotores que se encuentren en el país, o en general que hayan sido o no importados”. Oficio 000065 de 2011.*

Claro está, que allanar el camino en la aplicación del análisis integral, con miras a abrigar paulatinamente dicha idea de hermenéutica en comunión con el debido proceso, fue en parte un objetivo que se pretendió solventar con algunas modificaciones a la figura, sin embargo, el problema no solo radica en que tan explícita y completa se defina la figura, sino también en que tan integral sea el criterio jurídico de quien aplique y solicite el análisis integral.

Es viable explayarse, en la normatividad que matiza la aplicación de la figura del análisis integral, la cual trasciende la regulación contenida en el Decreto 2685, como se ha referenciado en temas como las descripciones mínimas, los reglamentos técnicos, las restricciones legales y administrativas, de ahí que podría decirse, que dar aplicación al análisis integral, requiere de un conocimiento al menos mediano de la norma aduanera, y de las normas concordantes que hacen parte del bloque normativo que constituye la legislación de comercio exterior en Colombia, empezando claro está por la ley marco de aduanas, pero no solo basta con dicho conocimiento, sino que el sujeto que lo vaya a aplicar o solicite su aplicación, debe llegar a la comprensión de esta figura jurídica en virtud de una lógica interpretación sistemática, que jamás debe perder de vista la atención irrestricta al debido proceso como derecho de orden constitucional en términos de jerarquía normativa superior al Decreto 2685 de 1999, para no rayar en peticiones y decisiones desmedidas, injustas e incluso susceptibles del reproche de nulidad.

### **10.2.1.1. EL DECRETO 933 DE 2015**

El Decreto 993 de 2015, fue expedido por el Presidente de la República por virtud de su potestad reglamentaria de conformidad con el numeral 25 del artículo 189 de la Constitución Política, que le posibilita la modificación de aranceles, tarifas y demás preceptivas relacionadas con el régimen de aduanas y entre otras, además dicho decreto

<sup>28</sup> Oficio 003054 del 5 febrero de 2015.

se produjo en atención a las Ley 1609 de 2013 y la ley 7° de 1991, y previa orientación realizada por el Comité de Asuntos Aduaneros, Arancelarios y de Comercio Exterior.

Aplicar, la figura del análisis integral bajo la vigencia del Decreto 2685 de 1999, inicialmente se dio con un amplio margen de acción por cuanto los errores u omisiones, versus lo que significa que es mercancía diferente, no fue clarificado sino hasta el surgimiento a la vida jurídica del Decreto 993 de 2015, el cual en su artículo 2 estableció los conceptos de descripción parcial e incompleta y de mercancía diferente:

*ARTÍCULO 2. Adicionase el artículo 1 del Decreto 2685 de 1999 con las siguientes definiciones, así*

*(...)*

*DESCRIPCIÓN PARCIAL O INCOMPLETA. Es la información con errores u omisiones en la descripción de las características de la mercancía, exigibles en la declaración de importación, distintas a marca y/o el serial, que no conlleven a que se trate de mercancía diferente.*

*También se dará el tratamiento de descripción parcial o incompleta cuando la mercancía estando sujeta a marca y serial a la vez, el error u omisión se presenta únicamente en la marca.*

*(...)*

*MERCANCÍA DIFERENTE. Una mercancía declarada es diferente a la verificada documental o físicamente, cuando se advierta cambio de naturaleza, es decir, se determina que se trata de otra mercancía.*

*También se considera mercancía diferente aquella a la que, después de realizados estudios, análisis o pruebas técnicas en ejercicio del control posterior, le aplica lo dispuesto en el inciso anterior.*

Los errores de digitación o descripción parcial o incompleta en la mercancía contenida en el documento de transporte o en la declaración de importación, declaración de tránsito aduanero o factura de nacionalización, que no implique alterar su naturaleza, no se considerará mercancía diferente.»

Los anteriores conceptos, no coadyuvan de manera definitiva en la comprensión total de la reformada definición de análisis integral que trae del Decreto 993 de 2015 en su artículo 2:

*ARTÍCULO 2. Adicionase el artículo 1 del Decreto 2685 de 1999 con las siguientes definiciones, así*

*(...)*

*ANÁLISIS INTEGRAL. Es la actuación aduanera efectuada en el control simultáneo o posterior en la cual se analiza y verifica la información consignada en la declaración de importación y en los documentos soporte presentados en su oportunidad previstos en el artículo 121 del presente decreto o normas que lo modifiquen, con el fin de determinar que la descripción parcial o incompleta o los errores u omisiones en la marca o serial en que se incurrió al describir la mercancía, no conllevan a que se trate de otra diferente a la inicialmente declarada, procediendo la legalización sin el pago de rescate.*

En virtud de las siguientes razones:

- La descripción parcial o incompleta de las características de una mercancía, diferente al serial y/o la marca, constituyen descripción parcial o incompleta, siempre cuando no lleven a determinar que se trate de mercancía diferente de la descrita en la declaración de importación verificada por la autoridad aduanera.

- Es también una descripción parcial o incompleta, cuando la mercancía descrita en una declaración de importación está sujeta a la condición de describir la marca y serial, pero el error se da en la marca.

- Ahora bien, si la razón de ser de la descripción parcial e incompleta no conlleva a determinar que se trate de mercancía diferente, porque el concepto de análisis integral enfatiza en que la mercancía no debe llevar a que se trate de una mercancía diferente, no era suficiente con decir para mayor comprensión, que sobre la descripción parcial e incompleta procede el análisis integral.

- Ahora bien, es claro que el error en la marca que no conlleve a que se trata de una mercancía diferente, hace parte del concepto descripción parcial e incompleta, antes comentado, lo que deja al error en el serial como una condición, que, si bien dicha normativa no lo expresa, es esencial para determinar si una mercancía es o no diferente a la descrita en una declaración de importación, siempre y cuando haya cambio o no en la naturaleza de la misma.

Lo anterior permite inferir una compleja situación, dejada al resorte del criterio interpretativo y de aplicación de esta norma, por lo cual es viable preguntarse, hasta donde puede reputarse la ocurrencia de un cambio de naturaleza en una mercancía descrita en una declaración de importación, entendiendo por naturaleza según la interpretación

gramatical de este término y a la luz de la definición contenida en el Diccionario de la Real Academia Española edición Tricentenario Actualización 2018<sup>29</sup>

*Naturaleza*

*10. f. Especie, género, clase.*

*Por lo que es dable concluir, que el cambio naturaleza al que hace referencia precitado concepto de análisis integral, requiere que la mercancía objeto de este último, pese al yerro que permite la norma en su descripción, no corresponde esta última a una mercancía de diferente clase de la que se pretende amparar con la declaración de importación materia de análisis integral. Lo anterior deja abierto un margen amplio a la interpretación en razón al termino comentado.*

Para dar repuesta al precitado cuestionamiento, es de importancia para el presente estudio referirse al artículo 11 del Decreto 993 de 2015, norma que adicionó dos causales de aprehensión al artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, frente a las cuales es viable la aplicación del análisis integral, conforme la definición establecida en el artículo 4 de la Resolución 87 de 2015 que modifica el artículo 153 de la Resolución 4240 de 2000 norma que reglamenta el Decreto 2685 de 1999 así:

*ARTÍCULO 11. Adiciónese el artículo 502 del Decreto número 2685 de 1999 con los numerales 1.29 y 1.30 así:*

*“1.29 <sic> Cuando no se presenta declaración de legalización dentro del término previsto en el inciso 4° del artículo 229 del presente decreto con el fin de subsanar descripción parcial o incompleta de la mercancía.*

*1.30 Cuando se presenten errores u omisiones en la marca y/o serial de la mercancía en la declaración de importación, salvo cuando la mercancía estando sujeta a marca y serial, el error u omisión se advierta únicamente en la marca”.*

Frente al numeral 1.29 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, es viable manifestar, que se produce cuando la autoridad aduanera en ejercicio del control posterior, encuentre una descripción parcial o incompleta que no conlleve que se trate de mercancía diferente, o cuando la mercancía objeto de control aduanero, estado sujeta a marca y serial, el error u omisión en la descripción contenida en la declaración de importación se presenta solo en la marca y tal mercancía no ha sido legalizada dentro de los diez (10) días siguientes a la culminación de la intervención de la autoridad aduanera, tal como lo establece el artículo 229 del decreto 2685 de 1999.

Con respecto a la causal 1.30 del artículo 502 ibídem, solo aplica cuando la mercancía estando sujeta a marca o serial se advierta error u omisión en su serial.

La aprehensión por cualquiera de las dos causales transcritas, solo es procedente conforme a los siguientes criterios consagrados en el artículo 153-1 de la Resolución 4240 de 2000 que reglamento el Decreto 2685 de 1999, conforme la adición efectuada por la Resolución 87 de 2015<sup>30</sup>

Entonces, los precitados criterios, se aplican en el marco del modificado concepto de análisis integral, establecido en el artículo 4 de la Resolución 87 de 2015, que modificó el artículo 153 de la Resolución 4240 de 2000 así:

*ART. 4°.—Modifíquese el artículo 153 de la Resolución 4240 de 2000 el cual quedará así:*

*ART. 153.—Procedencia del análisis integral. De conformidad con lo previsto en el artículo 232-1 del Decreto 2685 de 1999, cuando habiéndose incurrido en errores, omisiones o descripción parcial o incompleta de la mercancía en la declaración de Importación, que no conlleven a que se trate de mercancía diferente y la autoridad aduanera pueda establecer, con fundamento en el análisis integral de la información consignada en la declaración de Importación y en los documentos soporte, que la mercancía corresponde a la inicialmente*

<sup>29</sup> <https://dle.rae.es/?id=QHIB7B3>

<sup>30</sup> *ART. 153-1.—Criterios para aplicar las definiciones de descripción parcial o incompleta y mercancía diferente. Para efectos de aplica las definiciones de descripción parcial o incompleta y mercancía diferente previstas en el artículo 1° del Decreto 2685 de 1999, se deben tener en cuenta los siguientes aspectos: La resolución vigente de descripciones mínimas señala las características únicas exigibles para las mercancías importadas que deberán consignarse en la declaración de importación.*

*La autoridad aduanera deberá tener presente que no puede exigir descripciones adicionales no previstas en la resolución de descripciones mínimas.*

*Cuando se consigne de manera errónea en la declaración de importación características no exigibles, estas no producirán efecto legal alguno.*

*En las descripciones que contempla dicha resolución para el universo arancelario se encuentra el término “producto” que hace referencia en su sentido general a la denominación común de la mercancía, constituyéndose en la base para determinar si se trata o no de mercancía diferente.*

*Las demás descripciones asociadas a cada producto son de carácter particular y pueden diferir de acuerdo a la clasificación arancelaria de la mercancía (...)*



*declarada, no habrá lugar a su aprehensión, pudiéndose subsanar a través de la presentación de una declaración de legalización sin el pago de rescate. El análisis integral procederá voluntariamente o con ocasión de la intervención aduanera.*

Si bien este concepto de análisis integral lo explicita, los criterios para aplicar los conceptos de descripción parcial e incompleta y mercancía diferente, también permiten inferir que la mención a errores u omisiones, está comprendida dentro de la definición de descripción parcial e incompleta, es decir hablar de tales errores u omisiones es referirse a una descripción parcial e incompleta, la cual comprende errores u omisiones única y exclusivamente relacionados con las descripciones mínimas exigidas en la resolución que las establece. De otra parte, la explicación del concepto acerca de mercancía diferente está acorde con el significado de naturaleza, de ahí entonces que el cambio de naturaleza de una mercancía se configura cuando la mercancía verificada documental o físicamente frente a la declarada no puede ser denominada de la misma manera, como por ejemplo cuando se declaran pantalones y se encuentran pantalonetas para baño.

Hasta este estadio, en la cronología de la norma que ha regulado la figura del análisis integral, es viable manifestar, que el mismo paulatinamente se fue estructurando hasta prever normativamente, situaciones fácticas que explicitaran y facilitarían su aplicación, siendo destacable en este proceso, que la controversia que podía suscitarse entre la Administración Aduanera y el importador o usuario aduanero, frente a las omisiones o errores en la descripción de la mercancía se contraiga a las características que para el universo de mercancías la resolución de descripciones mínimas establece, de conformidad con la subpartida arancelaria que les corresponda, lo cual de alguna manera limita el exceso en la descripción exigida por la autoridad aduanera en una declaración de importación y delimita la descripción que hace el importador o usuario aduanero, ofreciéndole certeza y seguridad jurídica al atender los parámetros que exige la autoridad aduanera, quien como queda dicho, no puede exigir que una mercancía este descrita con características que superen el parámetro que establece la resolución que define las descripciones mínimas.

#### 10.4.1 El Análisis Integral en el Decreto 390 de 2016

El decreto 390 de 2016, es el segundo Estatuto Aduanero en el presente siglo XXI, con una vigencia muy corta y escalonada que no llegó a materializarse en su totalidad, siendo reemplazado por el Decreto 1165 de 2019.

Pese a lo anterior, el Decreto 390 de 2016 amplió el marco de acción del análisis integral,<sup>31</sup> de manera clara al control previo, continuando con su extensión al control posterior que lo denomina también como simultáneo, dando un viraje a lo que se entendió doctrinalmente como control previo.<sup>32</sup>

En este orden cabe agregar, que la preceptiva que trae el artículo 488 del Decreto 390 de 2016 define los momentos del control aduanero así:

*“ART. 488. —Momentos del **control** aduanero. En desarrollo de la Decisión Andina 778 de 2012, los **controles** aduaneros Podrán realizarse en las fases siguientes:*

- 1. **Control anterior o previo:** El ejercido por la autoridad aduanera antes de la presentación de la declaración aduanera de mercancías*
- 2. **Control simultáneo o durante el proceso de desaduanamiento:** El ejercido desde el momento de la presentación de la declaración aduanera y hasta el momento en que concluya el desaduanamiento de las mercancías o el régimen aduanero de que se trate*
- 3. **Control posterior o de fiscalización:** El ejercido a partir del desaduanamiento de las mercancías o de la conclusión del régimen o destino aduanero de que se trate.”*

<sup>31</sup> DECRETO 390 DE 2016

ART. 3º—Definiciones. A efectos aduaneros y para la aplicación del presente decreto, las expresiones contenidas en este artículo tendrán el significado que a continuación se determina

*Análisis integral. En el control previo, es el que realiza la autoridad aduanera en la confrontación de la información contenida en los servicios informáticos electrónicos, con la contenida en los documentos de viaje y/o en los documentos que soportan la operación comercial o mediante certificaciones emitidas en el exterior por el responsable del despacho, para establecer si las inconsistencias están o no justificadas, o si se trata de un error de despacho. En el control simultáneo o posterior, es el que realiza la autoridad aduanera para comparar la información contenida en una declaración aduanera respecto de sus documentos soporte, con el propósito de determinar si los errores u omisiones en la descripción de la mercancía, conllevan o no a que la mercancía objeto de control sea diferente a la declarada. En los procesos de fiscalización aduanera, además del análisis integral aplicado en los controles aduaneros de que tratan los incisos anteriores, habrá una amplia libertad probatoria.*

<sup>32</sup> Concepto DIAN 032 de julio 14 de 2005

Ahora que, para clarificar las actuaciones que pueden contener los tres momentos del control aduanero, a continuación, se citan las siguientes<sup>33</sup>:

*“En el **control previo** se aplican las formalidades aduaneras previstas antes y después de la llegada de una mercancía al país, tales como: el aviso de llegada del medio de transporte, la entrega y corrección de la información de los documentos de viaje y todas aquellas relacionadas con el descargue, el informe de los datos respecto de la carga efectivamente descargada, con miras a establecer la conformidad de la misma, con lo reportado en el manifiesto de carga y los respectivos documentos de transporte. También se encuentran dentro de esta clase de **control** aduanero, las actividades de desplazamiento de los lugares de arribo a los depósitos o zonas francas.*

*2. En el **control simultáneo** estarían los trámites que deben adelantarse en el proceso de desaduanamiento en la importación, según la modalidad de importación o régimen aduanero según corresponda. Así mismo: la presentación de la declaración de importación, el pago de los derechos e impuestos a la importación, la inspección aduanera o aforo, según corresponda, el levante o levante y retiro de las mercancías.*

*En el proceso de desaduanamiento en la exportación comprende todas las actuaciones previstas para la salida de las mercancías, el cual comienza con el diligenciamiento de la solicitud de autorización de embarque, la planilla de traslado, el ingreso de mercancías al lugar de embarque o zona primaria aduanera, la inspección aduanera o aforo, embarque directo, la inspección simultánea, si hay lugar a ella, la autorización del embarque de las mercancía, operación de embarque cuando proceda, certificación del embarque, y por último, la firma de la declaración aduanera de exportación.*

*3. Las formalidades aduaneras en el **control posterior**, abarca todas aquellas actuaciones o trámites previstos en la norma aduanera para ejercer el **control** aduanero a partir del desaduanamiento de las mercancías. También hacen parte, las actuaciones que se adelanten para finalizar una modalidad de importación o exportación o régimen aduanero.*

*El responsable del cumplimiento de las formalidades aduaneras en cualquiera de los **controles** aduaneros, será aquella persona que realice directa o indirectamente operaciones aduaneras prevista en la regulación aduanera vigente.”*

Entonces, inicialmente el decreto 390 de 2016, trae como acicate al desarrollo de la figura del análisis integral, la aplicación del mismo en la etapa del control previo, lo que implica que dicho análisis desde su entrada en vigencia, orbita como resultado de la confrontación de la información suministrada al sistema informático aduanero al momento de llegada de la mercancía de procedencia extranjera al país, con los documentos de viaje, los que soporten la operación comercial es decir la compraventa internacional, dentro de los cuales está la factura, y con las certificaciones expedidas por el proveedor en el exterior o responsable del despacho, todo lo cual se presentó como ambicioso, cuando la operación de importación en su etapa de presentación y justificación de errores y falencias en los documentos de viaje, cuenta con una importante regulación contenida en el Decreto 2685 de 1999, que posibilita reprochar la conducta del fundamental responsable de la operación aduanera en dicho momento del control, como es la empresa transportadora o transportador, así como la posibilidad de enmendar los mismos para continuar con el proceso de presentación de la declaración de importación.

No obstante, en el control previo también se presentaron excesos en el control, en el sentido de determinar cómo no presentada una mercancía que si lo está, debido a que el soporte de los documentos de viaje y las referidas certificaciones, incluida la lista de empaque, no se revisaba con minuciosidad, sin embargo el acudir a su ayuda para una mayor comprensión de la mercancía que realmente se estaba presentado a la autoridad aduanera no es nada nuevo sino algo que ya tiene un antecedente normativo que se infiere de la interpretación conjunta del literal b) del artículo 232 del Decreto 2685 de 1999, con el artículo 98 ibidem y del 67 de la Resolución 4240 de 2000, cuando se establece “ que los errores en la descripción de la mercancía cometidos por el transportador al diligenciar el Manifiesto de Carga no dan lugar a la aprehensión de las mercancías, si la información correcta puede verificarse con los demás documentos soporte de la operación.<sup>34</sup>

<sup>33</sup> Oficio DIAN 016042 del 20 de junio de 2018

<sup>34</sup> ARTICULO 98. Informe de descargue e inconsistencias. <Artículo modificado por el artículo 14 del Decreto 2101 de 2008.> El transportador respecto de la carga relacionada en el manifiesto de carga, deberá informar a la autoridad aduanera a través de los servicios informáticos electrónicos los datos relacionados con la carga efectivamente descargada. Si se detectan inconsistencias entre la carga manifestada y la efectivamente descargada que impliquen sobrantes o faltantes en el número de bultos, exceso o defecto en el peso si se trata de mercancía a granel, o documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga; el transportador deberá registrarlas en este mismo informe....  
(...)

ARTICULO 232. Mercancía no presentada a la dirección de impuestos y aduanas nacionales. <Artículo derogado por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, una vez cumplido lo dispuesto por los artículos 674 y 675> <Artículo modificado por el artículo 25 del Decreto 2101 de 2008. > Se entenderá que la mercancía no ha sido presentada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, cuando:

Extender el análisis integral al momento del control previo, quizá no era necesario, si se tiene claro que el Decreto 2685 de 1999, ya estableció toda una serie de formalidades en la presentación de la mercancía conjuntamente con las posibilidades de justificación en los eventos más recurrentes de errores, o falencias en la descripción de la mercancía objeto de presentación ante Administración Aduanera, tanto en medios informáticos como en documentos de viaje, obrantes en las precitadas normas y demás concordantes, que no perdieron vigencia en virtud de lo dispuesto en el artículo 674 numeral 1 del Decreto 390 de 2016, que regula el tema de la aplicación escalonada de este estatuto aduanero;<sup>35</sup> sin embargo, debido a que en la presentación de la mercancía, la descripción que se requiere de la misma en medios informáticos y documentos de viaje es de tipo genérico, siendo sobre todo inconsistencias en peso y cantidad las recurrentes, y las que el afán fiscalista de la Aduana Colombiana, motive con fundamento en la causal de aprehensión prevista en el numeral 2 del artículo 550 del decreto 390 de 2016,<sup>36</sup> constituye un estímulo para el legislador aduanero poder apreciar la necesidad de trasladar el análisis integral al momento del control previo, pero al hacerlo lo que simplemente se hace es darle categoría normativa, a una situación que ya venía aplicándose conforme a las referidas preceptivas.

Si la razón fundamental por la cual se erige en la vida jurídica el análisis integral, es darle el solución al control que ejerce la autoridad aduanera sobre la descripción de una mercancía de procedencia extranjera en la declaración de importación, con la ampliación de la figura al momento de la presentación en virtud del control previo, lo que se tiene es, una categorización de relevancia al tema de descripción genérica de la mercancía al momento de presentarla a la autoridad aduanera, que ya cuenta con una regulación propia, que solo bastaba con un deber ser en su aplicación y una atención si integral al debido proceso para solventar los disímiles eventos que pudieron comprender.

De otra parte, en el decreto 390 de 2016 y demás normas que lo modificaron y adicionaron, para el control posterior, entendido este como el momento en que la autoridad aduanera entra a verificar una mercancía de procedencia extranjera que presuntamente cuenta con una declaración de importación, dando lugar a la medida cautelar de aprehensión, iniciando así el proceso de investigación administrativa con fines de definir la situación jurídica de la mercancía, ya sea ordenando el decomiso o su entrega a su propietario o importador, o al apoderado de estos, previo recaudo probatorio a petición de parte y/o de oficio que motive dichas medidas administrativas; establece lo que ha denominado libertad probatoria, el cual es un concepto bastante profuso, si consideramos los medios probatorios que actualmente se pueden utilizar para demostrar que clase y el estadio de la mercancía que la autoridad aduanera se encuentra fiscalizando; pero esta extensión en la comprensión de dicho concepto, debe ser entendido bajo los parámetros de la norma que prevé la definición y ritualidades para practicar y allegar pruebas al proceso de decomiso en sede administrativa, previstos en el Código General del Proceso, aunados en su aplicación a la orientación dada por el debido proceso de orden constitucional.

En tal sentido, la libertad probatoria, en su praxis bajo dicho parámetro jurídico, debería dar como resultado,

- 
- a) Su introducción se realice por lugar no habilitado del territorio aduanero nacional, salvo que se configure el arribo forzoso legítimo a que se refiere el artículo 1541 del Código de Comercio;
  - b) El transportador no entregue la información del manifiesto de carga o los documentos que lo corrijan, modifiquen o adicionen, a la autoridad aduanera, antes de presentarse el aviso de llegada del medio de transporte al territorio aduanero nacional;
  - c) Se encuentre amparada en documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga o los documentos que lo adicionen, modifiquen o corrijan;
  - d) Haya sido descargada y no se encuentre amparada en un documento de transporte;
  - e) <Literal derogado por el artículo 9 del Decreto 1039 de 2009>
  - f) No sean informados los sobrantes en el número de bultos, o los excesos en el peso de la mercancía a granel, respecto de lo consignado en el manifiesto de carga, o documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga, en la forma y oportunidad previstas en los artículos 98 y 99 del presente decreto;
  - g) Se encuentre en una zona primaria aduanera, oculta en los medios de transporte, o no esté amparada con documentos de transporte con destino a otros puertos o aeropuertos.
- <Inciso modificado por el artículo 6 del Decreto 1039 de 2009. El nuevo texto es el siguiente:> En los eventos previstos en los literales b), c) y d) la mercancía se entenderá como no presentada salvo que se haya realizado el informe de inconsistencias a que se refiere el artículo 98 del presente Decreto.

<sup>35</sup> ARTICULO 99. Justificación de excesos o sobrantes y faltantes o DEFECTOS. <

Artículo 101. Descargue de la mercancía. <Artículo modificado por el artículo 9 del Decreto 1198 de 2000.:>

<sup>36</sup> Artículo 550. Causales de aprehensión y decomiso de mercancías.

Dará lugar a la aprehensión y decomiso de las mercancías, la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos:

2. Cuando se prevea la aprehensión como resultado del reconocimiento de la carga, conforme al artículo 205 del presente decreto o de la diligencia de aforo prevista en los artículos 221 y 344 del mismo decreto.

decisiones ya sea de decomiso o de entrega o devolución de la mercancía, resultado de un análisis integral que considere la pertinencia, conducencia, utilidad y necesidad de la prueba documental o técnica, en aplicación de una visión abierta, a la posibilidad de que el medio probatorio utilizado en el análisis integral se acomode a los parámetros que esta figura establece, sin perder nunca la orientación dada por los precitados conceptos propios para la configuración de toda prueba legal en Colombia.

### 10.2.3 La Resolución 41 de 2016

Para hablar de la incidencia reglamentaria de la resolución 41 de 2016, sobre el Decreto 2685 de 1999, es necesario referirse inicialmente a lo previsto en el artículo 38 del Decreto 390 de 2016:

*ART 38. “INSPECCIÓN PREVIA DE LA MERCANCÍA. Previo aviso a la autoridad aduanera, el importador o agente de aduanas podrá efectuar la inspección previa de las mercancías importadas al Territorio Aduanero Nacional, una vez presentado el informe de descargue e inconsistencias de que trata el artículo 199 de este decreto y con anterioridad a su declaración ante la aduana.*

*El declarante o agencia de aduanas podrá efectuar la inspección de que trata el presente artículo, después de presentada una declaración anticipada y antes de que se active la selectividad como resultado de la aplicación del sistema de gestión de riesgo.*

*(...)*

*La inspección previa se podrá realizar con el objeto de extraer muestras o de verificar la descripción, la cantidad, el peso, la naturaleza y el estado de la mercancía. Para el retiro de las muestras tomadas no se exigirá la presentación de una declaración aduanera por separado, a condición de que tales muestras sean incluidas en la declaración aduanera de las mercancías relativas a la carga de la cual forman parte.*

*Si con ocasión de la inspección previa se detectan mercancías en exceso respecto de las relacionadas en la factura comercial y demás documentos soporte de la operación comercial, o mercancías diferentes o con un mayor peso, deberá dejarse constancia en el documento que contenga los resultados de la inspección previa. Las mercancías en exceso o con mayor peso, así como las mercancías diferentes, podrán ser reembarcadas o ser declaradas en el régimen que corresponda, con el pago de los derechos e impuestos a la importación correspondientes, sin que haya lugar al pago de suma alguna por concepto de rescate. El documento que contenga los resultados de la inspección previa se constituye en documento soporte de la declaración aduanera.*

*Para todos los efectos, la mercancía sometida al tratamiento de que trata el inciso anterior, se entenderá presentada a la autoridad aduanera.”*

Ahora bien, frente al tema de la inspección previa, la resolución 041 de 2016, establece en su artículo 16, lo siguiente:

*“INFORME DEL RESULTADO DE LA INSPECCIÓN PREVIA DE LA MERCANCÍA. Si con ocasión de la inspección previa de la mercancía el importador o la agencia de aduanas detecta mercancías en exceso, mercancías diferentes o con mayor peso, respecto de las relacionadas en la factura comercial y demás documentos soporte de la operación comercial, deberá dejar constancia de este hecho en el “Informe de Resultados de Inspección Previa”, y presentarlo como documento soporte a través de los servicios informáticos electrónicos o por correo electrónico al buzón establecido para el efecto, ante el Jefe de la División de Gestión de la Operación Aduanera o quien haga sus veces de la Seccional de Impuestos y Aduanas o de Aduanas, con jurisdicción en el lugar donde se encuentre la mercancía, a más tardar el día hábil siguiente a la finalización de dicha diligencia, anexando copia del documento debidamente diligenciado y firmado.*

*Cuando en la diligencia de inspección previa se detecten mercancías en exceso o con mayor peso o mercancías diferentes, que no vayan a ser reembarcadas, deben ser declaradas sin pago de suma alguna por concepto de rescate. Para el efecto y hasta tanto entren en funcionamiento los nuevos servicios informáticos electrónicos para el cumplimiento de las formalidades aduaneras de desaduanamiento en importaciones, se presentará la declaración de legalización, a través de la plataforma SYGA y con las condiciones establecidas en el Decreto número 2685 de 1999. El Informe de Resultados de Inspección previa, por ser documento soporte de la Declaración Aduanera deberá acreditarse en el momento de la presentación de la declaración aduanera y en la diligencia de aforo, cuando proceda.” (Resaltado fuera de texto).*

De las precitadas normas es viable inferir, que la inspección previa es un procedimiento de verificación de la mercancía presentada a la autoridad aduanera, que se constituye en un documento soporte de la declaración de importación, con miras a que la mercancía sea declarada, siendo descrita en la declaración de importación de manera que cumpla con los requerimientos para considerarla plenamente identificada. También, la inspección previa se presenta como un recurso para evitar la aprehensión y decomiso de mercancía en exceso o con mayor peso o mercancía diferente, que no vaya a ser reembarcada al extranjero, sin ser sometida a una modalidad de importación, caso en el cual es viable legalizarla. Frente a la mercancía en exceso o con mayor peso, puede de alguna manera justificarse esta condición legal, en el sentido de ser procedente legalizarla por tratarse de la misma naturaleza de mercancía, aunque su exceso significa de por sí que no está presentada, pero al referirse a mercancía diferente,

evidentemente no está presentada, por ende, esto es una excepción a la regla que venía manejando el Decreto 2685 de 1999, de no permitir la legalización de una mercancía sin estar presentada.

A primera vista, dichas preceptivas aduaneras, contextualizan en la onda de la facilitación del comercio intencional, pero lo que realmente se evidencia es una forma de limitar la fiscalización aduanera sobre las mercancías aduaneras, lo que si bien puede ser positivo para el importador, también implica darle más matices al análisis integral, una figura que hasta este momento de su desarrollo y en adelante ha tenido y tendrá que lidiar entre otros, con el precitado concepto de mercancía diferente, lo que desluce su pretensión de facilitar la operación de importación, al darle más condiciones especiales.

#### 10.2.4. Decreto 349 de 2018

El Decreto 349 de 2018, es una normativa que limita el campo de aplicación que había logrado la legislación aduanera, hasta la fecha de su entrada en vigencia con respecto a la figura del análisis integral así:

##### **Decreto 349 de 2018**

**Artículo 2°.** Adiciónense y modifíquense las siguientes definiciones del artículo 3° del Decreto 390 de 2016, las cuales quedarán así:

**“Análisis integral.** En el control previo, es el que realiza la autoridad aduanera en la confrontación de la información contenida en los servicios informáticos electrónicos, con la contenida en los documentos de viaje y/o en los documentos que soportan la operación comercial o mediante certificaciones emitidas en el exterior por el responsable del despacho, para establecer si las inconsistencias están o no justificadas, o si se trata de un error de despacho.

En el control simultáneo o posterior, es el que realiza la autoridad aduanera para comparar la información contenida en una declaración aduanera respecto de sus documentos soporte, con el propósito de determinar si los errores en la cantidad o los errores u omisiones en la descripción de la mercancía conllevan o no a que la mercancía objeto de control sea diferente a la declarada.

En los procesos de fiscalización aduanera, además del análisis integral aplicado en los controles aduaneros de que tratan los incisos anteriores, habrá una amplia libertad probatoria.

Cuando la autoridad aduanera evidencie la afectación de los derechos e impuestos a la importación liquidados y/o pagados, el incumplimiento de restricciones legales o administrativas, o que se trata de mercancía no presentada, no habrá lugar a la aplicación del análisis integral”

Esta preceptiva, en las partes que se irán comentado en adelante, es la clara expresión de la motivación fiscalista emprendida por la Administración Aduanera, que contraria toda intención por facilitar y volver más eficiente el sistema de control aduanero en Colombia, quedando alejado del ejercicio que del mismo realizan las aduanas en el contexto internacional.

Si bien, el tema de afectación de tributos aduaneros, si constituye un eje fundamental para el control aduanero, no debe perderse de vista que el análisis integral surge como fórmula para evitar una medida de aprehensión y decomiso, más la afectación de tributos en Colombia tiene un escenario de investigación administrativa diferente al que tiene el decomiso, siendo los asuntos que comprende dicha afectación propios de la aplicación de normas especiales sobre valoración aduanera, clasificación arancelaria y determinación de origen, todas aquellas con un componente sancionatorio que es coercitivo y que logra su finalidad y la finalidad aduanera a nivel internacional con respecto a los tributos aduaneros o conocidos en el marco comercio internacional como derechos de aduana, que consiste en lograr el pago de los debidos derechos pecuniarios por concepto de una importación, más las sanciones a que haya lugar, previa imposición de una liquidación oficial de corrección o una liquidación de revisión de valor, a través de un acto administrativo que nace con todas las posibilidades de ser controvertido y si se considera procedente de llevarlo a control de legalidad ante la justicia contencioso administrativa. Por ende, parece ser desmedida e innecesaria, la ampliación en dicho aspecto el marco de aplicación del análisis integral.

Ahora bien, con respecto a la referencia que hace dicha norma a las restricciones legales y administrativas, en primer término, es importante clarificar que estas condiciones o requisitos legales o administrativos comprenden todas las regulaciones establecidas por la ley o por acto administrativo general expedido por autoridad gubernamental competente, en virtud de las cuales se hayan fijado parámetros para el ingreso o salida del país, o circulación dentro del mismo, de ciertas mercancías. Lo anterior traducido en documentos que consistirán dependiendo de la autoridad

competente, entre otros, en autorizaciones, certificaciones, permisos, licencias, vistos buenos previos, normas técnicas o de calidad y requisitos sanitarios, y demás documentos que contemplen las normas especiales<sup>37</sup>.

Dicho lo anterior, las restricciones legales y administrativas, por tratarse de condiciones o requisitos, que no coadyuvan con la facilitación del comercio internacional, debería permitirse lograrlas obtener al importador de manera amplia en tiempo y condición, pero eso no es viable, debido al carácter de protección que esta medida pregona con su razón de ser.

Finalmente, cuando la precitada definición de análisis integral agrega su improcedencia para mercancía no presentada, parece que el legislador aduanero, trata de clarificar y quizá derogar de manera tácita la especial forma de legalizar excesos y mercancías diferentes en el control previo, a la manera que lo regulo el decreto 390 de 2016 y la resolución 41 de 2016, expuesta en el acápite anterior correspondiente, lo cual de alguna manera es plausible.

### 10.2.5. El análisis integral en el decreto 1165 de 2019 y la resolución 046 de 2019 que lo reglamenta

El Decreto 1165 de 2019, establece una definición del análisis integral en su artículo 3, matizada por las siguientes normas:

*ART. 295. —Mercancía no declarada a la autoridad aduanera. Se entenderá que la mercancía no ha sido declarada a la autoridad aduanera cuando:*

1. *No se encuentre amparada en una planilla de envío, factura de nacionalización o declaración de importación;*
2. *En la declaración de importación se haya incurrido en errores u omisiones en el serial y/o marca, descripción parcial o incompleta que no conlleven a que se trate de mercancía diferente;*
3. *La cantidad encontrada sea superior a la señalada en la declaración de importación;*
4. *La descripción declarada conlleve a que se trate de mercancía diferente conforme con lo establecido en el artículo 3° del presente decreto.*

*Sin perjuicio de lo establecido en el numeral 4° del artículo 185 del presente decreto, siempre que se configure cualquiera de los eventos señalados en el presente artículo, procederá la aprehensión y decomiso de las mercancías. Cuando la cantidad encontrada sea superior a la señalada en la declaración de importación o factura de nacionalización, la aprehensión procederá solo respecto de las mercancías encontradas en exceso.*

*Cuando habiéndose incurrido en errores u omisiones en la marca o serial o descripción parcial o incompleta de la mercancía en la declaración de importación, que no conlleven a que se trate de mercancía diferente y la autoridad aduanera pueda establecer, con fundamento en el análisis integral de la información consignada en la declaración de importación y en sus documentos soportes, que la mercancía corresponde a la inicialmente declarada, no habrá lugar a su aprehensión, pudiéndose subsanar a través de la presentación de una declaración de legalización sin el pago de rescate.*

*ART. 185. —Autorización de levante. La autorización de levante procede cuando ocurra uno de los siguientes eventos:*

4. *Cuando practicada la inspección aduanera, se detecten errores u omisiones en la marca, o se advierta descripción parcial o incompleta de la mercancía, siempre y cuando no conlleve a que se trate de mercancía diferente y el declarante dentro de los cinco (5) días siguientes a la práctica de dicha diligencia, solicite el levante de la mercancía con declaración de legalización que los subsane, sin pago por concepto de rescate.*

*ART. 655. —Medios de prueba. Serán admisibles como medios de prueba los documentos propios del comercio exterior, los señalados en el presente decreto, en los acuerdos comerciales, convenios de cooperación y asistencia mutua y tratados suscritos por Colombia y, en lo que fuere pertinente, en el régimen probatorio previsto por el estatuto tributario y en el Código General del Proceso, tales como la declaración de parte, la confesión, el testimonio, interrogatorio de parte, el dictamen pericial, la inspección aduanera e inspección contable, los documentos, los indicios, los informes y cualesquiera otros medios que sean útiles para la formación del convencimiento del funcionario aduanero acerca de los hechos.(...)*

La resolución 46 de 2019, con respecto al análisis integral establece en los artículos 302 y 303 lo siguiente:

**ARTÍCULO 302. PROCEDENCIA DEL ANÁLISIS INTEGRAL.** *De conformidad con lo previsto en los artículos 3 y 295 del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019, cuando habiéndose incurrido en errores, omisiones o descripción parcial o incompleta de la mercancía en la Declaración de Importación, que no conlleven a que se trate de mercancía diferente y la autoridad aduanera pueda establecer, con fundamento en el análisis integral de la información consignada en la declaración de Importación y en los documentos soporte, que la mercancía corresponde a la inicialmente declarada, no habrá lugar a su aprehensión, pudiéndose subsanar a través de la presentación de una declaración de legalización sin el pago de rescate. El análisis integral procederá con ocasión de la intervención aduanera.*

**ARTÍCULO 303. CRITERIOS PARA APLICAR LAS DEFINICIONES DE DESCRIPCIÓN ERRADA O INCOMPLETA Y MERCANCÍA DIFERENTE.** *Para efectos de aplicar las definiciones de descripción errada o incompleta y mercancía diferente previstas en el artículo 3*

<sup>37</sup> Oficio DIAN 016042 del 20 de junio de 2018

del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019, se deben tener en cuenta los siguientes aspectos:

La resolución vigente de descripciones mínimas señala las características únicas exigibles para las mercancías importadas que deberán consignarse en la declaración de importación.

La autoridad aduanera deberá tener presente que no puede exigir descripciones adicionales no previstas en la resolución de descripciones mínimas. Cuando se consigne de manera errónea en la declaración de importación características no exigibles, estas no producirán efecto legal alguno.

En las descripciones que contempla dicha resolución para el universo arancelario se encuentra el término “producto” que hace referencia en su sentido general a la denominación común de la mercancía, constituyéndose en la base para determinar si se trata o no de mercancía diferente.

Las demás descripciones asociadas a cada producto son de carácter particular y pueden diferir de acuerdo a la clasificación arancelaria de la mercancía.

El concepto de descripción errada o incompleta, entendido como la información con errores u omisiones parciales en la descripción exigible de la mercancía en la declaración aduanera o factura de nacionalización, distintos al serial, que no conlleven a que se trate de mercancía diferente, esto es, la descripción parcial o incompleta, se concreta cuando la declaración de importación contiene errores u omisiones en una o varias características exigibles en la resolución de descripciones mínimas, siempre y cuando el “producto” siga siendo el mismo frente al verificado físicamente; como cuando se declara pantalón con error u omisión en su composición porcentual, aunque implique cambio de clasificación arancelaria.

Los errores u omisiones relacionados con la marca exigidos en la resolución de descripciones mínimas, se enmarcan dentro de las definiciones de descripción parcial o incompleta. Si la resolución de descripciones mínimas exige marca, pero no serial, el error u omisión en la marca implicará la aprehensión de la mercancía, excepto que proceda la aplicación del análisis integral. Cuando la resolución de descripciones mínimas exija serial, el error u omisión en esta característica conllevará la aprehensión de la mercancía, excepto que proceda la aplicación del análisis integral. Si del resultado del análisis, persiste el error u omisión en serial, se entenderá como mercancía diferente, pudiéndose legalizar en los términos del inciso 8 del numeral 2 del artículo 293 del Decreto 1165 de 2019.

Cuando la resolución de descripciones mínimas exija marca y serial a la vez, y se presente error u omisión en la marca encontrándose bien descrito el serial, se le dará el tratamiento de descripción parcial o incompleta, es decir, que se podrá presentar declaración de legalización en los términos del inciso 4 del artículo 291 del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019. Se entenderá por marca el nombre, término, signo, símbolo, diseño o combinación de los mismos, que identifica a los productos en el mercado.

La marca exigible será aquella que se encuentra físicamente consignada en el producto, y únicamente se requerirá la del empaque, envase y embalaje cuando la mercancía no sea susceptible de comercializarse o usarse sin los mismos. Si en los documentos soportes de la declaración de importación aparece consignada la marca, pero físicamente el producto no la ostenta, no será exigible dicha característica.

En concordancia con la definición de mercancía diferente, el cambio de naturaleza se configura cuando la mercancía verificada documental o físicamente frente a la declarada no puede ser denominada de la misma manera, es decir el “producto” no corresponde al declarado; como cuando se declaran botas y se encuentran sandalias. Aun tratándose de denominaciones distintas, debe evaluarse si obedece a costumbres o usos propios comerciales o sinónimos, esto con el fin de no incurrir en aplicar arbitrariamente el alcance de la definición de mercancía diferente, como cuando se declara polera y se encuentra camiseta.

Otras preceptivas que caracterizan la nueva y vigente definición de la figura del análisis integral, contenidas en el Decreto 1165 de 2019 son las siguientes:

**ART. 3°—Definiciones.** Las expresiones usadas en este decreto, para efectos de su aplicación, tendrán el significado que a continuación se determina:

**Descripción errada o incompleta.** Es la información con errores u omisiones parciales en descripción exigible de la mercancía en la declaración aduanera o factura de nacionalización, distintos al serial, que no conlleven a que se trate de mercancía diferente.

**Mercancía diferente.** Una mercancía presentada o declarada es diferente a la verificada documental o físicamente, cuando se advierta en esta última distinta naturaleza; es decir, se determina que se trata de otra mercancía. No obstante, lo anterior, se considera que la mercancía es diferente cuando exista error u omisión sobre el serial; esto último, sin perjuicio del análisis integral.

La condición de mercancía diferente también podrá establecerse mediante estudios, análisis o pruebas técnicas.

**ART. 291. —Declaración de legalización.** Si con ocasión de la intervención de la autoridad aduanera en el ejercicio del control posterior se detecta descripción parcial o incompleta de la mercancía y que no conlleve a que se trate de mercancía diferente, deberá presentarse la declaración de legalización dentro de los diez (10) días siguientes a la culminación de dicha intervención, so pena de incurrir en causal de aprehensión o en su defecto en la sanción prevista en el artículo 648 del presente decreto. Este inciso también aplicará cuando la mercancía estando sujeta a marca y serial, el error u omisión se presenta únicamente en la marca.

**ART. 293. —Rescate.** Se podrá rescatar la mercancía en los siguientes eventos:

2. Legalización con pago de rescate.

(...)

Si la declaración de legalización es presentada por fuera del término señalado en el inciso 4° del artículo 291 del presente decreto con el objeto de subsanar la descripción parcial o incompleta de la mercancía, deberá cancelar por concepto de rescate el cincuenta por ciento (50%) del valor en aduana de la mercancía, en consideración a que se encuentra incurso en una causal de aprehensión.

*Después de aprehendida la mercancía se podrá rescatar mediante la presentación de la declaración de legalización, en la cual se cancele, por concepto de rescate, el cincuenta por ciento (50%) del valor en aduana de la mercancía, sin perjuicio del pago de los tributos aduaneros correspondientes.*

*ART. 294. —Mercancía no presentada a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Se entenderá que la mercancía no ha sido presentada a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), cuando:*

- 1. Su introducción se realice por lugar no habilitado del territorio aduanero nacional, salvo que se configure el arribo forzoso legítimo a que se refiere el artículo 1541 del Código de Comercio;*
  - 2. El transportador no entregue la información del manifiesto de carga o los documentos que lo corrijan, modifiquen o adicionen, a la autoridad aduanera, antes de presentarse el aviso de llegada del medio de transporte al territorio aduanero nacional;*
  - 3. Se encuentre amparada en documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga o los documentos que lo adicionen, modifiquen o corrijan;*
  - 4. Haya sido descargada y no se encuentre amparada en un documento de transporte;*
  - 5. No sean informados los sobrantes en el número de bultos, o los excesos en el peso de la mercancía a granel, respecto de lo consignado en el manifiesto de carga, o documentos de transporte no relacionados en el manifiesto de carga, en la forma y oportunidad previstas en los artículos 151 y 152 del presente decreto;*
  - 6. Se encuentre en una zona primaria aduanera, oculta en los medios de transporte, o no esté amparada con documentos de transporte con destino a otros puertos o aeropuertos.*
- En los eventos previstos en los numerales 2°, 3° y 4°, la mercancía se entenderá como no presentada, salvo que se haya realizado el informe de inconsistencias a que se refiere el artículo 151 del presente decreto.*
- Siempre que se configure cualquiera de las circunstancias señaladas en el presente artículo, procederá la aprehensión y decomiso de las mercancías.*

De las normas previamente relacionadas, es posible expresar, que el desarrollo de la figura del análisis integral, en gran medida se lo ha dado la doctrina aduanera de la DIAN, de hecho lo que se puede apreciar como nueva previsión legal en el derogado Decreto 390 de 2106 y mucho de lo que contiene el vigente estatuto aduanero el Decreto 1165 de 2019, es la expresión de una producción doctrinal previa, convertida en legislación y claro está la figura del análisis integral no es ajena a este fenómeno jurídico, sin embargo, la casuística tratada en términos generales vía de doctrina, no alcanza a prever toda la dimensión de situaciones que en el diario acontecer del comercio exterior se pueden presentar al importar un producto de procedencia extranjera, por lo que este ejercicio de producción normativa, si bien, es positivo por pretender como fuente de la legislación aduanera la praxis de su normatividad con miras a otorgar la categoría de ley a la interpretación más adecuada y no en todos los casos avalada por la jurisprudencia del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional, lo criticable a esta práctica, y en especial con respecto al análisis integral, es que el desarrollo legal aduanero del análisis integral a partir de la doctrina aduanera de la DIAN, ha llegado a un punto donde pretende prever con ambiciosa pretensión un marco lo más detallado para su materialización, pero esta minucia y detalle puede ser contraproducente, ya que puede dar lugar a que la Administración Aduanera, cierre la posibilidad a otras interpretaciones por parte del usuario aduanero o importador e incluso por parte del funcionario que le corresponda darle aplicación, lo cual podría coartar el ejercicio de una hermenéutica que apunte al cumplimiento del debido proceso, la eficiencia y la justicia, los dos últimos, principios de la legislación aduanera que desde su establecimiento en el Decreto 2685 de 1999, ha divulgado con propiedad la Administración Aduanera como el sello de sus actuaciones.

Vendría a ser más provechoso para el éxito de la figura del análisis integral, que se hubiere dejado un marco de interpretación y acción más amplio, en razón de una definición que, en vez de apuntar al detalle, sintetice en conceptos generales, los cuales puedan dar lugar a multiplicidad de posibilidades, en la praxis que esta figura ofrece, debido al escenario tan dinámico donde acaece, como lo es el proceso de importación de mercancía de procedencia extranjera a Colombia.

Lo anterior, puede explicarse aún más con las siguientes inferencias:

En el control previo

1.- En relación con el análisis integral, al momento de la presentación de la mercancía, la confrontación de la información electrónica con la contenida en los documentos de transporte que es concomitante con la obrante en el manifiesto de carga, si bien se ve favorecido por un insumo más, como es la certificación proveniente del responsable del despacho, porque no ampliarla mejor a una certificación relacionada con el despacho de la mercancía, no personalizada, sino abierta a más sujetos que podrían emitirla. Ahora hablar de certificación, quizá se comprenda como un documento que contenga dicho término, y si no lo contiene, si lo que expresa es una información que



finalmente logra el fin de certificar, no sería mejor que se hubiera establecido como información y no como certificación, la praxis en el futuro lo dirá, si es mejor lo simple, esencial y abierto a una sana hermenéutica o lo detallado y que cierra espacio para la materialización de esta última.

2.- El análisis integral en el control previo, se confirma como un proceso limitado en cuanto a lo que el nuevo estatuto aduanero Decreto 1165 de 2019 y su reglamentación la Resolución 046 de 2019 han establecido, como una revisión detallada del contenido de la información electrónicamente reportada a la autoridad aduanera del lugar de arribo y los documentos de viaje conjuntamente con los documentos comerciales y la certificación de quien haya despachado la mercancía, ahora que si el sentido de esta previsión legal, es llegar a determinar si la mercancía que ingresa al territorio nacional se trata de mercancía presentada, es fundamental considerar solo tres aspectos, como son su descripción genérica, su cantidad y peso, de los cuales se desprenden otros tópicos a verificar como es el embalaje, y la forma como viene siendo transportada desde el exterior, si se trata de mercancía a granel o de mercancía representada por unidades perfectamente diferenciables unas de otras; entonces porque no dar carta abierta a una serie de informaciones documentadas del proveedor en el exterior, y no solo de quien la despacho, al fin y al cabo en el control previo quien presenta la mercancía es el transportador y/o el agente de carga internacional en el modo marítimo<sup>38</sup>, las mismas entonces podrían provenir de un proveedor, o exportador del exterior, por lo tanto si se habla de una verificación documental integral porque no considerarse la información y certificación de estos sujetos, si salvo excepciones como el reembarque, es decir el despacho a otro puerto sin que se continúe el proceso importación, la mercancía presentada es la que finalmente se declara para efecto de que quede en el país en estado de libre o limitada disposición, por razones de tiempo, modo o lugar, como es el caso de las importaciones temporales, o en virtud de otra modalidad restrictiva de importación como la importación al puerto libre de San Andrés Providencia Santa Catalina.<sup>39</sup>

Al respecto cabe enfatizar, que la normatividad aduanera vigente con respecto al cumplimiento de la obligación de presentar una mercancía al momento del arribo al puerto de ingreso al país, es ya suficiente para llevar a cabo un buen control previo, por lo que el análisis integral en el sentido de la referida norma para determinar si una mercancía está o no presentada, es viable realizarlo al amparo de la dicha norma especial, de ahí que la necesidad de la definición legal del análisis integral en control previo, podría inferirse que no encuentra un asidero de necesidad suficiente.3.- En este orden de ideas, esta clase de análisis integral de plano, solo podrá realizarse con base en la referida documentación que establece la norma, sin poder ir más allá, pero todavía queda la brecha abierta para incluir cualquier otro documento que acredite la presentación de la mercancía, si logra endilgar en la categoría de documento que soporte la operación comercial, lo que implica un universo de documentos indeterminados que les sea posible cumplir tal condición.

Pero como como romper el paradigma en el funcionario aduanero, en el sentido de que la operación comercial solo tiene como soporte la factura o si acaso la lista de empaque como anexo de la misma, y/o el contrato de compraventa internacional; para que pueda salir de este limitante conceptual que de esta clase de análisis integral puede erigir en

<sup>38</sup> DECRETO 1165 DE 2019.

ART. 159.—Obligaciones del transportador. Son obligaciones del transportador:

1. Avisar a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en la forma establecida, sobre la llegada de un medio de transporte con carga al territorio aduanero nacional.
2. Avisar a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), con la anticipación y en la forma establecida, sobre el arribo al territorio aduanero nacional de un medio de transporte con pasajeros o en lastre, sin perjuicio de la obligación de cumplir con el aviso de llegada;
3. Entregar a través de los servicios informáticos electrónicos de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), la información a que hacen referencia los artículos 144 y 145 del presente decreto, en la forma y oportunidad prevista en el artículo 147 del presente decreto...

ART. 161.—Obligaciones del agente de carga internacional. Son obligaciones del agente de carga internacional en el modo marítimo, las siguientes:

1. Entregar a través de los servicios informáticos electrónicos de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) la información contenida en los documentos consolidadores y en los documentos de transporte hijos, relacionados con carga que llegará al territorio nacional, en la forma y oportunidad prevista en el artículo 147 del presente decreto.
2. Presentar a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), a través de los servicios informáticos electrónicos, dentro del término previsto en el artículo 151 del presente decreto, el informe de descargue e inconsistencias.
3. Justificar las inconsistencias advertidas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 152 del presente decreto...

<sup>39</sup>TITULO 9

Puerto Libre de San Andrés, Providencia y Santa Catalina

CAPÍTULO 1

Importación de mercancías al Puerto Libre de San Andrés, Providencia y Santa Catalina

ART. 507.—Importación de mercancías al puerto libre de San Andrés, Providencia y Santa Catalina. Al territorio del Puerto Libre de San Andrés, Providencia y Santa Catalina se podrá importar toda clase de mercancías, excepto armas, estupefacientes, mercancías prohibidas por convenios estupefacientes no autorizados por el Ministerio de Salud y Protección Social.

Estas importaciones estarán libres del pago de tributos aduaneros y solo causarán un impuesto al consumo en favor del departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, equivalente al diez por ciento (10%) de su valor CIF, que será percibido, administrado y controlado por el departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina....

su criterio en razón de una interpretación meramente literal de la norma, la única opción es comprender que el orden normativo colombiano es sistemático, lo que obliga realizar la concordancia de la definición normativa del análisis integral con otras preceptivas contenidas en el Decreto 1165 de 1999 y la resolución 46 de 2019, y con otras normas del ordenamiento legal colombiano concordantes y complementarias, sin perder de vista que el análisis integral, si bien constituye una actividad de control aduanero, no le es viable soslayar el debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política 1991, por ende los principios del derecho aduanero, contenidos en la ley 1609 de 2013 ley marco de aduanas y en el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019, correspondientes al cumplimiento eficaz, eficiente y justo de la labor de control, se deben atender de manera insoslayable, por parte de la autoridad aduanera, y se pueden exigir sin vacilación por parte del usuario aduanero, para que dicha brecha sea una posibilidad de decisiones justas, no restrictivas, que incluso a futuro puedan generar un acto que ordene el decomiso de la mercancía sometida a control previo, que en sede administrativa no sea revocado provocando un desgaste administrativo o nulitado en sede judicial causando unos perjuicios onerosos para la Administración Aduanera.

4.- El control previo debería ser laxo, puesto que se trata del momento de llegada de la mercancía de procedencia extranjera al país, de hecho la exigencia en la descripción de la mercancía es de tipo genérico, basta con mencionar la clase de mercancía y demás requisitos de los artículos 187 y 188 del Decreto 1165 de 2019, sin embargo, la lista de datos a consignar en los documentos de viaje desde el derogado Decreto 2685 de 1999 hasta el vigente Decreto 1165 de 2019, se fue adicionando paulatinamente, hasta llegar a la lista contenida en dichos artículos.

En este sentido es viable inferir, de las normas vigentes que regulan la presentación de la mercancía, que la pregonada facilitación al comercio exterior, en específico en cuanto se refiere al régimen de importación y la obligación de presentar una mercancía ante la Administración Aduanera, el Decreto 1165 de 2019 y la resolución 046 de 2019 que lo reglamenta, van en contravía de facilitar el trámite de presentar la mercancía en el lugar de arribo de la misma al territorio nacional, ya que el control previo ejercido por parte de la Administración Aduanera subyace sobre una intención netamente fiscalista, donde la exigencia del excesivo formalismo y detalle al momento de presentar la mercancía es directamente proporcional a la posibilidad de que su incumplimiento de lugar a la aprehensión de la misma, de hecho se aprecia que la descripción de la subpartida de acuerdo con la resolución que la establezca, es un condicionamiento adicional en la presentación de la mercancía proclive a tal intensidad.

En este orden de ideas, la exigencia del párrafo 1 del artículo 145 del Decreto 1165 de 2019, en el sentido de que vía resolución con carácter general emitida por la DIAN, se establecerá el tipo de operación y con carácter informativo, las partidas o subpartidas arancelarias de la mercancía y sus cantidades, número de consignatario (a quien viene destinada en Colombia), datos que deberán ser consignados en el documento de transporte de acuerdo con el tipo de operación y con carácter informativo, es evidencia clara de que la presentación de una mercancía al arribar al país, con el pasar de los años desde la forma como la definió el derogado Decreto 2685 de 1999, se ha tornado más formalista, lo que se traduce en demoras, y quizá entorpecimiento de lo fluido que debe ser, el presentar la mercancía al momento de llegada al territorio nacional, confirmando así ser este proceso regulativo, contrapuesto a lo que en esferas aduaneras internacionales va de la mano con la facilitación del comercio internacional en materia de importación de mercancías.<sup>40</sup>

5.- En este orden de ideas, la obligación de presentar una mercancía al momento de su arribo al territorio nacional, ha venido a adquirir condicionamientos, que si bien partieron de lo netamente documental y físico, hoy en día sin dejar atrás ese inicio, la información de los documentos de viaje debe ser transmitida a la Administración Aduanera a través

<sup>40</sup> Decreto 1165 de 1999

ART. 144.—Manifiesto de carga. El manifiesto de carga deberá contener como mínimo la siguiente información: identificación del medio de transporte, datos de viaje, peso y cantidad total de unidades de carga a transportar, los números de los documentos de transporte, según corresponda al medio y al modo de transporte, número de bultos, peso e identificación genérica de las mercancías y/o la indicación de carga consolidada, cuando así viniere, señalándose en este caso, el número del documento máster.

En los eventos en que en el modo marítimo o terrestre se transporten contenedores vacíos se deberá informar la identificación y características de los mismos.  
ART. 145.—Información de los documentos de transporte. ART. 147.—Transmisión y entrega de los documentos de viaje a la autoridad aduanera...ART. 149.—Aviso de llegada del medio de transporte...ART. 150.—Aviso de finalización del descargue...ART. 151.—Informe de descargue e inconsistencias. ...ART. 152.—Justificación de excesos o sobrantes y faltantes o defectos....ART. 153.—Margen de tolerancia. En la carga a granel la autoridad aduanera podrá aceptar excesos o defectos en la cantidad o en el peso de la mercancía hasta de un cinco por ciento (5%), sin que tales diferencias se consideren como una infracción administrativa aduanera, siempre que obedezca a fenómenos atmosféricos, físicos o químicos justificados. ART. 154.—Descargue de la mercancía....

ARTÍCULO 187. Contenido del manifiesto de carga.

ARTÍCULO 188. Información de los documentos de transporte y consolidadores

de los denominados servicios informáticos electrónicos, podría decirse que esto sí que ha sido un acicate a la fluidez en el proceso de importación, pero la diversidad de datos que hay que transmitir, y soportar documentalmente, de cierta manera justifica que en el control previo se presente un análisis integral, que no debería existir por que como se menciona previamente, existe desde la vigencia del Decreto 23685 de 1999, normas aduaneras suficientes, para llevar a cabo un control previo efectivo y justo, si de verdad la Administración Aduanera, comprendiera que el debido proceso y demás principios de derecho aduanero y en general del derecho aplicables al mismo, deben ser siempre el sello de sus actuaciones también en el control previo.

6.- Finalmente, es poco coherente que se hable de libertad probatoria, y a esta no se le permita trascender del control posterior al previo, y no se admita en este último, documentos comerciales, o informaciones expuestas en un documento físico o electrónico, como medios de prueba conducentes pertinentes, para desvirtuar una causal de aprehensión que reproche la no presentación de una mercancía. Porque no dar lugar a que esa libertad probatoria pueda ser materializada y allegada a la Administración Aduanera, a través del ejercicio del derecho de petición, en el control previo y así poder evitar el desgaste administrativo y perjuicios para el usuario aduanero y/o la DIAN, cuantificables en dinero, generados al tener que esperar una decisión emitida en una investigación de decomiso dada en la sede administrativa de esta entidad, que determine en este contexto procesal, como presentada una mercancía en virtud de tales documentos e informaciones documentadas o certificaciones, que pudo ser identificada como tal, con base en los mismos documentos allegados a la autoridad aduanera al momento de su presentación en el lugar de arribo al país, pero que no se les dio el debido valor probatorio, en virtud de la ausencia de un conocimiento técnico jurídico claro que el funcionario aduanero debe tener, independiente si es abogado o no lo es y de un criterio que debe ir más allá de la exegesis, para que de la mano de un buen sentido común se aplique el control previo no con miras a aprehender y decomisar la mercancía, sino con el fin de facilitar la operación de importación.

Sin embargo, la visión fiscalista institucional de la Administración Aduanera Colombiana, no hace posible tal clase de libertad probatoria al menos por ahora, cuando la cultura del contrabando es un problema que afecta el orden económico nacional, que está arraigado en la idiosincrasia colombiana, siendo un problema matizado por la dúctil infiltración en el estado colombiano del narcotráfico, por un conflicto armado que no se ha solventado y que cada vez surge con nuevas aristas y diversas manifestaciones de violencia con no tan loables motivaciones de pensamiento, y un saqueo de los recursos del estado descarado, que hasta ahora no se ha podido controlar.

En este sentido, es dable decir, que, a mayor complejidad del trámite de presentación de una mercancía, la verificación de su cumplimiento no podía ser simple, por lo menos así lo demuestra el legislador aduanero, al condicionar en el expresado sentido previsto en el Decreto 1165 de 2019, el análisis integral en el control previo.

En el control simultaneo y posterior

1.- El análisis integral en el control simultáneo, así como en el control posterior, de acuerdo con el nuevo Estatuto Aduanero Decreto 1165 de 2019 y su resolución reglamentaria, se consolida en la condición relacionada con la obligatoriedad de que la descripción de la mercancía en la declaración de importación no puede desbordar los parámetros establecidos en la resolución de descripciones mínimas vigente. Este condicionamiento, es importante que se haya confirmado, porque la delimitación de lo que comprende el concepto descripción de una mercancía en una declaración de importación, en cierta medida puede dar lugar a que la Administración Aduanera no exceda la exigencia en materia descriptiva de una mercancía, y por su parte el usuario aduanero puede contar un presupuesto legal que le garantice desde que describa la mercancía en la declaración de importación, que esta descripción al seguir dicho lineamiento legal, no tiene por qué ser reprochada y/o constituir motivo para el decomiso de la mercancía por la Administración Aduanera.

En este sentido, el tener como referente único para describir una mercancía en una declaración de importación la resolución de descripciones mínimas vigente, es un incentivo para que emerja con vehemencia el principio de confianza legítima<sup>41</sup> en el marco de acción del análisis integral, que a razón de los excesos en la exigencia descriptiva

<sup>41</sup> Sentencia C-131/04, Referencia: expediente D-4599. Magistrada Ponente: Dra. CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

*"...En suma, el principio de la confianza legítima es un corolario de aquel de la buena fe y consiste en que el Estado no puede súbitamente alterar unas reglas de juego que regulaban sus relaciones con los particulares, sin que se les otorgue a estos últimos un período de transición para que ajusten su comportamiento a una nueva situación jurídica. No se trata, por tanto, de lesionar o vulnerar derechos adquiridos, sino tan sólo de amparar unas expectativas válidas que los particulares se habían hecho con base en acciones u omisiones estatales prolongadas en el tiempo ..."*

de la mercancía por parte de la Administración Aduanera se encontraba disminuida su materialización, al no encontrar el usuario aduanero como adecuarse al orden de las variables del control relacionadas con la descripción de la mercancía, siempre cambiantes y a veces poco justas y desbordadas de un buen criterio con base normativa.

2.- La figura del análisis integral, surge a la vida jurídica como una alternativa para solventar las controversias en relación con la descripción de la mercancía en una declaración de importación, lo cual es loable como mecanismo que puede dar lugar a evitar decisiones de decomiso de mercancías que si están amparadas con una declaración de importación y con ello dar fluidez al proceso de importación de una mercancía o lograr una decisión en el marco de una investigación aduanera para definir la situación jurídica de una mercancía aprehendida afincada en el debido proceso, sin embargo, al adicionar al concepto del análisis integral la arista que trata del valor de los tributos aduaneros, a partir de la adición del artículo 3 del decreto 390 de 2016, con el artículo 2 del decreto 349 de 2018, para continuar tal condicionamiento en la definición de análisis integral establecida por el decreto 1165 de 2019, se puede inferir dos situaciones: la primera es que este desarrollo de la citada figura jurídica, le da mayor complejidad a su interpretación y aplicación, contrario a lo que acontece con la descripción de la mercancía que ya evidencia más claridad y concreción normativa, y la segunda es que si bien el tema de los tributos aduaneros hace parte de la esencia misma del control aduanero a nivel internacional, sobreponiéndose en este contexto ante la formalidad de describir la mercancía en una declaración aduanera, en Colombia por el contrario describir una mercancía en una declaración de importación, es tan relevante, que su control ahora está supeditado al debido pago de los tributos aduaneros, produciendo que el cumplimiento o no de normas de valoración, origen, y los condicionamientos de restricciones legales o administrativas que afectan el valor en aduana de la mercancía,<sup>42</sup> den lugar también a determinar si una mercancía es viable considerarla o no como declarada.

Entonces, al supeditar el cumplimiento de declarar una mercancía al debido pago de tributos aduaneros, en el sentido de describirla correctamente en una declaración de importación y por ello considerarla amparada con la misma, no contribuye a la adecuación del control aduanero de la Administración Aduanera colombiana al modelo internacional facilitador del comercio internacional, en lo que se refiere a las operaciones de importación, lo cual es evidencia de su sentido fiscalista comentado previamente cuando se hacía referencia al análisis integral en control previo.

3.- El análisis integral debido a su ahora intrincada conexión con el debido pago de tributos aduaneros, requiere del funcionario que le de aplicación, un conocimiento sólido no solo de la regulación aduanera expresada en el Decreto 1165 de 2019 y su resolución reglamentaria, sino del marco regulatorio supranacional del comercio exterior de Colombia, en temas relacionados con normas de origen, que varían de acuerdo a los tratados de libre comercio suscritos con determinados estados del mundo y ratificados por el estado colombiano, con normas de valoración, y todas las regulaciones referidas a autorizaciones, certificaciones, permisos, licencias, vistos buenos previos, normas técnicas o de calidad y requisitos sanitarios, con los que se materialice el cumplimiento de restricciones legales y administrativas, pero siempre aunado al respeto de los principios que rigen la actividad aduanera, el debido proceso y la prevalencia del derecho sustancial sobre el formal o procesal, y la confianza legítima que coadyuva con la seguridad jurídica,<sup>43</sup> frente a lo cual no se encuentra un escenario que posibilite claramente dichas calidades en el operador aduanero, entre otras razones, por la deficiente capacitación, la ausencia de un buen criterio al interpretar la norma aduanera en conjunción con la norma constitucional y demás normas del ordenamiento colombiano pertinentes a la praxis del análisis integral, o debido al tecnicismo jurídico aduanero y de la tramitología en el campo del comercio exterior que ahora caracteriza la figura del análisis integral.

<sup>42</sup> <https://www2.deloitte.com/cr/es/pages/tax/articles/sabia-usted-que-el-valor-en-aduana-no-siempre-coincide-con-el-valor-cif.html>

*“Qué es el Valor Aduanero?”*

*La determinación del valor en aduana de las mercancías está sujeto a una serie de regulaciones, siendo la principal el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT, cuya premisa es partir del valor de transacción, es decir, del precio realmente pago o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, siendo necesario en algunos casos hacer ajustes y observar el cumplimiento de ciertas condiciones. Precisamente, entre los ajustes que se pueden hacer según el Acuerdo, están:*

1. *los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación;*
2. *los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y*
3. *el costo del seguro.*

**Nota fuera del texto:** En Colombia el valor en aduana, es la base gravable para calcular el gravamen arancelario, y el valor en aduana más el valor del gravamen arancelario conforman la base gravable para calcular el impuesto al valor agregado IVA aplicado a la importación.

<sup>43</sup> Sentencia C-250/12 *Sobre la seguridad jurídica se consigna en la sentencia T-502 de 2002: “3. La seguridad jurídica es un principio central en los ordenamientos jurídicos occidentales. La Corte ha señalado que este principio ostenta rango constitucional y lo ha derivado del preámbulo de la Constitución y de los artículos 1, 2, 4, 5 y 6 de la Carta // La seguridad jurídica es un principio que atraviesa la estructura del Estado de Derecho y abarca varias dimensiones. En términos generales supone una garantía de certeza. Esta garantía acompaña otros principios y derechos en el ordenamiento. La seguridad jurídica no es un principio que pueda esgrimirse autónomamente, sino que se predica de algo. Así, la seguridad jurídica no puede invocarse de manera autónoma para desconocer la jerarquía normativa, en particular frente a la garantía de la efectividad de los derechos constitucionales y humanos de las personas //...*

4.- El análisis integral, que al parecer fue una figura jurídica de aplicación eventual, en beneficio de las expectativas de poder culminar con éxito el proceso de importación o el proceso de definición jurídica de una mercancía aprehendida con base en la aplicación de una causal de aprehensión y decomiso, evitando decomisar una mercancía sobre la base de una deficiente motivación fáctica y probatoria, lo cual trae como consecuencia un perjuicio económico para la Administración Aduanera y el Estado, hoy queda instituida como una regla de aplicación general, que amerita ser aplicada con mayor rigurosidad jurídica, para que la praxis del anteriormente referido tecnicismo jurídico aduanero y de comercio exterior, se materialice en atención a un orden normativo sistemático, que no soslaye la legalidad aunada a la justicia.

5.- Al análisis integral, aplicado en el marco de un proceso adelantado para definir la situación jurídica de una mercancía aprehendida, el legislador le ha otorgado una característica muy importante denominada libertad probatoria, que debería trascender el contexto del proceso de investigación aduanera que encuadra en el concepto de investigación llevada a cabo en sede administrativa, al contexto del control previo y simultáneo. Dicha característica, se erige como un concepto que con certeza tendrá un pronunciamiento doctrinal por parte de la DIAN, ya que su comprensión puede implicar un contexto vasto de medios probatorios, claro está que endilguen en las clases de prueba y en las definiciones que al respecto han establecido, el Código General del Proceso y el Estatuto Tributario, tal como lo expresa el artículo 655 del Decreto 1165 de 2019.<sup>44</sup>

Entonces, la extensión de la libertad probatoria al campo del control previo o simultáneo, tendría como efecto trascendental, que no solo en la sede administrativa aduanera, sea de aceptación un documento o una información probada o una prueba técnica, que bajo los atributos de la conducencia, pertinencia utilidad y necesidad de la prueba, pueda acreditar o coadyuvar a demostrar que una mercancía se encuentra descrita en una declaración de importación y por ende amparada con la misma, sino que también lo sea en ejercicio del control previo, para efecto de determinar que una mercancía ha sido presentada. Lo anterior, es un sentido de amplia cobertura en la praxis probatoria contenido en el Decreto 1165 de 2019, que debería no solo ser del resorte de los funcionarios que operan en la investigación de decomiso con sede administrativa, sino de la comprensión y aplicación de quienes operan en el control previo y simultáneo, y si bien una reforma normativa en este sentido sería lo ideal, se podría dar cabida a un buen criterio en la consideración de medios probatorios en el control previo o simultáneo, bajo el parámetro de una aplicación sistemática de la norma aduanera y de sus concordantes, y complementarias contenidas en el Estatuto Tributario y el Código General del Proceso.

6.- Finalmente, puntualizando en el control posterior y el proceso de investigación de sede administrativa con miras a determinar la procedencia o no del decomiso de una mercancía aprehendida, es importante mencionar como relevante disposición del régimen probatorio aduanero previsto en el Decreto 1165 de 2019, el que se exija al operador jurídico aduanero, una valoración probatoria bajo el imperio de la sana crítica, entendida esta como la aplicación de la lógica, la experiencia con sentido racional, adoptar criterios, y objetivos, responsables y serios, al momento de otorgar la suficiencia, conducencia, pertinencia y utilidad de un medio probatorio, con el cual se pretenda demostrar que una mercancía está amparada o no con una declaración de importación.

La sana crítica en la valoración probatoria, se enmarca en el sistema de la libre valoración de la prueba, que exige al juzgador, que esta labor debe ser racional, crítica, fundada en las pautas que impone la lógica, la experiencia, la psicología judicial, para de ninguna manera llegar a la arbitrariedad, y si bien este ejercicio intelectual fue de imperativo cumplimiento para el juez, actualmente como queda expuesto, el régimen probatorio aduanero, obliga al operador

<sup>44</sup> Decreto 1165 de 2019 Capítulo 2. Régimen probatorio

**ART. 653.**—Principios del derecho probatorio. En la actuación administrativa se observarán los principios del derecho probatorio, tales como el de la necesidad de la prueba, publicidad, eficacia, contradicción y evaluación de las pruebas fundada en la sana crítica.

**ART. 654.**—Sustento probatorio de las decisiones de fondo. Toda decisión de la autoridad aduanera debe fundarse en los hechos que aparezcan probados en el expediente, a través de las pruebas allegadas al mismo, dentro de los términos y oportunidades establecidos en este decreto.

**ART. 655.**—Medios de prueba. Serán admisibles como medios de prueba los documentos propios del comercio exterior, los señalados en el presente decreto, en los acuerdos comerciales, convenios de cooperación y asistencia mutua y tratados suscritos por Colombia y, en lo que fuere pertinente, en el régimen probatorio previsto por el estatuto tributario y en el Código General del Proceso, tales como la declaración de parte, la confesión, el testimonio, interrogatorio de parte, el dictamen pericial, la inspección aduanera e inspección contable, los documentos, los indicios, los informes y cualesquiera otros medios que sean útiles para la formación del convencimiento del funcionario aduanero acerca de los hechos...

**ART. 657.**—Valoración de las pruebas. Las pruebas serán apreciadas en su conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, con independencia de quien las haya solicitado...

jurídico aduanero a dar aplicación ineludible a la sana crítica en su quehacer investigativo en sede administrativa, escenario que puede mirarse con prevención, ya que los funcionarios que lo conforman no todos tienen la formación jurídica, para comprender la dimensión del referido precepto, para lo cual la Administración Aduanera deberá emprender una efectiva tarea por ofrecer dicha comprensión de la sana crítica a su operador jurídico.<sup>45</sup>

### 10.3. El rol de la doctrina aduanera frente al análisis integral

La doctrina aduanera y tributaria establecida por la DIAN, desde el advenimiento de la ley 223 de 1995 hasta la ley 1943 de 2018, ha mantenido el precepto en el sentido de que es de obligatoria observancia y aplicación, para los funcionarios de la DIAN, mas no lo es para los administrados. Al respecto es oportuno citar los artículos de las referidas leyes que definen este lineamiento legal, que valga enfatizar es insoslayable para los funcionarios de la entidad:

**LEY 223 DE 1995**

*"Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones"*

**"Artículo 264.** *Los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo".*

Esta norma fue ratificada en su constitucionalidad, a través de la sentencia C-487/96, de la cual a continuación se cita:

**"2.2. La norma acusada frente a la Constitución.**

*2.2.2. Los conceptos de la mencionada Subdirección, bien desde la óptica del desarrollo práctico del derecho de petición, o de las necesidades administrativas, fundadas en la conveniencia de propugnar la interpretación uniforme de la ley, cumplen una función didáctica y orientadora no sólo ajustada a la Constitución, sino que se justifica en razón de las dificultades que para los contribuyentes entraña el manejo de la materia impositiva.*

*- La obligatoriedad para la administración de dichos conceptos, obedece al propósito de la unificación doctrinaria de los criterios interpretativos de la ley tributaria, a la necesidad de otorgarles un grado evidente de seriedad y certeza y evitar, por este medio, que la administración pueda inducir voluntariamente en un error a los contribuyentes, desconociendo los criterios que sentó en la materia y que adoptaron aquéllos como guía de sus actuaciones frente a la autoridad, con lo cual se violaría el principio de la buena fe consagrado en el art. 83 de la Constitución e igualmente el principio de la confianza debida que, con fundamento en éste, ha construido la doctrina administrativa. Sobre este último ha dicho esta Corte en la sentencia T-617/95[2]*

De otra parte, la ley 1943 de 2018 establece:

*LEY 1943 DE 2018 Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones.*

*ARTÍCULO 113. Los conceptos emitidos por la dirección de gestión jurídica o la subdirección de gestión de normativa y doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituyen interpretación oficial para los empleados públicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; por lo tanto, tendrán carácter obligatorio para los mismos. Los contribuyentes solo podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en la ley.*

La doctrina aduanera, está representada en conceptos y oficios producidos por la Dirección Jurídica de la DIAN, que marcan la hoja de ruta por donde debe encausarse la interpretación y aplicación de la norma aduanera a un caso en específico, siendo entonces la doctrina aduanera, un referente insoslayable en el ejercicio hermenéutico que debe llevar a cabo el operador jurídico aduanero, para imponer una sanción u ordenar el decomiso.

La obligatoriedad de la atención y aplicación de la doctrina aduanera, promueve la seguridad jurídica, al momento de imponer una sanción u ordenar el decomiso, en este sentido la doctrina oficial de la DIAN, es única y exclusivamente de obligatorio cumplimiento para los funcionarios de esta entidad, mas no lo es para los administrados, esto implica

<sup>45</sup> Sentencia C-202 del 08 de marzo 2005, M.P. Jaime Aratú Rentería, de la Corte Constitucional, en cuanto se refiere a la motivación de la sentencia, y la sana crítica frente al valor probatorio de los medios obrantes en el expediente.

que el funcionario de la Administración Aduanera, encuentre limitada su margen de interpretación que pueda dar lugar en algunas ocasiones a decisiones más justas y quizá más apropiadas en términos legales y constitucionales.

#### 10.4. Riesgo jurídico

El término riesgo, actualmente trae la siguiente definición en el artículo 582 del Decreto 1165 de 2019:

*Artículo 582. \ RIESGO. El riesgo es la probabilidad de que no se cumpla con la normativa aduanera vigente y, en general, con las obligaciones administradas por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).*

De otra parte, el riesgo antijurídico comprende las siguientes situaciones:

- Toda actuación y acto generado desde y por la Administración que logre afectar la seguridad jurídica.
- La afectación al respeto por la legalidad en el ejercicio de los derechos, de los contribuyentes y responsables de las obligaciones aduaneras, tributarias y cambiarias.
- La inaplicación o indebida aplicación de los principios constitucionales y legales en el accionar de la Administración Aduanera,
- No establecer directrices tendientes a asegurar la unidad de criterio, en el actuar de la Administración Aduanera.<sup>46</sup>

##### 10.4.1 El riesgo jurídico y el Sistema de Gestión de Riesgos de acuerdo con el Decreto 390 de 2016 y en el Decreto 1165 de 2019

El Decreto 390 del 2016, supeditó la calificación de la figura de importadores y/o exportadores y operadores de comercio exterior de confianza a tener un perfil de riesgo bajo, cuando amplió lo que ya se venía implementando en materia del trámite de operadores económicos autorizados (OEA) y de zonas francas, y es que para poder obtener una calificación, habilitación o declaración ante la DIAN o el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, para el caso de zonas francas, es necesario haber sido perfilado por el sistema de administración de riesgo administrado por la DIAN.

El tema del perfil de riesgo en Colombia es un tema que no se origina por el Decreto 390 del 2016; el Decreto 111 del 2010 adoptó un sistema de administración de riesgo en el que se buscó que las actividades de control que realizara la autoridad aduanera, se enfocaran principalmente en las operaciones de comercio que tuvieran un riesgo alto de incumplimiento de las disposiciones aduaneras, tributarias y cambiarias, y que por otro lado se facilitaran aquellas actividades que presentaran un riesgo bajo .

A nivel comparado para la implementación, en ese momento, del Decreto 111 del 2010 Colombia consideró otros países que tuvieran sistemas de administración de riesgos como el sistema de Australia y el sistema de la India.

A la hora de implementar y regular todo lo referente al perfil de riesgo, Colombia debió considerar el marco internacional que ya ha establecido unos parámetros en la materia. Específicamente el marco SAFE adoptado en el 2005 por la Organización Mundial de Aduanas, que, si bien no tiene la fuerza de un tratado en nuestra legislación, sí establece unos parámetros para aumentar la seguridad de la cadena logística del comercio internacional, con el énfasis de fomentar la cooperación aduanera entre diferentes estados.

Al respecto, una norma de obligatorio cumplimiento para Colombia es el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, GATT, incorporado en Colombia por la Ley 170 de 1994. El mismo establece varios artículos que son esenciales para entender la estructura de un sistema de perfil de riesgo. Primero, el artículo X que establece la “publicación y aplicación de los reglamentos comerciales”. Este prescribe que para poder hacer exigibles las normas aduaneras y de comercio internacional, la administración tiene el deber de publicarlas rápidamente, pero es posible excluir de la publicación aquellos aspectos confidenciales de la norma, que de conocerse por el público podrían afectar el cumplimiento correcto de la misma.

Por otro lado, el artículo XII del GATT establece los mecanismos para la valoración aduanera, basa los mismos en el valor real de la mercancía, y evita así una valoración subjetiva, bien sea por parte de la autoridad o por parte del

<sup>46</sup> Fuente, circular 20 del 30 de julio de 2018 Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - Asunto: directrices orientadas a garantizar la seguridad jurídica en las actuaciones y actos de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

declarante (es en la valoración de la mercancía donde muchas veces se pueden evidenciar mecanismos para violar la norma tributaria y aduanera).

Finalmente, está el artículo VIII del GATT que establece los derechos y formalidades en la importación y exportación, en el que se establece que es necesario reducir al mínimo la complejidad de las formalidades de las operaciones de comercio y que en varios tratados de libre comercio se ha incorporado y complementado expresamente estableciendo que “Ninguna Parte exigirá transacciones o requisitos consulares, incluidos los derechos y cargos conexos, en relación con la importación de cualquier mercancía de otra Parte”.<sup>47</sup>

Precisando, la Gestión de Riesgos en la DIAN se asume de forma integral y considera los riesgos generados a partir de fallas o debilidades internas, que comprometen la calidad y oportunidad de los productos y servicios; así como, aquellos originados por amenazas externas, que involucran la interacción de la ciudadanía con la entidad y los factores que los promueven, valorando tanto la probabilidad como el impacto en los procesos conforme a la metodología vigente. Para efecto de lo anterior, gestiona los riesgos, incorporando las mejores prácticas de la Gestión de Buen Gobierno y cuenta con una amplia gama de controles dinámicos ejecutados a nivel de sus procedimientos, los cuales aplica previa evaluación de la efectividad de los mismos, empleando adecuadamente los recursos tecnológicos y de información disponibles. De igual manera, ejecuta acciones de tratamiento para aquellos riesgos que, en el mapa de Riesgos Residual, resulten inaceptables o importantes.

El monitoreo y mejoramiento de la Gestión de riesgos, es responsabilidad del Director General, Directores de Gestión, Jefes de Oficina, Defensor del Contribuyente y Usuario Aduanero, Subdirector de Gestión de Análisis Operacional y Coordinación de Administración y Perfilamiento de Riesgos y todos los servidores públicos de la DIAN. El seguimiento y Evaluación de la Gestión de Riesgos corresponden a la Oficina de Control Interno o quien haga sus veces.<sup>48</sup>

Actualmente el Decreto 1165 de 2019, ha definido de manera primigenia en sus artículos 583 y 584, el sistema de gestión de riesgos y los elementos de la gestión de riesgos, con el fin de mantener una evaluación constante de la seguridad en la cadena logística de comercio exterior, para efecto de combatir el uso de las actividades de comercio y comercio internacional que pueden atentar contra la seguridad nacional y la normatividad aduanera, todo lo cual en pro de facilitar el comercio internacional, sin desmedro del control efectivo al movimiento de mercancías transfronterizo de alto riesgo para la salud del medio ambiente y la sanidad agropecuaria, y con el fin de prevenir la proliferación de armas, el lavado de activos y la financiación al terrorismo. Lo anterior en coordinación con otras intuiciones como el ICA, el INVIMA, MIGRACION COLOMBIA y la POLICIA NACIONAL.

Entonces, el sistema de gestión del riesgo se constituye, como uno de los instrumentos para definir el alcance del control respecto de las operaciones de comercio exterior, en cualquiera de sus etapas.<sup>49</sup>

En este orden de ideas, la labor jurídica en el ámbito legal aduanero de la DIAN, se contextualiza en la gestión del riesgo, partiendo de la base de que la norma aduanera y la doctrina aduanera constituyen el lineamiento esencial del accionar de la Administración Aduanera, de ahí entonces que dicha gestión del riesgo trasciende al control posterior, es decir se proyecta hacia las diversas investigaciones aduaneras de tipo sancionatorio, o adelantadas para efecto de determinar la procedencia o no del decomiso, o promovidas con el fin de expedir una liquidación oficial de corrección o de revisión de valor, ya que en estos escenarios procesales administrativos aduaneros, acaecen riesgos jurídicos, que afectan cualitativa y cuantitativamente a la autoridad aduanera, por cuanto pueden afectar el cumplimiento de la función pública aduanera y patrimonialmente al estado respectivamente.

<sup>47</sup> Título: el perfil de riesgo en el trámite de las calificaciones, habilitaciones declaraciones autor: Juan David Barbosa

AÑO:2017; ISSN:0120-5358 ISSN IMPRESA2145-1591 ISSN ELECTRÓNICA; PAÍS DE LA EDICIÓN:COLOMBIA; TEMAS GENÉRICOS:COMERCIO EXTERIOR; REVISTA IMPUESTOS N°:199, ENE.-FEB./2017, PÁGS. 22-26;  
[http://legal.legis.com.co/document/Index?obra=rimpuestos&document=rimpuestos\\_7313ccd16fbc4b3bad68b8484f64386b](http://legal.legis.com.co/document/Index?obra=rimpuestos&document=rimpuestos_7313ccd16fbc4b3bad68b8484f64386b)

<sup>48</sup>[https://diancolombia.sharepoint.com/sites/diannetpruebas/biblioteca/Gestin%20de%20Riesgos/Documentos%20de%20Riesgos/Política\\_Gestion\\_Riesgos\\_DIAN%20V2\\_2017.pdf](https://diancolombia.sharepoint.com/sites/diannetpruebas/biblioteca/Gestin%20de%20Riesgos/Documentos%20de%20Riesgos/Política_Gestion_Riesgos_DIAN%20V2_2017.pdf)

<sup>49</sup> Decreto 1165 de 2019, artículo 584. Elementos de la Gestión del Riesgo inciso último.



Pese a lo anterior, en la operatividad de la función jurídica, representada en los procesos sancionatorios aduaneros, adelantados para expedir liquidaciones oficiales de corrección y de revisión de valor y en los promovidos para efecto de definir la procedencia o no del decomiso de una mercancía aprehendida con base en las causales de aprehensión y decomiso previstas en el artículo 647 del decreto 1165 de 2019, los cuales se adelantan de acuerdo con la competencia que tengan las Direcciones Seccionales de Aduanas y Direcciones de Impuestos y Aduanas presentes en el territorio nacional, se presentan los siguientes riesgos jurídicos:

1.- Proferir actuaciones que no se encuentren ajustadas a derecho.

Dentro las causas que pueden generarlo están: El tráfico de influencias, el constreñimiento por parte de funcionarios o usuarios o contribuyentes, falta de aplicación de los procedimientos establecidos, falta de ética y valores, inadecuada selección de personal.

Dentro de las consecuencias que implica la materialización de los precitados riesgos, están: la ocurrencia del daño antijurídico, favorecimiento indebido a terceros, investigaciones disciplinarias, detrimento patrimonial para el estado, afectación de la imagen de la entidad (DIAN), daños a terceros.

2.- Vencimiento de términos.

Dentro las causas que pueden generarlo están: La falta de control, de seguimiento y monitoreo de términos, exceso de cargas de trabajo, ineficiente gestión documental, falta de ética y valores, demoras en el suministro de insumos solicitados a otras áreas, necesarios para atender las actuaciones.

Dentro de las consecuencias que implica la materialización de los precitados riesgos, están: la ocurrencia de detrimento patrimonial, afectación de la imagen de la entidad, favorecimiento o daños a terceros, investigaciones disciplinarias, daño antijurídico.<sup>50</sup>

#### 10.4.2 Definición de daño antijurídico.

El daño antijurídico, comprende la lesión patrimonial o extra patrimonial ocasionada por la administración a alguien que no está en el deber jurídico de soportarla.

La imputación del daño antijurídico, tiene que ver con la acción u omisión de una autoridad pública, que causa el daño, y la responsabilidad que surge no por la simple causalidad material, sino también por una causa regulada legalmente que es la actuación administrativa.

A partir de lo anterior, es viable destacar que no es necesario que existan vicios de carácter legal en los actos administrativos para que pueda predicarse la existencia de un daño por parte de la administración, porque como ya se mencionó, el principal soporte para la existencia del mismo es la ocurrencia de una lesión patrimonial que el sujeto no está en el deber jurídico de soportar.<sup>51</sup>

En relación con el daño antijurídico, se encuentra importante citar algunas partes de la sentencia del Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Tercera Subsección C, Consejero Ponente: JAIME ORLANDO SANTOFIMIO GAMBOA del 28 de enero de 2015, Radicación número: 05 001 23 31 000 2002 03487 01 (32912):

**“5.1 Daño antijurídico**

*Según lo prescrito en el artículo 90 de la Constitución, la cláusula general de la responsabilidad extracontractual del Estado<sup>11</sup> tiene como fundamento la determinación de un daño antijurídico causado a un administrado, y la imputación del mismo a la administración pública<sup>12</sup> tanto por la acción, como por la omisión de un deber normativo<sup>13</sup>.*

*En relación con la naturaleza del daño antijurídico, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha sostenido reiteradamente que “ha de corresponder al juez determinar si el daño va más allá de lo que, normalmente y sin compensación alguna, debe soportar una persona por*

<sup>50</sup> Fuente de la información, matriz de riesgos, Gestión Jurídica DIAN.

<sup>51</sup> Fuente oficio 100208221-0229 11 de marzo de 2015 Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

*el hecho de vivir en una comunidad jurídicamente organizada y comportarse como un sujeto solidario”<sup>14</sup>. En este sentido se ha señalado que “en cada caso concreto deberá establecerse si el daño sufrido es de tal entidad que el afectado no está en la obligación de soportarlo, y resulta, en consecuencia, antijurídico”<sup>15</sup>.*

*Ahora bien, a pesar de que el artículo 90 de la Constitución establece que el Estado “responderá patrimonialmente por los daños antijurídicos que le sean imputables”, no existe en la legislación definición alguna del **daño antijurídico**. No obstante, la jurisprudencia nacional ha definido tal concepto como “la lesión de un interés legítimo, patrimonial o extrapatrimonial, que la víctima no está en la obligación de soportar, que no está justificado por la ley o el derecho”<sup>16</sup>, en otros términos, aquel que se produce a pesar de que “el ordenamiento jurídico no le ha impuesto a la víctima el deber de soportarlo, es decir, que el daño carece de causales de justificación”<sup>17</sup>.*

#### 10.4.3 Riesgos Jurídicos en los procesos de decomiso.

El proceso administrativo que se adelanta para efecto de definir la situación jurídica de una mercancía en virtud de la aplicación de las causales de aprehensión y decomiso, parte de la base de una medida cautelar como lo es la aprehensión de una mercancía de procedencia extranjera, que se levanta al encontrar configurada la causal de aprehensión y decomiso de puntual aplicación. En este escenario procesal se da la oportunidad de ejercer el derecho a la defensa, por lo tanto es viable presentar las correspondientes objeciones a la medida cautelar de aprehensión, las cuales son evaluadas dando lugar si se encuentra procedente a la apertura de un periodo probatorio, donde se declarará la conformación el acervo probatorio con las pruebas allegadas al proceso y se practicarán las pruebas cuya práctica se haya solicitado y las de oficio que se considere procedentes, para efecto de constituir un definitivo acervo probatorio pertinente, conducente, necesario, útil, para esta etapa procesal, que viabilice dentro del término legal perentorio so pena de la ocurrencia del silencio administrativo positivo, la emisión de la decisión de fondo (resolución) fundada en juicios de valor expresados en términos de derecho y justicia, que puede implicar el decomiso de la mercancía aprehendida o la orden de entrega de la mercancía fiscalizada por encontrar que no se configura la causal de aprehensión y decomiso motivo legal de su aprehensión.

Ulteriormente, contra la resolución que ordena el decomiso, el interesado, llámese, propietario, importador, tenedor, poseedor, de la mercancía a quien se dirige la orden de decomiso, puede proceder dentro de la oportunidad legal, a la presentación del escrito contentivo del recurso de reconsideración, el cual se resuelve, previa verificación inicial de sus requisitos de procedibilidad, para luego determinar acerca de la procedencia o no de la apertura a un periodo probatorio, en el cual se podrán practicar pruebas solicitadas o de oficio, luego del cual vendrá el término para decidir de fondo, que culmina con una decisión confirmatoria de la orden de decomiso o con una orden de revocarlo y ordenar la entrega de la mercancía. Cabe adicionar, qué dentro del término para resolver el recurso de reconsideración, debe expedirse la resolución que resuelva el mismo, sin perjuicio de la ocurrencia del silencio administrativo positivo aduanero en el evento de que esto no ocurra.<sup>52</sup>

En este ejercicio de su facultad fiscalizadora, la autoridad aduanera se encuentra ante la necesidad de asumir un criterio decisorio, que no contravenga la línea doctrinal que la DIAN haya establecido para la aplicación de la norma sustancial y/o procesal, que deba aplicarse al caso puntual.

Con respecto a los riesgos jurídicos, que pueden materializarse en el marco del proceso que se adelanta para efecto de definir la situación jurídica de una mercancía, en virtud de la aplicación de las causales de aprehensión y decomiso, se presentan entre otros los siguientes:

1- Proferir actuaciones que no se encuentren ajustadas a derecho: Este riesgo puede ocurrir, debido a la ausencia de una estricta, debida, medida, o acertada observancia de la norma sustancial o procesal pertinente, de los principios propios del derecho aduanero, de los principios generales del derecho y de los de orden constitucional, aplicables, a pesar de la existencia de la Circular 20 de 2018, que exhorta al operador jurídico aduanero a desplegar acciones que garanticen la seguridad jurídica y legalidad en todas sus actuaciones. Cabe agregar, que este riesgo se presenta

<sup>52</sup> Decreto 1165 de 2019

Artículo 707. INCUMPLIMIENTO DE TÉRMINOS. Transcurrido el plazo para expedir el acto administrativo que resuelve de fondo un proceso de fiscalización relativo a la expedición de una liquidación oficial, una sanción, decomiso, o el recurso de reconsideración previstos en el presente Decreto, dará lugar a la ocurrencia del silencio administrativo positivo, que se declarará de oficio o a petición parte ante la dependencia que presuntamente incumplió término, mediante resolución motivada, contra la cual procede recurso apelación. todo caso solicitud de declaratorio silencio administrativo positivo deberá presentarse dentro del término establecido para demandar dicho acto ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

también, por la inadecuada práctica probatoria y valoración del acervo fáctico y probatorio sin un sentido apropiado de racionalidad, sana crítica y justicia.

2.- Inadecuada selección de personal: Este riesgo implica, que la Administración Aduanera cuente con funcionarios que, por sus falencias en valores como la honestidad, pueden ser agentes de corrupción, o que por falta de calidades profesionales e idoneidad no pueden estar a tono para representar el rol de director y parte en el proceso de decomiso.

3- Otros riesgos jurídicos, son los que confluyen en el tráfico de influencias, el constreñimiento por parte de funcionarios o usuarios o contribuyentes, falta de aplicación de los procedimientos establecidos, que pueden generar también actuaciones y actos administrativos con endeble o deficiente legalidad.

4- El daño antijurídico: Este riesgo, es revelado y demostrado en instancias judiciales administrativas, a través del despliegue del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho y del de reparación directa, generando para el estado una responsabilidad de tipo patrimonial, que a posteriori, da lugar a que este último le sea viable promover la acción de repetición en contra del funcionario o funcionarios de la Administración Aduanera, responsables por el detrimento patrimonial del estado.

5.- La falta de ética y valores, puede ser un común denominador o catalizador para la ocurrencia de los precitados riesgos jurídicos en los procesos de decomiso, cuyas consecuencias más gravosas son: la ocurrencia de: detrimento patrimonial, el favorecimiento o daños a terceros, investigaciones disciplinarias y el daño antijurídico.

## **10.5. Guía del profesor.**

### **10.5. 1 Resumen del caso**

El caso que adelante se presenta, hace parte del tema de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho presentada ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Valle del Cauca, cuyo trámite de primera instancia se encuentra en curso, por lo tanto, en virtud de la reserva procesal, los datos de los actos administrativos demandados, el accionante, la declaración de importación, la marca y seriales de la mercancía se omiten, por razones de reserva procesal, de ahí que los datos utilizados al respecto sean ficticios

La orden de decomiso de la mercancía consistente en 2000 acumuladores eléctricos o baterías, surge a la vida jurídica sobre la base de unos hechos y unas pruebas, que fueron tratados y recaudados en el marco del correspondiente proceso administrativo aduanero, los cuales fueron materia de análisis por parte del operador jurídico aduanero, quien determinó demostrada la configuración de la causal de aprehensión y decomiso establecida en el numeral 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, la cual se tiene como vigente al momento de ocurrencia de los hechos motivo de la aprehensión, los cuales se estableció endilgan perfectamente en los presupuestos facticos de esta causal que a continuación se transcribe:

#### *ARTICULO 502. CAUSALES DE APREHENSIÓN Y DECOMISO DE MERCANCÍAS.*

*1.30 <Numeral adicionado por el artículo 11 del Decreto 993 de 2015. Rige a partir del 30 de mayo de 2015.> Cuando se presenten errores u omisiones en la marca y/o serial de la mercancía en la declaración de importación, salvo cuando la mercancía estando sujeta a marca y serial, el error u omisión se advierta únicamente en la marca.*

La declaración de importación objeto del análisis en sede administrativa con autoadhesivo No 37201788816239 del 20/10/2017, es el documento con el cual se pretendió amparar la mercancía aprehendida y posteriormente decomisada, la cual en su casilla 91 no describe dos elementos esenciales para la identificación e individualización de las 2000 baterías o acumuladores eléctricos, como son: su número de serial y su marca. En cuanto al primero lo que registra la citada declaración de importación en su casilla 91 es la marca DUREL, pero del control posterior que implicó la verificación física de dicha mercancía llevada cabo previa al levantamiento de la medida cautelar de aprehensión, tal como obra en el acta de hechos y el acta de aprehensión y sus anexos, documentos que hacen parte del precitado proceso administrativo aduanero, se evidenció que las baterías objeto de decomiso, evidencian físicamente la marca READY y en relación con el segundo elemento característico de la citada mercancía, las baterías tienen grabado en su superficie un serial. Ambos elementos, cabe enfatizar dan identidad a las mencionadas baterías.

En este orden de ideas, existe una reglamentación en relación con el cómo debe ser descrita una mercancía en la declaración de importación al momento de ser importada, representada por la resolución No 057 del de 2017, la cual para la subpartida bajo la cual fueron clasificadas las baterías objeto decomiso, ha establecido lo siguiente:

*RESOLUCIÓN No 057 DE 2015*

Capítulo 85 - Máquinas, aparatos y material eléctrico, y sus partes; aparatos de grabación o reproducción de sonido, aparatos de grabación o reproducción de imagen y sonido en televisión, y las partes y accesorios de estos aparatos

Partes: Para las partes clasificadas en las partidas y subpartidas de este capítulo, indicar:

Producto: Ejemplo: brazos y cuchillas para limpia parabrisas, tapas y ruptores para distribuidor, etc.

Destino: Indicar el aparato al cual se va a incorporar la parte: Ejemplo: motores de arranque, alternadores, distribuidores, etc.

Marca: Si tiene

Referencia: Si tiene

**Demás productos del capítulo 85:**

Producto: **Ejemplo: motor, bujía, teléfono, disyuntor, cable, etc.**

Marca: **Si tiene**

Modelo: **Si tiene**

Referencia: **Si tiene**

Serial: **Si tiene**

Uso o destino: **Por ejemplo: Industrial, doméstico, laboratorio, distribución y transmisión de energía eléctrica, etc.**

**NOTA: Además de lo anterior, para los productos de este capítulo que se clasifiquen en partidas o subpartidas diferentes a las que contemplan partes, se deberá indicar lo siguiente:**

**6. Partida 85.07**

Voltaje: **Ejemplo: 9 voltios, 12 voltios, etc.**

Sistema electroquímico: **Ejemplo: de plomo, de níquel – cadmio, etc.**

**PARÁGRAFO 4. Los ejemplos citados en las descripciones exigidas, tienen un carácter orientativo e ilustrativo, ya que cada mercancía debe ser descrita de acuerdo a sus particularidades.**

**ART. 3º—Las descripciones establecidas en la presente resolución serán las únicas exigidas por la autoridad aduanera, sin que se requiera descripción adicional a las que aquí se señalan...**

Con base en la precitada norma jurídica, los únicos elementos descriptivos de la mercancía decomisada, que la autoridad aduanera podía exigir para poder considerarla amparada con la declaración de importación, son los que corresponden a su clasificación arancelaria bajo la subpartida 85.07.10.00.00:

Marca: **Si tiene**

Referencia: **Si tiene**

**Demás productos del capítulo 85:**

Producto: **Ejemplo: motor, bujía, teléfono, disyuntor, cable, etc.**

Marca: **Si tiene**

Modelo: **Si tiene**

Referencia: **Si tiene**

Serial: **Si tiene**

Uso o destino: **Por ejemplo: Industrial, doméstico, laboratorio, distribución y transmisión de energía eléctrica, etc.**

**Además, para la Partida 85.07**

Voltaje: **Ejemplo: 9 voltios, 12 voltios, etc.**

Sistema electroquímico: **Ejemplo: de plomo, de níquel – cadmio, etc.**

Ahora bien, la autoridad aduanera para motivar la decisión de decomisar las baterías, recurre a la doctrina aduanera que trata el tema de la aplicación de la causal 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, la cual da lugar a una poco clara expresión de criterios jurídicos, por la cual la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas donde se adelantó la investigación de sede administrativa, eleva la correspondiente consulta a la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina, con respecto a la correcta interpretación y aplicación de la causal 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, y a su vigencia considerando la definición de descripción errada e incompleta del artículo 3 del decreto 390 de 2016.

Con oficio No 100208221-001382 del 22 de agosto de 2017 la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina da respuesta, la cual está en plena consonancia con lo que expone el oficio cuyo extracto a continuación se transcribe:

**OFICIO 020942 DE 2017 OCTUBRE 10**

*...La peticionaria solicita se le indique sí se configura la **causal** de aprehensión del numeral **1.30** del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 cuando en control posterior se encuentra la mercancía sujeta a descripciones mínimas:*

1. Cuando la **marca** de la mercancía inspeccionada no coincide con la declarada y no cuenta con **serial** toda vez que en la resolución de descripciones mínimas no lo exige para la subpartida arancelaria a la que la misma clasifica.
2. Cuando la mercancía inspeccionada no cuenta **con marca, ni serial** y en la resolución de descripciones mínimas lo exige para la subpartida arancelaria a la que la misma clasifica.

*...Sin embargo, este Despacho nuevamente efectuará un análisis del mismo, con las siguientes consideraciones:*

*Teniendo en cuenta que el artículo 3 del Decreto 390 de 2016 entró a regir quince (15) días comunes después de la publicación del citado decreto de acuerdo con el numeral 1 del artículo 674 ibidem, este Despacho procede a realizar el análisis con base en las definiciones de "descripción errada o incompleta" y "mercancía diferente" previstas en el Decreto 390 de 2016.*

*Con la definición de "descripción errada o incompleta" que trae el Decreto 390 de 2016, no se aprehende por errores u omisiones parciales en la descripción de las mercancías o deficiencias en la descripción de las mercancías en las declaraciones aduaneras de importación o facturas de nacionalización **distintas al serial**. En este evento se permitirá su corrección, siempre y cuando no se trate de mercancía diferente.*

*Con la noción de "mercancía diferente" del Decreto 390 de 2016 se busca que la aprehensión y el decomiso de las mercancías correspondan a casos de mercancías de distinta naturaleza y no por errores de descripción. De esta manera la DIAN podrá focalizar sus esfuerzos de control previo, simultaneo o posterior en la identificación de los hechos que realmente son constitutivos de contrabando.*

*Dicho en otras palabras, los errores de descripción, por sí mismos, no constituyen **causal** de aprehensión; a menos que esos errores estén conduciendo a la descripción de otra mercancía.*

**A continuación, se resumen los cambios introducidos por el Decreto 390 de 2016 respecto del concepto de "mercancía diferente" frente a lo que ya se había incorporado con el Decreto 993 de 2015:**

1. La definición que trajo el Decreto 390 de 2016 incluyó el concepto de mercancía presentada.
2. Se precisa la definición que traía el Decreto 993 de 2013 sobre mercancía diferente, al eliminar "cambio de naturaleza" y reemplazarla por "mercancía de distinta naturaleza".
3. Hace parte de mercancía diferente, la mercancía que aun siendo de la misma naturaleza presenta error u omisión en el serial, sin perjuicio de que pueda ser aclarada a través del análisis integral.
4. Se cambia la denominación "descripción parcial o incompleta" por "descripción errada o incompleta" de la mercancía.

**Estos son los cambios al concepto de descripción errada o incompleta de la mercancía con el Decreto 390 de 2016 frente a lo que ya contemplaba el Decreto 993 de 2013:**

1. El error u omisión en la marca, no da lugar a que se trate de "mercancía diferente"
2. Cuando la descripción de la mercancía se encuentre sujeta a marca y/o serial y el error se presenta en el serial, se considerará mercancía diferente, sin perjuicio del análisis integral.
3. Estando la mercancía sujeta a marca y/o serial y el error u omisión se presenta únicamente en la marca, se trata de descripción errada o incompleta.
4. Cuando la mercancía no se encuentra sujeta a serial sino a marca, y se presenta un error u omisión en la marca, no se considera mercancía diferente, toda vez que se encuentra dentro de la noción de descripción errada o incompleta.
5. Cuando la mercancía se encuentra sujeta a serial y no a marca, y se presenta un error u omisión en el serial, se considera mercancía diferente, sin perjuicio del análisis integral.

*De otra parte, respecto a la aplicación de la **causal 1.30** del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, el Oficio 011266 de 2017 se pronunció en el siguiente sentido: "Por lo anterior, este despacho concluye, que haciendo una lectura armónica de las normas, la **causal** de aprehensión del numeral **1.30** del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, solo se aplica cuando la mercancía estando sujeta a marca y a serial, se advierta error en el serial, y por lo tanto cuando el error se advierta en la marca no abra (sic) lugar a aplicar la medida cautelar de aprehensión, sino a seguir el procedimiento previsto en el artículo 26 de la Resolución 064 de 2016, en el cual se permite la corrección de la declaración para subsanar la descripción de la mercancía, en el presente caso de la marca y solo en el caso en que no se dé cumplimiento a ello, procedería la aplicación de la causal de aprehensión".*

De igual forma en el Oficio 023038 de 2017, este Despacho reiteró respecto de la aplicación de la **causal 1.30** del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 que si bien la marca hace parte de la descripción "no determina que se trate de una mercancía diferente, razón por la cual, la omisión o error en la marca, debe tener el tratamiento de descripción errada o incompleta y por ello, tanto la lectura del numeral 4o. del artículo 128 del Decreto 2685 de 1999 vigente a la fecha, como la lectura del artículo 26 de la Resolución 064 de 2016, según corresponda, deben realizarse en armonía y de conformidad con las definiciones antes transcritas, permitiendo que se subsane el error u omisión de la marca, y en caso de incumplimiento si proceder a la aprehensión de la mercancía de conformidad con el numeral **1.30** del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999".

**Así las cosas, cuando el error u omisión se presenta en la marca, la causal de aprehensión se configura de manera subsidiaria, toda vez que la norma aduanera le permite al interesado corregir el error u omisión de la marca de la declaración aduanera inicial, y si no lo hace dentro del plazo legalmente establecido, se configura la causal de aprehensión del 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.**

Tratándose de errores en el serial, la **causal** de aprehensión del numeral **1.30** del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 aplica de manera directa, por cuanto dicho error conlleva a que la misma se considere mercancía diferente.

**Lo anteriores conceptos de mercancía diferente o de descripción errada o incompleta también aplican cuando las mercancías están sujetas a descripciones mínimas:**

1. La Resolución 057 de 2015 sobre descripciones mínimas tiene un considerando en el siguiente sentido: *Que el artículo 3 del Decreto 4406 de 2004 estableció que las declaraciones de importación que se presenten ante la autoridad aduanera deberán observar las descripciones mínimas de las mercancías objeto de importación establecidas por la Dirección de Comercio Exterior del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, sin perjuicio de las normas que sobre descripciones en las declaraciones de importación profiera la DIAN.*

2. El párrafo 4 del artículo 1 de la Resolución 057 de 2015 señala que: *" Los ejemplos citados en las descripciones exigidas, tiene un carácter orientativo e ilustrativo, ya que cada mercancía debe ser descrita de acuerdo a sus particularidades".*

3. También precisa el artículo 153-1 de la Resolución 4240 de 2000 que: *En las descripciones que contempla la Resolución 057 de 2015 para el universo arancelario se encuentra el término 'producto' que hace referencia en su sentido general a la denominación común de la mercancía, constituyéndose en la base para determinar si se trata o no de mercancía diferente. Las demás descripciones asociadas a cada producto son de carácter particular y pueden diferir de acuerdo a la clasificación arancelaria de la mercancía.*

Estando la mercancía sujeta al cumplimiento de descripciones mínimas en la que se exige **las marcas y/o seriales**, o a la **marca o el serial** para establecer si se configura de manera directa o subsidiaria la **causal** de aprehensión del numeral **1.30** del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, debe aplicarse los conceptos de **mercancía diferente o descripción errada o incompleta** del artículo 3 del Decreto 390 de 2016.

Para establecer sí la mercancía declarada o inspeccionada es de distinta naturaleza, deberá acudirse al **'producto'** que trae la Resolución 057 de 2015 con el objeto de ubicar la mercancía en su sentido general a la denominación común de la misma, el cual no es taxativo, sino orientativo e ilustrativo.

Con base en lo anteriormente expuesto se entra a responder las preguntas Nos. 1 y 2 formuladas por el peticionario.

**Pregunta No. 1.**

Se responde en forma negativa, por cuanto el error u omisión en la marca se considera descripción errada o incompleta, salvo que el interesado no corrija la declaración aduanera de importación dentro del plazo legal establecido en el artículo 26 de la Resolución 064 de 2016 y en consecuencia, se configura de manera subsidiaria, la **causal** de aprehensión del **1.30** del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

**Pregunta No. 2.**

Se aplica de manera directa la **causal** de aprehensión del numeral **1.30** del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 cuando el error u omisión se presenta en el serial y no logra aclararse con el análisis integral.

Respecto al error u omisión cometido en la marca le aplica la respuesta del punto No. 1.

En consecuencia, de la gestión de interpretación y aplicación de la precitada causal, el operador jurídico aduanero que promueve el decomiso llega a tres conclusiones fundamentales:

1.- El error u omisión solo en la marca, se considera descripción errada o incompleta, salvo que el interesado no corrija la declaración aduanera de importación dentro del plazo legal establecido en el artículo 26 de la Resolución 064 de 2016 y, en consecuencia, se configura de manera subsidiaria, la causal de aprehensión del 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

2.- Se aplica de manera directa la causal de aprehensión del numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, cuando el error u omisión se presenta en el serial y no logra aclararse esta situación con el análisis integral.

3.- El parágrafo 4 del artículo 1 de la Resolución 057 de 2015 señala que: "*Los ejemplos citados en las descripciones exigidas, tiene un carácter orientativo e ilustrativo, ya que cada mercancía debe ser descrita de acuerdo a sus particularidades*".

En adelante el operador jurídico aduanero, define su decisión de la siguiente manera:

1.- En relación con la omisión de la marca de las baterías, al describirlas en la casilla 91 de la declaración de importación fiscalizada en sede administrativa, se determinó que este hecho se adecua en el concepto legal de mercancía con descripción errada o incompleta, de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 del Decreto 390 de 2018, y en atención al procedimiento establecido en el artículo 26 de la Resolución No 064 de 2016, el cual señala:

**ARTÍCULO 26. CONTROL POSTERIOR DE MERCANCÍA CON DESCRIPCIÓN ERRADA O INCOMPLETA.**

*...El declarante como responsable de la obligación aduanera, dentro de los diez (10) días siguientes a la última notificación del Acta de Hechos, deberá presentar ante la División de Gestión de la Operación Aduanera o la dependencia que haga sus veces de la jurisdicción donde se encuentre la mercancía, la declaración a efectos de subsanar la descripción parcial o incompleta con o sin el pago de rescate, según corresponda...*

Entonces, la omisión de la marca es subsanable presentado dentro de los 10 días contados a partir de la última notificación del acta de hechos, una declaración de legalización pagando por concepto de rescate 15% del valor en aduanas, en caso contrario procede la causal 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999. Al respecto se aduce que la Administración Aduanera no comunica este derecho en su momento al importador.

La marca y el serial constituyen la motivación, para que el operador jurídico aduanero haya determinado configurada la causal de aprehensión 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, y por ende viable ordenar el decomiso de las mencionadas baterías.

Con respecto al serial fue allegada con el acta de hechos al momento de la aprehensión de las baterías, un registro fotográfico, que da muestra que estas tienen grabado sobre una de las caras de su superficie un serial, con el que contaban al momento de ser introducidas al territorio nacional.

Al respecto, la prueba proveniente del proveedor en el exterior, que es una información que si fue tenida como prueba debidamente aportada al proceso en sede administrativa, expresa que tales seriales indican la fecha, hora y polaridad de su producción, el lote del plomo que fue utilizado para su fabricación, lo cual no les da la categoría de seriales.

También, se tiene como prueba debidamente allegada al proceso administrativo aduanero, la certificación proveniente de la empresa que realiza el servicio de serialización para las mercancías, sobre su empaque, que se infiere se hace posterior a la importación de las baterías decomisadas.

En el caso expuesto, la autoridad aduanera aplica el análisis integral a la declaración de importación materia de la investigación aduanera de decomiso y sus documentos soporte, como son: la declaración andina de valor, la factura comercial, los documentos de transporte, la lista de empaque, el mandato aduanero, el certificado de origen, encontrando que en ninguno de estos documentos soporte aparecen registrados los seriales propios de las baterías decomisadas, por ende al ser el serial un elemento descriptivo fundamental y no estar registrado en la citada declaración de importación como tampoco en sus documentos soporte, permitió inferir al operador jurídico aduanero, que las referidas baterías corresponden a mercancía diferente, en tales términos se dice estar demostrado en sede administrativa, que dicha declaración de importación no ampara las baterías decomisadas, y por lo tanto se encuentra configurada la causal 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, siendo así procedente el decomiso.

## **10.5.2 ¿Cuál es el problema jurídico del caso?**

### **10.5.2.1 Planteamiento del Problema**

El derecho aduanero, es una disciplina jurídica, que parece haber surgido, al margen del cauce que ha llevado el desarrollo de las otras ramas del derecho en Colombia, esto no solo se evidencia en ejercicio de una mirada

retrospectiva desde la década de los ochenta e incluso años atrás, sino en la poca promoción de su estudio, en las Universidades Colombianas, tanto en pregrado como en posgrado.

La legislación aduanera, comprende temas tan propios del ámbito económico y de la dinámica comercial internacional, que inicialmente, no fue abordada desde un punto estrictamente jurídico, sino hasta el momento en que los actores involucrados en el proceso que define la situación jurídica de la mercancía procedencia extranjera aprehendida o proceso decomiso, se fueron comprometiendo más con su rol, y la necesidad de darle una interpretación y aplicación en atención a los principios de derecho y específicos de la norma aduanera, llegando la autoridad administrativa aduanera a propiciar un escenario procesal progresivamente más alineado con el debido proceso y por su parte el usuario a acudir al profesional del derecho para ejercer su defensa, desestimando paulatinamente la figura del tramitador asesor y del agente de aduanas asesor, no abogado.

En dicho contexto, se ha desarrollado el análisis integral con cierto tecnicismo, en el sentido de que las exigencias excesivas en la descripción de una mercancía en una declaración de importación, pueden llegar a comprender temas, de clase, composición, identificación, en la fabricación y en la clasificación de mercancías, que muchas veces por una ligereza de juicio en relación con los medios probatorios con los que se pretende demostrarlos, son obviados, a pesar del imperativo deber de tenerlos en cuenta por parte de la Administración Aduanera al realizar dicho análisis, para llegar a una decisión que exprese una concordancia armónica con el debido proceso y demás principios definidos en el estatuto aduanero.

En este sentido, dicho tecnicismo que evidencia el análisis integral, se constituye en un escollo para su aplicación en atención irrestricta al debido proceso, porque es tal la exigencia del detalle en la descripción para ciertas mercancías, en relación con la serie, referencia, serial, codificación, clase, composición, que necesariamente se debe acudir a conceptos técnicos que diriman o solventen el significado de tales datos, o a documentación que los acrediten y/o expliquen, pero sucede que la autoridad aduanera, en su afán de aferrarse a su política de fiscalizadora, los puede desconocer y no otorgarle credibilidad, a pesar de que proviene del proveedor en el exterior o del fabricante de la mercancía.

Es así como se erige, una complicación en la aplicación del análisis integral alejándose del ser una garantía de debido proceso. Además, los usuarios de las aduanas, lo entienden con cierta radicalidad, sin dimensionar sus limitaciones jurídicas, como son las formalidades para aportar la documentación que acredite los datos exigidos, por su parte el operador jurídico aduanero, en pro de su tendencia fiscalista, puede llegar a aplicar el análisis integral, en ausencia de armonía con la norma sustancial y procedimental pertinente, es decir no solo con respecto a la norma aduanera, sino la del ámbito administrativo, procesal civil y constitucional; es decir se evidencia con esto un ejercicio hermenéutico deficiente, que adolece de una interpretación que trascienda en su justa medida el estricto literal de la norma que regula figura del análisis integral.

Lo anterior, puede dar lugar a producir decisiones decomiso al margen del principio de legalidad, que en la mayoría de los casos, implican que los actos administrativos que lo definen, puedan ser susceptibles de ser llevados al control de legalidad ante la autoridad judicial administrativa competente, a través del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, con la consecuencia de llegar a ser nulitados, lo cual conlleva consecuencias que afectan patrimonialmente a la autoridad aduanera representada por la DIAN.

Entonces, es imperativo presentar el análisis integral como una garantía del derecho aduanero para las partes involucradas con dicha figura jurídica, como son la administración aduanera por un lado y el importador o usuario aduanero por otro.

#### **10.5.2.2. Formulación del Problema**

¿Cómo el análisis integral contribuye a evitar la ocurrencia del riesgo jurídico en los procesos de decomiso de mercancías?

#### **10.5.2.3 Sistematización del problema**



- a. ¿Cuáles son los presupuestos normativos que fundamentan el análisis integral?
- b. ¿Cuáles son las dificultades que actualmente el análisis integral puede presentar, como recurso jurídico para evitar la ocurrencia del riesgo jurídico
- c. ¿De qué forma se relaciona el análisis integral con el debido proceso en los procesos de decomiso?
- d. ¿Cómo el análisis integral se articula con el riesgo jurídico, y puede constituir una garantía jurídica, que evite la ocurrencia del mismo?

### 10.5.3 Objetivos pedagógicos del caso

El análisis integral, es una figura jurídica cuya aplicación no deja de ofrecer espacios de recurrente vulneración de derechos, que van desde el debido proceso, hasta otros como el derecho a la propiedad, la igualdad, también de orden constitucional y principios del derecho como la justicia, la confianza legítima entre otros, lo cual puede llegar a traducirse en órdenes de decomiso en idéntico sentido de quebrantamiento jurídico, por ende, es importante poner de manifiesto una mirada crítica que vaya desde la norma que lo define, hasta las posibles decisiones que se pueden dar si no es aplicado con irrestricta atención al debido proceso y demás principios y normas de puntual aplicación en un proceso de decomiso.

Entonces lo anterior implica una revisión general de la figura del análisis integral, que presente como ha sido su evolución y como podría mejorarse, posibilitando una mejor comprensión de su razón de ser como garantía de un proceso de decomiso más justo y ajustado a derecho, lo cual se traduce en una reducción del riesgo jurídico, y de sus efectos como son: el daño antijurídico que puede ocasionar entre otros detrimento patrimonial a la DIAN, o el quebrantamiento del derecho a la propiedad del administrado destinatario de una decisión de decomiso, en virtud de una equivocada o inaplicación juiciosa del análisis integral.

#### 10.5.3.1 Objetivo General

¿Determinar cómo el análisis integral se constituye en una garantía jurídica, que contribuye a evitar la ocurrencia del riesgo jurídico, en la sustanciación en los procesos de decomiso de mercancías?

#### 10.5.3.2 Objetivos Específicos

- Revisar los presupuestos normativos que fundamentan el análisis integral.
- Describir el riesgo jurídico en el proceso aduanero de decomiso.
- Establecer las dificultades que actualmente el análisis integral puede presentar, como recurso jurídico para evitar la ocurrencia del riesgo jurídico.
- Determinar como la figura del análisis integral, puede articularse de manera complementaria como una garantía jurídica que disminuya el riesgo jurídico.

### 10.5.4 ¿Cuál sería la posible resolución que se le daría al caso?

El decomiso de los acumuladores eléctricos o baterías, se produce por considerarse por la Administración Aduanera demostrada la configuración de la causal de aprehensión y decomiso descrita en el numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, sobre la base del acervo fáctico y probatorio, analizado a la luz de la doctrina aduanera, que a continuación se cita:

*1.- CONCEPTO 029451 del 13 DE OCTUBRE DE 2015*

*...3. Si la mercancía se determina como diferente, conforme la definición del artículo 1º del Decreto 993 de 2015, ¿es válida su legalización en virtud del literal e) del artículo 228 del Decreto 2685 de 1999, adicionado por el artículo 5º del Decreto 993 precitado, pagando a título de recate el 20% del valor en aduanas de la mercancía si se hace de manera voluntaria,*

el 50% si ya ha sido aprehendida y el 75% si ha sido decomisada?

Con ocasión de la expedición del Decreto 993 de 2015, en su artículo 2° se adicionaron las definiciones contenidas en el artículo 1° del Decreto 2685 de 1999, entre las cuales se incluyó la siguiente:

*“Mercancía diferente*

*Una mercancía declarada es diferente a la verificado documental o físicamente, cuando se advierta cambio de naturaleza, es decir, se determina que se trata de otra mercancía.*

*También se considera mercancía diferente aquella a la que, después de realizados estudios, análisis o pruebas técnicas en ejercicio del control posterior, le aplica lo dispuesto en el inciso anterior.*

*Los errores de digitación o descripción parcial o incompleta en la mercancía contenida en el documento de transporte o en la declaración de importación, declaración de tránsito aduanero o factura de nacionalización, que no implique alterar su naturaleza, No se considerará mercancía diferente”*

*Ahora bien, estaremos frente a mercancías diferentes cuando se advierta cambio de su naturaleza, no obstante esta circunstancia se podrá legalizar siempre y cuando se cumplan los presupuestos señalados en el artículo 332 del Decreto 2685 de 1999, para tenerla como presentada ante la autoridad aduanera.*

*Esta circunstancia resulta expresa en el inciso 6° del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999, en la oportunidad y condiciones allí establecidos, esto es dentro de los quince (15) días siguientes al levante de la mercancía, que se haga voluntariamente y previa demostración de hecho y pagando a título de rescate el 25% del valor de la mercancía en aduana y demás tributos que correspondan.*

*Lo anterior implica, necesariamente que si no se dan los presupuestos previstos en el inciso citado no es procedente su legalización.*

*Ahora bien, no se incluyó en el Decreto 993 de 2015 la posibilidad de legalizar mercancía diferente cuando esta haya sido objeto de aprehensión y se encuentre incurso en un proceso de definición de la situación jurídica de mercancía. (...)*

6. Conforme las modificaciones del artículo 231, en su inciso 3° y la adición del numeral 1.30 al artículo 502, ambos del Decreto 2685 de 1999, por los artículos 7° y 11 del Decreto 993 de 2015 respectivamente,

*¿se consulta si solo se puede aprehender mercancías con error en el serial y/o la marca o cuando hay un yerro en las descripciones mínimas exigidas?*

*Al respecto se deben diferenciar que con el artículo 11 del Decreto 993 de 2015 se adicionaron dos causales de aprehensión al artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 así:*

*Artículo 11. Adicionase el artículo 502 del Decreto número 2685 de 1999 con los numerales 1.29 y 1.30 así:*

*“1.29. <sic> Cuando no se presenta declaración de legalización dentro del término previsto en el inciso 4 o del artículo 229 del presente decreto con el fin de subsanar descripción parcial o Incompleta de la mercancía.*

*1.30. Cuando se presenten errores u omisiones en la marca y/o serial de la mercancía en la declaración de importación, salvo cuando la mercancía estando sujeta a marca y serial, el error u omisión se advierta únicamente en la marca”.*

*Ahora bien, el inciso 3° del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999, dispone que se podrá legalizar voluntariamente sin intervención de la autoridad aduanera para subsanar descripción parcial o incompleta, salvo lo relacionado con mercancía diferente, con el pago correspondiente y el cumplimiento de los requisitos asociados a las restricciones legales o administrativas.*

*De otra parte, el inciso 4° del artículo 231 del Decreto 2685 de 1999, permite la legalización voluntaria, sin intervención de la autoridad aduanera para subsanar errores en marca o serial, con las condiciones allí indicadas.*

*De lo anterior se tiene que se pueden legalizar mercancía voluntariamente, sin intervención de la autoridad aduanera, para subsanar descripción parcial o incompleta y para subsanar errores u omisiones en marca y/o serial.*

*Sin embargo, en el inciso 6° del 231 citado se contempla la posibilidad, entre otras, de legalizar sobrantes, excesos, mercancía diferente o en cantidades superiores, en la oportunidad y con el cumplimiento de los requisitos que se mencionaron en la respuesta a su tercer interrogante.*

*Dicho lo anterior, se tiene que el numeral 1.29 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, solo se aplicará cuando en ejercicio del control posterior la autoridad aduanera ha detectado descripción parcial o incompleta de la mercancía y que no conlleve que se trate de mercancía diferente o cuando estando sujeta a marca y serial, el error u omisión se presenta únicamente en la marca y esta no ha sido legalizada dentro de los diez (10) días siguientes a la culminación de dicha intervención.*

***Por su parte la causal 1.30 del artículo 502 ibídem, solo aplica cuando la mercancía estando sujeta a marca o serial se advierta error u omisión en su serial.***

*La aprehensión por cualquier de las dos causales transcritas, ya se trate de descripción parcial o incompleta o los errores u omisiones en*

marca y serial, solo procederán conforme a los criterios consagrados en el artículo 153-1 de la Resolución 4240 de 2000, conforme la adición efectuada por la Resolución 87 de 2015, en la que se dispone de que las únicas características exigibles por la autoridad aduanera y que se deben consignar en la declaración de importación son las que se indican en la resolución de descripciones mínimas vigente y que cuando se consignen erróneamente características no exigibles, estos no producirán efecto legal alguno.

Del precitado concepto, es claro a la luz de la definición legal de mercancía diferente aplicable al caso objeto de estudio, que las baterías decomisadas no se encuentran ubicadas en esta categorización, y que si bien bajo el imperativo legal de las descripciones mínimas contenido en la resolución No 57 de 2015 citada previamente, las baterías no se encuentran descritas en la declaración de importación fiscalizada en sede administrativa con la marca y serial que evidencian físicamente, su decomiso se produce porque se omitió el serial al describirla en la declaración de importación.<sup>53</sup>

## 2.- OFICIO 017190 DE 2016 JUNIO 30

*Esta Subdirección ha recibido una consulta que busca ratificar la conclusión a la que se llegó en la pregunta número 6 del Concepto Jurídico No. 029451 de 2015, sobre si la causal de aprehensión del numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, sólo aplica cuando la mercancía estando sujeta a marca o serial se advierta error u omisión en su serial.*

*Sobre el particular, le manifiesto que, en efecto, una de las conclusiones de la pregunta Nro. 6 del citado Concepto No. 029451 es el siguiente: "Por su parte la causal 1.30 del artículo 502 ibidem, solo aplica cuando la mercancía estando sujeta a marca o serial se advierta error u omisión en su serial".*

*Dicha interpretación es consonante con la causal de aprehensión del numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 así: "Cuando se presenten errores u omisiones en la marca y/o serial de la mercancía en la declaración de importación, salvo cuando la mercancía estando sujeta a marca y serial, el error u omisión se advierta únicamente en la marca".*

Este oficio confirma el criterio del concepto citado previamente.

## 3.- OFICIO 001010 DE 2016 OCTUBRE 31

*En atención al oficio de la referencia, mediante el cual solicita se aclaren los Oficios 029451 del 13 de octubre de 2015 y 017190 del 30 de junio de 2016.*

### 1. Razones para solicitar la aclaración de los Oficios 029451 del 13 de octubre de 2015 y 017190 del 30 de junio de 2016.

*Considera que la causal de aprehensión establecida en el numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 se aplica en tres eventos: Cuando se presenten errores u omisiones en la declaración de importación de la mercancía en: **la marca; la marca y el serial; o el serial.** Igualmente sostiene que la salvedad para no aplicar la causal de aprehensión del numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, se presenta cuando la mercancía estando sujeta a marca y a serial, el error se presenta únicamente en la marca, pero para ello es necesario que, si la mercancía cuenta con serial, éste se encuentre descrito de manera correcta y completa.*

*Manifiesta que el Señor Gustavo Cruz Vergara cuestionó la posición asumida en los Oficios 029451 del 13 de octubre de 2015 y 017190 del 30 de junio de 2016, particularmente, sobre la siguiente conclusión: "Por su parte la causal 1.30 del artículo 502 ibidem, solo aplica cuando la mercancía estando sujeta a marca o serial se advierta error u omisión en su serial..."*

*Considera que tal conclusión, genera dudas acerca de la pertinencia de la aprehensión, cuando la mercancía presenta errores en la marca sin que la misma esté identificada con un serial.*

### 2. Respuesta al No. 6 del Oficio No. 029451 de 2015.

*"Por su parte la causal 1.30 del artículo 502 ibidem, solo aplica cuando la mercancía estando sujeta a **marca o serial** se advierta error u omisión en su serial".*

### 3. Consulta solicitada por el Señor Gustavo Cruz Vergara y respuesta del Oficio 017190 de 2016.

*Consulta: "Esta Subdirección ha recibido una consulta que busca ratificar la conclusión a la que se llegó en la pregunta número 6 del Concepto Jurídico No. 029451 de 2015 sobre si la causal de aprehensión del numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, sólo aplica cuando la mercancía estando sujeta a **marca o serial** se advierta error u omisión en su serial."*

*Respuesta: "Sobre el particular, le manifiesto que, en efecto, una de las conclusiones de la pregunta Nro. 6 del citado Concepto No. 029451 es el siguiente: 'Por su parte la causal 1.30 del artículo 502 ibidem, sólo aplica cuando la mercancía estando sujeta a **marca o serial** se advierta error u omisión en su serial'.*

*Dicha interpretación es consonante con la causal de aprehensión del numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999 así: 'Cuando*

<sup>53</sup> RESOLUCIÓN 87 DE 2015 (agosto 13) "Por medio de la cual se adiciona y modifica la Resolución 4240 de 2000"

ART. 2º.—Adiciónese un artículo a la Resolución 4240 de 2000, el cual quedará así:

ART. 153-1.—Criterios para aplicar las definiciones de descripción parcial o incompleta y mercancía diferente. Para efectos de aplicar las definiciones de descripción parcial o incompleta y mercancía diferente previstas en el artículo 1º del Decreto 2685 de 1999, se deben tener en cuenta los siguientes aspectos:

La resolución vigente de descripciones mínimas señala las características únicas exigibles para las mercancías importadas que deberán consignarse en la declaración de importación.

La autoridad aduanera deberá tener presente que no puede exigir descripciones adicionales no previstas en la resolución de descripciones mínimas....

*se presenten errores u omisiones en la marca y/o serial de la mercancía en la declaración de importación, salvo cuando la mercancía estando sujeta a **marca y serial**, el error u omisión se advierta únicamente en la marca".*  
*Analizado lo anterior, este Despacho considera procedente efectuar las aclaraciones a lo expresado en el punto no. 6 del Oficio 029451 de 2015 y en el Oficio 017190 de 2016 al señalar que para que pueda encontrarse en consonancia con la causal de aprehensión del numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, la conclusión a la que se llegó en el punto 6, debe modificarse en el siguiente sentido:*  
*"Por su parte la causal 1.30 del artículo 502 ibidem, solo aplica cuando la mercancía estando sujeta a **marca y/o serial** se advierta error u omisión en su serial".*

Esta expresión doctrinal, clarifica, que solo puede ser viable el decomiso con base en la causal 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, cuando la mercancía estando sujeta a **marca y/o serial** se advierta error u omisión en su serial.

Ante expresada situación problemática de criterios jurídicos, en sede administrativa se eleva consulta a la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina, con respecto a la correcta interpretación y aplicación de la causal 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999 y a su vigencia, considerando la definición de descripción errada e incompleta del artículo 3 del decreto 390 de 2016. Con oficio No 100208221-001382 del 22 de agosto de 2017 la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina da repuesta, la cual está en plena consonancia con lo que expone el oficio 020942 del 10 de octubre de 2017, citado previamente al resumir el caso objeto de estudio.

En consecuencia, es viable con base en la precitada orientación doctrinal, llegar a establecer las siguientes conclusiones fundamentales:

1.- El error u omisión solo en la marca, se considera descripción errada o incompleta, salvo que el interesado no corrija la declaración aduanera de importación dentro del plazo legal establecido en el artículo 26 de la Resolución 064 de 2016, y, en consecuencia, se configura de manera subsidiaria la causal de aprehensión del 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.

2.- Se aplica de manera directa la causal de aprehensión del numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, cuando el error u omisión se presenta en el serial y esta situación no logra aclararse y solucionarse con el análisis integral.

3.- El parágrafo 4 del artículo 1 de la Resolución 057 de 2015 señala que: "*Los ejemplos citados en las descripciones exigidas, tiene un carácter orientativo e ilustrativo, ya que cada mercancía debe ser descrita de acuerdo a sus particularidades*", pero esto no indica que las descripciones mínimas no son taxativas, porque la resolución 87 de 2015 en su artículo 2 que modifica el artículo 153-1 de la resolución 4240 de 2000, ha establecido que las descripciones mínimas definidas por la resolución vigente que las establezca, son las únicas exigibles.

4.- La doctrina expuesta previamente, desarrolla de manera explícita la determinación de las posibilidades prácticas de la causal de aprehensión prevista en el numeral 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, cumpliendo así su función orientadora de la interpretación y aplicación de la legislación aduanera, claro está, siendo no obligatoria en este caso para el importador y el agente de aduanas.

5.-Es determinante para el decomiso de las baterías, la omisión de su serial, que es la razón fundamental para inferir que no se encuentran amparadas con la declaración de importación fiscalizada aduaneramente.

6.-Sería inconsecuente y contradictorio, permitir la aplicación del artículo 26 de la Resolución 64 de 2016, que implica la posibilidad de poder presentar una declaración de legalización de una mercancía con descripción errada e incompleta para efecto de adicionar una marca que claramente está demostrado fue omitida, cuanto esta omisión es simultánea, con otra esencial para ordenar directamente el decomiso de la mercancía, como es la omisión del serial.

Con base en lo expuesto, en adelante se concreta la posible resolución del caso:

1.- En relación con la omisión de la marca de las baterías, al describirlas en la casilla 91 de la declaración de importación fiscalizada en sede administrativa, se determina que este hecho se adecua en el concepto legal de mercancía con descripción errada o incompleta, de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 del Decreto 390 de

2018, y en atención al procedimiento establecido en el artículo 26 de la Resolución No 064 de 2016, el cual señala:

**ARTÍCULO 26. CONTROL POSTERIOR DE MERCANCÍA CON DESCRIPCIÓN ERRADA O INCOMPLETA**

*...El declarante como responsable de la obligación aduanera, dentro de los diez (10) días siguientes a la última notificación del Acta de Hechos, deberá presentar ante la División de Gestión de la Operación Aduanera o la dependencia que haga sus veces de la jurisdicción donde se encuentre la mercancía, la declaración a efectos de subsanar la descripción parcial o incompleta con o sin el pago de rescate, según corresponda...*

*...Efectuado lo anterior, la autoridad aduanera después de verificar su autenticidad, oportunidad en la presentación, monto de rescate y que se hayan subsanado los errores u omisiones en debida forma, procederá a efectuar el archivo de las diligencias mediante auto.*

*Este auto deberá expedirse a más tardar dentro de los diez (10) días siguientes a la recepción de la declaración y se notificará personalmente o por correo, conforme a lo dispuesto en los artículos 661 y 664 del Decreto 390 de 2016.*

*Si la autoridad aduanera determina que el interesado o responsable de la obligación aduanera no cumplió con lo señalado en el presente artículo, procederá a la aprehensión o, en su defecto, se adelantará el proceso para la imposición de la sanción prevista en el artículo 551 del Decreto 390 de 2016.*

Entonces, la omisión en la marca es subsanable presentado dentro de los 10 días contados a partir de la última notificación del acta de hechos, una declaración de legalización pagando por concepto de rescate 15% del valor en aduanas, en caso contrario procede la casual 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, pero esto nunca se realizó, de ahí entonces que cabe clarificar, que si bien el importador en sede judicial aduce que la Administración Aduanera no le comunico este derecho en su oportunidad, lo cierto es que la citada norma, tiene el carácter de ley en el sentido de ser erga omnes (que se aplica a todos los sujetos de derecho en el marco del territorio nacional), por ende ignorar el citado derecho no es excusa para no ejercerlo en su oportunidad, a través de una agencia de aduanas, quien hubiera podido presentar la referida declaración de legalización en representación del importador pero única y exclusivamente para adicionar en la descripción de las baterías la marca omitida, lo cual no subsana la omisión del serial.

2.- La omisión de los seriales de las baterías, constituye la razón fundamental y excluyente de la omisión en la marca en virtud lo expuesto en el numeral primero anterior, para efecto de determinar, configurada la causal de aprehensión del numeral 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, y la procedencia de la orden de decomiso de las mencionadas baterías.

Al respecto es importante mencionar, que las baterías decomisadas, tienen grabado un serial diferente en cada una de ellas, que se encuentra sobre uno de sus seis lados, tal como lo demuestra el registro fotográfico y demás documentos adjuntos al acta de hechos, unos seriales, con los que contaban al momento de ser introducidas al territorio nacional, los cuales comprenden una serie alfanumérica, es decir compuesta por números y letras ejemplo: S93295023L2317, que ciertamente identifica cada una de las baterías decomisadas.

Ahora bien, frente al concepto de serial, es importante hacer la siguiente precisión acerca de su significado:

En este sentido, es importante enfatizar que la definición del término “serial” debe ser objeto de un ejercicio hermenéutico de interpretación normativa de tipo gramatical, que atienda el significado técnico de esta palabra, con base en la aplicación de las reglas de interpretación de la ley definidas en los siguientes artículos del Código Civil:

**CÓDIGO CIVIL**

**ARTICULO 27. INTERPRETACION GRAMATICAL.** *Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu.*

*Pero bien se puede, para interpretar una expresión oscura de la ley, recurrir a su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma o en la historia fidedigna de su establecimiento.*

**ARTICULO 28. SIGNIFICADO DE LAS PALABRAS.** *Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal.*

**ARTICULO 29. PALABRAS TECNICAS.** *Las palabras técnicas de toda ciencia o arte se tomarán en el sentido que les den los que profesan la misma ciencia o arte; a menos que aparezca claramente que se han formado en sentido diverso.*

En consecuencia, se hace necesario recurrir a la definición de serie y serial que ha establecido la Real Academia Española en el diccionario de la Lengua Española, edición tricentenario actualización 2018, consultado en la siguiente link: <https://www.rae.es/obras-academicas/diccionarios/diccionario-de-la-lengua-espanola>:

*Serie*

*Del lat. series.*

1. f. *Conjunto de cosas que se suceden unas a otras y que están relacionadas entre sí.*

2. f. **serial** (1 obra que se difunde en emisiones sucesivas).

3. f. *Conjunto de sellos, billetes u otros valores que forman parte de una misma emisión.*

(...)

**En serie**

1. loc.adj. *Dicho de un método de fabricación: Que permite obtener gran cantidad de objetos idénticos mediante medios mecánicos. U. t. c. loc. adv.*

(...)

**Fuera de serie**

1. loc. adj. *Dicho de un objeto: De construcción esmerada, que lo distingue de los fabricados en serie.*

(...)

**Serial**

1. adj. *Perteneciente o relativo a una serie.*

(...)

Entonces, tal como queda expuesto previamente, serial es una palabra relativa a productos fabricados en serie, como los son las baterías decomisadas, que, si bien obedecen a ser productos idénticos, en cuanto se trata de acumuladores eléctricos, poseen características de configuración y capacidad, modelo, voltaje, capacidad nominal, largo ancho, peso, fecha de fabricación y duración, que los individualizan.

Ahora bien, en relación con el concepto de serial es importante tener como referente lo expresado por la Dian a nivel doctrinal, expresado en los siguientes términos:

*“Ahora bien, aplicando las condiciones antedichas para el caso de la omisión de seriales, es menester tener en cuenta que éstos se utilizan cuando el productor fabrica un gran número de unidades comerciales de idénticas características y que por lo mismo, para diferenciar unas de otras, les asigna un código, deducido de una secuencia sucesiva y ordenada de números, letras o símbolos, que permite identificarlas individualmente; de ahí que éste elemento resulte de gran importancia cuando se trata de declarar una mercancía importada, pues la omisión del mismo puede propiciar que se amparen mercancías de idénticas características, pero en todo caso, diferentes a la que se pretende declarar y sobre la que se pretende tributar.”<sup>54</sup>*

A nivel jurisprudencial, con respecto al significado de serial de una mercancía y de la relevancia de registrarla al describirla en la declaración de importación cuando aquella cuente con el mismo, se ha expresado lo siguiente:

*“[n]o puede confundirse la omisión de la descripción de la mercancía con la deficiencia de la misma; y ha sido enfático en cuanto a que en la aplicación de este criterio deben tenerse en cuenta las especiales circunstancias que rodean cada caso en particular”.<sup>55</sup>*

*Estableció que, en lo relativo a la descripción de las mercancías, identificándolas con sus seriales en las declaraciones de importación, se estaría a lo dispuesto en los precedentes del Consejo de Estado, sobre la exigencia de identificarlas de manera correcta, pues de lo contrario” una misma declaración de importación bien podría servir para amparar mercancías con características idénticas no legalizadas”<sup>56</sup>*

*Así, es menester precisar, como primera medida, lo que conceptualmente corresponde a la noción de serial como elemento descriptivo de una mercancía, y si este es esencial, para efectos de que se entienda debidamente descrita e identificada la mercadería objeto de examen. Igualmente, es del caso verificar si el autoadhesivo, en efecto, contenía un número serial que debía integrar la descripción de los productos, so pena de incurrir en la causal anotada.*

*De la jurisprudencia citada se advierte que el serial conforma un elemento relevante de la descripción, dependiendo, no obstante, del tipo de mercancía de que se trate, pues no es cierto que respecto de todo producto tal componente descriptivo resulte fundamental para diferenciarlo e identificarlo claramente frente a otros de la misma clase. Ahora, el que la inclusión del serial como elemento sustancial de la descripción dependa del tipo de mercancías, se halla consagrado en la regulación pertinente al tema, la cual se transcribió en el texto*

<sup>54</sup> Concepto 032 de 2005 julio 14

<sup>55</sup> Consejo de Estado. Sala Contencioso Administrativo. Sección primera. Proceso 1996-1300-01 (7345) (C.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo; enero 23 de 2003).

Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-403 de 2016 (M.P. Jorge Iván Palacio Palacio; agosto 3 de 2016).

<sup>56</sup> Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Quinta. Proceso 13-001-23-31-000-2008-00289-02 (C.P. Carlos Enrique Moreno Rubio marzo 8 de 2018

*de la sentencia referenciada, concerniente al artículo 1º de la Resolución 0362 de 1996*

*Ahora, el que en el certificado del proveedor se anuncie que dicho mecanismo consiste en etiquetas con “números seriales” no significa que ellos se conciben como aquellos seriales que se incrustan en el producto desde la fábrica, para efectos de su identificación o individualización, ...*

*Esta Sección ha señalado que el serial como elemento diferenciador de la mercancía debe estar inscrito en esta desde fábrica, recalcando que tal componente de la descripción cumple su misión tipificadora del producto según el tipo de mercadería de que se trate.*

*Contrario a lo anterior, en el sub lite, el fabricante de las baterías importadas ha plasmado en ellas una referencia, y desde luego, una marca, como elementos de identificación de los productos sin que al efecto se acostumbre imprimir otro número a manera de serial, tal como se verifica en la certificación del proveedor arriba referenciada. Asimismo, el número de garantía que la DIAN pretende calificar como serial del tipo de los motores, automóviles, u otros productos para los que sí se estila dicho elemento descriptivo, consta en un autoadhesivo susceptible de ser desprendido de la batería, lo cual excluye toda posibilidad de que este sea considerado siquiera como integrante de su descripción, al contar con la posibilidad de que el mismo en cualquier momento desaparezca del producto.<sup>57</sup>*

Por lo tanto, al tener claro que un serial debe estar presente en el producto desde su fabricación y debe contener una codificación que contenga datos que individualicen la mercancía en los términos expresados, se encuentra claramente que los seriales de las baterías decomisadas, cumplen con tal requerimiento exigido para que un serial pueda ser considerado como tal, ya que los mismos están grabados sobre la superficie de las baterías decomisadas, e indican tal como lo demuestra la certificación de su fabricante, la fecha, hora y polaridad de su producción, el lote del plomo que fue utilizado para su fabricación, datos sumamente importantes para la individualización de esta mercancía; de ahí entonces, que por contar con seriales al momento de su introducción al territorio nacional, debieron detallarse en la casilla 91 de la declaración de importación fiscalizada, porque valga enfatizar, el serial es un elemento descriptivo que caracteriza, identifica e individualiza las baterías objeto de decomiso.

Adicionalmente, cabe enfatizar que la prueba proveniente del proveedor en el exterior, corrobora la importancia del serial que tiene cada una de las baterías decomisadas, en el sentido de que tales seriales indican, la fecha, hora y polaridad de su producción, el lote del plomo que fue utilizado para su fabricación, datos sumamente importantes para la individualización de esta mercancía, y pese a que esta certificación niega que las series alfanuméricas corresponden a seriales, es incuestionable por lo que representa cada uno de los números y letras de las referidas series, que se trata de seriales.

De otra parte, en relación con la certificación proveniente de la empresa quien manifiesta que realiza el servicio de serialización de las baterías decomisadas, es claro que este proceso se efectúa con posterioridad a la importación de las baterías, además se evidencia en un autoadhesivo que aparece sobre el empaque con que cuenta cada una de las baterías decomisadas, lo cual permite inferir con plena claridad, que el único número de serial con el cual contaron las baterías decomisadas al momento de someterse al proceso de importación, es el que tienen grabado por su fabricante en una de los lados de su superficie y como queda dicho previamente, este serial si las identifica e individualiza.

Es importante enfatizar, que las baterías objeto decomiso al momento de su introducción al país, ya contaban con dichos seriales grabados por su fabricante en el exterior, entonces de acuerdo con el artículo 1 de la Resolución 057 de 2015, a esta mercancía le corresponde el capítulo 85 del Arancel de Aduanas, para el cual se establece como descripción mínima, el serial, al momento de describirla en la declaración de importación, en cuanto lo tenga, como en el presente caso, donde los acumuladores eléctricos o baterías decomisadas que se clasifican en la subpartida 85.07.10.00.00, tienen la obligatoriedad de consignar el serial en la declaración de importación.

En este orden de ideas, la omisión del serial en la declaración de importación al describir las baterías, es el tema esencial para la resolución del presente caso, porque el mismo no es un elemento descriptivo inexistente en las baterías decomisadas, como lo quiere dar a entender la parte demandante, por el contrario como queda demostrado en la sede administrativa, esta mercancía si cuenta con un serial que la individualiza, a pesar de que la certificación del fabricante diga que dicha codificación alfanumérica no corresponde a un serial, por ende, su omisión en la descripción contenida

<sup>57</sup> Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera. Proceso 66001-23-31-000-2009-00096-01(C.P. Marco Antonio Velilla Moreno)

en la declaración de importación, permite inferir con certeza que este documento aduanero no ampara las baterías decomisadas.

3.- Con respecto al análisis integral es importante realizar las siguientes precisiones:

Para dar aplicación al análisis integral al presente caso, la norma vigente para la fecha de los hechos es la contenida en el artículo 3 del decreto 390 de 2016, la cual, al igual que en la definición que trae el Decreto 2685 de 1999, remite su comprensión al concepto de mercancía diferente.

En este orden de ideas, la autoridad aduanera aplica el análisis integral a la declaración de importación y sus documentos soporte, como son: la declaración andina de valor, la factura comercial, los documentos de transporte y el manifiesto de carga, la lista de empaque, el mandato aduanero, y el certificado de origen, encontrando que en ninguno de los citados documentos aduaneros aparece registrado los seriales propios de las baterías decomisadas, por ende al ser el serial un elemento descriptivo fundamental, el que no esté registrado en la citada declaración de importación como tampoco en ninguno sus documentos soporte, le otorga a las referidas baterías la categoría de mercancía diferente, lo que se traduce en que dicha declaración de importación, no ampara las baterías decomisadas, por encontrarse demostrado en sede administrativa la configuración de la causal 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, siendo procedente su decomiso.

4.- Es importante, referirse a la aplicación del principio de favorabilidad, por ello, se encuentra oportuno citar un extracto de la sentencia de la Corte Constitucional C-592/05, que define los parámetros de aplicación de este principio:

*“Sentencia C-592/05 de la Corte Constitucional a través de la cual ha señalado que: “El principio de favorabilidad constituye un elemento fundamental del debido proceso que no puede desconocerse. El carácter imperativo del inciso segundo del artículo 29 de la Carta no deja duda al respecto. Así, en el caso de sucesión de leyes en el tiempo, si la nueva ley es desfavorable en relación con la derogada, ésta será la que se siga aplicando a todos los hechos delictivos que se cometieron durante su vigencia, que es lo que la doctrina denomina ultractividad de la ley. La retroactividad, por el contrario, significa que cuando la nueva ley contiene previsiones más favorables que las contempladas en la ley que deroga, la nueva ley se aplicará a los hechos delictivos ocurridos con anterioridad a su vigencia. (las negrillas fuera de texto).*

Además, es importante citar como define el decreto 390 de 2016 la favorabilidad:

*DECRETO 390 DE 2016 ...*

*Artículo 2°. Principios generales.*

*b) Principio de favorabilidad. Si antes de la firmeza del acto que decide de fondo la imposición de una sanción o el decomiso se expide una norma que favorezca al interesado, la autoridad aduanera la aplicará oficiosamente, aun cuando no se hubiere solicitado*

Ahora bien, las razones que no permiten la aplicación del principio de favorabilidad, al presente caso son las siguientes:

- Los hechos materia de la aprehensión de las baterías, acaecen en diciembre de 2017 fecha del acta de hechos y de la medida cautelar de aprehensión, la cual se produce con base en la aplicación del numeral 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999.

- La causal de aprehensión del numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, adicionada por el artículo 11 del Decreto 993 del 2015, para la fecha de ocurrencia de los hechos materia de investigación en sede administrativa, se encontraba vigente de acuerdo con el artículo 674 del decreto 390 de 2016 y la Circular Externa No 3 de 2016 que establece:

*“CIRCULAR EXTERNA No 3 DE 2016...*

*5. Frente al artículo 550 relacionado con las causales de aprehensión, el cual entra en vigencia de conformidad con el numeral 1 del artículo 674 del Decreto 390 de 2016, se precisa que en los numerales 1, 2, 4, 7, 11, 13, y 16, la causal de aprehensión está condicionada a otros artículos que entran en vigencia en virtud de los numerales 2 o 3 del artículo 674; en consecuencia se debe entender que las causales de aprehensión antes citadas, no entrarán en vigencia. En virtud de lo expuesto, las causales de aprehensión previstas en el artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, quedarán vigentes, excepto los numerales 1.24, 1.26, 1.29 (adicionado por el artículo 30 del Decreto 602 de 2013) y 2.5*



*Lo anterior en consideración a lo establecido por el artículo 676 del Decreto 390 de 2016, conforme al cual quedarán derogadas las disposiciones contenidas en el Decreto 2685 de 1999, a partir de la fecha en que entren a regir las normas del Decreto 390, conforme lo dispuesto por los artículos 674 y 675 del mismo.”*

En concordancia con lo anterior, se pone de manifiesto con el oficio 008789 del 10 de abril de 2018, de la Subdirección de Normativa y Doctrina de la DIAN, lo siguiente:

*“Respecto a la inquietud sobre la **vigencia** de las causales de aprehensión se precisa, que el artículo 550 del Decreto 390 de 2016 modificado por el Decreto 349 de 2018, se encuentra vigente y rigiendo desde el 7 de marzo de 2018.”*

- El decreto 349 de 2018 con su artículo 150, modifica el artículo 550 del Decreto 390 de 2016, en los siguientes términos:

*“Artículo 550. Causales de aprehensión y decomiso de mercancías. Dará lugar a la aprehensión y decomiso de las mercancías, la ocurrencia de cualquiera de los siguientes eventos:*

*35. Cuando en desarrollo de la actuación de la autoridad aduanera en el control posterior se detecten errores u omisiones en el serial de la mercancía en la declaración de importación, que conlleve a que se trate de mercancía diferente, de conformidad con lo establecido en la regulación aduanera vigente”*

Al comparar los presupuestos fácticos de esta casual, con los de la causal 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, que establece:

*DECRETO 2685 DE 1999*

*ARTICULO 502. CAUSALES DE APREHENSIÓN Y DECOMISO DE MERCANCÍAS.*

*1.30 <Numeral adicionado por el artículo 11 del Decreto 993 de 2015. Rige a partir del 30 de mayo de 2015. .:> Cuando se presenten errores u omisiones en la marca y/o serial de la mercancía en la declaración de importación, salvo cuando la mercancía estando sujeta a marca y serial, el error u omisión se advierta únicamente en la marca.*

es viable inferir, que en esencia son los mismos, ya que lo que produce la aprehensión y decomiso de una mercancía, es el error u omisión en su serial, lo cual lleva a catalogar a la mercancía vinculada a estas casuales de aprehensión como mercancía diferente. Adicionalmente, las causales de aprehensión precitadas, una vez se materializan sus presupuestos fácticos, tienen como consecuencia que sobre la mercancía aprehendida es viable que proceda el decomiso. Es decir, los presupuestos fácticos de la causal prevista en el numeral 1.30 del artículo 502 del decreto 2685 de 1999, continúan ahora expresados en la causal del numeral 35 del artículo 550 del decreto 390 de 2016.

En consecuencia, si la causal 35 del artículo 550 del Decreto 390 de 2016, establecida por el artículo 150 del decreto 349 de 2018, surge a la vida jurídica antes de la fecha en que quedo en firme la decisión de fondo (resolución que ordena del decomiso), no es aplicable el principio de favorabilidad, porque dicha causal del numeral 35 del artículo 550 del decreto 390 de 2016, no es más favorable que la causal de aprehensión del numeral 1.30 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, ya que ambas comparten idénticos presupuestos fácticos que cuando se materializan, posibilitan que la Administración Aduanera pueda ordenar el decomiso.

La solución expresada, frente al tema de la favorabilidad, puede ser viable si el operador judicial, considera valida la referida circular y su expresión modificatoria del decreto 390 de 2019, con respecto a su vigencia escalonada, pero si esa audaz y osada circular se determina como lo que es, un acto administrativo, sin el carácter y categoría para modificar un decreto con fuerza de ley como lo es el Decreto 390 de 2016, la orden de decomiso de las baterías se militaría y por ende se revocaría, al estar fundada en una casual de aprehensión y decomiso no vigente a la fecha de ocurrencia de los hechos.

Finalmente, es viable manifestar que para el caso en estudio, el análisis integral no da lugar a determinar que las baterías decomisadas se encuentren amparadas con la declaración de importación, ya que los hechos materia del caso analizado, endilgan también en la causal de aprehensión y decomiso prevista en el numeral 4 del artículo 550 del decreto 390 de 2016, que obviando la precitada Circular, debió ser la causal que motivara la aprehensión y decomiso de la mercancía consistente en acumuladores eléctricos o baterías, la cual estableció como supuesto de hecho lo siguiente:

*Artículo 550. Causales de aprehensión y decomiso de mercancías. siguientes eventos:*

*4.- Cuando se trate de no declaradas o no amparadas, conformidad con lo establecido en los artículos y presente Decreto.*

Con el presente caso, se evidencia, la complejidad de la praxis del análisis integral, que va más allá del solo hecho de confrontar la declaración de importación y sus documentos soporte con las características físicas de la mercancía que se pretende amparar con una declaración de importación, es decir se trasciende a la aplicación de una hermenéutica en conjunción con los principios del debido proceso y demás aplicables, que exigen de la autoridad aduanera y del importador o usuario aduanero, conocimiento no solo del enunciado normativo aduanero, sino también de cómo es viable en términos jurídicos aplicarlo en cada caso en particular, con racionalidad y justicia.

La figura del análisis integral, que debió ser más laxa en pro de la facilitación del comercio exterior, es actualmente un tema que puede dar a lugar a una controversia compleja, que en muchos casos como el analizado, solo puede ser resuelta por el operador judicial administrativo, con el consecuente, proporcional y correspondiente éxito para la DIAN o para el importador y/o usuario aduanero, o con el consecuente daño antijurídico o restablecimiento del derecho, representado en una afectación patrimonial al estado, o una afectación al patrimonio del importador, que se pudo evitar, si con celeridad, directamente o a través de su agente de aduanas, hubiere precisado que es mejor presentar una legalización con pago de rescate y no esgrimir un análisis integral que finalmente no le permita recuperar la mercancía decomisada o el valor en dinero de la misma, todo lo cual debiendo estar supeditado a un ejercicio de la hermenéutica jurídica y la sana crítica en la valoración probatoria y fáctica, afincadas en el debido proceso.

## 11. Bibliografía

- Acuerdo de Facilitación del Comercio (AFC) anexo al “Protocolo de enmienda del Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio”, adoptado por el Consejo General de la Organización Mundial del Comercio en Ginebra, Suiza, el 27 de noviembre de 2014.
  - Códigos:  
Civil artículos 9, 27, 28, 29; Código General del Proceso - Régimen Probatorio.
  - Convenio de Kyoto, acordado en mayo de 1973
  - Circulares DIAN:  
Circular Externa DIAN No 3 de 2016; Circular 20 del 30 de julio de 2018 DIAN.
  - Conceptos DIAN:  
  
Concepto DIAN 032 de 2002, Concepto DIAN 032 de julio 14 de 2005, Concepto No 0102018 del 12 de febrero de 2010, Concepto DIAN 029451 del 13 de octubre de 2015.
  - Constitución Política Artículos 1,2,9,15, 23, 29, 83, 150, 209,226,227, 227,334.
  - Decretos:  
Decreto 4406 del 30 de diciembre de 2004 del Ministerio Comercio Industria y Turismo, Decreto 349 de 2018, artículo 2, DECRETO 2685 DE 1999: Artículos, 98,99,101,121, 208,229,230,231, 232, 232-1, 332, 469, 470, Artículo 502. CAUSALES DE APREHENSIÓN Y DECOMISO DE MERCANCÍAS, numeral 1.6., Decreto 1232 de 2001, Decreto 1161 de 2002, art 6; Decreto 111 de 2010, Decreto 1446 de 2011, Decreto 993 de 2015 numeral 1.29 artículo 11, Decreto 993 de 2015 Artículo 502 numeral 1.30 adicionado por el artículo 11, Decreto 993 de 2015, DECRETO 390 DE 2016: Artículos 3, 38, 205, 221,231, 344, 488,504,550. Causales de aprehensión y decomiso de mercancías., numerales 4, 34 y 35., 674, 675; DECRETO 1165 DE 2019. Artículos 2, 3, 114,144, 145, 147, 150, 151, 152, 153, 154, 159, 161, 185,187, 188,291,293.294, 295, 507, 582, 583, 584, 647, 653, 654, 655, 657, 707.
  - Estatuto Tributario – Régimen probatorio.
  - Diario Portafolio jueves 7 de noviembre de 2019, página 8.
  - El perfil de riesgo en el trámite de las calificaciones, habilitaciones declaraciones autor: Juan David Barbosa AÑO:2017; ISSN:0120-5358 ISSN IMPRESA2145-1591 ISSN ELECTRÓNICA; PAÍS DE LA EDICIÓN: COLOMBIA; TEMAS GENÉRICOS: COMERCIO EXTERIOR; REVISTA IMPUESTOS N°:199, ENE.-FEB./2017, PÁGS. 22-26;
- 
- Juan Manuel Camargo G. Presidente del ICDA, La descripción de las mercancías en la declaración de importación, un problema 'made in Colombia 'Revista N° 158 Mar.-Abr. 2010
  - Leyes:  
Ley 7 de 1944; Ley 7 del 6 de enero de 1991; Ley 170 de 1994; Ley 223 de 1995 artículo 264; Ley 1609, del 2 de enero de 2013, ley marco vigente; Ley 1879 de 9 de enero de 2018; Ley 1943 de 2018 artículo 113.
  - Matriz de Riesgos, Gestión Jurídica DIAN
  - Oficios DIAN:  
Oficio DIAN 003054 del 5 de febrero de 2015; Oficio DIAN 100208221-0229 11 de marzo de 2015; Oficio

DIAN 017190 de junio 30 de 2016; Oficio DIAN 001010 de octubre 3 de 2016; Oficio DIAN No 100208221-001382 del 22 de agosto de 2017, Oficio DIAN 011266 de 2017; Oficio DIAN 023038 de 2017; Oficio DIAN 020942 de 2017; Oficio DIAN 008789 del 10 de abril de 2018; Oficio DIAN 016042 del 20 de junio de 2018.

- “Protocolo de enmienda del Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio” adoptado por el Consejo General de la Organización Mundial del Comercio en Ginebra Suiza, el 27 de noviembre de 2014.
- Resoluciones:
  - Resolución 2954 de 1996; Resolución 362 de 1996 del Director de Impuestos y Aduanas Nacionales; Resolución 4240 de 2000, artículos 57, 153, 153-1.; Resolución 532 del 30 de abril de 2002 del Ministerio de Comercio Exterior; Resolución 37 de 2008 del Ministerio de Comercio Industria y Turismo, Resolución 388 de 2009 artículo 5° del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo; Resolución 388 de 2009 del Ministerio de Comercio Industria y Turismo; Resolución 37 de 2008; Resolución 0178 del 13 de junio de 2012 del Ministerio Comercio Industria y Turismo y la DIAN; Resolución 0025 del 21 de febrero de 2013, *del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales*, Resolución No 57 de abril 13 de 2015 del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; Resolución 87 de 2015, artículo 2; Resolución 41 de 2016, artículo 16, Resolución 64 de 2016, artículo 26; Resolución 046 de 2019, Artículo 302, 303,
- Sentencias:
  - Sentencia de la Corte Constitucional C-487/96; Sentencia Consejo de Estado No. 742 del 21 de febrero de 2000; Sentencia Consejo de Estado. Sala Contencioso Administrativo. Sección primera. Proceso 1996-1300-01 (7345) (C.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo; enero 23 de 2003); Sentencia C-131/04, Referencia: expediente D-4599. Magistrada Ponente: Dra. CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ; Sentencia, C-202 del 08 de marzo 2005, M.P. Jaime Araújo Rentería, de la Corte Constitucional; Sentencia de la Corte Constitucional C-592/05; Sentencia Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera. Proceso 66001-23-31-000-2009-00096-01(C.P. Marco Antonio Velilla Moreno); Sentencia C-250/12 *Sobre la seguridad jurídica se consigna en la sentencia T-502 de 2002*; Sentencia del Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Tercera Subsección C, Consejero Ponente: JAIME ORLANDO SANTOFIMIO GAMBOA del 28 de enero de 2015, Radicación número: 05 001 23 31 000 2002 0348701 (32912); Sentencia de la Corte Constitucional de Colombia. C-403 de 2016 (M.P. Jorge Iván Palacio Palacio; agosto 3 de 2016). Sentencia del Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta. Proceso 13-001-23-31-000-2008-00289-02 (C.P. Carlos Enrique Moreno Rubio marzo 8 de 2018.

## 12. Cibergrafía

- Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (La UNCTAD) OMA. [https://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/tradfa\\_s/intergov\\_s.htm](https://www.wto.org/spanish/tratop_s/tradfa_s/intergov_s.htm)
- [https://diancolombia.sharepoint.com/sites/diannetpruebas/biblioteca/Gestin%20de%20Riesgos/Documentos%20de%20Riesgos/Política\\_Gestion\\_Riesgos\\_DIAN%20V2\\_2017.pdf](https://diancolombia.sharepoint.com/sites/diannetpruebas/biblioteca/Gestin%20de%20Riesgos/Documentos%20de%20Riesgos/Política_Gestion_Riesgos_DIAN%20V2_2017.pdf)
- <https://dle.rae.es/?id=QHIB7B3>
- <https://www.larepublica.co/economia/corte-constitucional-avala-acuerdo-de-facilitacion-de-comercio-con-la-omc-2927174>
- [http://legal.legis.com.co/document/Index?obra=rimpuestos&document=rimpuestos\\_7313ccd16fbc4b3bad68b8484f64386b](http://legal.legis.com.co/document/Index?obra=rimpuestos&document=rimpuestos_7313ccd16fbc4b3bad68b8484f64386b)
- Organización Mundial del Comercio. Facilitación del Comercio: Introducción [https://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/tradfa\\_s/tradfa\\_introduction\\_s.htm](https://www.wto.org/spanish/tratop_s/tradfa_s/tradfa_introduction_s.htm)
- <https://www.portafolio.co/economia/luz-verde-al-acuerdo-de-facilitacion-del-comercio-de-la-omc-535125>
- <https://www2.deloitte.com/cr/es/pages/tax/articles/sabia-usted-que-el-valor-en-aduana-no-siempre-coincide-con-el-valor-cif.html>