



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Bogotá D.C., veinticinco (25) de junio de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 13001-23-33-000-2018-00246-01 (30676)
Demandante: Insaltec S.A.S.
Demandado: DIAN
Temas: Clasificación arancelaria de Maltodextrina (Maltrin M180). Acuerdo de Promoción Comercial entre Colombia y Estados Unidos. Reiteración jurisprudencial.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada contra la sentencia del 18 de octubre de 2024¹, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión núm. 02, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas.

ANTECEDENTES

El 13 de febrero de 2016, mediante formulario núm. 482016000054589-8² y autoadhesivo núm. 07500271270050, la sociedad Insaltec S.A.S.³ realizó importaciones del producto denominado comercialmente como «*maltodextrina 18 00*» técnicamente «*glucosa en polvo, referencia registrada en saco maltodextrine m180. maltrin*» -renglón 91-, clasificándolos en la fracción arancelaria 1702.30.90.00 -renglón 59- «*glucosas y jarabes de glucosa*», con 0% de arancel -renglón 92- y 16% de IVA -renglón 97-.

El 27 de abril de 2017, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín expidió el Requerimiento Especial Aduanero núm. 1-90-238-419-04-35-06-798⁴, en el que propuso liquidación oficial de revisión por presunto error de clasificación arancelaria, para: **i)** reclasificar las mercancías en la fracción arancelaria 1702.90.90.00; **ii)** aplicar un arancel variable de 62% -\$181.844.461-, así como IVA del 16 % -\$29.094.717-; y **iii)** imponer a la demandante, en su calidad de declarante, la sanción por inexactitud prevista en el numeral 2.2 del artículo 482 del Decreto 2685 de 1999, por valor de \$21.093.918.

Prevía respuesta de la demandante⁵, el 24 de agosto de 2017, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín expidió la Liquidación

¹ Índice 004 de SAMAI del Tribunal Administrativo de Bolívar.

² Folios 114 y 115 del expediente administrativo, índice 002 de SAMAI de esta Corporación.

³ Cuyo objeto social es: «la importación, exportación, producción, comercialización y transformación, de todo de tipo de productos, insumos químicos ingredientes para materias primas relacionadas con industrias de alimentos, químicos industriales, cartonera, maderera, papelera, maquinaria, repuestos para las industrias citadas anteriormente».

⁴ Folios 129 a 138 del expediente administrativo, índice 002 de SAMAI de esta Corporación.

⁵ Folios 143 a 166 del expediente administrativo, índice 002 de SAMAI de esta Corporación.



Oficial de Revisión núm. 1-90-201-241-1500⁶, en la cual acogió las glosas propuestas en el requerimiento especial. Contra este acto se interpuso recurso de reconsideración⁷.

El 12 de diciembre de 2017, a través de la Resolución 1-90-201-236-408-002439⁸, la División de Gestión Jurídica de la Seccional de Aduanas de Medellín confirmó el acto liquidatorio.

DEMANDA

Insaltec S.A.S., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho⁹ formuló las siguientes pretensiones:

«PRIMERA: Que se declaren nulas las siguientes resoluciones:

a) Resolución número 1-90-201-241-1500 del 24 de agosto de 2017 (...).

b) Resolución número 002439 del 12 de diciembre de 2017 (...).

SEGUNDA: Que, como consecuencia de la declaratoria de nulidad, se establezca que INSALTEC SAS no está obligada a cancelar suma alguna por concepto de arancel, IVA ni sanciones que se discute y la cual se refieren los hechos de esta demanda.

TERCERA: Que, como parte del restablecimiento del derecho, se condene a la NACIÓN, representada por la U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, a reembolsar a INSALTEC SAS los gastos en que haya incurrido ésta última para instaurar este proceso judicial, tales como: gastos judiciales, honorarios de abogados, etc».

Invocó como **normas vulneradas** las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado Nomenclatura Arancelaria -Decreto 2153 de 2016- y el Acuerdo de Promoción Comercial ente Colombia y Estados Unidos de América. El **concepto de la violación** se resume, así:

Sostuvo que la DIAN concluyó erróneamente que la glucosa no incidía en la clasificación arancelaria de la mercancía importada. Explicó que, según un análisis químico aportado al expediente, el producto está compuesto por unidades de glucosa que se obtienen mediante un proceso de hidrólisis, sin que ello altere su naturaleza química. Por esta razón, cuestionó que la DIAN hubiera afirmado que el producto no contenía glucosa y, pese a ello, lo hubiera clasificado en una partida arancelaria residual de azúcares.

Asimismo, alegó que los análisis de laboratorio practicados por la DIAN carecían de precisión y objetividad, debido a que fueron orientados exclusivamente a detectar la presencia de azúcares reductores y no de glucosa, a pesar de que esta constituye el componente esencial del producto analizado.

⁶ Folios 348 a 386 del expediente administrativo, índice 002 de SAMAI de esta Corporación.

⁷ Folios 390 a 399 del expediente administrativo, índice 002 de SAMAI de esta Corporación.

⁸ Folios 454 a 471 del expediente administrativo, índice 002 de SAMAI de esta Corporación.

⁹ Índice 002 de SAMAI de esta Corporación.



La DIAN aplicó incorrectamente las Reglas Generales Interpretativas previstas en el Decreto 2153 de 2016, pues conforme a la regla 1, la Nota 2 del Capítulo 35, y las Notas Explicativas de la partida 17.02, las maltodextrinas con un contenido de azúcares reductores superior al 10% e inferior al 20%, expresados en dextrosa sobre materia seca, se clasifican en la partida 17.02. Asimismo, la aplicación de la fracción arancelaria 1702.90.90.00 realizada por la DIAN era errónea, pues dicha subpartida exige un contenido de fructosa del 50% sobre producto seco, requisito que no cumplían las mercancías importadas. Resaltó que la propia DIAN había clasificado el producto «*maltrin 200*», de características similares, en la fracción arancelaria 1702.30.90.00.

Los certificados de origen demostraban que la mercancía importada era originaria de Estados Unidos, razón por la cual la importación se encontraba sujeta al Acuerdo de Promoción Comercial entre Colombia y Estados Unidos, en consecuencia, no procedía la imposición de barreras arancelarias derivadas del Sistema Andino de Franjas de Precios.

La DIAN negó el tratamiento preferencial derivado del Acuerdo de Promoción Comercial mediante la misma liquidación oficial de revisión, pese a que la verificación del origen de las mercancías debía adelantarse a través del procedimiento específico previsto en el Acuerdo referido. Señaló que la autoridad aduanera rechazó los certificados de origen por no indicar la subpartida que consideró correcta y por no consignar expresamente el criterio de origen, exigencias que, según la actora, no estaban previstas en el Acuerdo -artículo 4.15-. También sostuvo que, de existir dudas sobre el origen, la DIAN debía acudir al procedimiento de verificación regulado en el artículo 4.18 del Acuerdo y no negar directamente el beneficio arancelario dentro del procedimiento de determinación oficial.

La demandante alegó que actuó de buena fe al clasificar la mercancía conforme a la información suministrada por el proveedor y el agente de aduanas, por lo que no existió intención de defraudar a la administración, en consecuencia, sostuvo que la determinación de mayores tributos y sanciones vulneró los principios de buena fe y confianza legítima.

OPOSICIÓN

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente¹⁰:

La clasificación arancelaria adoptada en los actos acusados se fundamentó en el análisis efectuado por la Coordinación del Servicio de Arancel de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera, según el cual la mercancía importada correspondía a una maltodextrina compuesta por mezclas de oligómeros y monómeros de glucosa. En ese sentido, el criterio determinante para su clasificación es el contenido de azúcares reductores y, al evidenciarse que este era inferior al límite previsto para considerarla una glucosa -20%-, la mercancía debía clasificarse en la fracción arancelaria 1702.90.90.00.

¹⁰ Índice 002 de SAMAI de esta Corporación.



No es aplicable la subpartida 1702.30.90.00 pues no encuadra en las subpartidas específicas previstas para esos productos, en ese sentido en aplicación de las reglas generales 1 y 6 del Sistema Armonizado de Nomenclatura Arancelaria se remite a la fracción arancelaria «*las demás*». Asimismo, afirmó que las decisiones adoptadas respecto de otros productos «*maltrin*» no constituyen precedente obligatorio, dado que cada clasificación depende de las características particulares de la mercancía objeto de análisis.

En el presente caso no se controvertió el origen de la mercancía, sino el cumplimiento de los requisitos exigidos para acceder al trato arancelario preferencial. En ese sentido, los certificados de origen aportados no satisfacen lo previsto en los numerales 1 y 2 del artículo 4.15 del Capítulo 4 del Acuerdo de Promoción Comercial entre Colombia y Estados Unidos, toda vez que se reportó una clasificación arancelaria distinta de la considerada procedente por la administración y omitieron indicar el criterio de origen exigido por el literal f) del artículo 67 del Decreto 730 de 2012.

La responsabilidad por la exactitud de la información consignada en la declaración de importación recae sobre el importador, por lo que la procedencia del ajuste efectuado no depende de la intención con la que este haya actuado, sino de la verificación objetiva del cumplimiento de los requisitos legales y técnicos aplicables.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión núm. 2, negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas, por lo siguiente¹¹:

La DIAN clasificó correctamente la mercancía importada en la fracción arancelaria 1702.90.90.00, ya que sus azúcares reductores expresados en dextrosa eran inferiores al 20%. Agregó que, el estudio aportado por la demandante no contó con la fundamentación pertinente, por lo cual no podría contrarrestar el análisis efectuado por la DIAN.

Indicó que era válido que la DIAN tomase en cuenta el artículo 67 del Decreto 730 de 2012 para acreditar el origen de la mercancía, dado que esta norma no contraviene lo pactado en el Acuerdo de Promoción Comercial suscrito entre Colombia y los Estados Unidos de América. Por el contrario, complementa y detalla la información requerida en el tratado internacional. Lo que conlleva a que el importador deba reunir los requisitos planteados por el Decreto en comento.

Señaló que era deber de la DIAN investigar y sancionar las irregularidades en la clasificación arancelaria, pues así lo disponen los artículos 12 del Decreto 2117 de 1992 y 580 del Decreto 390 de 2016. Asimismo, no se vulneraron los principios de buena fe y confianza legítima porque el importador es responsable de garantizar la veracidad y exactitud de la declaración.

¹¹ Índice 004 de SAMAI del Tribunal Administrativo de Bolívar.



Además, conforme el artículo 365 de la Ley 1564 de 2012 se abstuvo de condenar en costas al considerar que, examinada la conducta procesal de la demandante no se advirtió temeridad o mala fe en su actuar.

RECURSOS DE APELACIÓN

La **demandante**¹² solicitó revocar la sentencia de primera instancia y acceder a la totalidad de las pretensiones de la demanda, con sustento en lo siguiente:

El Tribunal desconoció el alcance del concepto técnico aportado por la demandante, el cual demostraría que la mercancía importada está compuesta por unidades de glucosa y que la hidrólisis únicamente modifica la forma en que estas se agrupan, sin alterar su naturaleza química. Agregó que la interpretación acogida desconoce el texto mismo de las subpartidas, pues la subpartida 1702.90 comprende productos con contenido de fructosa, característica que no presenta el producto «*maltodextrina M180*».

La DIAN no podía negar el trato arancelario preferencial y aplicar el Sistema Andino de Franjas de Precios, dado que el artículo 17 del Decreto 730 de 2012 prohíbe expresamente la aplicación de sistemas de bandas de precios a mercancías agrícolas originarias de Estados Unidos.

La DIAN no podía cuestionar el origen de la mercancía dentro de un procedimiento de fiscalización, pues el artículo 4.18 del Acuerdo de Promoción Comercial establece un procedimiento especial de verificación de origen que debía agotarse antes de negar el trato arancelario preferencial.

La demandante actuó diligentemente al suministrar toda la información técnica a la agencia de aduanas y confiar en su experticia para efectuar la clasificación arancelaria, por lo que la imposición de mayores tributos e intereses desconoce los principios de buena fe y confianza legítima.

La **demandada**¹³ solicitó revocar el numeral segundo de la sentencia de primera instancia y, en su lugar, condenar en costas a la demandante, al considerar que acreditó oportunamente los gastos en que incurrió con ocasión del trámite del presente proceso.

TRÁMITE EN SEGUNDA INSTANCIA

En auto del 13 de febrero de 2026, se admitieron¹⁴ los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada y se otorgó el plazo establecido en los numerales 4 a 6 del artículo 247 de la Ley 1437 de 2011 para que los sujetos procesales se pronunciaran. Las partes y el ministerio público guardaron silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

¹² Índice 007 de SAMAI del Tribunal Administrativo de Bolívar.

¹³ Índice 008 de SAMAI del Tribunal Administrativo de Bolívar.

¹⁴ Índice 004 de SAMAI de esta Corporación.



Se decide la legalidad de los actos administrativos demandados, por medio de los cuales la DIAN reclasificó los productos importados bajo la fracción arancelaria 1702.90.90.00, determinó un mayor valor a pagar por concepto de arancel e impuso sanción.

En los términos de los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada, corresponde a la Sala determinar: (i) si la clasificación arancelaria efectuada por la DIAN respecto de la mercancía «maltodextrina M180» fue ajustada a derecho; (ii) si la entidad vulneró el Acuerdo de Promoción Comercial entre Colombia y los Estados Unidos de América y el debido proceso al negar el trato arancelario preferencial aplicado a la importación; (iii) si los actos demandados desconocieron los principios de buena fe y confianza legítima; y (iv) si procede la condena en costas.

Para resolver los problemas jurídicos objeto de análisis, la Sala reiterará, en lo pertinente, el criterio fijado por esta Sección¹⁵ en anteriores providencias que se pronunciaron sobre la misma controversia jurídica suscitada entre las mismas partes procesales.

i) Clasificación arancelaria maltodextrina M180

La demandante sostuvo que el informe técnico aportado con la demanda concluía que la mercancía importada correspondía a «glucosa», pues se obtuvo mediante un proceso de hidrólisis que separa o rompe las cadenas de glucosa sin modificar la molécula misma, de manera que antes y después de dicho proceso continuó existiendo glucosa. Con fundamento en ello, cuestionó que la DIAN y el Tribunal restaran relevancia a la cuantificación de este componente, ya que, la clasificación arancelaria debía atender a la naturaleza de la mercancía, lo que conducía a ubicarla en la fracción arancelaria 1702.30.90.00, correspondiente a «glucosas y jarabes de glucosa». Asimismo, señaló que era improcedente clasificarla en la fracción arancelaria 1702.90.90.00, pues esta comprende productos con contenido de fructosa, sustancia que no estaba presente en la mercancía importada.

Por su parte, la demandada y el Tribunal consideraron que el criterio determinante para la caracterización y clasificación de las mercancías importadas no era la cuantificación de glucosa, sino el contenido de azúcares reductores expresados como dextrosa equivalente. En ese sentido, señalaron que el análisis de laboratorio practicado a la referencia M180 arrojó un componente de dextrosa inferior al 20%, por lo que ante la ausencia de una medición específica de glucosa en el análisis oficial carecía de relevancia para efectos de la clasificación arancelaria.

Al respecto, de conformidad con el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, instrumento utilizado en Colombia para clasificar arancelariamente y de manera uniforme los productos objeto de operaciones de comercio exterior, la clasificación de las mercancías se regirá por las reglas generales de interpretación,

¹⁵ Sentencias del 31 de octubre de 2025, exp. 29506, C.P. Wilson Ramos Girón; del 20 de marzo de 2025, exp. 28560, C.P. Wilson Ramos Girón; del 30 de agosto de 2024, exp. 28676, C.P. Milton Chaves García; del 1.º de agosto de 2024, exp. 28555, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; del 25 de abril de 2024, exp. 28200, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; del 28 de septiembre de 2023, exp. 27547, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; y del 7 de septiembre de 2023, exps. 27233 y 27182, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello



notas de sección, notas de capítulos y notas de partidas, ordenadas de forma sistemática, las cuales, a su vez, se encuentran subdivididas en subpartidas. Para la época en la que la actora presentó las declaraciones de importación -año 2016- tales reglas generales se encontraban previstas¹⁶ en el artículo 1 del Decreto 4927 de 2011¹⁷.

En ese sentido, la Sala reitera el criterio expuesto por esta Sección en las sentencias antes referidas, en las que se analizó la clasificación arancelaria de la mercancía denominada «maltodextrina M180», importada por la misma demandante durante el mismo período. En dichas providencias se concluyó que el producto no podía clasificarse en la subpartida arancelaria 1702.30.90.00, por cuanto no reúne las características exigidas para ser considerado glucosa para efectos de la nomenclatura arancelaria, toda vez que su contenido de azúcares reductores, expresado en dextrosa sobre materia seca, es inferior al umbral del 20 % previsto para dicha categoría.

En ese contexto, la Sala considera que la Administración logró desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración de importación. Si bien el dictamen técnico¹⁸ aportado por la demandante da cuenta de la presencia de glucosa en la composición química del producto, tal circunstancia no basta para concluir que la mercancía corresponde a una glucosa comercial en los términos exigidos por la clasificación arancelaria. En efecto, la determinación de la subpartida aplicable no depende exclusivamente de la presencia química de determinado componente, sino del cumplimiento de los criterios técnicos y legales previstos en la nomenclatura aduanera, los cuales, según se acreditó en el expediente, no concurren en este caso. Por consiguiente, el referido dictamen no desvirtúa la clasificación efectuada por la autoridad aduanera.

En efecto, la diferenciación entre maltodextrinas y glucosas comerciales se encuentra definida en las notas explicativas de la partida 17.02 del Sistema Armonizado, pues estas señalan que las maltodextrinas obtenidas mediante hidrólisis de almidón se clasifican en la partida 17.02 únicamente cuando presentan un contenido de azúcares reductores superior al 10% e inferior al 20% expresado en dextrosa sobre materia seca, mientras que la glucosa comercial, obtenida mediante procesos similares, se caracteriza por presentar un contenido de azúcares reductores expresado en dextrosa igual o superior al 20%. Así, para efectos de la clasificación arancelaria, el criterio diferenciador no radica en la mera presencia de glucosa en la composición química del producto, sino en el contenido de azúcares reductores expresado como dextrosa equivalente.

Por otra parte, frente al argumento de la demandante relativo a la ausencia de fructosa en la mercancía y su incidencia en la clasificación dentro de la fracción arancelaria 1702.90.90.00, la Sala advierte que el texto de dicha subpartida no permite concluir que únicamente comprende productos con un contenido de fructosa sobre producto seco del 50% en peso. Como lo señaló la demandada, una interpretación en ese sentido excluiría injustificadamente de la subpartida 1702.90 a otros productos comprendidos en la partida 17.02, como la maltosa, lo que resulta incompatible con la estructura y lógica de la nomenclatura arancelaria.

¹⁶ Derogada por el artículo 7 del Decreto 2153 de 2016, que entró en vigencia a partir del 1° de enero de 2017.

¹⁷ Por el cual se adopta el Arancel de Aduanas y otras disposiciones.

¹⁸ Folios 178 a 180 de los antecedentes administrativos.



En consecuencia, no prospera el presente cargo de apelación.

ii) Acuerdo de Promoción Comercial entre Colombia y Estados Unidos de América

La demandante sostuvo que la DIAN no podía negar el trato arancelario preferencial ni aplicar el Sistema Andino de Franjas de Precios a una mercancía originaria de Estados Unidos, pues el artículo 17 del Decreto 730 de 2012 lo prohíbe expresamente. Asimismo, afirmó que la autoridad aduanera no podía cuestionar el origen de la mercancía dentro del procedimiento de fiscalización, dado que el artículo 4.18 del Acuerdo de Promoción Comercial prevé un procedimiento especial de verificación de origen que debía agotarse previamente.

Por su parte, el Tribunal consideró que la DIAN podía exigir el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 67 del Decreto 730 de 2012 para acreditar el origen de la mercancía, por cuanto dicha disposición complementa el Acuerdo de Promoción Comercial sin contradecirlo. Asimismo, señaló que la entidad estaba facultada para investigar y sancionar las irregularidades advertidas en la clasificación arancelaria de la mercancía.

Para resolver el planteamiento formulado por la demandante, la Sala destaca que las providencias citadas, cuya tesis se reitera en esta oportunidad, precisaron que conforme al artículo 121 del Decreto 2685 de 1999 -estatuto aduanero vigente para la fecha de importación de las mercancías¹⁹- el certificado de origen constituía un documento soporte de la declaración de importación y que el importador era el responsable de la veracidad, exactitud e integridad de la información consignada tanto en dicha declaración como en los documentos que la respaldan, en consecuencia, le correspondía al importador acreditar ante la autoridad aduanera el cumplimiento de los requisitos necesarios para acceder al tratamiento arancelario invocado.

Por otra parte, aunque el artículo 4.18 del Acuerdo de Promoción Comercial prevé un procedimiento especial de verificación de origen, ello no excluye ni limita las facultades de fiscalización de la DIAN. Por consiguiente, el rechazo del trato arancelario preferencial dentro del procedimiento de fiscalización, al verificarse el incumplimiento de los requisitos exigidos para acreditar el origen de la mercancía conforme a la clasificación arancelaria declarada, no comportó vulneración alguna del debido proceso de la demandante.

En ese sentido, la demandada concluyó que los certificados de origen que respaldaban la mercancía objeto de estudio no cumplían los requisitos necesarios para acceder al trato arancelario preferencial, debido a que consignaban una clasificación arancelaria distinta de la considerada procedente por la Administración y omitían indicar el criterio de origen aplicable a la mercancía.

Al respecto, el artículo 4.15 del Acuerdo de Promoción Comercial dispone que la certificación de origen no está sujeta a un formato específico, siempre que conste por escrito o en medio electrónico e «*incluyendo pero no limitado*», entre otros aspectos, la identificación de la persona certificadora, la clasificación arancelaria y descripción de la

¹⁹ El Decreto 2685 de 1999 fue derogado por el artículo 774 del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019.



mercancía, la información que permita acreditar su carácter originario, la fecha de expedición y, cuando corresponda, el período cubierto por la certificación. En ese sentido, si bien dicha disposición no exige expresamente la indicación del criterio de origen empleado, la expresión *«incluyendo, pero no limitado a»* evidencia que el listado allí previsto no es taxativo y, por tanto, admite la incorporación de requisitos adicionales.

En desarrollo de lo anterior, el artículo 67 del Decreto 730 de 2012 estableció que la certificación de origen debía contener también la regla o criterio de origen cumplido por la mercancía, incluyendo, cuando fuera del caso, el cambio de clasificación arancelaria o el método de contenido regional aplicable. De este modo, aunque la Sección en las sentencias que aquí se reiteran han precisado que, en caso de incompatibilidad entre el decreto y el Capítulo Cuatro del Acuerdo, prevalece este último, en el presente asunto no se advierte contradicción alguna entre ambos instrumentos, pues el tratado no agotó de manera exhaustiva los requisitos del certificado de origen y permitió que la normativa interna precisara o complementara la información necesaria para acreditar el origen de las mercancías.

Por consiguiente, al no cumplir los certificados de origen los requisitos para su validez, la DIAN estaba facultada para desconocer el trato arancelario preferencial dentro del procedimiento de fiscalización.

Frente al argumento de la actora relativo a la vulneración del artículo 17 del Decreto 730 de 2012 por la aplicación del Sistema Andino de Franjas de Precios -SAFP- a mercancías originarias de Estados Unidos, la Sala precisa que la DIAN rechazó válidamente el certificado de origen aportado como soporte de la operación de importación, al constatar el incumplimiento de los requisitos exigidos para acceder al trato arancelario preferencial. En consecuencia, la mercancía no podía ser reconocida como originaria de Estados Unidos para efectos aduaneros y, por ende, no resultaba procedente invocar los beneficios previstos en el Acuerdo de Promoción Comercial, incluida la inaplicación del SAFP.

En consecuencia, los reparos de apelación aquí analizados no son procedentes.

iii) Buena fe y confianza legítima

La demandante sostuvo que actuó de manera diligente al suministrar la información técnica del producto a la agencia de aduanas y confiar en su experticia para efectuar la clasificación arancelaria, por lo que la determinación de mayores tributos desconocía los principios de buena fe y confianza legítima. Por su parte, el Tribunal consideró que dichos principios no fueron vulnerados, pues corresponde al importador garantizar la veracidad y exactitud de la información consignada en la declaración de importación.

Sobre el particular, la Sala destaca que las providencias de esta Sección que aquí se reiteran han precisado que los artículos 4.19 del Acuerdo de Promoción Comercial y 121 del Decreto 2685 de 1999 atribuyen al importador la responsabilidad por la veracidad y exactitud de la declaración de importación y de los documentos que acreditan el origen de la mercancía. En consecuencia, la imposición de la sanción por inexactitud derivada del incumplimiento de tales deberes no comporta, por sí misma, una vulneración de los principios de buena fe y confianza legítima.



Asimismo, el numeral 3 del artículo 4.19 del Acuerdo de Promoción Comercial impide sancionar al importador por solicitar indebidamente un trato arancelario preferencial cuando no haya incurrido en negligencia o fraude y, además, haya pagado los derechos aduaneros adeudados. Sin embargo, en el presente asunto no obra prueba de que la demandante hubiera cancelado los tributos liquidados como consecuencia del rechazo del trato arancelario preferencial, por lo que no se acreditan los presupuestos exigidos para exonerarla de la sanción.

Por las mismas razones, dado que la responsabilidad por la veracidad y exactitud de la declaración recae directamente sobre el importador, no resulta admisible alegar ausencia de responsabilidad con fundamento en la actuación de la agencia de aduanas.

En consecuencia, el cargo de apelación no prospera.

Condena en costas

La demandada solicitó revocar la decisión de no condenar en costas a la demandante, al considerar que acreditó oportunamente los gastos en que incurrió durante el proceso. Por su parte, el Tribunal negó dicha condena al estimar que examinada la conducta procesal de la demandante no se advirtió temeridad o mala fe en su actuar.

Para resolver el problema jurídico objeto de análisis, la Sala reiterará, en lo pertinente, el criterio fijado por esta Sala²⁰, en la que se pronunció sobre la misma controversia jurídica.

Sobre el particular, conviene recordar que el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011 dispone que toda sentencia debe pronunciarse sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se sujetarán a las normas previstas en la legislación procesal civil.

En desarrollo de dicha disposición, el Código General del Proceso establece, en su artículo 361, que las costas comprenden tanto las expensas y gastos causados durante el trámite del proceso como las agencias en derecho. A su vez, el artículo 365 *ibidem* consagra las reglas que rigen su imposición, entre las que se destacan las siguientes:

«ARTÍCULO 365. CONDENA EN COSTAS. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas:

1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.

Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

2. La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.

3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.

²⁰ Sentencia del 19 de marzo de 2026, exp. 30149, C.P. Claudia Rodríguez Velásquez.



4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.

5. En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.

6. Cuando fueren dos (2) o más litigantes que deban pagar las costas, el juez los condenará en proporción a su interés en el proceso; si nada se dispone al respecto, se entenderán distribuidas por partes iguales entre ellos.

7. Si fueren varios los litigantes favorecidos con la condena en costas, a cada uno de ellos se les reconocerán los gastos que hubiere sufragado y se harán por separado las liquidaciones.

8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

9. Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción». (Subrayas fuera del texto original).

Sobre la condena en costas, la Sala ha señalado²¹ que la condena en costas contiene dos conceptos diferentes: i) las expensas y gastos que se han sufragado durante el proceso y ii) las agencias en derecho. Frente a las primeras, corresponden a la necesidad de que la parte vencida repare los gastos judiciales que tuvo que asumir la contraparte para obtener la declaración judicial a su favor, sin que sea pertinente revisar la conducta de la parte vencida.

En el caso concreto, dado que las pretensiones de la demanda fueron negadas en primera instancia, se tiene una parte vencida en el proceso, por lo que, en principio, habría lugar a condenarla en costas a favor de la DIAN. Esa decisión debió ser adoptada en la sentencia de primera instancia, pero el Tribunal consideró que no resultaban procedentes porque no se advirtió temeridad o mala fe en la conducta de la demandante.

De la revisión del expediente, la Sala advierte que la entidad demandada en los alegatos de conclusión solicitó la condena en costas y agencias en derecho a cargo de la parte demandante. Como sustento de las costas procesales, indicó que incurrió en gastos por el escaneo y reproducción de 514 folios de antecedentes administrativos aportados al proceso, y respecto de las agencias en derecho señaló que su reconocimiento no requiere prueba específica de causación, pues se generan por la sola comparecencia al proceso.

Para acreditar las costas reclamadas, la DIAN aportó: i) Certificación de la División de Gestión Administrativa y Financiera del 2 de agosto de 2021, ii) Acta de Recomendación de Adjudicación del 17 de septiembre de 2019; y iii) el Acta de Inicio del 30 de septiembre de 2019, documentos correspondientes al Contrato núm. 00-170-2019, cuyo objeto es «[c]ontratar el arrendamiento de máquinas para fotocopiado y escáner, con o sin operador, para las dependencias del nivel central y de las Direcciones Seccionales de la Entidad a Nivel Nacional».

²¹ Sentencia del 23 de septiembre de 2025. Exp. Interno 28292. C.P. Wilson Ramos Girón.



La certificación expedida por la División de Gestión Administrativa y Financiera acredita que, entre el 16 de diciembre de 2014 y el 30 de septiembre de 2019, la DIAN pagó al contratista encargado del servicio de copiado dúplex la suma de \$142 por folio, incluido el IVA del 19% -vigente a partir de junio de 2018-. En ese contexto, como la contestación de la demanda, acompañada de la copia del expediente digital, fue presentada el 29 de noviembre de 2018²², esto es, durante la ejecución del contrato núm. 100215313-251-47-2014, se encuentra acreditada la erogación asumida por la entidad como expensa procesal.

En consecuencia, procede la condena en costas en primera instancia a favor de la DIAN, por el valor que se determine en el trámite de liquidación previsto en el artículo 366 de la Ley 1564 de 2012. Por tanto, prospera el cargo de apelación formulado por la entidad demandada.

En atención a lo anterior, la Sala procederá a revocar el ordinal segundo de la sentencia del 18 de octubre de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, para en su lugar, condenar en costas a la parte demandante.

En lo demás se confirmará la sentencia de primera de instancia.

Costas en segunda instancia.

De conformidad con lo previsto en los numerales 1 y 3 del artículo 365 de la Ley 1564 de 2012²³, aplicable por remisión expresa del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011²⁴, y acorde con lo contemplado en el Acuerdo PCSJA25-12355 del 28 de noviembre de 2025, procede la condena en costas en segunda instancia contra la demandante, al haberse resuelto desfavorablemente el recurso de apelación. Al efecto, se tasan las agencias en derecho en un (1) smmlv. Por lo tanto, se ordenará al tribunal el respectivo incidente de liquidación de la condena en costas, conforme a las reglas consagradas en el artículo 366 de la Ley 1564 de 2012.

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

FALLA

1. Revocar el ordinal segundo de la sentencia del 18 de octubre de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión núm. 02, por las razones expuestas. En su lugar se dispone:

«SEGUNDO: CONDENAR a la parte demandante al pago de costas por concepto de expensas procesales en los términos expuestos en la parte motiva de esta providencia y según la liquidación que de las mismas se haga en el incidente del artículo 366 de la Ley

²² Folio 39 del expediente digital del Tribunal Administrativo de Bolívar, índice 002 de SAMAI de esta Corporación.

²³ "Artículo 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas:

5. En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión."

²⁴ "Artículo 188. Condena en costas. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil."



1564 de 2012. Asimismo, se condena al pago de un (1) salario mínimo legal mensual vigente a favor de la DIAN por concepto de agencias en derecho».

2. En lo demás **confirmar** la sentencia de primera instancia.

3. **Condenar** en costas a la parte demandante en segunda instancia. En consecuencia, ordenar al tribunal que dé trámite al respectivo incidente, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Aclara voto

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ
Aclara voto

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>