Radicado Virtual No. 1002026S017845

100202208-1829

Bogotá, D.C., 13 de octubre de 2026

Ref.: Respuesta de los radicados 001277 - 2026DP000331043 del 23/09/2026 y 2026DP000331375 del 25/09/2026

Tema:	Impuesto sobre las ventas
Descriptores:	Importación de bienes corporales Reglas de firmeza y ejecutoria Procedimiento de cobro coactivo del Estatuto Tributario
Fuentes formales:	Artículo 420, 829 y 831 del Estatuto Tributario Artículo 3 del Decreto 1165 de 2019 Artículo 87 del CPACA

Cordial saludo, Sr. Plazas

1. Este Despacho es competente para absolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina[1].

A. Doctrina objeto de la solicitud de reconsideración

2. Mediante el radicado de la referencia el peticionario solicita la reconsideración del Concepto 012387 - int 1287 del 21/072026 expedido por la Subdirección de Normativa y Doctrina, en el cual se interpretó:

> *"7. Así las cosas, el régimen aduanero colombiano aplicable a la importación de mercancías es el que determina la naturaleza del impuesto sobre las ventas que se causa en dicha operación, configurándolo como un tributo aduanero. De esta manera, el IVA en la importación no se concibe únicamente bajo la noción general de impuesto indirecto al consumo, sino que adquiere un carácter especial al vincularse directamente con el proceso de nacionalización de las mercancías y con las obligaciones aduaneras derivadas del régimen de importación.*
>
> *8. Ahora bien, la inclusión del IVA dentro de la categoría de tributos aduaneros obedece a que su exigibilidad surge en el marco de una operación de comercio exterior, específicamente en el momento de la nacionalización de la mercancía. En este sentido, la*

[1] Cfr. numeral 20 del artículo 55 del Decreto 1742 de 2020.

naturaleza del IVA causado en las importaciones está íntimamente ligada al régimen aduanero y no puede ser entendida fuera de este contexto".

(…)

13. En virtud de lo anterior y dado que no existe duda sobre la categoría de tributo aduanero que tiene el IVA causado en las importaciones, cuando se trate de actos administrativos que sirven de sustento para su cobro coactivo, no resulta aplicable el artículo 829 del Estatuto Tributario. En tal sentido, de la norma aduanera que resulte aplicable (i.e. Decreto 2685 de 1999, Decreto 390 de 2016, Decreto 349 de 2018, Decreto 1165 de 2019, Decreto 920 de 2023, Ley 2586 de 2026) para efectos del cobro coactivo de tributos aduaneros (incluido el IVA), deberá estarse a lo dispuesto en el artículo 87 del CPACA o la norma especial que regule la firmeza y ejecutoria de los actos administrativos en los cuales se liquidan estos tributos".

B. Solicitud de reconsideración.

3. El peticionario considera que la sola calificación del IVA como "tributo aduanero" en el régimen de aduanas no permite concluir que la liquidación oficial aduanera que determine dicho impuesto quede excluido de lo previsto en los artículos 829, numeral 4° del Estatuto Tributario (E.T.), sobre ejecutoria del acto liquidatorio y 831, numeral 5°, ibídem, que contempla la excepción de interposición de demanda contra el mandamiento de pago.

4. En general, indica que el Consejo de Estado ha advertido que la aplicación del artículo 87 del CPACA, a efectos de determinar la ejecutoria de los actos, y no del artículo 829 del E.T., solo opera "en asuntos no tributarios que no tengan una regla especial frente a la ejecutoria de los actos susceptibles de cobro coactivo". Por lo que los litigios relacionados con el IVA en las importaciones no solo son "tributarios", sino que, además, tienen reglas especiales que no pueden ser desatendidas, como son las previstas en el numeral 4° del artículo 829 y en el numeral 5° del artículo 831 del Estatuto Tributario. Así mismo, menciona diferentes disposiciones que establecen que el IVA es un impuesto interno regido por el Estatuto Tributario, con naturaleza distinta del arancel de aduanas y los derechos de aduanas.

5. El peticionario solicita rectificar y aclarar la reiteración efectuada en el Concepto 100202208-1287 (012387), conforme a la cual el IVA generado en las importaciones, por constituir un tributo aduanero en los términos del artículo 3 del Decreto 1165 de 2019, estaría sujeto, en su fiscalización, determinación, discusión administrativa y cobro, a la normativa aduanera. Lo anterior, por cuanto dicha interpretación debe armonizarse con las disposiciones del Estatuto Tributario y con la jurisprudencia reiterada del Consejo de Estado.

C. Análisis jurídico

Naturaleza tributaria del IVA y su alcance en la definición de tributos aduaneros

6. El artículo 420 del Estatuto Tributario establece que uno de los hechos generadores del Impuesto a las Ventas -IVA, es la importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos expresamente. A su vez, el literal d) del artículo 429 dispone que, en las

importaciones, el impuesto se causa al tiempo de la nacionalización del bien y se liquida y paga conjuntamente con los derechos de aduana, mientras que el artículo 459 determina su base gravable, tomando como referencia la utilizada para liquidar los derechos de aduana, adicionada con el valor de este gravamen.

7. De esta manera, el legislador incluyó de manera expresa las importaciones de bienes corporales como uno de los supuestos sobre el cual recae el IVA y definió los elementos esenciales de la obligación tributaria (hecho generador, causación, liquidación y base gravable) dentro de un mismo cuerpo normativo que es el Estatuto Tributario.

8. El artículo 3 del Decreto 1165 de 2019 incluye dentro de la definición de tributos aduaneros el Impuesto sobre las Ventas -IVA causado por la importación de las mercancías al Territorio Aduanero Nacional. Frente a esta clasificación resulta oportuno precisar que obedece a su vinculación con las operaciones de comercio exterior sin que pueda homologarse en cuanto a su naturaleza a los derechos de aduanas que también hacen parte de estos tributos. De modo que, esta clasificación agrupa obligaciones de distinta naturaleza jurídica en razón de su vinculación con las operaciones de comercio exterior, sin que ello implique que las disposiciones que las regulan se unifiquen o que el IVA adquiera la naturaleza de los derechos de aduana.

9. Por su parte, el artículo 726 del mismo decreto establece que, para el cobro de los tributos aduaneros a la importación, intereses, sanciones, garantías y demás valores derivados de operaciones de comercio exterior, se aplicará el procedimiento previsto en el Estatuto Tributario.

10. Esta diferenciación se mantiene en el propio régimen aduanero. Así, el artículo 16 del Decreto 1165 de 2019 regula separadamente la base gravable de los derechos de aduana, la correspondiente a los demás derechos que conforman los tributos aduaneros y la del IVA causado en las importaciones. Respecto de este último, su numeral 3 remite expresamente al artículo 459 del Estatuto Tributario y a las normas que lo reglamenten.

11. Por tanto, el propio régimen aduanero reconoce la regulación especial del IVA en el Estatuto Tributario y mantiene su diferenciación frente a los demás tributos aduaneros. De esta manera, la concurrencia de distintas obligaciones en una misma operación de importación, así como su liquidación y pago conjuntos, no comporta la unificación de su naturaleza jurídica de los tributos aplicables ni la sustitución de las disposiciones legales que individualmente los regulan.

12. Bajo este contexto, la vinculación del IVA con las operaciones de comercio exterior y, por ende, su inclusión como tributo aduanero no supone la creación de un impuesto diferente ni desnaturaliza su esencia ni tampoco lo al transforma en un derecho de aduana, pues su origen y regulación corresponden al ordenamiento tributario. Por ende, a pesar de que el IVA se incluye en la legislación aduanera como un tributo aduanero, su naturaleza corresponde al de un impuesto en los términos dispuestos en el artículo 420 y siguientes del Estatuto Tributario, es decir, que se trata de un asunto de carácter tributario.

13. Por tanto, el propio régimen aduanero reconoce la regulación particular del IVA y mantiene su diferenciación frente a los demás tributos aduaneros. De esta manera, la

concurrencia de distintas obligaciones en una misma operación de importación, así como su liquidación y pago conjuntos, no comporta la unificación de su naturaleza jurídica ni la sustitución de las disposiciones legales que individualmente las regulan.

14. En efecto, corresponde al legislador establecer los elementos esenciales de los impuestos y los tratamientos diferenciados aplicables según los hechos que originan su causación, entre ellos, los relacionados con tarifas, bases gravables, exenciones y exclusiones. Estas diferencias responden a las particularidades que la propia legislación tributaria reconoce para cada supuesto, sin que la naturaleza jurídica del impuesto se modifique o ceda en función del régimen al que se encuentre sometida la operación gravada.

La firmeza y ejecutoria de los actos administrativos de determinación de obligaciones fiscales según la distinción entre asuntos de carácter tributario y asuntos de carácter no tributario

15. Tal como se explicó arriba, el IVA no pierde su naturaleza tributaria por recaer sobre operaciones de venta de bienes, prestación de servicios o importación, aun cuando estas se encuentren sometidas a regímenes jurídicos diferentes. Por el contrario, conserva su identidad como impuesto y se somete a las reglas particulares que el ordenamiento establece para cada supuesto, sin que las características del negocio u operación constituyan, por sí mismas, una excepción a las demás disposiciones legales que lo regulan. Así, la distinción entre asuntos de carácter tributario y asuntos de carácter no tributario adquiere especial relevancia respecto de las reglas de firmeza y ejecutoria, que resultan aplicables a los actos administrativos mediante los cuales la DIAN determina obligaciones de carácter fiscal.

16. Sobre este asunto la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha distinguido entre las reglas de ejecutoria aplicables a los actos administrativos de naturaleza no tributaria y aquellas correspondientes que involucran obligaciones, incluso cuando estas últimas se originan en procedimientos aduaneros.

17. En sentencia del 17 de junio de 2021, expediente 25108[2], al examinar la ejecutoria de actos administrativos que imponían sanciones por infracciones al régimen aduanero, la Sala señaló:

> *"(…) comoquiera que esta Corporación ya se ha pronunciado señalando que, la firmeza de los actos administrativos no tributarios se regula por el artículo 89 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y no por el artículo 829 del Estatuto Tributario, por lo que la ejecutoria de dichos actos no se afecta por la presentación de la demanda con la que se pretende su nulidad."*

18. Este pronunciamiento toma como referencia la naturaleza no tributaria del acto administrativo para determinar su ejecutoria. Sin embargo, no examina el supuesto de un acto expedido mediante un procedimiento aduanero que contenga obligaciones de naturaleza tributaria ni establece qué incidencia tendría dicha circunstancia en la aplicación

[2] C.E., Sec. Cuarta, Sent. 25108, jun. 17/2021. M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

del artículo 829 del Estatuto Tributario.

19. Un criterio diferente, fundado en la naturaleza del asunto, se identifica en la sentencia del 9 de septiembre de 2021, expediente 25104[3], en la que la Sección Cuarta precisó:

> *"En los asuntos no tributarios que no tengan una regla especial frente a la ejecutoria de los actos susceptibles de cobro coactivo, la norma aplicable es el artículo 87 del CPACA y no el artículo 829 del ET."*

20. A diferencia de las consideraciones relacionadas con la naturaleza del acto administrativo o su régimen de formación, esta sentencia identifica expresamente la naturaleza no tributaria del asunto como presupuesto para aplicar las disposiciones generales sobre ejecutoria, en ausencia de regulación especial. Por consiguiente, su alcance no comprende indistintamente los asuntos de naturaleza tributaria que se originen en procedimientos aduaneros.

21. Esta distinción se compagina con lo establecido posteriormente en la sentencia del 17 de noviembre de 2022, expediente 26529[4], en la cual la misma Sección examinó el cobro de tributos dejados de pagar durante una importación temporal de largo plazo.

22. En dicha providencia, el Consejo de Estado examinó un título ejecutivo formado mediante el procedimiento aduanero previsto en el artículo 530 de la Resolución 4240 de 2000, relativo a la declaratoria de incumplimiento de obligaciones y la efectividad de garantías, sin que mediara un procedimiento administrativo sancionatorio o para la expedición de una liquidación oficial. No obstante, atendiendo a la naturaleza tributaria de las obligaciones objeto del cobro y a la remisión prevista en el artículo 542 del Decreto 2685 de 1999, indicó:

> *"Al efecto, de la revisión del acto que constituye título ejecutivo en el presente caso -Resolución 0244 del 14 de mayo de 2004-, se evidencia que la administración fundó el procedimiento en el artículo 530 de la Resolución 4240 de 2000, relativo al «PROCEDIMIENTO PARA HACER EFECTIVAS GARANTÍAS CUYO PAGO NO ESTA CONDICIONADO A UN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO SANCIONATORIO PREVIO. En aquellos eventos en los que las garantías deban hacerse efectivas, sin que medie un procedimiento administrativo para la imposición de sanción por infracción aduanera o para la definición de la situación jurídica de una mercancía […]», con lo cual, no se trata de la imposición de una sanción por infracción aduanera -como es el caso del artículo 482-1 EA-, sino del cobro de los tributos dejados de pagar durante el término de la modalidad de importación temporal. Aunado a que, conforme a lo previsto en el artículo 542 ib. «[p]ara el cobro de los tributos aduaneros se aplicará el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario y demás normas que lo adicionan y complementan.*
>
> ***En ese orden, por tratarse de un asunto de naturaleza tributaria, resulta aplicable la regla del numeral cuarto del artículo 829 ET[8]**, según la cual, los actos quedan ejecutoriados cuando las demandas de restablecimiento del derecho se han decidido en*

[3] C.E., Sec. Cuarta, Sent. 25104, sept. 09/2021. M.P. Milton Chaves García. En concordancia con sentencia C.E. Sec. Cuarta. 23471, ago 14/2019 CP: Julio Roberto Piza Rodríguez.
[4] C.E., Sec. Cuarta, Sent. 26529, nov. 17/2022. M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

forma definitiva, es decir, que la ejecutoria de dichos actos se afecta por la presentación de la demanda con la que se pretende su nulidad.[9]" (Negritas fuera de texto).

23. De lo anterior se desprende que la Sala distinguió entre el procedimiento aduanero mediante el cual se formó el título ejecutivo y la naturaleza tributaria de las obligaciones objeto del cobro. En efecto, la remisión del artículo 542 del Decreto 2685 de 1999 estaba referida al procedimiento de cobro de los tributos aduaneros, sin que su aplicación se encontrara condicionada a que el título ejecutivo se hubiera formado mediante un procedimiento tributario. Por ello, pese a que la obligación surgió de una operación aduanera y el título ejecutivo se formó bajo ese régimen, la Sala reconoció la naturaleza tributaria del asunto y aplicó el numeral 4 del artículo 829 del Estatuto Tributario para determinar la ejecutoria del acto.

24. Así, mientras que la sentencia del 9 de septiembre de 2021, expediente 25104, delimitó la aplicación de las reglas generales del CPACA a los asuntos no tributarios carentes de regulación especial, la sentencia del 17 de noviembre de 2022 reconoció la naturaleza tributaria del asunto objeto del cobro y aplicó el artículo 829 del Estatuto Tributario, aunque el título ejecutivo se hubiera formado mediante en aplicación del régimen aduanero.

25. En consecuencia, la naturaleza de los asuntos (tributarios o no tributarios) se constituye en el presupuesto que jurisprudencialmente determina cuales son las reglas de firmeza y ejecutoria de los actos administrativos que expide la DIAN para efectos de su cobro coactivo. Por ende, ante la naturaleza tributaria que ostenta el IVA que se genera en las importaciones de bienes corporales muebles que no se encuentran expresamente excluidas, es procedente concluir que resultan aplicable las reglas de firmeza que prevé el artículo 829 del Estatuto Tributario, así como las excepciones al mandamiento de pago dispuestas en el artículo 831 ibídem.

D. Conclusión y decisión

26. En consideración a lo expuesto, se **reconsidera** el Concepto 012387 int. 1287 del 21 de julio de 2026, frente a lo interpretado en relación con la naturaleza del IVA y la no aplicación de las reglas de firmeza previstas en el artículo 829 del Estatuto Tributario cuando se trata de actos administrativos expedidos por la DIAN en los cuales se haya determinado el IVA por importaciones de bienes corporales no excluidas al territorio nacional que establece el literal c) del artículo 420 del Estatuto Tributario.

27. En su lugar, se concluye:

i) La inclusión del Impuesto sobre las ventas -IVA causado en las importaciones dentro de la definición de tributos aduaneros del artículo 3 del Decreto 1165 de 2019 no modifica ni desvirtúa la su naturaleza jurídica de impuesto nacional, conforme el artículo 420 del Estatuto Tributario.

ii) La clasificación del Impuesto sobre las ventas -IVA como tributo aduanero, su determinación y discusión mediante un procedimiento aduanero y la expedición del correspondiente acto administrativo bajo dicho régimen no se constituyen en

los presupuestos que determinan la aplicación de las reglas de firmeza y ejecutoría de los actos administrativos para efectos de su cobro.

iii) El Impuesto sobre las ventas -IVA causado por la importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos corresponde a un asunto de carácter tributario y, por ende, para efectos de su cobro aplican las reglas de firmeza previstas en el artículo 829 del Estatuto Tributario, así como la excepción al mandamiento de pago que establece el numeral 5 del artículo 831 ibídem.

28. Por lo anterior, el numeral 15 del Concepto 012387 int. 1287 del 21 de julio de 2026 quedará así:

> 15. En consecuencia, se **reconsidera parcialmente** lo expuesto en el Oficio 908756 - int. 1496 del 12 de diciembre de 2022, en el Concepto 003215 - int. 613 del 25 de mayo de 2023 y en el Concepto 008873 - int. 1027 del 15 de noviembre de 2024, en cuanto a la inaplicabilidad del artículo 829 del Estatuto Tributario para efectos del cobro del IVA causado en las importaciones. Lo anterior, por cuanto su inclusión dentro de la definición de tributos aduaneros ni el hecho de que su fiscalización, determinación y discusión en sede administrativa se rijan por la normativa aduanera, modifican la naturaleza tributaria que ostenta este impuesto.

29. Finalmente, se mantiene la interpretación relativa a los actos administrativos cuyo asunto objeto de cobro es de naturaleza aduanera no tributaria, respecto de los cuales la firmeza y ejecutoria se rigen por las disposiciones especiales que resulten aplicables y, en ausencia de estas, por las reglas generales de los artículos 87 y 89 del CPACA. En consecuencia, la presente reconsideración no modifica el tratamiento de dichos asuntos, sino que delimita el alcance de la doctrina que excluía indistintamente la aplicación del artículo 829 del E.T. a las obligaciones originadas en procedimientos aduaneros.

30. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: https://normograma.dian.gov.co/dian/.

Atentamente,



ALEXANDRA OYUELA MANCERA
Directora de Gestión Jurídica (E)
U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Bogotá, D.C.

Proyectó: Raul Eduardo Pereira Cuervo – Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Diego Alejandro Hernandez Rivera – Subdirector de Normativa y Doctrina