



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

Consejero Ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D. C., treinta (30) de agosto de dos mil diecisiete (2017)

RADICACIÓN No. 080012333000201200018 01 (21296)

ACTOR: C.G.H. & CIA LTDA.

DEMANDADO: U.A.E. DIAN

**REFERENCIA: PRUEBA DE LA PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN
EN MEDIOS MAGNÉTICOS**

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 24 de febrero de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico. La sentencia dispuso:

“Primero: **Declárase la nulidad** de las Resoluciones Nos. 022412011000183 del 4 de abril de 2011, expedida por la División de Gestión de Liquidación y

900.015 del 9 de marzo de 2012, expedida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por las razones expuestas en la parte motiva de la presente providencia.

Segundo: Como consecuencia de la declaratoria de nulidad de los actos administrativos demandados, la sociedad no está obligada al pago de suma alguna por concepto de sanción por no enviar información en medio magnético año gravable 2007.

Tercero: Deniéganse las demás pretensiones conforme a lo expuesto en la parte considerativa de este proveído.

Cuarto: Sin costas (Art. 188 de la Ley 1437 de 2011)

Quinto: Notifíquese de conformidad con lo establecido en el artículo 203 de la Ley 1437 de 2011.

Sexto: Ejecutoriada la sentencia archívese el expediente”

I) ANTECEDENTES

La Administración, mediante pliego de cargos, propuso sancionar a la sociedad C.G.H. & CIA Ltda. por no enviar información en medios magnéticos por el año gravable 2007, con fundamento en que los sistemas de información de la entidad reportan que el contribuyente no presentó dicha información en el término legal. La sanción fue determinada conforme con el literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario, en los siguientes términos:

Sumas dejadas de informar	\$11.831.413.524
Porcentaje de sanción a aplicar	5%
Valor sanción por no enviar información	\$591.570.676
Sanción máxima (15.000 UVT)	\$368.325.000
Sanción propuesta:	\$368.325.000

La DIAN impuso sanción por no enviar información en los términos propuestos en el pliego de cargos.

Posteriormente, la sociedad presentó respuesta extemporánea al pliego de cargos afirmando que había cumplido con la presentación de la citada información, para lo cual adjuntó ciertos formatos de recibo de documentación, que según ésta, no habían sido enviados antes, por daños en el “disco duro de archivo” de la empresa. Luego, presentó recurso de

reconsideración dentro del término legal, en el que reiteró lo expuesto en la respuesta al pliego de cargos.

La DIAN mantuvo la imposición de la sanción con fundamento en que los documentos allegados por el contribuyente no coinciden con la información que obra en el sistema informático MUISCA, pero modificó el valor de la misma en la suma de \$314.610.000 por corresponder al tope máximo para el año 2007.

II) DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, C.G.H. & CIA LTDA., solicitó:

“PRIMERA. Declárase la nulidad de la Resolución No. 022412011000183 del 4 de abril de 2011.

SEGUNDA. Declárase la nulidad de la resolución que falla el recurso de reconsideración No. 900.015 del 9 de marzo de 2012.

TERCERA. Que como consecuencia de esas declaraciones, se señale que la sociedad C.G.H. & CIA LTDA., no está obligada al pago de la sanción correspondiente a la suma de TRESCIENTOS CATORCE MILLONES SEISCIENTOS DIEZ MIL PESOS M/CTE (\$314.610.000).

CUARTA: Que en caso de efectuarse pago alguno, el mismo debe ser reembolsado a la sociedad C.G.H. & CIA LTDA., teniendo en cuenta la corrección monetaria, indexación e intereses que corresponda”.

Respecto de las normas violadas y el concepto de la violación, dijo:

Violación de los artículos 2, 29, 209, y 363 de la Constitución Política y, 638, 683, 730, 742, 743, 745, 746, 765, 766, 767, 768 y 769 del Estatuto Tributario y, 4, 174 y 187 del Código de Procedimiento Civil y, 1740 y 1741 del Código Civil

Prescripción de la facultad sancionatoria

La potestad sancionatoria de la Administración se encuentra prescrita conforme con el artículo 638 del Estatuto Tributario, que ha sido interpretado por el Consejo de Estado¹ en el sentido de que cuando la sanción se vincula

¹ Sentencia del 17 de julio de 2008, Radicado No. 16030.

a una determinada vigencia fiscal, es ese período el que debe tomarse como parámetro para el conteo de la prescripción.

Es por eso que, el término de prescripción de la acción sancionatoria sobre los medios magnéticos del año 2007 inicia el 29 de abril de 2008, fecha de vencimiento de presentación de la declaración de renta del año 2007 y, en la que se presenta la irregularidad, pues no puede perderse de vista que desde el 30 de abril de 2008, el contribuyente estaría en situación de incumplimiento y podía ser sancionado.

Con fundamento en lo anterior, el término de dos años de prescripción de la sanción finalizó el 29 de abril de 2010 y, en tal sentido, el pliego de cargos notificado el 6 de diciembre siguiente fue expedido por fuera del término legal.

Falta de congruencia en la motivación de la actuación demandada

En el pliego de cargos y la resolución sanción, la decisión se fundamentó en la falta de presentación de la información exógena, pero al resolverse el recurso de reconsideración se introdujo un nuevo argumento que cuestionó el contenido de la información enviada, con lo cual se modificó la motivación inicial de la sanción.

Prueba de la presentación de la información en medios magnéticos año 2007

La DIAN cuestionó la veracidad de los formatos aportados como prueba de la presentación de la información, por no coincidir con la información registrada en el MUISCA. No obstante lo anterior, la Administración aceptó el recibo de 2 de los 11 formatos, y reconoció que sobre todos estos obraba el sello de recibido y de agua que identifica la formalización de los mismos.

Al contribuyente no se le puso en conocimiento la prueba que sirvió de fundamento para el desconocimiento de los formatos de reporte, por lo que no tuvo la oportunidad de contradecirla.

Pero, en todo caso, no es procedente que la imposición de la sanción se apoye en una simple consulta al sistema informático, pues esta no constituye plena prueba, ni es reconocida como tal en el Estatuto Tributario.

Esa consulta no desvirtúa la prueba documental aportada por el contribuyente, que corresponde a 11 formatos de acuse de recibido, que prueban que la información fue transmitida electrónicamente en el sistema MUISCA de acuerdo con las especificaciones del artículo 23 de la Resolución No. 12690 de 2007.

Los formatos de recibo de información gozan de todo el valor probatorio conforme con el artículo 771-1 del Estatuto Tributario, que señala que la reproducción impresa de imágenes ópticas no modificables efectuada por la DIAN constituye plena prueba.

Dado que la sociedad realizó el proceso de presentación y validación de la información ante la DIAN, como se constata en los formatos de acuse de recibo, sobre esa entidad recaía la responsabilidad de la custodia y manejo de dicha información, por lo que no se puede atribuir al contribuyente el extravío, daño o manipulación que pudiere haber sufrido la información enviada oportunamente.

Súmese a ello, que la Administración no solicitó concepto técnico de una persona especializada o calificada para verificar la existencia de errores en el sistema MUISCA en relación con la información reportada por la sociedad.

La actuación arbitraria de la DIAN generó un detrimento patrimonial al contribuyente y, un enriquecimiento sin causa a favor de dicha entidad.

III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora, con los siguientes argumentos:

Excepción de ineptitud sustantiva de la demanda

La demanda no señaló las normas violadas ni desarrolló el concepto de la violación respecto de las mismas, por lo que debe proferirse un fallo inhibitorio.

Falta de agotamiento de la vía gubernativa

Los motivos de violación expuestos en la demanda respecto de los artículos 2, 29, 209 y 363 de la Constitución Política, 638, 683, 730, 742-746, 765-769 del Estatuto Tributario, 4, 174, 187, 1740-1741 del CPC, no fueron expuestos en la vía gubernativa.

Asunto de fondo

El término de prescripción de la acción sancionatoria sobre la información en medios magnéticos del año 2007 empieza a correr desde la fecha en que ocurrió la irregularidad que fue en el año 2008, porque es la vigencia gravable en que venció el plazo para informar. Por tanto, el pliego de cargos del 2010 se profirió dentro del término legal

Los actos demandados fueron debidamente motivados y se sustentan en el artículo 651 del Estatuto Tributario, que establece una sanción por no suministrar información en los plazos legales.

En el sistema MUISCA, la DIAN verificó que no existen registros de los formatos aportados por el contribuyente, y respecto de los formatos – 1005 y 1006-, que se radicaron en diferentes fechas a la que se señala en los mismos.

La conducta omisiva del contribuyente causó un detrimento al Estado, en tanto tuvo que desplegar el aparato administrativo para verificar el incumplimiento en la presentación de la información, de ahí que no pueda considerarse la existencia de un enriquecimiento sin causa.

IV) AUDIENCIA INICIAL

El 7 de marzo de 2013, el Tribunal del Atlántico celebró la audiencia inicial².

En la etapa de saneamiento se resolvieron las excepciones propuestas por la demandada en los siguientes términos:

No prospera la excepción por ineptitud sustantiva de la demanda, por cuanto los artículos invocados como infringidos tienen relación directa con la argumentación planteada en el concepto de la violación.

Prospera parcialmente la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa, en relación con los cargos *prescripción de la facultad sancionatoria* y *enriquecimiento sin causa*, toda vez que esos hechos no fueron objeto de discusión en el recurso de reconsideración. Por tanto, no se realizará un pronunciamiento de fondo frente a los mismos.

V) LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico, mediante providencia del 24 de febrero de 2014, declaró la nulidad de los actos demandados, con fundamento en las siguientes consideraciones:

El pliego de cargos, la resolución sanción y la que resolvió el recurso de reconsideración no vulneran el principio de congruencia, porque fundamentan la sanción en el artículo 651 del Estatuto Tributario y en el hecho que el contribuyente no envió la información en el plazo legal.

En este caso, el contribuyente probó la presentación de la información en medios magnéticos del año 2007, con los 11 formatos de acuse de recibido.

Si bien, esa información no aparece registrada en el sistema MUISCA, ese hecho no lleva necesariamente a tener por no probada la transmisión de la información. Todo, porque los medios electrónicos no son infalibles y, por tanto, se puede presentar pérdida de la información cargada a través de los portales.

² Fls 362-368 c.p.2

Los formatos de acuse de recibido constituyen un medio de prueba del registro de la información en el sistema informático, toda vez que esos documentos son generados por el mismo sistema cuando se hace la transmisión de la información, y dan cuenta que el envío culminó de forma exitosa.

Durante el procedimiento administrativo y el judicial, la DIAN no ejerció la carga probatoria que tenía de desvirtuar la autenticidad de los acuses de recibo, sino que se limitó afirmar que no estaban registrados en el MUISCA; su negligencia implica que los citados documentos deban tenerse como plena prueba.

En consecuencia, se declarará la nulidad de los actos demandados. No se accederá al reembolso de la suma de \$314.610.000 con su respectiva corrección monetaria, indexación e intereses, ni al pago de perjuicios económicos, solicitado por la demandante a título de restablecimiento del derecho, en la medida que no se acreditó el pago de la suma discutida.

No se condena en costas al demandado, porque no asumió una conducta que lo hiciera merecedor de ello.

VI) EL RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada apeló la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

Con la certificación del Jefe de División de Gestión y Asistencia al Cliente y la Subdirección de Tecnología de esta entidad se demuestra que los sistemas informáticos funcionaron correctamente y no presentaron fallas en el año en el cual debía presentarse la información.

“La información contenida en el acuse debe llevar al funcionario consultor a encontrar la información referente al año gravable, versión, etc., que se indica en tal acuse y, no a otra como es el caso de los acuses de recibidos aportados por el demandante, los cuales está probado en todo el proveído, conducen al encuentro de información que nada tiene que ver con la que

motiva este litigio". Situación que fue omitida por el Tribunal, a pesar de que fue advertida por esta entidad en la audiencia de pruebas.

La entidad demandada no tenía por qué tachar de falsos los citados acuses de recibido, pues bastaba con restarle mérito probatorio por no corresponder a la información en medios magnéticos del año gravable 2007.

Respecto de la veracidad del formulario, la DIAN solo puede constatar si reposa o no en los archivos de consulta y los electrónicos de la entidad.

La prueba pericial practicada avala los formatos de acuse de recibido aportados por el contribuyente, sin verificar el estado del disco duro del contribuyente y a pesar de constatar que los mismos no están reportados en el sistema informático MUISCA.

"Resulta pertinente que para determinar la veracidad del documento que aporta el contribuyente demandante, oficie a la Subdirección de Tecnología de la información de la DIAN, para que sean sometidos a prueba de veracidad del documento; a través del lector óptico del código de barras y la nube de puntos".

VII) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante no presentó alegatos de conclusión.

La demandada reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

VIII) CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 24 de febrero de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que declaró la nulidad de los actos demandados.

1. Cuestión previa. Prueba de segunda instancia

1.1. En la apelación, la demandada solicitó que se oficiara a la Subdirección de Tecnología de la Información de la DIAN, para que verificara con un lector óptico, el código de barras y la nube de puntos de los formatos de acuse de recibido aportados por el contribuyente.

1.2. En el presente proceso contencioso administrativo, la aportación y la solicitud de pruebas por parte de la demandada se encuentran reguladas en los artículos 175 y 212 del CPACA, que indican que debe efectuarse (i) en la demanda, o (ii) en segunda instancia, cuando por circunstancias especiales no pudieron ser solicitadas en la demanda –hechos posteriores, fuerza mayor y caso fortuito-³, o sean pedidas

³ **ARTÍCULO 212. OPORTUNIDADES PROBATORIAS.** Para que sean apreciadas por el juez las pruebas deberán solicitarse, practicarse e incorporarse al proceso dentro de los términos y oportunidades señalados en este Código.

En primera instancia, son oportunidades para aportar o solicitar la práctica de pruebas: la demanda y su contestación; la reforma de la misma y su respuesta; la demanda de reconvención y su contestación; las excepciones y la oposición a las mismas; y los incidentes y su respuesta, en este último evento circunscritas a la cuestión planteada.

Las partes podrán presentar los dictámenes periciales necesarios para probar su derecho, o podrán solicitar la designación de perito, en las oportunidades probatorias anteriormente señaladas.

En segunda instancia, cuando se trate de apelación de sentencia, en el término de ejecutoria del auto que admite el recurso, las partes podrán pedir pruebas, que se decretarán únicamente en los siguientes casos:

de común acuerdo por las partes, o se hubieren decretado en primera instancia pero su falta de práctica no se debió a la parte que las pidió.

La solicitud de prueba analizada no cumple con ninguno de esos presupuestos, toda vez que esta se presentó en el recurso de apelación y no encuadra en los eventos previstos para el decreto de pruebas en segunda instancia.

Todo, porque la prueba pudo solicitarse en la contestación de la demanda⁴, en tanto recae sobre hechos acaecidos antes del inicio del proceso judicial, esto es, sobre los formatos de acuse de recibido que la sociedad aportó a la entidad desde la vía gubernativa. Tampoco, se demostró la configuración de la fuerza mayor o el caso fortuito.

No puede perderse de vista que esos documentos fueron entregados a la Administración con el recurso de reconsideración y, sin embargo, ésta no decretó la prueba en la vía gubernativa ni la aportó en la contestación de la demanda, aun cuando su práctica radicaba en la misma entidad.

Llama la atención que, la parte demandada solicite al juez el decreto de una prueba cuya práctica correspondía a la misma entidad, siendo que aquélla se encontraba en una mejor condición de aportarla oportunamente al proceso. Todo, porque desde que se pusieron en conocimiento de la DIAN los formatos de acuse de recibido, esa entidad contaba con la posibilidad de remitirlos a la dependencia encargada para la práctica de la prueba, pero no lo hizo.

1. Cuando las partes las pidan de común acuerdo. En caso de que existan terceros diferentes al simple coadyuvante o impugnante se requerirá su anuencia.

2. Cuando decretadas en la primera instancia, se dejaron de practicar sin culpa de la parte que las pidió, pero solo con el fin de practicarlas o de cumplir requisitos que les falten para su perfeccionamiento.

3. Cuando versen sobre hechos acaecidos después de transcurrida la oportunidad para pedir pruebas en primera instancia, pero solamente para demostrar o desvirtuar estos hechos.

4. Cuando se trate de pruebas que no pudieron solicitarse en la primera instancia por fuerza mayor o caso fortuito o por obra de la parte contraria.

5. Cuando con ellas se trate de desvirtuar las pruebas de que tratan los numerales 3 y 4, las cuales deberán solicitarse dentro del término de ejecutoria del auto que las decreta.

⁴ En la contestación de la demanda, la demanda no solicitó ninguna prueba. FI 147.

1.3. Tampoco hay lugar a decretar de oficio las citadas pruebas, por cuanto la facultad oficiosa del juez no tiene por objeto subsanar, mejorar o perfeccionar la actividad probatoria de las partes, sino esclarecer los puntos oscuros o dudosos de la *litis*⁵.

En este caso, no existen asuntos que deban ser dilucidados, en tanto la situación fáctica y jurídica que dio origen a los actos demandados se encuentra esclarecida con las pruebas aportadas al expediente, conforme con la valoración probatoria que se expondrá en la glosa discutida.

Además, no puede perderse de vista que conforme con el artículo 177 del C.P.C. el deber de procurar que las pruebas se practiquen o aporten recaee sobre los sujetos de derecho que intervienen en el proceso, pues, los interesados son los que tienen la carga de demostrar los hechos en que se fundamentan sus pretensiones o excepciones.

2. Problema jurídico

Corresponde a la Sala establecer la procedencia de la sanción por no enviar información impuesta a la sociedad C.G.H. & CIA. Ltda. por el año gravable 2007.

En concreto, se discute si los formatos de acuse de recibido Nos. 1001 al 1003 y 1005 al 1012 aportados por el contribuyente, constituyen plena prueba de la presentación de la información dentro del término legal.

3. Prueba de la presentación de la información en medios magnéticos

3.1. La Administración impuso a la sociedad C.G.H. & CIA la máxima sanción contemplada en el literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario -5%-, por no haber presentado la información en medios magnéticos del año gravable 2007 dentro de los plazos legales.

Inconforme con esa decisión, la sociedad aportó formatos de acuse de recibido Nos. 1001 al 1003 y del 1005 al 1012, que según ésta, demuestran que la información fue reportada a la entidad oportunamente. Pero la DIAN, discute la veracidad de esa

⁵ Artículo 169 del C.C.A.

prueba con fundamento en que esos formatos no aparecen registrados en el Sistema Informático MUISCA⁶.

3.2. Para resolver el presente asunto, debe tenerse en cuenta que el artículo 631 del Estatuto Tributario establece un mecanismo de control de los tributos que consiste en exigir a los contribuyentes el envío de la información tributaria relacionada con las actividades que realizan durante determinada vigencia gravable, para efectos de realizar el cruce de esa información.

Dicha información debe presentarse en medios magnéticos o cualquier otro medio electrónico para la transmisión de datos, cuyo contenido y características técnicas son definidos por la DIAN⁷.

3.2.1. Para el año 2007, la solicitud de la información tributaria se formuló mediante la Resolución DIAN No. 12690 del 29 de octubre de 2007, en la que se estableció la forma como la misma debía remitirse a la entidad y, de la que interesa señalar:

La fecha límite de presentación de la información, era el 31 de marzo de 2008, teniendo en cuenta los dos últimos dígitos del NIT de la sociedad⁸.

Los formatos y especificaciones técnicas conforme a los cuales se debía presentar la información son los contenidos en los anexos Nos. 1 al 34 de la Resolución No. 12807 de 26 de octubre de 2006⁹. En particular, frente a los formatos 1001 al 1003 y del 1005 al 1012, objeto de discusión, se especificó que la versión de esos documentos debía ser la No.6 y el formato del archivo XML¹⁰.

La forma y sitios de presentación es la virtual, mediante los servicios informáticos electrónicos de la DIAN y haciendo uso de la firma digital¹¹.

⁶ La Sala advierte que la DIAN solo discute la veracidad de la presentación de la información exógena relativa a esos formatos.

⁷ Parágrafo 3º del artículo 631 del Estatuto Tributario y, artículo 633 *ibídem*.

⁸ Artículo 18 de la Resolución No. 12690 de 2007 –personas jurídicas, últimos 2 dígitos: 25-. El NIT de la sociedad corresponde al No. 802.001.825-3, FI 75 c.p.

⁹ Por la cual se fijó los parámetros de la información exógena del año gravable 2006. De acuerdo con el artículo 23 de la Resolución No. 12690 de 2007, dichos anexos hacen parte integral de esta última resolución.

¹⁰Es una forma de almacenar datos para que otros programas informáticos puedan leerlos.

¹¹ Artículo 19 *ibídem*.

3.2.2. Para esos efectos, la agencia fiscal cuenta con El MUISCA¹² que corresponde al servicio informático en el cual se deben ingresar y/o diligenciar los citados formatos, así como validar su reporte ante la entidad. En ese sistema, se le suministra a los administrados una herramienta denominada *prevalidador para la presentación de información por envío de archivos*¹³, que les facilita la creación de los archivos XML y/o la validación de los mismos.

Para la vigencia fiscal 2007, el *prevalidador para la presentación de la información*¹⁴, informó a los usuarios:

“La pantalla siguiente presenta las opciones de Diligenciamiento o Validación. Si desea Diligenciar seleccione el formato que va a utilizar, y luego dé clic en “ir al formato” para acceder a la pantalla de diligenciamiento.

Si va a validar, seleccione el formato del archivo y utilice el botón examinar para determinar el archivo a validar. Al hacer clic en el botón validar **el prevalidador revisa la conformación de los archivos y le envía un mensaje si todo está correcto.**

[...]

2. Barra de herramientas del prevalidador

[...]

Generar XML permite generar los archivos XML que deben ser entregados a la DIAN, **esta acción solamente se realizará en caso de que no exista ningún error en la información, de lo contrario el prevalidador indicará que hay errores** y permitirá guardar el listado de los mismos en un archivo plano.

[...]

3. Área de diligenciamiento

Esta zona está destinada para incluir la información requerida en los diferentes formatos. Se diferencian tres tipos de celdas: a) la que permite el ingreso de datos, que tiene fondo blanco; b) las de título, que tienen fondo verde, y c) las celdas bloqueadas fondo gris.

¹² Modelo Único de Ingresos y Servicios de Control Automatizado.

¹³ <http://www.dian.gov.co/contenidos/otros/prevalidadores.html>

¹⁴ *Ibidem.*

El ingreso de la información debe cumplir con las condiciones de forma solicitadas, para evitar generar mensajes de error. [S]i no corrige los errores presentados, no se podrán generar los archivos XML para su entrega oficial a la DIAN”.

Luego, el usuario debe cargar esos formatos XML en el servicio informático electrónico, para la presentación de información por envío de archivos del sistema MUISCA. Una vez presentados esos documentos de forma virtual, el sistema arroja un acuse de recibido¹⁵.

Según *la Cartilla DIAN presentación para envío de archivos*: **“Este acuse de recibo es el soporte legal de su presentación de información y la fecha del mismo será la que se entienda para todos los fines legales”**¹⁶.

3.3. En el caso concreto, se recaudaron las siguientes pruebas en relación con la presentación de la información en medios magnéticos en el sistema informático electrónico MUISCA.

3.3.1. Formatos Nos. 1001 al 1003 y 1005 al 1012 con constancia de acuse de recibido de transmisión electrónica y, archivos XML de dichos formatos, documentos en los que se plasma el sello institucional de la DIAN, del Sistema MUISCA, y de la firma digital¹⁷.

En los formatos de presentación por envío de archivos se indica que corresponden al **año gravable 2007, Versión 6**, se plasma un sello que atraviesa todo el documento que dice **“recibido”** y, un sello en la parte baja derecha en el que se indica **la fecha de acuse de recibo “2008-03-31 / 07:20:10 PM”**. Un ejemplo de ello es el siguiente:

¹⁵Cartilla DIAN “presentación para envío de archivos”.
http://www.dian.gov.co/descargas/cartillas/Dian-guiaEnvioDeArchivosDian-V1-04_030609.pdf

¹⁶ *Ibidem*.

¹⁷ Fls 52-73 c.p 1, 230-272 c.p.2

		Presentación de Información por Envío de Archivos				10000	
Espacio reservado para la DIAN				INSERCIÓN/NUEVO		2. Concepto <input type="checkbox"/> 1	
				4. Número de formulario 100066013812525			
				(415)7707212489984(8020) 010006601381252 5			
25. Tipo documento Cédula de ciudadanía <input type="checkbox"/> 1 <input checked="" type="checkbox"/> 3		26. Número de identificación 3 2 6 3 9 0 4 1					
27. Primer apellido CASTILLO		28. Segundo apellido CABEZA		29. Primer nombre BERTA		30. Otros nombres	
60. Número de Identificación Tributaria (NIT) 8 0 2 0 0 1 8 2 5 - 3				61. DV NIT		33. Tipo documento 3 1	
35. Apellidos y nombres o razón social C G H & CIA LTDA				34. Número de identificación 8 0 2 0 0 1 8 2 5			
37. Tipo documento NIT		38. Número de identificación 3 1					
39. Apellidos y nombres o razón social DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES							
40. Formato MASPagosAbonosEnCuenta				41. Versión 1 0 0 1		42. Concepto solicitud INSERCIÓN/NUEVO <input type="checkbox"/> 1	
43. Año vigencia 2 0 0 7		44. Periodo vigencia 1		45. Tipo archivo ARCHIVO XML		46. Versión 1	
44. Nombre archivo Dmuisca_01010010620080000001.xml							
47. Cantidad archivos 1		48. Número registros 7 5		49. Número formulario anterior			
52. Descripción							
							
La firma de este documento constituye un comprobante de la entrega a través del servicio de presentación de información por envío de archivos, sin perjuicio de las verificaciones posteriores que efectúe la DIAN en sus especificaciones técnicas y su contenido. Firma del interesado: _____				997 Fecha Transacción			
				984 Funcionario			
				985 Cargo			

3.3.2. Consulta en el sistema informático MUSCA en el que no se reporta la presentación de la información en medios magnéticos de la sociedad por el año 2007¹⁸.

3.3.3. Informe de la DIAN en cuanto al procedimiento de presentación de la información en medios magnéticos¹⁹:

“[L]a Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN ha diseñado ayudas pedagógicas como es la cartilla “presentación de información por envío de archivos” permitiéndole al cliente presentar la información de manera electrónica a la DIAN la cual debe estar en archivos XML que el usuario podrá

¹⁸ FI 181 c.p.1., 321-331 c.p.2

¹⁹ Fls 371-372 c.p.2.

generar desde los sistemas internos de su empresa o mediante el uso del “prevalidador de datos para presentación de información por envío de archivos”, herramienta que está dispuesta en el portal de la DIAN.

Una vez presentada la información se inician al interior de la DIAN los procesos de validación de los archivos respectivos tanto en su especificación técnica como en su contenido”.

3.3.4. Certificación de la DIAN en cuanto al estado del sistema MUISCA para el año de presentación de la información²⁰.

“Nos permitimos transcribirle lo manifestado por el doctor Héctor Fabio Jaramillo, Asesor Coordinación de Soporte Técnico al Usuario, de la Subdirección de Gestión de Tecnología de Información y Telecomunicaciones, mediante correo electrónico del 22 de abril de 2013:

“.....podemos brindar certeza de que los Sistemas Informáticos de Renta y de Información exógena de la DIAN, no han presentado daños en la base de datos y servidores, que ocasionen pérdida de información alguna durante el período de referencia (año 2008 a la fecha).

Adicionalmente cabe aclarar que los Sistemas de Información de la DIAN que soportan el diligenciamiento y procesamiento de la información tributaria y exógena, se ejecutan sobre la plataforma J2EE, la cual no permite el acceso directo de los archivos que soportan el almacenamiento de información de las bases de datos. Adicionalmente, dichos sistemas procesan la información de acuerdo con las especificaciones funcionales expedidas por las áreas técnicas de negocio de la DIAN y **no existe reporte alguno que evidencie la pérdida o deterioro de información”.**

3.3.5. Dictamen pericial, aclaración y complementación del mismo, rendido por una ingeniera de Sistemas. Esta prueba fue decretada por el Tribunal por solicitud de la parte demandante, y no fue objetada por error grave²¹.

“DICTAMEN PERICIAL: “[S]e realizó (sic) las consultas en la base de datos con el usuario y roles de la Servidora Rosangela Plata Manjarrez, dos tipos de consulta en el sistema de modo que pudiera verificar la existencia o no en la base de datos de los formatos del 1002(sic) v6 al 1012 v6 para el período 2007 como remitente de la información la sociedad CGH & CIA Ltda.

[...]

²⁰ FI 381-382 c.p.2.

²¹ FI 367-368 (audiencia inicia, decreto pruebas), 383-413 (dictamen pericial), 431-432 (aclaración dictamen) y ,466 (complementación dictamen), 461-464 y 482-483 (audiencia de pruebas) c.p.2.

Para ello se hizo una primera consulta por tipo de formato, versión del formato y nit del informante, para lo cual el sistema no arrojó resultados para los parámetros solicitados es decir vigencia 2007, con excepción de los formatos y períodos que listan a continuación fueron los encontrados:

- Formato 1006 Versión 6 información de los años 2009 y 2010
- Formato 1005 Versión 6 información de los años 2009 y 2010
- Formato 1011 Versión 6 información de los años 2009 y 2010

En la verificación según este tipo de consulta en **la base de datos no arrojó datos correspondientes al año objeto de la diligencia**

Finalmente se consultó por otro parámetro de consulta que consistió en buscar por el Código de Formato, versión y número de formulario, se tuvo en cuenta los soportes aportados por la parte demandante en el expediente, a efectos de verificar y corroborar en el sistema informático de la DIAN MUISCA, en tales consultas **el sistema no arrojó para ningún parámetro de información consultado.**

Cabe anotar que en la diligencia se dio la tarea junto con la funcionaria de la entidad de los formatos aportados por la parte demandante al verificarlos con otros formatos emitidos por la DIAN que tienen el mecanismo de firma con certificado digital no se evidencian alteraciones o modificaciones de los formatos presentados".

ACLARACIÓN DICTAMEN: "1. El procedimiento que se realizó fue el de **comparar otros formatos emitidos por la DIAN de la misma empresa** (formatos adjuntos en el dictamen pericial de fecha 26 de abril) **donde hay acuse de recibidos con los respectivos firma digital y sello de marco de agua.**

También se realizó comparaciones como tal de los formularios como es su diseño, tamaño y tipo de letra.

2. La señora Rosangela Plata Manjarrez es funcionaria de la DIAN de la División de Gestión de Asistencia al Cliente, y fue delegada para esta diligencia por la Coordinadora del área Gestión de Asistencia al Cliente Maribel Molina.

3. Al momento de realizar la práctica de la prueba y una vez se realizaba comparaciones de los formularios, esta funcionaria indica que no encontraba ninguna anomalía clara que le indicara que los documentos no eran auténticos.

4. Como sistema el MUISCA no está inmune a sufrir fallas en su base de datos debido a fallas.

5. Según lo indicado por la funcionaria Rosangela Plata Manjarrez el sistema genera el certificado de recibidos con los respectivos sello y marcas una vez la información ha sido prevalidada y cargada al sistema".

COMPLEMENTACIÓN DEL DICTAMEN: Se procedió a realizar la inspección trasladándose a las oficinas de CGH y Cia Ltda., al realizar la prueba indican que el disco duro donde se encontraban los archivos está obsoleto fuera de funcionamiento, debido a que el disco duro se dañó e hicieron cambios de equipos de cómputo en la empresa demandante. Por esa razón no se pudo realizar la verificación del disco duro"

3.3.6. En la audiencia de pruebas, se ejerció el derecho a la contradicción al dictamen en los siguientes términos²²:

"La parte demandada manifestó: PREGUNTADA: La señora perito manifieste con respecto al primer punto, cuando se hace referencia a los sellos de agua y las prevalidaciones y marcas de agua, a qué período gravable corresponden.

CONTESTÓ: **Se comparó el formato que adjunta la parte demandante, con el de la misma empresa versión 2009 y 2010 están iguales los sellos y marcas de agua, comparando todas sus características con la funcionaria de la DIAN.**

El apoderado de la parte demandada, señala queda claro que los formatos que tuvo a la vista, corresponden a los años 2009 y 2010. [...]

El despacho procede a interrogar a la perito: PREGUNTADA: Qué conclusiones obtuvo al efectuar las comparaciones entre los formatos emitidos por la DIAN y los de la empresa demandante, toda vez que usted manifiesta haber realizado la comparación, pero no señala los resultados obtenidos al efectuar dicho examen.

CONTESTÓ: **No se encontró información de 2009 y 2010, con los aportados por la demandante, se compararon con los de 2007.**

3.4. De las pruebas demandadas la Sala concluye que no procede la sanción por no enviar información impuesta al contribuyente por el año gravable 2007, por las razones que pasan a explicarse:

²² Fls 463-464 c.p.2.

3.4.1. *Los formatos de acuse de recibo allegados al proceso constituyen la prueba idónea para soportar la presentación de la información en medios magnéticos* porque son los documentos que el sistema MUISCA expide al usuario del servicio informático, cuando valida la presentación de la información en medios magnéticos.

En efecto, conforme con la normativa técnica de la DIAN vigente para la época de los hechos, estos es, la Resolución 12690 de 2007, el prevalidador y la cartilla de presentación de información por envío de archivos, esas constancias de recibo solo las arroja el MUISCA cuando constata que la información fue cargada correctamente en el sistema. En caso contrario, el sistema arroja un mensaje de error, y no estos certificados que admiten la recepción de la información.

Por tanto, la existencia de los documentos de presentación de información por envíos de archivos, con fecha acuse de recibo del 31 de marzo de 2008, soportan que la información del año gravable 2007 fue reportada dentro del término legal²³, en los formatos exigidos y de acuerdo con las especificaciones técnicas de la DIAN, entre ellas, su conversión a archivos XML, versión 6, y con el mecanismo de firma digital.

3.4.2. Aunque la veracidad de los formatos fue cuestionada por la DIAN, con fundamento en que esa información no aparece reportada en el MUISCA y dicho sistema no presentó daños en el año 2008, lo cierto es que **una perito ingeniera de sistemas y una funcionaria de la entidad constataron que los aludidos documentos no presentaban alteraciones.**

Para llegar a esa conclusión, la perito y la funcionaria de DIAN confrontaron los formatos allegados por C.G.H. & CIA Ltda. por el año 2007 con otros expedidos por el MUISCA y, verificaron que en aquellos documentos no existían modificaciones o anomalías en el diseño, el tamaño y tipo de letra, los sellos, la marca de agua, y la firma digital.

El hecho de que en la experticia se verificara que en el sistema MUISCA se reportan formatos de presentación de información por envío de archivos Nos. 1005, 1006 y 1011 pero de los años 2009 y 2010, no significa que los analizados como prueba en este proceso correspondan a esos años, y no al 2007.

²³ Recuérdese que conforme con el artículo 18 de la Resolución 12690 de 2007, la fecha límite para el contribuyente era el 31 de marzo de 2008.

Todo, porque no puede perderse de vista que la presentación de la información exógena se realiza anualmente por los contribuyentes, de ahí que existan formatos por distintos años gravables, pero en este caso, **los discutidos en el proceso indican que el año objeto de reporte corresponde al 2007.**

Adicionalmente, la perito fue enfática en señalar que los formatos aportados por el contribuyente corresponden a la información de medios magnéticos del año gravable 2007.

Finalmente, la Sala precisa que aunque el perito no pudo revisar el disco duro del cual el contribuyente extrajo los formatos analizados, porque este sufrió daños que llevaron a cambios en los equipos de cómputo de la sociedad, esa circunstancia no desconoce las verificaciones que realizó el perito con la funcionaria de la DIAN sobre la veracidad de esos documentos.

3.4.3. Conforme con el anterior análisis probatorio, la Sala considera que en este caso no se dan los elementos constitutivos para la imposición de la sanción por no enviar información del año gravable 2007, porque no está plenamente demostrado que el contribuyente hubiere incurrido en la infracción tributaria.

Lo anterior, por cuanto en el expediente obran los formatos de acuses de recibo de la información exógena del año 2007 y un dictamen pericial que controvierte el incumplimiento del deber formal de reportar la información tributaria en medios magnéticos por esa vigencia gravable, que fue determinado por la DIAN con fundamento en consultas al sistema MUISCA.

3.4.4. Ante la falta de un fundamento probatorio sólido sobre el incumplimiento del deber de presentar la información en medios magnéticos, no es razonable que la Administración presuma esa infracción, en tanto las sanciones de tipo administrativo, tales como las de origen tributario, deben estar sujetas a la evidencia del incumplimiento, en este caso, la no presentación de la información tributaria.

Por tanto, debe declararse improcedente la sanción por no enviar información en medios magnéticos impuesta a la sociedad C.G.H. & CIA Ltda. por el año gravable 2007.

3.5. En segunda instancia, no se condenará en costas a la parte vencida, por cuanto no obra elemento de prueba que demuestre las erogaciones en que incurrió la parte demandante por ese concepto.

3.6. En consideración a las razones expuestas, la Sala confirmará la sentencia apelada, y la adicionará con la declaración de no condenar en costas en segunda instancia.

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

FALLA

PRIMERO. CONFÍRMASE la sentencia apelada.

SEGUNDO. ADICIÓNASE el siguiente numeral a la providencia impugnada:

“7. En segunda instancia, no se condena en costas a la parte demandada”.

TERCERO. RECONÓCESE personería para actuar en nombre de la parte demandada a la doctora Margarita Villegas Ponce, de conformidad con el poder que obra en el folio 42 del cuaderno principal No.3.

Cópiese, notifíquese, cúmplase y devuélvase el expediente 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 Sección

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ