



**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRIGUEZ

**Bogotá D.C., doce (12) de octubre de dos mil diecisiete
(2017)**

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 05001-23-31-000-2005-05014-01 (21339)
Demandante: CONTEGRAL MEDELLÍN S.A.
Demandado: UAE DIAN

Temas: Régimen Sancionatorio. Sanción por no enviar información

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte actora contra la sentencia del 27 de octubre de 2010¹, dictada por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que decidió:

¹ El proceso fue inicialmente repartido a la Sección Primera de esta Corporación. Mediante auto del 19 de agosto de 2014, el proceso fue remitido, por competencia, a esta Sección.

PRIMERO.- NEGAR LAS PRETENSIONES DE LA DEMANDA.

SEGUNDO.- SIN COSTAS, ATENDIENDO A LA CONDUCTA DE LAS PARTES².

1. Antecedentes de la actuación administrativa

- Mediante Pliego de Cargos 11632003000854 del 29 de agosto de 2003, la DIAN propuso sancionar a la demandante por no presentar la información exógena correspondiente al año gravable 2000, por la suma de \$217.300.000³.
- El 16 de septiembre de 2003, la sociedad actora entregó a la DIAN la información omitida.
- El 18 de septiembre de 2003, la demandante respondió el pliego de cargos.
- El 16 de marzo de 2004, la DIAN profirió la Resolución 110642004000228, que sancionó a la sociedad actora por no enviar la información exógena de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2000, de conformidad con lo previsto en el literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario⁴.
- Con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por la parte actora, la sanción fue modificada por la Resolución

² Folio 250.

³ Folios 192 a 195 del cuaderno 1.

⁴ Folios 201 a 206 ibíd.

11066200500001 del 26 de enero de 2005, en el sentido de reducirla a \$123.385.000⁵, en consideración a que la información fue aportada de manera extemporánea.

2. Antecedentes de la actuación procesal

2.1. La demanda

La sociedad actora formuló las siguientes pretensiones:

Pido, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, que en sentencia definitiva que haga tránsito a cosa juzgada se hagan las siguientes o similares declaraciones y condenas:

1. Que son nulas la Resolución Sanción No. 110642004000228 del 16 de marzo de 2004 de la División de Liquidación de la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín y la Resolución No. 110662005000001 del 26 de enero de 2005 de la División Jurídica Tributaria de la misma administración, que modificó la resolución primeramente mencionada, reduciendo la sanción que en ella se impuso a Contegral Medellín S.A. a la suma de \$123.385.000.oo.

2. Que como consecuencia de la declaración precedente, se restablezca en su derecho a Contegral Medellín S.A. declarando que no está obligada a pagar la multa que se le impuso según las resoluciones acusadas. En subsidio, que se reduzca el monto de la misma de acuerdo con los fines de la norma que autoriza a imponerla y los hechos que la motivaran.

3. Que en caso de que aparezca que Contegral Medellín S.A. hubiese pagado dicha multa, se condene a la entidad demandada a restituirle

⁵ Folios 231 a 243 ibíd.

el valor de lo pagado, más los ajustes monetarios y los intereses de ley⁶.

2.1.1. NORMAS VIOLADAS

La demandante invocó como violadas las siguientes disposiciones:

- Artículos 29, 95-9 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 651, 683 y 742 del Estatuto Tributario.
- Artículos 35 y 36 del Decreto 01 de 1984.

2.1.2. Concepto de la violación

2.1.2.1. De la presunta vulneración del debido proceso

Según la demandante, los actos cuestionados fueron dictados con desconocimiento del derecho al debido proceso, por cuanto la DIAN no decretó el dictamen pericial solicitado en el recurso de reconsideración, con el que se buscaba demostrar que el retardo en el suministro de la información no justificaba una sanción tan onerosa.

Advirtió que si bien, al resolver el recurso de reconsideración, la DIAN aceptó la desproporción en la sanción y la redujo, lo cierto es que el monto de la multa de \$123.385.000 sigue siendo demasiado

⁶ Folios 51 y 52 ibíd.

alto. Que la desproporción se habría hecho evidente si la DIAN hubiera decretado el aludido dictamen pericial.

Alegó que la omisión de decretar el dictamen pericial deriva en la nulidad de los actos cuestionados, puesto que la DIAN no desvirtuó la idoneidad y procedencia de esa prueba.

Dijo que la omisión de la prueba pericial también desconoce los artículos 34 y 35 del Decreto 01 de 1984, que obligan a decretar las pruebas pertinentes para decidir las discusiones administrativas.

2.1.2.2. Del supuesto desconocimiento del principio de equidad tributaria

La sociedad actora adujo que la sanción impuesta por la DIAN desconoce el principio de equidad tributaria, pues supone una carga excesiva y desproporcionada frente a la infracción cometida, esto es, enviar información de manera tardía.

Manifestó que la DIAN, al imponer la sanción, no tuvo en cuenta que la infracción cometida fue un mero retardo en el envío de información y no ocasionó daño alguno al fisco. Que no está demostrado que la demora en el envío de información derivara en la imposibilidad de recaudo de algún impuesto.

Afirmó que la DIAN sustentó la sanción impuesta en un precedente judicial que no era pertinente, en tanto no guardaba identidad

fáctica con el sub lite⁷. Que, en efecto, ese precedente no trató un caso de extemporaneidad en el envío de información.

Explicó que los actos cuestionados tampoco dan cuenta de un ejercicio de ponderación de la sanción impuesta ni de los motivos por los que fue reducida.

Dijo que la DIAN desconoció que la información sí fue entregada, puesto que en los actos cuestionados se limitó a afirmar que el daño se materializó en la omisión de suministrar la información en los plazos establecidos para el efecto.

2.2. Contestación de la demanda

El apoderado de la **DIAN** contestó la demanda en los siguientes términos:

Precisó que la parte demandante no discute la extemporaneidad en la presentación de la información en medio magnético del año 2000, pues acepta que el término venció el 30 de junio de 2001 y que solo la presentó el 16 de septiembre de 2003. Que la discusión propuesta por la demandante se centra en la cuantificación de la sanción impuesta en los actos cuestionados.

Que, según el artículo 651 del ET, era procedente sancionar a la sociedad actora, puesto que presentó la información en medio

⁷ La demandante citó las sentencias del 10 de febrero de 2003 (expediente 12746) y del 7 de mayo de 1999 (expediente 9310).

magnético dos años y tres meses después del vencimiento del término legalmente previsto.

Alegó que el Consejo de Estado⁸ y la Corte Constitucional⁹ han señalado que la obligación de ponderar la sanción se predica frente a las conductas de enviar información con errores o que no corresponda con lo solicitado. Que, por consiguiente, la ponderación no es procedente cuando la sanción es por no enviar la información o por enviarla de manera extemporánea.

Adujo que la prueba pericial solicitada en el recurso de reconsideración no era necesaria, pues la sanción por enviar la información extemporáneamente no requiere la ponderación que se pretendía realizar en esa prueba.

Explicó que si bien la infracción cometida por la parte actora no ocasionó daño al fisco, lo cierto es que para imponerla no es necesario demostrar la existencia de ese daño. Que así lo dijo el Consejo de Estado en sentencia del 27 de febrero de 2003 (expediente 13208).

Agregó que la sanción inicialmente impuesta fue reducida porque la demandante presentó la información después de la formulación del pliego de cargos.

⁸ La DIAN citó las sentencias del 7 de mayo de 1999 (expediente 9310) y del 12 de febrero de 2004 (expediente 13536).

⁹ La DIAN hizo referencia a la sentencia C-160 de 1998.

2.3. La sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de Antioquia, mediante sentencia del 27 de octubre de 2010, denegó las pretensiones de la demanda. Enseguida se resumen los argumentos que sustentaron esa decisión:

El *a quo* advirtió que la sanción por no enviar información oportunamente no opera automáticamente por virtud del artículo 651 del ET, sino que también está sometida a los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

Explicó que en el caso concreto el daño lo constituye el desconocimiento injustificado de la obligación formal de enviar información en medios magnéticos, toda vez que esa infracción pone en riesgo el desarrollo de la facultad de fiscalización. Que otra interpretación vaciaría de contenido la obligación de reportar información y la potestad de control que tiene la DIAN.

Dijo que habrá daño cuando injustificadamente se afecte el deber de reportar información, habida cuenta de la necesidad de esa información para efecto del control tributario.

Estimó que no existe vulneración del debido proceso, porque la DIAN denegó válidamente la prueba pericial solicitada en el recurso de reconsideración interpuesto por la parte actora. Que, en efecto, esa negativa tuvo sustento en pronunciamientos del Consejo de

Estado que han señalado que el daño se configura por el solo hecho de no entregar la información oportunamente.

Consideró que la sanción impuesta en los actos cuestionados observó el principio de proporcionalidad, toda vez que, al estimarla, se tuvo en cuenta que la información fue aportada con posterioridad a la formulación del pliego de cargos. Que así se evidencia en el acto que resolvió el recurso de reconsideración, que, de conformidad con el artículo 631 del ET, redujo la sanción del 0.5 % al 0.1 % de los ingresos declarados en el año 2000.

2.4. El recurso de apelación

La parte demandante insistió en que la DIAN violó el debido proceso porque no dispuso la práctica de la prueba pericial y en que la sanción impuesta desconoció los principios de proporcionalidad y razonabilidad, por no estar demostrado el daño causado al fisco.

Agregó que los actos cuestionados también desconocieron la Circular 13 del 4 de noviembre de 2005, dictada por la DIAN, que establece que para la graduación de la sanción debe evaluarse la actividad de colaboración desplegada por el contribuyente, así sea de manera extemporánea.

2.5. Alegatos de conclusión

La parte actora insistió en lo dicho en el recurso de apelación.

La DIAN reiteró los argumentos expuestos en la respuesta a la demanda.

El Ministerio Público no rindió concepto.

3. CONSIDERACIONES

3.1. Pronunciamiento frente al recurso de apelación

La Sala decidirá sobre el recurso de apelación interpuesto por la parte actora contra la sentencia del 27 de octubre de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que denegó las pretensiones de la demanda.

En los términos del recurso de apelación, la Sala decidirá si los actos administrativos demandados son violatorios de las disposiciones constitucionales y legales invocadas por la demandante, principalmente del artículo 651 del Estatuto Tributario.

Para el efecto, se decidirá si la sanción impuesta en los actos acusados fue proporcional y razonable, en los términos del artículo 651 ibídem.

3.1.1. De la sanción por enviar información. Reiteración jurisprudencial¹⁰

El artículo 651 del Estatuto Tributario dispone:

Artículo 651. SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN. Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria, así como aquéllas a quienes se les haya solicitado informaciones y pruebas respecto de sus propias operaciones, que no la atendieron dentro del plazo establecido para ello, incurrirán en la siguiente sanción:

- a) Una multa hasta de (\$217.300.000.00), 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.
 - Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, hasta del 0.5% de los ingresos netos. Si no existieren ingresos, hasta del 0.5% del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio.
- b) El desconocimiento de los costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos y de acuerdo con las normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos.

¹⁰ Sentencia del 9 de abril de 2015, expediente 250002337000201200038-01 (20243), demandante: Luz Marina Romero González, demandado: U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

La sanción a que se refiere el presente Artículo, se reducirá al diez por ciento (10 %) de la suma determinada según lo previsto en el literal a), si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción; o al veinte por ciento (20 %) de tal suma, si la omisión es subsana dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el literal b). Una vez notificada la liquidación sólo serán aceptados los factores citados en el literal b), que sean aprobados plenamente.

PARÁGRAFO. No se aplicará la sanción prevista en este artículo, cuando la información presente errores que sean corregidos voluntariamente por el contribuyente antes de que se le notifique pliego de cargos.

La Corte Constitucional, en la sentencia C-160 de 1998, sostuvo que el poder que se reconoce a la Administración para la aplicación de las sanciones previstas en el artículo 651 del ET no es ilimitado ni discrecional, pues la función sancionadora debe ejercerse dentro de los límites de la equidad y la justicia, tal como lo ordenan la Constitución y el artículo 683 del Estatuto Tributario.

Dijo la Corte Constitucional que la proporcionalidad y la razonabilidad de las sanciones, en el marco de las infracciones tributarias, tiene un claro fundamento en el principio de equidad,

consagrado en el artículo 363 de la Constitución, equidad que no sólo debe predicarse de la obligación tributaria sustancial, sino que debe imperar en la aplicación y cuantificación de las sanciones que se podrían imponer por el desconocimiento de obligaciones tributarias de carácter sustancial y formal.

Que el legislador era el primer llamado a dar prevalencia a estos principios, mediante la fijación de sanciones razonables y proporcionales al hecho que se sanciona. Pero que, igualmente, los funcionarios encargados de su aplicación, estaban obligados a observar esos principios.

Entonces, la Corte Constitucional consideró que las sanciones que puede imponer la Administración, con fundamento en el artículo 651 del ET, deben estar enmarcadas en criterios de proporcionalidad y razonabilidad que legitimen el poder sancionador. Que, por tanto, no todo error origina sanción, y que si se genera, la sanción debe ser graduada proporcionalmente, de acuerdo con la magnitud del daño producido con el error cometido.

A su vez, la Sala ha considerado que un factor a tener en cuenta para graduar la sanción es la entrega de la información, pues ello denota la intención del contribuyente de contribuir con las labores de fiscalización de la DIAN.

3.2. Análisis del caso concreto

3.2.1. De los hechos probados

Para resolver, la Sala parte de los siguientes hechos probados:

- (i) El 29 de agosto de 2003, la DIAN, expidió el Pliego de Cargos 110632003000854, que propuso imponer a la demandante la sanción por no enviar información en cuantía de \$217.300.000, de conformidad con el artículo 651 del ET¹¹. Esa sanción fue calculada con base en los ingresos netos del año respecto del que se solicitó información (2000)¹². Interesa transcribir los siguientes apartes de ese acto:

[...]

DA TRASLADO DE CARGOS

Al contribuyente CONTEGRAL MEDELLÍN NIT. 890.901.271, por no cumplir con la obligación de presentar información tributaria en medios magnéticos dentro del plazo establecido para ello, en cumplimiento del artículo 631-1 del Estatuto Tributario y la Resolución 2014 de 1999.

¹¹ Según la Resolución 2014 de 1999 («Por la cual se señalan los formatos y especificaciones técnicas de la información tributaria a que se refiere el artículo 631-1 del estatuto tributario, que debe ser presentada a la Unidad Administrativa Especial-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en medio magnético o electrónico, por los grupos económicos y/o empresariales, a partir del año gravable 1999»), la actora debía presentar la información a que se refiere el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, referente a los estados financieros consolidados.

¹² Folios 192 a 195 del cuaderno 1.

El contribuyente presentó la declaración de renta y complementarios por el año gravable 2000 con fecha 12/03/2002, radicada bajo el No. 9000000720414 en la cual informó unos ingresos netos de \$123.384.861.000.

Se propone como sanción la consagrada en el inciso segundo, literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario, la cual se calcula así:

BASE INGRESOS NETOS RENTA 2000	
\$123.384.861.000	
SANCIÓN 0.5 %	\$616.924.305
SANCIÓN PROPUESTA	\$217.300.000

[...]

- (ii) El 16 de septiembre de 2003, la sociedad actora presentó la información exógena del año gravable 2000. Ese mismo día, dicha información fue validada por la DIAN¹³. Únicamente obra constancia de entrega de la información, esto es, está demostrada la entrega de la información, pero no el detalle de la información reportada.
- (iii) El 18 de septiembre de 2003, la parte demandante respondió el pliego de cargos¹⁴.
- (iv) Mediante Resolución Sanción 110642004000228 del 1 de marzo de 2004, la DIAN confirmó la sanción propuesta en el pliego de cargos¹⁵. En lo que interesa, dicha resolución dijo:

¹³ Folios 199 y 200 ibíd.

¹⁴ Folios 196 a 198 ibíd.

¹⁵ Folios 201 a 206 ibíd.

La sociedad presentó en la División de Documentación de esta Administración el septiembre 16 de 2003, el reporte de validación de la información exógena, lo cual se convierte en una prueba más de la veracidad de los hechos sancionables al confirmar su omisión inicialmente; Reporte que, por lo demás no puede este Despacho tomar en cuenta para aplicar la sanción reducida en los términos del artículo 651 del Estatuto Tributario, habida cuenta que para el caso es necesario que se cumplan los requisitos allí previstos, como son: presentación de la información y cancelación de la sanción reducida, requisito este que el contribuyente en comento no cumplió; por lo tanto se considera aplicable la sanción propuesta por la División de Fiscalización en el referido pliego de cargos, la cual se calculó así:

Ingresos declarados en renta 2000	
\$123.384.861.000	
Porcentaje de sanción aplicable	0.5 %
Valor sanción	\$616.924.305
Sanción máxima aplicable	\$217.300.000

[...]

(v) El 20 de marzo de 2004, la sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración contra la resolución sanción¹⁶.

(vi) Al resolver el recurso de reconsideración, por Resolución 11062005000001 del 26 de enero de 2005, la DIAN redujo la sanción a \$123.385.000¹⁷. En lo que interesa, ese acto señaló:

[...] es claro que, como en este caso se trata de una extemporaneidad en el suministro de la información, la

¹⁶ Folios 207 a 228 ibíd.

¹⁷ Folios 231 a 243 ibíd.

sanción aplicable no está condicionada por el daño ocasionado razón por la cual no es procedente decretar la prueba pericial solicitada por el recurrente relativa a establecer el daño ocasionado a la Administración por la presentación tardía de la información, ya que la prueba del daño como se explicó en las sentencias antes transcritas se requiere cuando la sanción es impuesta por haber suministrado la información errónea o con errores, no cuando la sanción es impuesta por no haberla suministrado ya que en este caso lo que hay es un incumplimiento de una obligación formal.

Ahora bien, el régimen sancionatorio y particularmente las normas que regulan la aplicación de la sanción por no enviar información, establecen un sistema gradual que motiva al infractor al cumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales, toda vez que le brinda la oportunidad de ajustarse a la legalidad, aún después de incurrir en la conducta infractora por acción o por omisión, graduando la sanción inicialmente propuesta o impuesta.

Así las cosas, el hecho de que posteriormente a la respuesta al pliego de cargos, el contribuyente haya suministrado la información (septiembre 16 de 2003) pero antes de ser sancionada (marzo 23 de 2.004), no significa que la infracción no se tipificó, pues ésta se configuró al no presentar la información dentro del término señalado para el efecto, y es obvio que el pliego de cargos debe formularse una vez configurada la infracción. De suerte que si presentó la información con posterioridad al pliego pero antes de imponérsele la respectiva sanción por no informar, tiene un efecto favorable, teniendo en cuenta que la validación fue aceptada, la Administración debió graduar la sanción a imponer en la resolución, sin embargo como no conoció la validación de la información al momento de imponerla, sostuvo la propuesta en el pliego de cargos, debiendo ser graduada en un porcentaje diferente al 0.5% ya que el contribuyente subsanó el no envío de la información.

Por tanto, este despacho considera que la base de acuerdo con el literal a) del artículo 651 del ordenamiento tributario para la imposición de la sanción, es sobre la suma de \$123.384.861.000 y en atención al principio de gradualidad de la sanción previsto en el mismo precepto se estima que el porcentaje a aplicar por el no suministro oportuno de la información debió ser el 0.1% de dicha suma, es decir, la suma \$123.385.000.

(vii) Dictamen pericial del 10 de octubre de 2007, decretado por el *a quo*, que concluyó lo siguiente:

1. El envío extemporáneo de la información relativa a los estados financieros consolidados del grupo empresarial Contegral, **no le generó** a la DIAN daños ni perjuicios, ya que ésta información no le reporta detalladamente los terceros con los cuales pueda realizar cruces de información, simplemente le sirve para datos estadísticos. La DIAN no tiene cuantificado los costos y gastos ni lo dejado de recaudar por no poseer a tiempo la información relativa a los estados financieros consolidados del grupo empresarial.

2. En los libros, estados financieros y documentos contables de la empresa Contegral Medellín S.A. no aparecen cuantificado los beneficios que tuvo la accionante en la presentación tardía de la información consolidada de los medios magnéticos, y no aparece simplemente porque para la empresa esa extemporaneidad no le reportó ninguna utilidad.

3.2.2. De la presunta vulneración del debido proceso por no decretar la prueba pericial pedida en el recurso de reconsideración

El recuento probatorio permite advertir que se configuró el supuesto que da lugar a la sanción que le fue impuesta a la parte actora en los actos acusados, de conformidad con el artículo 651 del ET. En efecto, no existe duda de que la sociedad demandante no presentó oportunamente la información exógena

correspondiente al año 2000. De hecho, conviene decir que esa circunstancia no se cuestiona en el sub lite, sino que la discusión se limita solo a la cuantificación de la sanción.

Ahora bien, para calcular la sanción, como se vio, la DIAN también acudió a lo previsto en el artículo 651 del ET. En principio, se impuso la sanción máxima permitida por omitir el deber de aportar información (\$217.300.000). Posteriormente, al resolver el recurso de reconsideración, la DIAN advirtió que la sociedad actora presentó la información en el término para responder el pliego de cargos y, por consiguiente, redujo dicha sanción, a la suma de \$123.385.000.

Para la Sala, no existe duda de que la demora en la entrega de información causa un daño, pues pone en riesgo el adecuado ejercicio de la facultad fiscalizadora. El insumo principal de facultad fiscalizadora es la información reportada por los administrados y, por consiguiente, cuando no es entregada oportunamente, no pueden efectuarse los cruces de información o las verificaciones necesarias para determinar la realidad de los impuestos.

Debe, por tanto, colegirse que no le asiste razón a la demandante cuando sostiene que la demora en la entrega de información no causó daño. Se reitera, el daño no se predica de las consecuencias que la demora en la entrega de información pueda tener frente al recaudo efectivo de impuestos, sino frente al riesgo implícito que

supone la falta de información para el ejercicio de la facultad fiscalizadora.

No existe la vulneración al debido proceso en la expedición de los actos cuestionados, puesto que, de acuerdo con lo expuesto, era innecesario decretar la prueba pericial pedida por la parte actora en el recurso de reconsideración. En efecto, esa prueba buscaba desestimar la existencia del daño, pero, como se vio, el daño es implícito a la conducta objeto de sanción, esto es, la demora en la entrega de información.

Lo anterior también es suficiente para efecto de desestimar el valor probatorio del dictamen pericial del 10 de octubre de 2007.

3.2.3. Del presunto desconocimiento de los principios de proporcionalidad y razonabilidad

La entrega tardía de la información no exime de la sanción, pues, en los términos del artículo 651 del ET, solo constituye una circunstancia a tener en cuenta para efecto de atenuarla. Así lo dio a entender la Sala en sentencia del 24 de octubre de 2013¹⁸:

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

¹⁸ Expediente 730012331000201100225-01 (19454), demandante: José Mariano Murillo Herrera, demandada: DIAN. También puede consultarse la sentencia del 23 de abril de 2015, expediente 20355.

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

En este caso está probado que la información fue entregada el 16 de septiembre de 2003, esto es, en el término para responder el pliego de cargos. En consecuencia, tal y como lo señaló la DIAN en el acto que resolvió el recurso de reconsideración, resultaba procedente reducir la sanción (pasó del 0.5 % al 0.1 % de los ingresos netos del año gravable 2000), en atención a la circunstancia de atenuación prevista en el artículo 651 del ET.

No obstante, debe aclararse que no es posible verificar la base de cálculo de la sanción, pues si bien la DIAN la estimó sobre los ingresos netos reportados en la declaración privada de renta del año gravable 2000, lo cierto es que esa declaración no obra en el expediente. Además, como se advirtió en el capítulo de pruebas, en

el expediente no obra el detalle de la información reportada por la actora.

De todas maneras, se evidencia que la DIAN sí tuvo en cuenta la actitud colaboradora del contribuyente y el menor daño causado a la facultad fiscalizadora y, con base en esas circunstancias, dispuso la reducción de la sanción inicialmente impuesta.

Lo expuesto demuestra que la DIAN aplicó los principios de proporcionalidad y razonabilidad para efecto de imponer la sanción cuestionada, por cuanto no fue calculada de manera caprichosa, sino que se atuvo a los criterios de graduación legalmente previstos.

Siendo así, la Sala también desestima el desconocimiento de los principios de proporcionalidad y razonabilidad y procederá a confirmar la sentencia apelada.

Finalmente, se advierte que si bien para la decisión del presente asunto se había designado Conjuez por falta de quórum entre los Magistrados que integraban la Sala al momento de su discusión, la nueva conformación de la Sección Cuarta permite decidir sin necesidad de Conjuez, por lo que se desplazará al ya designado, de conformidad con el artículo 17 del Decreto 1265 de 1970¹⁹.

¹⁹ DECRETO 1265 DE 1970. Artículo 17. *"Los conjueces que entren a conocer de un asunto deberán actuar hasta que termine completamente la instancia o recurso, aunque concluya el periodo para el cual fueron elegidos, pero si se modifica el personal de la sala, los nuevos Magistrados desplazarán a los conjueces.*

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,

FALLA:

PRIMERO. Confirmar la sentencia del 27 de octubre de 2010, dictada por el Tribunal Administrativo de Antioquia en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por Contegral Medellín S.A. contra la DIAN.

SEGUNDO. Reconocer personería a la abogada Maritza Alexandra Díaz Granados, en calidad de apoderada de la DIAN, de conformidad con el poder obrante a folio 37 del cuaderno 2.

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

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

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sala

MILTON CHAVES GARCÍA

JULIO ROBERTO PIZA RODRIGUEZ