



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

**Consejera Ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Bogotá D.C., diecinueve (19) de julio de dos mil diecisiete (2017)

**Radicación: 19001-23-33-000-2012-00366-01 [20387]**

**Actor: PEÑA STADLIN LTDA**

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –  
DIAN**

**Sanción por no presentar información exógena – 2007**

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 8 de abril de 2013, proferida por el Tribunal

Administrativo del Cauca, mediante la cual negó las pretensiones de la demanda y la condena en costas.

## **ANTECEDENTES**

El 23 de julio de 2010, la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Popayán formuló pliego de cargos a la sociedad Peña Stadlin Ltda, por no enviar información por el año gravable 2007 y propuso la imposición de una sanción de \$314.610.000, con fundamento en el artículo 651 del Estatuto Tributario<sup>1</sup>.

El 4 de octubre de 2010, la demandante dio respuesta extemporánea al pliego de cargos, pero aportó copia de la información en medios magnéticos requerida por la DIAN<sup>2</sup>, la cual fue radicada el 12 de agosto de 2010.

El 3 de febrero de 2011, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Popayán expidió la Resolución Sanción N° 172412011000018, a través de la cual impuso a la contribuyente la sanción propuesta en el pliego de cargos. A pesar de la extemporaneidad en la respuesta al pliego, la DIAN tuvo en cuenta los argumentos expuestos por el contribuyente<sup>3</sup>.

Contra el acto administrativo sancionatorio, el contribuyente interpuso el recurso de reconsideración<sup>4</sup>, el cual fue resuelto por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN

---

<sup>1</sup> Fls. 51 a 66 c.a. 2

<sup>2</sup> Fls. 67 a 113 c.a. 2

<sup>3</sup> Fls. 115 a 128 c.a. 2

<sup>4</sup> Fls. 129 a 141 c.a. 2

mediante la Resolución N° 900.016 de 10 de febrero de 2012, en la que confirmó el acto recurrido<sup>5</sup>.

## DEMANDA

PEÑA STADLIN LTDA, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho de que trata el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones<sup>6</sup>:

*«[...] comedidamente se solicita dejar sin efecto los siguientes Actos Administrativos: A) Resolución Sanción No. 172412011000018 de 3 de febrero de 2011, donde la Administración de Impuestos Nacionales de Popayán impuso una sanción por no suministrar información o pruebas por valor de TRESCIENTOS CATORCE MILLONES SEISCIENTOS DIEZ MIL PESOS M/L (\$314.610.000,00) en materia de Renta y por el año gravable de 2007; B) Resolución No. 900.116 de 10 de febrero de 2012, originada de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, en la cual confirmó la Resolución Sanción No. 172412011000018 de 3 de febrero de 2011. Como consecuencia de lo anterior se servirán [sic] declarar que el contribuyente Sociedad PEÑA STADLIN LTDA. NIT 800.189.141-4, no está obligado a pagar ninguna suma por concepto de Sanción por no Enviar Información del año gravable 2007.»*

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 34 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 638, 651 y 683 del Estatuto Tributario.

---

<sup>5</sup> Fls. 170 a 176 c.a. 2

<sup>6</sup> Fl. 41 c.a. 1

El concepto de la violación se sintetiza así:

La demandante manifestó que, según lo dispuesto por el artículo 638 del Estatuto Tributario, la autoridad administrativa, para imponer la sanción en resolución independiente, debió formular el pliego de cargos dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta, del periodo durante el cual ocurrió la irregularidad.

Indicó que la declaración de renta correspondiente al año gravable 2007, fue presentada el 21 de abril de 2008, sin embargo, el pliego de cargos que sirvió como base para la resolución sanción que ahora se demanda, se expidió el 23 de julio de 2010 y fue notificado el 28 de julio de 2010, a través de la empresa SERVIENTREGA, por lo que, para la fecha de notificación de dicho acto, habían transcurrido dos años, tres meses y dos días, hecho que sustenta la prescripción de la facultad sancionatoria.

Advirtió que el término para formular el pliego de cargos fue calculado por la DIAN con fundamento en el Concepto N° 096801 del 23 de noviembre de 2009, proferido por la misma entidad, no obstante, para la fecha de expedición del pliego de cargos, no se había emitido y publicado el concepto en mención, motivo por el cual, conforme el artículo 363 de la Constitución Política, no podía aplicarse tal criterio retroactivamente.

Señaló que, de acuerdo con lo ordenado por el artículo 651 del Estatuto Tributario, la DIAN debe aplicar los criterios de proporcionalidad y razonabilidad al momento de imponer la sanción por no enviar información, puesto que dicha norma establece que la multa se aplicará «*hasta*» la suma de 15.000 UVT, lo que implica que es posible graduar la sanción en atención

a las circunstancias especiales de cada caso, aspecto que no fue tenido en cuenta en los actos administrativos demandados.

Indicó que la normativa en mención habilita a la DIAN para que aplique la sanción referida de forma gradual, partiendo desde el 0.1%, hasta el 5%, rango que permite aplicar un porcentaje inferior cuando se constate que el contribuyente dio respuesta oportuna a los requerimientos oficiales, colaboró con la administración tributaria y, en especial, cuando se advierta que subsanó la omisión.

Afirmó que la DIAN para regular la sanción no hizo ningún análisis sobre la capacidad de pago, ni el patrimonio de la contribuyente, aspectos que podían determinarse con fundamento en las declaraciones de renta, por el contrario, impuso una sanción sobre el valor máximo autorizado por la ley que supera el valor de los activos brutos de la sociedad actora, y aún más el monto de su capital social.

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales** solicitó que se negaran las súplicas de la demanda, con fundamento en lo siguiente<sup>7</sup>:

Indicó que, a través de los actos administrativos demandados, se explicaron las razones por las cuales la empresa contribuyente se encontraba obligada a presentar la información en medios magnéticos.

---

<sup>7</sup> Fls. 90 a 101 c.a. 1

Señaló que se estableció la obligación de informar por el año gravable 2007, debido a que la demandante superó el tope de los ingresos brutos incluidos en su declaración de renta y complementarios del año gravable 2006.

En relación con la prescripción, advirtió que en aplicación del artículo 638 del Estatuto Tributario, el término máximo para formular el pliego de cargos correspondiente para proponer la sanción por no enviar información, será dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios del año en que ocurrió la irregularidad sancionable.

Indicó que, en el presente caso, se determinó la obligación de suministrar información por el año 2007, por cuanto los ingresos brutos declarados por el año gravable 2006 superaron los topes establecidos por la ley, y que para el 4 de agosto de 2008, el actor no suministró la información, por lo tanto, el año en que ocurrió la irregularidad, fue en el año 2008 y la declaración del impuesto sobre la renta del año 2008 es aquella a que hace referencia el artículo 638 del E.T., como punto de partida para contar los dos años.

Aclaró que los dos años contados a partir de la fecha en que debió presentar la declaración del impuesto sobre la renta del año 2008 vencieron el 24 de abril de 2011, por lo tanto el pliego de cargos N°. 1723820100000056 de 23 de julio de 2010, notificado el 28 de julio de 2010, se expidió dentro del término establecido por la normativa antes señalada.

Adujo que la demandante estaba obligada a suministrar la información referida, de conformidad con el artículo 651 del E.T., que la información no fue presentada dentro del plazo establecido en la Resolución N° 12807 de 2006 y, si bien es cierto, fue presentada con la respuesta al pliego de cargos, la Administración Tributaria no pudo contar con ella, lo cual generó un daño

al impedir el cumplimiento de las funciones relativas a efectuar los cruces de información necesarios para el debido control de los tributos.

Afirmó que como el daño al Estado no cesó, se debía imponer a la actora la sanción máxima del artículo 651 literal a) del Estatuto Tributario.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo del Cauca negó las pretensiones de la demanda y se abstuvo de condenar en costas, con fundamento en lo siguiente<sup>8</sup>:

Respecto de la prescripción de la facultad sancionatoria de la Administración Tributaria señaló que, para el caso de la demandante, el término para enviar la información exógena correspondiente al año 2007, según la Resolución 12690 del 29 de octubre de 2007, vencía el 4 de abril de 2008, conforme con el NIT de la empresa que termina en 41, y como el 24 de abril de 2009, la actora presentó la declaración de renta por el año gravable 2008, la irregularidad sancionable, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 638 del E.T., ocurrió en el 2008, y a partir de esa fecha, empezó a correr el término referido.

Indicó que en razón a que el pliego de cargos fue notificado el 28 de julio de 2010, se expidió dentro de los dos años siguientes a la presentación de la declaración de renta del año 2008, por lo que no había prescrito la facultad sancionatoria.

---

<sup>8</sup> Fls. 129 a 146 c.a. 1

Sobre la proporcionalidad y razonabilidad en la graduación de la sanción impuesta, señaló el *a quo* que la contribuyente PEÑA STADLIN LTDA, estaba obligada a presentar información exógena, por cuanto para el año gravable 2006 sus ingresos brutos ascendieron a \$2.062.497.000, pero dado que la demandante no había enviado la información exógena correspondiente al año 2007, el 23 de julio de 2010, la DIAN formuló el pliego de cargos mencionado, notificado el 28 de julio de 2010, en el que se le otorgó el término de un mes para dar respuesta, contado a partir del día siguiente a su notificación, sin embargo, solo hasta el 14 de octubre de 2010, la contribuyente, al responder el pliego de cargos, informó que la omisión había sido subsanada mediante la presentación de la información requerida, la cual se radicó en la entidad el 12 de agosto de 2010.

Advirtió que al analizar la conducta desplegada por la parte actora, se determinó que la manera en que se aplicó la sanción y su forma de graduarla se encuentra debidamente fundamentada, corresponde a las pautas legales y jurisprudenciales y no desconoce los principios de razonabilidad y proporcionalidad, en tanto la demandante no contestó oportunamente el pliego de cargos, e incurrió en la omisión de entregar la información adecuadamente, ya que en el formulario 007 se presentaron errores, lo que trajo como consecuencia que se entorpeciera la labor de fiscalización y control de la DIAN.

Afirmó que, la contribuyente tampoco aceptó la sanción reducida, pues no demostró que la hubiera liquidada y pagado, ni hubo acuerdo de pago alguno, pues no solamente se debe subsanar la omisión, sino también aceptar la sanción y pagarla, en acuerdo con el artículo 651 del E.T.

Señaló que tampoco hay sustento probatorio que demostrara la desproporcionalidad de la sanción que atentara con la capacidad de pago de la demandante, ya que no obra documento que soporte el estado patrimonial de la sociedad PEÑA STADLIN LTDA, para determinar si desde el año 2006 hasta el 2011, fecha en la que se impuso la sanción, el patrimonio bruto se vio afectado.

No condenó en costas, porque a pesar de que la demandante fue vencida en juicio, no se acreditaron las expensas, gastos o agencias en derecho que se hubieren causado con ocasión de este proceso.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

La **demandante**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, en los siguientes términos<sup>9</sup>:

Reiteró que para la fecha en que se notificó el pliego de cargos, esto es, el 28 de julio de 2010, ya había prescrito la facultad para imponer la sanción propuesta, por lo que resultaba extemporáneo, y no podía tenerse como válido, ni sirve como fundamento para sustentar la sanción impuesta.

Insistió en que entre la expedición del pliego de cargos y la resolución sanción, que se profirió el 3 de febrero de 2011, habían transcurrido dos años, tres meses y dos días, contados desde la fecha de la presentación de la declaración de renta del año 2007, vigencia a la que la misma DIAN

---

<sup>9</sup> Fls. 149 a 166 c.a. 1

atribuyó la irregularidad sancionada, motivo por el cual prescribió la facultad de la Administración para imponer la referida sanción.

Por otra parte, señaló que la DIAN, al imponer la sanción, no tuvo en cuenta lo dispuesto por el artículo 651 del E.T., en el que no se señala que se deba aplicar necesariamente sobre el máximo valor equivalente a 15.000 UVT, sino que por el contrario, se limita ese valor como el tope hasta el que podía llegar el ente demandado.

Resaltó que al imponer la sanción más alta, la Administración desconoció que al decidirse el recurso de reconsideración, ya se había presentado la información exógena exigida, lo que quebrantó el artículo 683 del Estatuto Tributario, que de manera general consagra una regla que deben observar los funcionarios encargados de determinar oficialmente impuestos o aplicar sanciones.

Destacó que el Consejo de Estado ha interpretado el artículo 651 del E.T., en el sentido de que esta norma sólo concedió a la Administración un margen para imponer la sanción, que debe ser graduada teniendo en cuenta los criterios de justicia, equidad, razonabilidad y proporcionalidad, decisión que no puede ser adoptada de forma arbitraria por el respectivo funcionario, sino que debe estar fundamentada.

Finalmente, insistió en que para regular la sanción, la DIAN no adelantó ningún análisis sobre la capacidad de pago, ni patrimonial de la contribuyente, aspecto que podía determinarse con fundamento en las declaraciones de renta que se encuentran en sus archivos, pues el valor a pagar supera con creces el valor de los activos brutos de la sociedad y, aún más, el monto de su capital social.

## **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **DIAN** reiteró los argumentos de la contestación de la demanda<sup>10</sup>.

La **demandante** no se pronunció en esta etapa procesal.

El **Ministerio Público** no emitió concepto.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En el caso se discute la legalidad de la actuación mediante la cual se impuso sanción por no enviar información en medios magnéticos, correspondiente al periodo gravable 2007 a cargo de PEÑA STADLIN LTDA.

En los términos del recurso de apelación, le corresponde a la Sala determinar i) si prescribió la facultad sancionatoria de la DIAN y (ii) la proporcionalidad de la sanción.

### **Prescripción de la facultad sancionatoria**

En relación con la forma de contabilizar el término de prescripción de la facultad sancionatoria de la Administración Tributaria, se advierte que esta Sala se pronunció frente a una controversia similar, entre otras, en la

---

<sup>10</sup> Fls. 21 a 24 c.a. 3

sentencia del 21 de agosto de 2014, Exp. 20110<sup>11</sup>, posición que se acogerá en lo pertinente.

El artículo 638 del Estatuto Tributario regula la prescripción de la facultad sancionatoria de la Administración Tributaria, de la siguiente manera:

**“ARTICULO 638. PRESCRIPCIÓN DE LA FACULTAD PARA IMPONER SANCIONES.** <Artículo modificado por el artículo 64 de la Ley 6 de 1992. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando las sanciones se impongan en liquidaciones oficiales, la facultad para imponerlas prescribe en el mismo término que existe para practicar la respectiva liquidación oficial. Cuando las sanciones se impongan en resolución independiente, deberá formularse el pliego de cargos correspondientes, dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del período durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable o cesó la irregularidad, para el caso de las infracciones continuadas. Salvo en el caso de la sanción por no declarar, de los intereses de mora, y de las sanciones previstas en los artículos 659, 659-1 y 660 del Estatuto Tributario, las cuales prescriben en el término de cinco años.

*Vencido el término de respuesta del pliego de cargos, la Administración Tributaria tendrá un plazo de seis meses para aplicar la sanción correspondiente, previa la práctica de las pruebas a que hubiere lugar.”* (Subrayas fuera de texto).

Como se ve, la prescripción establecida en el artículo 638 del Estatuto Tributario dispone un plazo de dos años, contados a partir de la presentación de la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio **del período en el que ocurrió la irregularidad sancionable**, para proferir el pliego de cargos dentro del proceso sancionatorio.

---

<sup>11</sup> C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

En esas condiciones, cuando las sanciones se impongan en resolución independiente, la Administración Tributaria debe formular el pliego de cargos dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del período durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable, si ésta se vincula de manera directa con dicho año, o cesó la irregularidad, para el caso de las infracciones continuadas, so pena de que opere la prescripción de la facultad sancionatoria.

Si la “falta” no se vincula con un período gravable determinado, **su referente será el año gravable en que ocurrió el hecho**<sup>12</sup>.

Así, el término de prescripción de la facultad sancionadora, cuando la conducta sancionable no se vincula a un período fiscal específico, el término comienza a correr desde la presentación de la declaración del **año en el que se incurrió en el hecho irregular sancionable**, como sucede, por ejemplo, por la omisión de suministrar información exógena en el plazo establecido.

Ahora bien, en el caso concreto, dentro del proceso se acreditó que mediante la Resolución Sanción **No. 172412011000018 de 3 de febrero de 2011**<sup>13</sup>, confirmada por la Resolución **No. 900.016 de 10 de febrero de 2012**<sup>14</sup>, la DIAN le impuso a la sociedad PEÑA STADLIN LTDA sanción por valor de \$314.610.000, por el incumplimiento de la obligación de suministrar información en medio magnético.

---

<sup>12</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia de 9 de octubre de 2014, Exp. 20714, C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

<sup>13</sup> Fls. 115 a 128 c.a. 2

<sup>14</sup> Fls. 170 a 177 c.a. 2

La decisión de la DIAN se fundamentó en el artículo 651 del Estatuto Tributario, porque consideró que la demandante no suministró la información de que tratan los literales a), b), c), e), f), h), i) y k) del artículo 631 del Estatuto Tributario.

En estos casos, la Administración de Impuestos está autorizada, conforme con el artículo 631 *ibídem*, para requerir información a las personas, sean contribuyentes o no, con el fin de realizar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos, sin perjuicio de las facultades de fiscalización e investigación otorgadas a esa entidad.

En virtud de dicha autorización, el Director General de la DIAN expidió la Resolución 12690 del 29 de octubre de 2007 por la cual estableció, para el año gravable **2007**, el grupo de obligados a suministrar la información a que se refiere el artículo 631 del E.T. Asimismo, fijó el contenido y características técnicas para la presentación de la información y los plazos para la entrega de esta.

Según el literal a) del artículo 1° de la mencionada resolución, estaban obligados a presentar dicha información exógena, «*las personas naturales, las personas jurídicas y asimiladas y demás entidades públicas y privadas obligadas a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, cuando los ingresos brutos del año gravable 2006, hubieran superado los mil quinientos millones de pesos (\$1.500.000.000)*».

Conforme con el artículo 18 de la Resolución 12690 de 29 de octubre de 2007, el plazo para que los contribuyentes entregaran la información exógena



complementarios o de ingresos y patrimonio del año en el que venció el plazo fijado para entregar la información solicitada.

Se reitera, que en el presente caso la demandante incumplió el deber de suministrar información exógena por el año gravable 2007, la cual debió entregar hasta **el 4 de abril de 2008** y no lo hizo, lo que implica que el hecho irregular sancionable ocurrió durante el año 2008, por lo que, el término de prescripción de la facultad sancionatoria se debía contar desde la fecha en la que la demandante presentó la declaración de renta por ese año gravable, esto es, desde el **24 de abril de 2009**<sup>18</sup>, tal como se observa en el sello de acuse de recibo de la entidad recaudadora<sup>19</sup>.

Así las cosas, la DIAN tenía hasta el **24 de abril de 2011** para formular el respectivo pliego de cargos, y como dicho acto fue expedido el **23 de julio de 2010** y notificado el **28 de julio de 2010**<sup>20</sup>, no se configuró la prescripción de la facultad sancionatoria alegada por el demandante, respecto de la expedición del pliego de cargos.

Ahora bien, a juicio de la recurrente, los actos administrativos demandados son nulos, además, porque la DIAN no determinó ni probó el daño que le causó el incumplimiento de la obligación de presentar la información exógena solicitada, pues a pesar de que fue extemporánea, subsanó la omisión por la que fue sancionada.

---

<sup>18</sup> De acuerdo con el artículo 13 del Decreto 4680 de 2008, el plazo para presentar la declaración de renta del año gravable 2008, de los contribuyentes con NIT terminado en 1, era el 24 de abril de 2009.

<sup>19</sup> Fl. 45 c.a. 2

<sup>20</sup> Fl. 51 c.a.2

De igual manera indicó que la demandada no aplicó los principios de gradualidad y proporcionalidad de la sanción, pues le impuso la sanción más alta, sin observar que tuvo una actitud colaboradora con la Administración.

Sobre este punto, la Sala advierte que el literal a) del artículo 651 E.T. establece que al momento de imponer la sanción por suministrar información extemporánea, puede aplicar una multa que tiene como límite máximo el 5% de las sumas respecto de las cuales se suministró tal información, en los siguientes términos:

**«ARTICULO 651. SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN.** *Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción:*

*a) Una multa hasta de 15.000 UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:*

***Hasta del 5% de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida, se suministró en forma errónea o se hizo en forma extemporánea.***

[...]»

Como se advierte, la disposición en mención, utiliza la expresión «hasta» lo cual indica que permite a la Administración graduar la sanción en un rango que va «hasta» del 5%, atendiendo a las circunstancias que rodean cada caso.

En el presente caso, la DIAN en la resolución sanción aplicó el límite de imposición de 15.000 UVT establecido en el literal a) del artículo 651 del E.T,

correspondiente al 5% del valor de la información no suministrada, por valor de \$314.610.000, para lo cual tomó como base la suma de \$8.578.723.000, que corresponde a los valores registrados en la declaración de renta del año gravable 2007.

La Administración, en la Resolución sanción, manifestó que, además de que la información fue entregada extemporáneamente, en uno de los periodos se presentó con error, por lo que no procede la graduación de la sanción en un porcentaje diferente al 5%.

En el pliego de cargos, la DIAN propuso imponer la sanción por no suministrar la información de que tratan los literales b), c), d), e), f), h), i) y k) del artículo 631 del Estatuto Tributario, para lo cual tomó como base los siguientes conceptos<sup>21</sup>:

<b>FORMATO N°</b>	<b>NOMBRE DEL FORMATO</b>	<b>VALOR</b>
1001	Información de pagos o abonos en cuentas	2.345.322.000
1002	Información de retenciones en la fuente practicadas	9.401.000
1003	Información de retenciones en la fuente que le practicaron	18.979.000
1004	Información de los descuentos tributarios solicitados	0
1005	Información del impuesto sobre las ventas descontable y del impuesto sobre las ventas generado	261.652.000
1006	Información del impuesto sobre las ventas generado incluido el IVA recuperado en devoluciones	292.570.000
1007	Información de los ingresos recibidos en el año	2.461.967.000
1008	Información de los deudores de créditos activos a 31 de diciembre	209.393.000
1009	Información del saldo de los pasivos a 31 de diciembre de 2007	239.413.000
1010	Información de socios y accionistas	182.342.000
1011	Información de las declaraciones tributarias	2.557.684.000
1012	Información de las declaraciones tributarias, acciones, inversiones en bonos, títulos valores y cuentas de ahorro y cuentas corrientes	0
<b>TOTAL</b>		<b>8.578.723.000</b>
<b>PORCENTAJE DE LA SANCIÓN</b>		<b>5%</b>
<b>TOTAL SANCIÓN</b>		<b>\$428.936.150</b>

<sup>21</sup> Fl. 58 c.a. 2.

En el mismo acto, la demandada señaló que *«De acuerdo con lo establecido por el literal c) del artículo 868 del Estatuto Tributario, el valor de la sanción pecuniaria se aproxima a la cifra de mil más cercana, por ser esta superior a la máxima establecida en el literal a) del art. 651 del E.T., se propone la máxima (15.000 UVT \$20.974) quedando en la suma de \$314.610.000.»*

Dicha información fue determinada durante la investigación administrativa, conforme lo consignado en la declaración de renta del año gravable 2007, que no fue cuestionada por el demandante.

En ese orden, lo primero que se aclara es que la DIAN sí podía determinar la sanción con fundamento en las cifras consignadas en la declaración de renta señalada, que se refieren a los conceptos señalados en el artículo 631 del E.T. y en la Resolución 12690 de 2007.

En atención a la naturaleza de la información requerida, la Sala estableció que se trata de información cuantificable y que la sanción del artículo 651 del Estatuto Tributario se debe imponer hasta en el 5% *<<...de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida>>*. Al respecto, señaló<sup>22</sup>:

*<<Como se expuso en aparte precedente, mediante la Resolución N° 12690 del 29 de octubre de 2007, la DIAN dispuso, entre otras obligaciones, que las personas naturales obligadas a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, cuando los ingresos brutos del año gravable 2006 fueran superiores a mil quinientos millones de pesos (\$1.500.000.000), estaban obligadas a suministrar la información de que tratan los literales b), c), d), e), f), h), i) y k) del artículo 631 del Estatuto Tributario, circunstancia en la que*

---

<sup>22</sup> Sentencia del 9 de octubre de 2014, Exp. 20446, M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

se encontraba el demandante según da cuenta la declaración de renta del año 2006 que obra en el folio 93.

En ese sentido, el señor Ruiz estaba en la obligación de suministrar, en medios magnéticos, esta información correspondiente al año 2007 (...)

7.4.- De la relación hecha, para la Sección es claro que la información solicitada por la DIAN era susceptible de ser cuantificada, en tanto se refiere a las retenciones en la fuente realizadas y que le practicaron al contribuyente, respecto de los pagos que dan derecho a descuentos tributarios, a los pagos o abonos que constituyen costo, deducción o dan derecho a impuesto descontable, a los ingresos percibidos, a los pasivos de cualquier índole, a los créditos activos, al patrimonio bruto, a los inventarios, a los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, a las rentas exentas, y a los costos y deducciones solicitadas en la declaración de renta.

7.5.- Bajo dicho supuesto fue que la Administración Tributaria, con fundamento en la información suministrada por el contribuyente en sus diferentes declaraciones, la que se presume veraz de conformidad con el artículo 746 del Estatuto Tributario, estableció una base, monto o valor de la información dejada de suministrar, de la siguiente manera:  
(...)

7.6.- Dada la naturaleza de la información solicitada y la posibilidad de cuantificarla, no es posible imponerle al contribuyente la sanción por no suministrar información sobre la base de sus ingresos netos o su patrimonio bruto, como se solicita en la demanda y en el recurso de apelación, pues dicho supuesto no fue previsto por el legislador.

Por tal razón, tal como lo hizo la Administración Tributaria, era menester cuantificar la base sobre la que debería imponerse la sanción en atención a la información suministrada por el contribuyente en las respectivas declaraciones de IVA y renta>>. (Se subraya).

Por lo tanto, la Administración podía establecer el valor de la información exigida con base en los valores reportados en las declaraciones tributarias

del obligado, que en los términos del artículo 746 del Estatuto Tributario<sup>23</sup>, gozan de presunción de veracidad. Por lo anterior, estaba facultada para imponer la sanción en un porcentaje de hasta del 5% de las sumas determinadas.

Se reitera, además, que el demandante no controvertió que incurrió en el supuesto sancionatorio dispuesto en el artículo 651 del Estatuto Tributario por la entrega extemporánea de la información, ni tampoco demostró que las sumas sobre las que se debía determinar la sanción fueran diferentes a las utilizadas por la Administración en los actos administrativos demandados, a pesar de que sobre él recaía la carga de la prueba.

### **Graduación de la sanción**

No obstante lo anterior, la Sala considera que se debe graduar la sanción, por cuanto en el expediente está demostrado que el contribuyente suministró la información, por medio electrónico, el 12 de agosto de 2010, a través de los formularios N° 1001, 1002, 1003, 1005, 1006, 1007, 1008, 1009, 1010, 1011 y 1012, correspondientes a la vigencia 2007<sup>24</sup>.

Sobre la información suministrada de forma extemporánea, la Sala advierte que la Administración no podía imponer el tope máximo de sanción previsto en el literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario, que establece un margen de aplicación de la sanción por no informar al señalar que será <<hasta del 5%...>>, preposición que indica un límite de graduación, en

---

<sup>23</sup> <<Art. 746 Presunción de veracidad.- Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos, siempre y cuando que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija>>.

<sup>24</sup> Fls. 67 a 91 c.a. 2.

virtud de la cual puede aplicar porcentajes de liquidación entre el 0,1% y el 5%.

Ese margen de graduación le impone al funcionario el deber de aplicar la sanción en un porcentaje que se informe en los principios de justicia, equidad, razonabilidad y proporcionalidad, mediante la observancia, entre otros aspectos, de la actitud de colaboración del contribuyente y del daño causado al Estado, tema que fue abordado por la Sala, así<sup>25</sup>:

<<Si bien tanto la falta de entrega de información, como la entrega tardía de la misma, entorpecen por sí solas las facultades de fiscalización y control para la correcta determinación de los tributos y sanciones y, en esa medida, pueden considerarse potencialmente generadoras de daño al fisco, principalmente sobre su labor recaudatoria, sin dejar de lado los consiguientes efectos negativos sobre las arcas públicas, tales omisiones sancionables no pueden medirse con el mismo rasero para fundamentar el daño inferido.

Es así, porque mientras la falta de entrega veda en magnitud considerable la oportunidad de la gestión y/o fiscalización tributaria, llegando incluso a imposibilitar el ejercicio de las mismas, la entrega tardía impacta la oportunidad, de acuerdo con el tiempo de mora que transcurra, de manera que si este es mínimo no alcanza a obstruir con carácter definitorio el ejercicio de la fiscalización pero sí, por el contrario, es demasiado prolongado, puede incluso producir el efecto de una falta absoluta de entrega.

Esa medición de tiempos en el cumplimiento de la obligación de informar pone de presente, igualmente, la actitud colaboradora del contribuyente [8] para que, de una parte, la autoridad tributaria reciba la información que le permite determinar las obligaciones impositivas sustanciales y, más allá de ello, para que pueda satisfacerse el objeto de las mismas, con el recaudo de los tributos debidos por la realización de los presupuestos previstos en la ley como generadores

---

<sup>25</sup> Sentencia del 24 de octubre de 2013, Exp. 19454, M.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

de aquéllos, lo cual constituye la razón primordial para poner en marcha el aparato administrativo y su potestad fiscalizadora.

Allegar la información dentro del término de respuesta al pliego de cargos es una extemporaneidad medible que, sin duda alguna, no sesgó de manera absoluta el poder de fiscalización y que, por mismo, tampoco ameritaba una sanción liquidada a la tarifa máxima que prevé el literal a) del artículo 651 del ET., independientemente de los eventuales errores que tuviere parte de ella, lo que dentro del presente proceso no se constató, pues si estos existían debían ventilarse en actuación administrativa independiente, por hecho sancionable distinto (el de suministro erróneo de la información) como bien lo indicó el a quo y lo ordena el párrafo 3° del artículo 3° de la Resolución N° 11774 del 7 de diciembre de 2005, según se lee>>. (Se subraya).

Por lo anterior, sobre el valor de la información correspondiente a los formatos entregados el 12 de agosto de 2010, luego de la notificación del pliego de cargos, procede la graduación al 1% de valor de la información, pues tal circunstancia denota una actitud de colaboración del contribuyente.

No obstante, la Sala advierte que dentro del expediente no obra la información del formato 1004, por lo que se entiende que no fue entregada por el contribuyente, sin embargo, se observa que la Administración, en la liquidación de la sanción en los actos demandados, dicha información tiene valor \$0, por lo que no incide en la liquidación de la sanción.

Ahora bien, frente al argumento de la Administración, relacionado con el hecho de que uno de los formatos presentados por la demandante (1007), contenía errores en la información, la Sala precisa que el supuesto de hecho que condujo a la expedición de los actos administrativos demandados es la omisión en el envío de la información dentro del plazo establecido para ello, respecto del cual procede la sanción reducida, sin que sea procedente endilgar una conducta diferente como es el envío de información con errores,

para lo cual debe iniciarse una actuación administrativa diferente que permita el ejercicio del derecho a la defensa del contribuyente ante nuevos cuestionamientos.

En cuanto a la demostración del daño causado por la omisión en el envío oportuno de la información, la Sala advierte que la conducta del demandante le impidió a la Administración practicar los estudios y cruces de información necesarios para el ejercicio del control de los tributos a su cargo y, por ello, el reporte oportuno de información es determinante para el ejercicio eficaz de las facultades de fiscalización tributaria.

Por las razones expuestas, la Sala revocará el fallo proferido por el Tribunal Administrativo del Cauca que negó las pretensiones de la demanda y, en su lugar, se declarará la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, en el sentido de graduar la sanción impuesta en el 1% del valor de la información reportada en los formatos anteriormente referidos.

Por las razones expuestas, la Sala revocará el fallo proferido por el Tribunal Administrativo de Cauca, en su lugar, anulará parcialmente los actos administrativos demandados, en el sentido de graduar la sanción impuesta en el 1% del valor de la información reportada en los formatos 1001, 1002, 1003, 1005, 1006, 1007, 1008, 1009, 1010, 10011 y 10012.

En consecuencia, la liquidación de la sanción quedará así:

<b>FORMATO N°</b>	<b>NOMBRE DEL FORMATO</b>	<b>VALOR</b>
1001	Información de pagos o abonos en cuentas	2.345.322.000
1002	Información de retenciones en la fuente practicadas	9.401.000
1003	Información de retenciones en la fuente que le practicaron	18.979.000
1004	Información de los descuentos tributarios solicitados	0
1005	Información del impuesto sobre las ventas descontable y del impuesto sobre las ventas generado	261.652.000

<b>FORMATO N°</b>	<b>NOMBRE DEL FORMATO</b>	<b>VALOR</b>
1006	Información del impuesto sobre las ventas generado incluido el IVA recuperado en devoluciones	292.570.000
1007	Información de los ingresos recibidos en el año	2.461.967.000
1008	Información de los deudores de créditos activos a 31 de diciembre	209.393.000
1009	Información del saldo de los pasivos a 31 de diciembre de 2007	239.413.000
1010	Información de socios y accionistas	182.342.000
1011	Información de las declaraciones tributarias	2.557.684.000
1012	Información de las declaraciones tributarias, acciones, inversiones en bonos, títulos valores y cuentas de ahorro y cuentas corrientes	0
<b>TOTAL</b>		8.578.723.000
<b>PORCENTAJE DE LA SANCIÓN</b>		1%
<b>TOTAL SANCIÓN</b>		<b>\$85.787.230</b>

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

## **F A L L A**

**PRIMERO: REVÓCASE** la sentencia de 8 de abril de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Cauca, por las razones expuestas en la parte motiva y, en su lugar:

**SEGUNDO: ANÚLANSE PARCIALMENTE** las Resoluciones Nos. 172412011000018 del 3 de febrero de 2011 y 900.016 del 10 de febrero de 2012, expedidas por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Popayán.

**TERCERO: A título de restablecimiento del derecho, FÍJESE** como monto de la sanción por no enviar información por el año gravable 2007, la suma de OCHENTA Y CINCO MILLONES SETECIENTOS OCHENTA Y SIETE MIL DOSCIENTOS TREINTA PESOS M/CTE (\$85.787.230), a cargo de la sociedad PEÑA STADLIN LTDA.

**CUARTO: CONFÍRMASE** en lo demás la sentencia recurrida.

ACÉPTASE la renuncia presentada por el doctor Mauricio Alexander Dávila Valenzuela, para actuar como apoderado de la parte demandada (Fl. 71)

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

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

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta de la Sección

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

