



Radicación: 25000-23-37-000-2016-02002-01 (24793)  
Demandante: LEASING BANCOLOMBIA S.A.  
FALLO

**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA**

**Bogotá D.C., veintidós (22) de abril de dos mil veintiuno (2021)**

**Referencia:** Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2016-02002-01 (24793)  
**Demandante:** LEASING BANCOLOMBIA S.A.  
**Demandado:** DIAN

**Temas:** Silencio administrativo positivo en materia aduanera. Exclusión de IVA literal i) del artículo 428 del Estatuto Tributario. Certificado de autoridad competente.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por ambas partes en contra de la sentencia del 24 de abril de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda y negó la condena en costas<sup>1</sup>.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente<sup>2</sup>:

**“PRIMERO: DECLÁRASE la nulidad parcial de la Resolución No. 1-03-241-201-654-0-0205 del 15 de febrero de 2016 por medio del cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá de la DIAN negó a la demandante la solicitud de Liquidación Oficial de Corrección para efecto de devolución respecto a 26 declaraciones de importación; y de la resolución No. 03-236-408-601-0515 del 10 de junio de 2016, a través de la cual la División de Gestión jurídica Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá de la DIAN confirmó la anterior al desatar el recurso de reconsideración interpuesto; de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.**

**SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, DECLÁRESE procedente la solicitud de liquidación oficial de corrección con efectos de devolución presentada por la sociedad LEASING BANCOLOMBIA S.A. COMPAÑÍA DE FINANCIAMIENTO del 18 de febrero de 2015 respecto de las Declaraciones de importación Nos. 23231052226847 del 04/11/2014, 23231052226831 del 04/11/2014, 23231052244911 del 06/11/2014, 01165051956374 del 06/11/2014, 07328330486993 del 30/10/014, 07328330486961 del 30/10/2014, 07328330486979 del 30/10/2014, 01165071666504 del 31/10/2014, 01165071666511 del 31/10/2014, 09014052925769 del 30/10/2014, 01165071666550 del 31/10/2014, 01165071666543 del 31/10/2014, 01165071666536 del 31/10/2014, 23231052244929 del 06/11/2014, 01165051956381 del 06/11/2014, 01165051956399 del 06/11/2014, 23231052247733 del 06/11/2014, 01165071666529 del 31/10/2014, 01165071666575 del 31/11/2014, 01165071666568 del 31/10/2014, 06807040599570 del 31/10/2014,**

<sup>1</sup> Folios 404 a 432 del c.p.

<sup>2</sup> Folio 432 del c.p.



01165071666582 del 31/10/2014, y 01165031185245 del 30/10/2014, **ORDENÁSE** a la U.A.E DIAN devolver a la sociedad **LEASING BANCOLOMBIA S.A. COMPAÑÍA DE FINANCIAMIENTO** la suma de **\$2.748.680.000**, por pago en exceso de aranceles aduaneros (IVA), junto con los intereses corrientes de que trata el artículo 863 del Estatuto Tributario, a la tarifa prevista en el artículo 864 ídem, desde la notificación de la Resolución 1-03-241-201-654-0-0205 del 15 de febrero de 2016 que negó la liquidación oficial de corrección (23 de febrero de 2016), hasta la firmeza de la presente providencia; y los intereses moratorios, a partir del día siguiente de la ejecutoria de esta providencia y hasta la del giro del cheque, emisión del título o consignación.

**TERCERO: Niéganse** las demás pretensiones de la demanda.

**CUARTO: No se condena en costas ni agencias en derecho a la parte vencida, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva. [...]**”

### ANTECEDENTES

Entre el 28 de noviembre de 2013 y el 22 de octubre de 2014 la demandante realizó importaciones temporales de equipos para la construcción del Proyecto Hidroeléctrico Tunjita. Sin embargo, posteriormente la actora realizó la importación ordinaria de los bienes que fueron importados temporalmente, por lo que declaró y pagó el impuesto al valor agregado -IVA-, de acuerdo con los siguientes valores<sup>3</sup>:

Fecha	Declaración temporal	Declaración ordinaria	IVA pagado
28/11/2013	482013000486869	032014M00007546	\$203.965.000
28/11/2013	482013000487013	032014M00007604	\$59.317.000
4/05/2013	482013000494928	032014M00007506	\$119.294.000
24/01/2014	482014000030482	032014M00007631 032014M00007632 032014M00007633 032014M00007634 032014M00007635	\$303.320.000
21/02/2014	482014000067889	032014M00007750	\$173.523.000
7/02/2014	482014000050092	032014M00007663	\$101.191.000
12/02/2014	482014000054427	032014M00007456	\$128.868.000
30/04/2014	482014000168057	032014M00007662	\$134.932.000
30/04/2014	482014000168110	032014M00007724	\$834.739.000
	482014000084453	032014M00007753	\$57.408.000
5/03/2014	482014000084045	032014M00007755	\$174.293.000
16/04/2014	482014000151147	032014M00007655	\$82.167.000
2/05/2014	482014000171232	032014M00007544 032014M00007543 032014M00007547 032014M00007545	\$160.528.000
29/05/2014	482014000214011	032014M00007718	\$91.627.000
18/07/2014	482014000288917	032014M00007743 032014M00007744 032014M00007745	\$338.289.000
15/10/2014	032014001604783	032014001716886	\$22.752.000
22/10/2014	032014001649074	032014001717138	\$25.599.000
<b>Total</b>			<b>\$3.011.812.000</b>

<sup>3</sup> Folios 268 a 295 del c.p.



El 18 de febrero de 2015 la actora solicitó a la demandada la expedición de liquidación oficial de corrección con el fin de que los valores pagados fueran devueltos, porque era beneficiaria de la exclusión de IVA del literal i) del artículo 428 del Estatuto Tributario<sup>4</sup>. En consecuencia, la DIAN expidió la Liquidación Oficial de Corrección 0205 del 15 de febrero de 2016 en la que negó la petición de la demandante<sup>5</sup>.

El 11 de marzo de 2016 la actora presentó recurso de reconsideración en contra de la liquidación enunciada, frente a la cual la Administración expidió la Resolución 0515 del 10 de junio de 2016 en la que confirmó su respuesta negativa<sup>6</sup>.

## DEMANDA

LEASING BANCOLOMBIA S.A., en calidad de demandante, y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones<sup>7</sup>:

*“A. Que se declare la ocurrencia del silencio administrativo positivo dado que transcurrieron más de tres meses desde la interposición del recurso de reconsideración hasta la fecha de notificación.*

*B. Que se declare la nulidad total de la actuación administrativa integrada por los siguientes actos:*

*1. Resolución de Liquidación Oficial de Corrección No. 0205 del 15 de febrero de 2016 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá.*

*2. Resolución No 0515 del 10 de junio de 2016 proferida por la División de Gestión Jurídica Aduanera de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá.*

*Los actos anteriormente citados integran la actuación administrativa por medio de los cuales la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, negó la solicitud de Liquidación Oficial de Corrección para efectos de devolución respecto de las declaraciones de importación presentada entre los meses **octubre y noviembre de 2014**.*

*C. Que, como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de LEASING declarado:*

*1. Que la Compañía no debía cancelar el valor de **\$3.011.812.000** correspondiente a los Tributos Aduaneros que por error se liquidaron y cancelaron respecto de las declaraciones de importación presentadas entre los meses **octubre y noviembre de 2014**.*

*2. Que se ordene la devolución de **\$3.011812.000** correspondiente a los Tributos Aduaneros pagados respecto de las declaraciones de importación presentadas entre los meses de **octubre y noviembre de 2014**.*

<sup>4</sup> Folios 63 a 70 del c.p.

<sup>5</sup> Folios 52 a 61 del c.p.

<sup>6</sup> Folios 37 a 49 del c.p.

<sup>7</sup> Folio 4 y 5 del c.p.



*D. Que se declare que no son del cargo de LEASING las costas en que haya incurrido la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá en relación con las actuaciones en sede administrativa, ni las actuaciones en el presente proceso judicial.”*

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 29, 83, 209 y 228 de la Constitución Política.
- Artículo 742 del Estatuto Tributario.
- Artículo 42 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo -CPACA-.
- Artículos 515 y 519 del Estatuto Aduanero.

El concepto de la violación se sintetiza así<sup>8</sup>:

Alegó que los actos demandados son violatorios del derecho al debido proceso, porque operó la figura del silencio administrativo positivo establecida en los artículos 515 y 519 del Estatuto Aduanero al haberse tenido respuesta al recurso de reconsideración presentado el 11 de marzo de 2016 el 14 de junio de 2016. En consecuencia, pasaron más de 3 meses para recibir respuesta de la Administración respecto a un acto recurrido, por lo que el recurso debe considerarse fallado a favor del peticionario.

Explicó que no se cumplió con el principio de prevalencia de la sustancia sobre la forma, debido a que pese a que el certificado de la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales -ANLA- en el que se indicó que las importaciones de los equipos se encontraban excluidas de IVA se expidió posteriormente a las importaciones, no se pierde el derecho a la devolución de los dineros pagados. Además, la negativa de expedir la liquidación oficial de corrección por no haber solicitado el certificado de la ANLA antes de la importación no se encuentra establecido en el artículo 428 del Estatuto Tributario, por lo que los actos son violatorios de los principios de justicia y equidad del artículo 95 de la Constitución Política.

Manifestó que existió enriquecimiento sin causa de la demandada, ya que se aumentó su patrimonio, se empobreció el administrado y no existía causa legal para que se diera el mencionado desplazamiento patrimonial. Adicionalmente, se desconoció el precedente de sentencia de esta Corporación del 28 de agosto de 2013 en la que en un caso similar se le reconoció la exclusión de IVA a un importador, pese a la entrega de certificado posterior a la importación<sup>9</sup>.

Advirtió que los actos demandados no cumplen con el artículo 42 del CPACA, porque no se encuentran debidamente motivados al tomar una decisión sin justificación legal alguna.

## CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos <sup>10</sup>:

<sup>8</sup> Folios 10 al 20 c.p.

<sup>9</sup> Exp.18080. C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

<sup>10</sup> Folios 319 a 336 del c.p.



Aclaró que el silencio administrativo positivo no tiene efectos sobre liquidaciones oficiales con el fin de devolución, porque el artículo 519 del Estatuto Aduanero se refiere al efecto de la mencionada figura para la firmeza de las declaraciones. Además, de acuerdo con las pruebas del expediente es evidente que el recurso de reconsideración se registró el 14 de marzo de 2016 en las oficinas correspondiente de la DIAN y no el 11 de marzo como lo alega la demandante, por lo que los términos deben iniciar a contarse desde la fecha de su registro y no desde la entrega a otra dependencia no autorizada de la DIAN, por lo que su respuesta fue en tiempo.

Explicó que el artículo 428 del Estatuto Tributario ordena que no hay exclusión de IVA a menos que la certificación requerida sea expedida previamente a la importación, por lo que no procede su reconocimiento en el presente caso al no haber existido solicitud previa ante la ANLA. Adicionalmente, no existió violación del principio de la prevalencia de la sustancia sobre la forma, ya que en el presente caso se está solicitando el requisito de la certificación de la ANLA como lo solicita el artículo enunciado.

Advirtió que no todos los bienes importados por la demandante son unidades funcionales de acuerdo con el certificado del ANLA, por lo que deben desestimarse del análisis algunos bienes importados. Además, el precedente jurisprudencial al cual hace referencia la demandante no es procedente en el presente caso, ya que no evalúa una situación en la que el certificado necesario para la exclusión de IVA haya sido entregado con posterioridad a la importación.

### SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda y negó la condena en costas. Las razones de la decisión se resumen así:<sup>11</sup>

Explicó que el silencio administrativo positivo no procede en el presente caso, ya que el conteo de términos inicio desde el día que la oficina de asuntos aduaneros de la DIAN recibió el recurso de reconsideración, el 14 de marzo del 2016, por lo que la respuesta notificada el 14 de junio de dicho año fue oportuna. Además, aclaró que el Consejo de Estado, en sentencia de 9 de junio de 2017, explicó que en materia aduanera el importador puede acreditar el cumplimiento de los requisitos para acceder al beneficio de exclusión de IVA con posterioridad a la presentación de la declaración de importación, ya que la norma no prevé pérdida de los beneficios<sup>12</sup>.

Señaló que la devolución de IVA solo procede para 18 de los 24 equipos importados para el proyecto hidroeléctrico, ya que no todos se utilizaron en dicha estructura, por lo que se ordenó la devolución de \$2.748.680.000 a título de pago en exceso junto con los intereses corrientes y moratorios de acuerdo con los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario. Además, determinó que no procede la condena en costas por no encontrarse probadas dentro del expediente.

<sup>11</sup> Folios 404 a 432 del c.p.

<sup>12</sup> Exp. 21707. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto



## RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló con fundamento en los siguientes argumentos<sup>13</sup>:

Alegó que se debe establecer la nulidad total de los actos demandados, ya que existió silencio administrativo positivo al haberse notificado respuesta del recurso de reconsideración el 14 de junio de 2016, cuando se registró el recurso el 11 de marzo de dicho año, por lo que pasó más de tres meses para la respuesta. Además, los artículos 515 y 516 del Estatuto Aduanero requieren la fecha exacta de radicado, que en el presente caso es el 11 de marzo de 2016 y no la interna que realizó la DIAN.

Señaló que el Tribunal no fue coherente al determinar que algunos bienes se encontraban excluidos de IVA y otros no, porque todos hacen parte de una unidad funcional y como tal todos deben ser reconocidos como excluidos del mencionado impuesto. Adicionalmente, al no ser cuestionado por la DIAN la procedencia del mencionado beneficio de forma individual por cada una de las importaciones se atenta contra el principio de sustancia sobre forma al haberse excluido de la devolución algunos productos.

La **demandada** apeló con fundamento en los siguientes argumentos <sup>14</sup>:

Alegó que el artículo 428 del Estatuto Tributario establece que se requiere de certificación previa a la importación para conceder el beneficio de la exclusión de IVA.

Advirtió que no es válido el argumento de que el certificado requerido fue expedido antes de las importaciones ordinarias, ya que la importación ocurrió realmente con la importación temporal, por lo que nunca se cumplió con el requisito de la expedición previa del certificado. Adicionalmente, es evidente que en el momento de ser importadas las mercancías no se sabía su destinación, por lo que la actora no podía acceder al beneficio solicitado.

Manifestó que las sentencias a las que hizo referencia el Tribunal para su decisión no son uniformes, porque hacen referencia a que la certificación se entregó antes de la importación, por lo que no pueden ser aplicables al presente caso. Además, advirtió que ya se había cumplido el término de 6 meses para algunas de las declaraciones temporales.

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en apelación<sup>15</sup>.

La **DIAN** reiteró de forma sucinta lo expuesto en la contestación de la demanda y en la apelación<sup>16</sup>.

El **Ministerio Público** representado por el procurador sexto delegado ante el Consejo de Estado, manifestó lo siguiente<sup>17</sup>:

<sup>13</sup> Folios 441 a 446 del c.p.

<sup>14</sup> Folios 450 a 460 del c.p.

<sup>15</sup> Folios 497 a 502 del c.p.

<sup>16</sup> Folios 481 a 496 del c.p.

<sup>17</sup> Folios 503 a 506 del c.p.



Solicitó confirmar el fallo apelado, debido a que la jurisprudencia del Consejo de Estado determina que no entregar el certificado previo a la importación no tiene como efecto la pérdida de beneficio de exclusión de IVA. Además, aclaró que el certificado permite que proceda el beneficio en cualquier momento, ya que lo importante es la calidad de las mercancías.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de los recursos de apelación interpuestos por ambas partes, la Sala decide sobre la legalidad de la Liquidación Oficial de Corrección 205 de 15 de febrero de 2016 y la Resolución 515 de 10 de junio de 2016, expedidos por la DIAN.

El problema jurídico se concreta en determinar:

- i) Si el término para configurarse el silencio administrativo positivo del recurso de reconsideración inicia a contar desde la fecha de entrega en las oficinas de la DIAN o desde que lo recibió la dependencia competente.
- ii) Si la exclusión de IVA por importación de maquinaria y equipos destinados a reducción de emisiones requiere que la certificación sobre la calidad de los bienes sea remitida previamente a la importación.

#### Del silencio administrativo positivo

La demandante alegó que pasaron más de tres meses desde la fecha de presentación de su recurso de reconsideración el 11 de marzo de 2016 a la fecha de su respuesta de la Administración el 14 de junio de 2016, por lo que se configuró el silencio administrativo positivo. Por su parte, la demandada manifestó que se dio respuesta oportuna al mencionado recurso, debido a que no pasaron más de tres meses para su respuesta.

La Sala observa que la discusión entre las partes se centra en el conteo de términos, para determinar si operó el silencio administrativo positivo, como lo dirimió el tribunal en primera instancia. El recurso de reconsideración se encontraba regulado en los artículos 515 y 516 del Estatuto Aduanero, en los cuales se ordenaba lo siguiente<sup>18</sup>:

*“Art. 515. Recurso de Reconsideración: Contra el acto administrativo que decida de fondo procede el Recurso de Reconsideración, el cual deberá interponerse dentro de los quince (15) días siguientes a su notificación. El término para resolver el Recurso de Reconsideración será de tres (3) meses contados a partir de la fecha de su interposición. [...]” (Subraya la Sala)*

*“Art.516. Presentación del recurso de Reconsideración: El recurso puede presentarse directamente por la persona contra la cual se expidió el acto administrativo que se impugna, [...]”*

*El signatario que esté en lugar distinto podrá presentarlo dentro del término previsto en el artículo 515 del presente decreto ante juez o notario o ante una Administración de Aduanas o de Impuestos y Aduanas diferente a la competente*

<sup>18</sup> Decreto 2685 de 1999 para el momento de los hechos.



para decidir. En estos eventos se deberá exigir que se deje constancia de la presentación personal del escrito y los términos para la Administración que sea competente, comenzarán a correr a partir del día siguiente a la fecha de su recibo.” (Subraya la Sala)

En cuanto a los artículos transcritos, esta Sala en sentencia de 20 de agosto de 2015, explicó lo siguiente<sup>19</sup>:

“El artículo 516 Estatuto Aduanero, modificado por el artículo 2 del Decreto 3329 de 2009, prevé que el recurso puede presentarse personalmente tanto ante la autoridad aduanera como ante juez o notario y que si se presenta ante estos funcionarios debe allegarse a la autoridad aduanera o remitirse por correo a la DIAN, dentro de los 15 días que tiene el interesado para recurrir. En este caso, la autoridad aduanera debe remitir el recurso a la dependencia competente para fallarlo dentro de los 5 días siguientes a su recibo.

Además, la norma concluye de manera categórica que “En todo caso, los términos para decidir el recurso por parte de la dependencia competente comenzarán a correr a partir del día siguiente a la fecha de su recibo”.

Así, los tres meses que tiene la DIAN, a través de su dependencia competente, para resolver el recurso de reconsideración contra un administrativo de fondo de carácter aduanero se cuentan siempre a partir del día siguiente a la fecha de recibo del recurso por parte de la dependencia competente.

De acuerdo con el criterio expuesto, el término de tres meses que tiene la Administración para decidir el recurso de reconsideración inicia a correr desde del día siguiente de la fecha en que la dependencia competente recibe el memorial por parte del contribuyente.

En el presente caso, se observa que el recurso de reconsideración fue presentado por la demandante el 11 de marzo de 2016 en las oficinas de Nivel Central de la DIAN, y fue recibido por la Dirección Seccional de Aduanas el 14 de marzo de 2016 con el número de radicado 0394<sup>20</sup>. En consecuencia, el término inició el 15 de marzo de 2016, por lo que la Administración tenía hasta el 15 de junio del mencionado año, para dar respuesta al recurso.

La Sala advierte que la DIAN dio respuesta al recurso de reconsideración mediante la Resolución 515 de 10 de junio de 2016 notificada el 14 de junio de 2016, por lo que la respuesta se efectuó dentro de los tres meses que exige la norma enunciada<sup>21</sup>. De acuerdo con lo expuesto no se configuró el silencio administrativo positivo establecido en el artículo 519 del Estatuto Aduanero, por lo que no prospera el cargo<sup>22</sup>.

<sup>19</sup> Exp. 21131. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

<sup>20</sup> Folio 462 c.a.3

<sup>21</sup> Folios 554 a 567 del c.a. 3

<sup>22</sup> “Art. 519. Incumplimiento de términos. Los términos para decidir de fondo previstos en el presente Capítulo son perentorios y su incumplimiento dará lugar al silencio administrativo positivo. [...]”





## **Exclusión de IVA por importación de maquinaria y equipos destinados a reducción de emisiones.**

La Administración alega que la exclusión de IVA del literal i) del artículo 428 del Estatuto Tributario requiere que la certificación que acredita la calidad de los bienes sea remitida previamente a la importación.

El artículo 428 en su literal i) del Estatuto Tributario, ordenaba lo siguiente<sup>23</sup>:

*“Importaciones que no causan impuesto: Las siguientes importaciones no causan el impuesto sobre las ventas: [...]*

*i) La importación de maquinaria y equipos destinados al desarrollo de proyectos o actividades que sean exportadores de certificados de reducción de emisiones de carbono y que contribuyan a reducir la emisión de los gases efecto invernadero y por lo tanto al desarrollo sostenible. [...]*

*PAR. 3: En todos los casos previstos en este artículo, para la exclusión del impuesto sobre las ventas en la importación deberá obtenerse previamente a la importación una certificación requerida expedida por la autoridad competente.”*  
(Subraya la Sala)

En cuanto a las certificaciones que realizan las autoridades ambientales con el fin de que los importadores accedan al beneficio de exclusión de IVA esta Sala en sentencia de 28 de agosto de 2013, aclaró lo siguiente<sup>24</sup>:

*“En ambos casos, la exclusión está condicionada a que el importador acredite ante el Ministerio de Ambiente que la maquinaria no se produce en el país y que hace parte de un programa aprobado por ese Ministerio, o que se va a destinar al cumplimiento de las disposiciones ambientales vigentes. Por eso, el Ministerio de Ambiente es la autoridad competente para expedir la respectiva certificación, que constituye documento soporte de la declaración de importación, conforme con el artículo 9º del Decreto 2532 de 2001.*

*El precedente judicial de la Sección, que en esta oportunidad se reitera, ha dicho que es procedente que la ley exija la acreditación de ciertas condiciones para tener derecho a ciertos beneficios tributarios y, que para el efecto, es pertinente que se exijan certificaciones o documentos equivalentes al momento de la importación. Sin embargo, también ha dicho que las disposiciones que regulan esos requisitos no prevén la pérdida del beneficio cuando las condiciones para tener derecho al beneficio tributario se acreditan con posterioridad a la importación. [...]*

De acuerdo con el criterio de esta Sala, el certificado que emite la autoridad ambiental es un requisito para que proceda la exclusión de IVA y si se acredita, como en el presente caso, con posterioridad a la importación, no hay lugar a la pérdida del beneficio tributario, por lo que este cargo no está llamado a prosperar.

De otra parte, la norma condiciona dicho beneficio a que la entidad certifique la destinación de los bienes importados a causas ambientales benéficas para el país. En el presente caso, luego de realizar el respectivo análisis técnico la Agencia

<sup>23</sup> Modificado por el artículo 177 de la Ley 1819 de 2016

<sup>24</sup> Exp. 18080. C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas



Nacional de Licencias Ambientales – ANLA - en la certificación 4307 del 17 de octubre de 2014 en su parte resolutive, determinó lo siguiente<sup>25</sup>:

**“ARTÍCULO PRIMERO.** Que son acreditables dieciocho (18) de los veinticuatro (24) elementos objeto de la solicitud de exclusión del impuesto sobre las ventas IVA conforme al Artículo 428 literal i) del Estatuto Tributario, presentada por la empresa AES CHIVOR & CIA S.C.A.E.S.P. – AES CHIVOR identificada con NIT 830.025505-2 y LEASING BANCOLOMBIA S.A. COMPAÑÍA DE FINANCIAMIENTO, identificada con NIT 860.059.194-3, y que corresponden a equipos y elementos que hacen parte del proyecto de Mecanismo de Desarrollo Limpio – MDL Tunjita Diversión Hydroelectric Proyect o Proyecto Desviación Río Tunjita, los cuales se instalaran entre el embalse de “Tunjita Monte” y el embalse “La Esmeralda” de la central Hidroeléctrica Chivor, en el departamento de Boyacá, de acuerdo a la siguiente descripción: [...]

**ARTÍCULO SEGUNDO.** Que NO son acreditables seis (6) de los veinticuatro (24) elementos objeto de la solicitud de exclusión del impuesto sobre las ventas IVA conforme con el Artículo 428 literal i) del Estatuto Tributario, presentada por la empresa AES CHIVOR & CIA S.C.A.E.S.P. – AES CHIVOR identificada con NIT 830.025505-2 y LEASING BANCOLOMBIA S.A. COMPAÑÍA DE FINANCIAMIENTO identificada con NIT 860.059.194-3, y que corresponde a la siguiente descripción: [...]

**ARTÍCULO TERCERO.** La presente certificación se expide única y exclusivamente para acreditar que los bienes relacionados en el artículo primero de este acto administrativo se destinará al desarrollo de un proyecto en el marco del Mecanismo de Desarrollo Limpio, como cumplimiento del requisito establecido en el artículo 428 literal i) del Estatuto Tributario y sin perjuicio de la responsabilidad que asume el beneficiario de la misma por la veracidad de la información presentada y el buen manejo de la certificación que se otorga. [...]  
(Subraya la Sala)

De acuerdo con la parte resolutive del certificado de la ANLA, dieciocho de los veinticuatro elementos importados acreditaron los requisitos para la exclusión de IVA por estar destinados a proyectos de energías limpias, pero desestimó otros bienes importados por no cumplir con el mencionado objetivo. En consecuencia, tal como lo decidió el Tribunal en sentencia de primera instancia no procedía la exclusión de IVA para seis de los productos objeto de certificación, por lo que no se podía ordenar la devolución de la totalidad del valor pagado por la actora por concepto de IVA de las importaciones.

En cuanto al argumento de la demandante de que la totalidad de los bienes importados fueron considerados por la DIAN como una unidad funcional, y como consecuencia deben considerarse todos como excluidos de IVA. La Sala aclara, que en el presente caso pese a que los bienes en materia de aduanas se consideran una unidad funcional no todos cumplen con la aprobación del ANLA para que proceda la exención de IVA, por lo que no se puede generalizar el beneficio para todos.

Ahora, respecto a la observación de la actora de que la demandada no discutió la procedencia de exclusión de IVA sobre la totalidad o no de las importaciones, la Sala advierte, que pese a que los actos demandados negaron la devolución porque no

<sup>25</sup> Folios 52 a 59 del c.a.1



existió certificación de autoridad competente previo a la importación, la DIAN dentro de la contestación de la demanda advirtió sobre el contenido de la certificación de ANLA y manifestó que no todos los productos fueron certificados para el beneficio. En consecuencia, el Tribunal dio respuesta a lo solicitado por las partes dentro del proceso<sup>26</sup>.

La Sala aclara que el fallo de primera instancia hizo referencia a sentencias de esta Sección del 13 de septiembre de 2012 en la que se explica las razones en las que se debe expedir la liquidación oficial de corrección<sup>27</sup>. Posteriormente, hizo referencia a sentencias del 4 de noviembre de 2010, 28 de agosto de 2013, y 9 de junio de 2017 en las que se concluye que el beneficio de exclusión de IVA del literal i) del artículo 428 del Estatuto Tributario no se pierde si el certificado se expide en una etapa posterior a la importación<sup>28</sup>.

En consecuencia, el Tribunal interpretó el literal i) del artículo 428 del Estatuto Tributario, aplicando de forma correcta los precedentes jurisprudenciales. Adicionalmente, no es relevante el momento de la importación o los efectos de las importaciones temporales como lo determinó el fallo de primera instancia, ya que la jurisprudencia enunciada aclara que la exclusión de IVA de la mencionada norma ocurre en cualquiera de las etapas de la importación.

Se aclara que el Tribunal reconoció intereses en la sentencia de primera instancia. Sin embargo, esta Sala no se pronunciará al respecto, debido a que no fue objeto de apelación.

En este orden de ideas, no se evidencia violación a los principios de sustancia sobre forma, justicia y equidad. No prosperan los cargos.

De acuerdo con lo expuesto, la Sala procederá a confirmar la sentencia de primera instancia.

### **Condena en costas**

Finalmente, en cuanto a la condena en costas (agencias en derecho y gastos del proceso), se observa que a la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 ( num. 8) del CGP, no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen, razón por la cual, no se condenará en costas en esta instancia procesal.

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,

## **F A L L A**

**PRIMERO: CONFIRMAR** la sentencia de 24 de abril de 2019 expedida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “ A”.

<sup>26</sup> Folio 334 del c.p.

<sup>27</sup> Exp.18007. C.P Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>28</sup> Exp. 17243. C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, 18080 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y 21707, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto



Radicación: 25000-23-37-000-2016-02002-01 (24793)  
Demandante: LEASING BANCOLOMBIA S.A.  
FALLO

**SEGUNDO:** No se condena en costas en esta instancia.

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

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

*(Con firma electrónica)*  
**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Presidente de la Sección

*(Con firma electrónica)*  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Con firma electrónica)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Con firma electrónica)*  
**JULIO ROBERTO PIZARRODRÍGUEZ**