



**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá D.C., veinticinco (25) de octubre de dos mil diecisiete (2017)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 19001-23-31-000-2011-00487-01 (21251)
Demandante: ARY FREDY SÁNCHEZ PRIETO
Demandado: UAE DIAN

Temas: Sanción por no enviar información.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la DIAN contra la sentencia del 5 de junio de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Cauca, Sala de Decisión 005, que decidió:

PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la Resolución Sanción No. 172412010000045 del 20 de abril de 2010 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Popayán y de la Resolución No. 900071 del 13 de mayo de 2011 proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, dentro del proceso promovido por el señor ARY FREDY SÁNCHEZ PRIETO

contra la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN-.

SEGUNDO: *En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho declarar que la contribuyente es beneficiario de la sanción reducida a la que se acogió en respuesta al Pliego de Cargos N° 172382009000094 del 21 de septiembre de 2009.*

1. ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El 20 de abril de 2010, la DIAN, mediante la Resolución 172412010000045, le impuso al demandante una sanción de \$356.445.000, por no enviar información en medios magnéticos por el año gravable 2006, de conformidad con lo previsto en el artículo 631 del ET y en la Resolución 12807 del 26 de octubre 2006. Esta sanción fue reducida a la suma de \$296.640.000, mediante la Resolución 900071 del 13 de mayo de 2011, con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por el demandante.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

Mediante apoderado judicial, Ary Fredy Sánchez Prieto formuló las siguientes pretensiones:

Que previo el trámite respectivo se declare:

- 1. La NULIDAD de los actos administrativos proferidos por la NACIÓN –U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN, que a continuación se describen:*

a) *Resolución 172412010000045 del 20 de abril de 2010, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Popayán.*

b) *Resolución No. 900071 del 13 de mayo de 2011 proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN.*

2. *Declarar la nulidad de la actuación administrativa descrita, se restablezca el derecho a la (sic) mi poderdante ARY FREDY SÁNCHEZ PRIETO, declarando que no es procedente exigir el pago de UNA SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN en la suma de \$356.445.000, correspondiente al impuesto de renta, año gravable 2006, y que se regrese la suma de \$35.645.000, pago realizado por mi mandante en Bancolombia mediante recibo oficial de pago impuestos nacionales el día 21 de abril de 2010, para acogerse a la reducción sanción, como no se le puede aplicar dicha sanción por no enviar información solicitamos el reintegro de dicho valor con sus correspondientes intereses de ley.*

2.1.1. Las normas violadas

El demandante invocó como violadas las siguientes disposiciones constitucionales y legales:

- Constitución Política: artículos 2, 29, 83, 95, 209 y 363.
- Estatuto Tributario: artículos 651 y 683.
- Código Contencioso Administrativo: artículos 2, 3, 35 y 59.

2.1.2. El concepto de la violación

El demandante dijo que los actos administrativos acusados eran nulos, por falsa motivación, porque cuantificaron de manera errónea la sanción prevista en el literal a) del artículo 651 del ET.

Para sustentar la anterior afirmación, dijo que, en su caso, era procedente la reducción de la sanción al 10 %, porque acreditó los presupuestos previstos en el artículo 651 del ET, esto es, subsanó la omisión, presentó el memorial de aceptación y pagó la sanción reducida.

Explicó que el 21 de abril de 2010, y antes de que le fuera notificada la Resolución 172412010000045 del 20 de abril de 2010, presentó, ante la DIAN, el memorial para acogerse a la sanción reducida del 10 %, allegó el recibo de pago correspondiente y remitió la información dejada de presentar. Sin embargo, la DIAN no tuvo en cuenta esta solicitud e impuso la sanción máxima prevista en el Decreto 4715 de 2005.

Adicionalmente, sostuvo que la sanción era improcedente porque la DIAN no demostró que se hubiera causado un daño efectivo a la Administración, exigencia que, según la sentencia C-160 de 1998 de la Corte Constitucional, está condicionada a la imposición de sanciones.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda.

Indicó que de conformidad con la Resolución 12807 del 26 de octubre de 2006, el demandante estaba obligado a presentar información en medios magnéticos por el año 2006. Sin embargo, como el demandante no entregó la información que debía reportar, le impuso una sanción de \$356.445.000, en aplicación del artículo 651 del ET.

Sobre la reducción de la sanción al 10 %, sostuvo que la información que el demandante entregó con posterioridad a la notificación del pliego de cargos, presentaba errores y era incompleta. Que, por tanto, no cumplió los presupuestos del inciso tercero del artículo 651 citado.

En relación con la ausencia de daño causado a la Administración, dijo que este se concretó en la obstrucción de las labores de fiscalización que la DIAN desarrolla, pues impidió llevar a cabo cruces de información y verificaciones tanto a terceros como al propio contribuyente.

Por último, advirtió que, mediante la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, la DIAN ajustó el valor de la sanción a \$296.640.000, suma que corresponde a la sanción máxima prevista en el Decreto 4715 de 2005.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal anuló los actos administrativos demandados con fundamento en las siguientes consideraciones:

Dijo que el procedimiento adelantado por la DIAN no atendió los parámetros de la Resolución 1174 de 2005, reglamentaria del artículo 651 del ET, ni la jurisprudencia de la Corte Constitucional que ha establecido que las sanciones deben ser proporcionales a la infracción.

Advirtió que el demandante, en efecto, incumplió la obligación de presentar la información en medios magnéticos correspondiente al año 2006, pero que, sin embargo, se acogió a la sanción reducida al 10 %, y que para tal fin pagó la suma de \$35.645.000 y presentó la información que no había suministrado.

Que, sin embargo, la DIAN dio un tratamiento inadecuado a la solicitud del demandante de acogerse a la sanción reducida, porque en lugar de remitir el expediente a la división de fiscalización, para que profiriera un nuevo pliego de cargos –ya no por no enviar información sino por informar con errores–, dio trámite a recurso de reconsideración, cuando, en realidad, no había formulado ninguna objeción.

Consideró que la actuación de la DIAN violó el derecho al debido proceso de la demandante, razón suficiente para anular los actos acusados.

Advirtió que, en todo caso, no era procedente el restablecimiento del derecho en los términos solicitados en la demanda, esto es, ordenar la devolución de la suma de \$35.645.000 que pagó la demandante, porque se probó que incurrió en la conducta sancionable.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

La DIAN apeló la sentencia del Tribunal.

Dijo que si bien el demandante presentó, extemporáneamente, la información en medios magnéticos para acogerse a la reducción de la sanción, también lo es que la información que entregó era inexacta, en algunos casos, y en otros, simplemente, no la presentó. Así, ante la inexactitud de la información, no era posible reducir la sanción al 10 %, y, por tanto, era procedente imponer la sanción máxima del 5 % sobre el valor de la información dejada de presentar.

Además de lo anterior, la DIAN reiteró los argumentos expuestos en la contestación a la demanda.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

2.5.1. De la parte demandante

El demandante no presentó alegatos de conclusión.

2.5.2. De la parte demandada

La DIAN reiteró los argumentos del escrito de contestación y pidió que se revocara la decisión adoptada en primera instancia.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El representante del **Ministerio Público** no rindió concepto.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decidirá sobre la nulidad de la Resolución 172412010000045 del 20 de abril de 2010, mediante la cual, la DIAN impuso al demandante la sanción por no presentar información exógena en medios magnéticos por el año 2006, y de la Resolución 900071 del 13 de mayo de 2011, que modificó la primera.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la DIAN, la Sala debe decidir si la reducción de la sanción al 10 % que solicitó el demandante es procedente, de conformidad con el artículo 651 del ET.

3.1. De la sanción por no enviar información. Gradualidad y reducción de la sanción. Reiteración de jurisprudencia¹

El fundamento legal que impone la obligación de presentar la información en medios magnéticos es el artículo 631 del ET², que dispone que el director de la DIAN puede solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, información con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos.

La sanción por no cumplir la obligación establecida en el artículo 631 del ET está prevista en el artículo 651 *ibídem*, que para el año 2006 señalaba:

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 del cinco por ciento (5%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida;*
- b) El desconocimiento de los costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones,*

¹ Se reiteran la sentencias del 30 de agosto de 2007, CP Héctor J. Romero Díaz. Exp. 15542; del 5 de febrero de 2015, Exp. 20441, CP Martha Teresa Briceño de Valencia; del 29 de septiembre de 2015, Exp. 20440, CP Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, del 26 de mayo de 2016 CP Martha Teresa Briceño de Valencia, Exp. 20479; 1º de junio de 2016, CP Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Exp. 21128, del 20 de septiembre de 2017, Expediente 21878, CP Milton Chaves García, del 25 de septiembre de 2017, Expedientes 20800, 20910 y 20909, CP (E) Stella Jeannette Carvajal Basto.

² Modificado por el artículo 139 de la Ley 1607 de 2012.

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.

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 subsanada 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 probados plenamente.

De acuerdo con la norma transcrita, los obligados a suministrar información o aquellos a los que la administración les haya solicitado información o pruebas pueden ser sancionadas si incurren en las siguientes conductas: **i)** no suministrar la información; **ii)** no suministran la información en el plazo fijado; **iii)** presentar la información con errores y **iii)** entregar información que no corresponda con lo solicitado.

La Sala ha precisado que los hechos que constituyen infracción son diferentes e independientes entre sí e implican acciones u omisiones de características distintas, pues, no es lo mismo no presentar información, que presentarla tardíamente o con errores³.

Que es por esto que el artículo 651 del ET prevé consecuencias diversas para cada hecho sancionable. En los casos de no presentar la información o suministrar una diferente a la solicitada, la base de la sanción es el monto total de la información que debió suministrarse. Pero, en el evento de la presentación extemporánea de la información o de su entrega con errores, la sanción es hasta del 5 % de las sumas respecto de las cuales la información exigida se suministró en forma errónea o extemporánea.

La Sala ha señalado que cuando el artículo 651 del ET utiliza la expresión «*hasta el 5 %*», se otorga a la administración un margen para graduar la sanción. Al respecto, la Sala ha reiterado que "*es evidente que cuando el artículo 651 del Estatuto Tributario utiliza la expresión 'hasta el 5%', se le está otorgando a la Administración un margen para graduar la sanción, pero esta facultad no puede ser utilizada de forma arbitraria*"; por tanto, corresponde al funcionario fundamentar su decisión de imponer el tope máximo con argumentos que deben atender no sólo los criterios de justicia y

³ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. CP Héctor J. Romero Díaz. Sentencia del 30 de agosto de 2007. Radicación: 080012331000200001446 01 (15542).

equidad, sino también los de razonabilidad y proporcionalidad de la sanción⁴.

Asimismo, refiriéndose a entregas de información junto con las respuestas a los pliegos de cargos, ha señalado que el hecho de que la Administración pueda validarla «*no es una forma de subsanar la omisión, porque ello implicaría que desapareciera la extemporaneidad en la entrega de la información; **sino que constituye simplemente un mecanismo para atenuar la sanción por la omisión efectivamente ocurrida***»⁵.

En cuanto a la gradualidad de la sanción prevista en el artículo 651 ET, que también es un asunto que atañe a la violación del debido proceso, es menester precisar que mediante sentencia C-160 de 1998 se declaró exequibles las expresiones «*o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado*», contenida en el inciso primero del artículo 651 del ET, y «*se suministró en forma errónea*» contenida en el literal a), del mismo artículo, en el entendido de que el error o la información que no fue suministrada, genere daño, y que la sanción sea proporcional al daño producido.

En efecto, 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

⁴ Sentencias de 20 de abril del 2001, Exp. 11658, 20 de febrero y 4 de abril del 2003, Exp. 12736 y 12897, 15 de junio del 2006, Exp. 2003-00453-01, 26 de marzo del 2009, Exp. 16169, 24 de octubre de 2013, Exp. 19454 y 26 de marzo de 2015, exp. 20219.

⁵ Sentencia del 26 de marzo del 2009, Exp. 16169.

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, además, que la proporcionalidad y la razonabilidad de las sanciones, en el marco de las infracciones tributarias, tiene fundamento en el principio de equidad, consagrado en el artículo 363 de la Constitución Política, equidad que no se predica solo de la obligación tributaria sustancial, sino que debe imperar en la aplicación y cuantificación de las sanciones que proceden por el desconocimiento de obligaciones de carácter formal.

Que así, 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.

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 2013⁶:

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 para que, de una parte, la autoridad tributaria reciba la información que le permite determinar las obligaciones impositivas

⁶ Expediente 730012331000201100225-01 (19454). También puede consultarse la sentencia del 23 de abril de 2015, expediente 20355.

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.

De ahí que, dependiendo del momento de la entrega de la información, y bajo la consideración de que el artículo 651 ET permite imponer una sanción de «hasta» el 5 %, la Sala, al resolver casos concretos, ha resuelto graduar la tarifa al 1 %⁷ cuando es entregada con la respuesta al pliego de cargos pero antes de que se imponga la sanción.

Esta gradualidad ha sido aplicada sin reparar en el hecho de que la declaración tributaria, respecto de la que se requiere la información, pueda estar en firme puesto que la simple omisión en la entrega de la información obstaculiza las labores de fiscalización de la administración.

En relación con reducción al 10 % de la sanción por no enviar información, la Sala precisó lo siguiente:⁸

La misma norma prevé que la sanción por no enviar información puede ser objeto de reducción al 10%, si la omisión es subsanada después de proferido el pliego de cargos y antes de que se notifique la imposición de la sanción, o al 20%, si la omisión es subsanada

⁷ Entre otras, ver: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. CP Martha Teresa Briceño De Valencia. Sentencia del 6) de 2016. Radicación: 25000-23-37-000-2013-00135- 01 (21716).

⁸ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. CP Martha Teresa Briceño de Valencia. Sentencia del 26 de mayo de 2016. Radicación: 130012333000201200039-01 (20479).

dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción.

Según la citada disposición, para tener derecho a la reducción de la sanción es necesario que el obligado subsane la omisión, pague el valor de la sanción reducida y presente un escrito de aceptación de la sanción reducida, en el que acredite que la omisión fue subsanada y el pago o acuerdo de pago de la sanción reducida.

Así, la reducción de la sanción es un beneficio que tienen los contribuyentes para disminuir el monto de la multa impuesta al 10% o al 20%, teniendo en cuenta que a menor intervención de la Administración dentro del trámite sancionatorio mayor será la reducción y que deben cumplirse los requisitos del artículo 651 del Estatuto Tributario, ya mencionado⁹.

Para acceder al beneficio de la sanción reducida al 10% de la multa impuesta en el acto sancionatorio, se requiere que antes de que se notifique la resolución sanción, el contribuyente subsane la omisión, pague el 10% de la sanción impuesta y presente memorial de aceptación de la sanción reducida con la prueba de haber subsanado la omisión y pagado la sanción reducida. Cabe precisar que si la infracción consiste en no haber suministrado la información, la omisión se subsana precisamente entregando la información.

Es de anotar que los actos que aceptan o niegan la solicitud de reducción de la sanción hacen parte de la misma actuación administrativa que se deriva de la imposición de la sanción, pues el artículo 651 del Estatuto Tributario permite que la reducción se solicite y la omisión se subsane antes de que se notifique la imposición de la sanción (reducción al 10%) o dentro del término para interponer recurso de reconsideración contra el acto sancionatorio (reducción al 20%)¹⁰.

⁹ Entre otras, ver sentencia de 6 de noviembre de 2014, expediente 20344, CP Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹⁰ *Ibidem*

Igualmente, cabe reiterar que el pago de la sanción reducida parte de la base de que la sanción por no informar se haya determinado correctamente¹¹.

Conforme con lo expuesto, se procede a analizar el caso concreto.

3.2. El caso concreto

a. Los hechos probados

- El 21 de septiembre de 2009, mediante el Pliego de Cargos 172382009000094, la DIAN propuso imponerle al demandante una sanción de \$356.445.000, por no presentar la información en medios magnéticos por el año 2006. La sanción propuesta correspondió a la máxima prevista en literal a) del artículo 651 del ET, equivalente a 1.500 UVT, y fue calculada con la UVT vigente para el año 2009, que era de \$23.763¹².

Según el pliego de cargos, el demandante no presentó información por valor de \$8.096.060.000 –que debía ser suministrada en los formatos 1001, 1002, 1003, 1004, 1005, 1007, 1008, 1009 y 1011–.

- El 23 de octubre de 2009, el demandante respondió el pliego de cargos para oponerse a la sanción propuesta¹³.

¹¹ Sentencia de 19 de febrero de 2015, exp. 20079, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹² Folios 64 al 69 de CAA.

¹³ Folios 59 al 61 del CAA.

- El 20 de abril de 2010, la DIAN expidió la Resolución 172412010000045, mediante la que le impuso al demandante la sanción de \$356.445.000, en los términos propuestos en el pliego de cargos, por no enviar información en medios magnéticos por el año 2006, de conformidad con el artículo 631 del ET y la Resolución 12807 de 2006¹⁴.
- El 21 de abril de 2010, el demandante pagó la suma de \$35.645.000, correspondiente al 10% de la sanción propuesta en el Pliego de Cargos¹⁵. En la misma fecha, informó a la DIAN que se acogía la sanción reducida al 10% de que trata el artículo 651 del ET¹⁶.
- El 22 de abril de 2010, el demandante remitió a la DIAN el reporte impreso de la presentación de la información en medios magnéticos del año 2006, que, según lo advierten los formularios, fue entregada el 21 de abril de 2010¹⁷.
- El 22 de abril de 2010, la DIAN notificó a la demandante, por correo, la Resolución 172412010000045 del 20 de abril de 2010¹⁸.
- El 15 de junio de 2010, el demandante interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución 172412010000045 del 20

¹⁴ Folios 37 al 56 del CP.

¹⁵ Folio 57 del CP.

¹⁶ Folio 58 del CP.

¹⁷ Folios 59 del CP y 81 al 100 del CAA.

¹⁸ Folio 121 del CAA

de abril de 2010. En el recurso, la parte actora se limitó a solicitarle a la DIAN reconocer la reducción de la sanción al 10%¹⁹.

- El 13 de mayo de 2011, mediante la Resolución 900071, la DIAN resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la demandante. Mediante este acto, la DIAN modificó la Resolución 172412010000045 del 20 de abril de 2010, a efectos de disminuir la sanción a \$296.640.000, correspondiente a la máxima fijada por el Decreto 4715 de 2005²⁰.

En relación con la reducción de la sanción al 10 %, la DIAN dijo que no era procedente porque el demandante «*no subsanó en debida forma la omisión de presentar la información a la que estaba obligado*». Sobre el particular explicó:

Para efectos de verificar si se subsanó en debida forma la omisión al deber de informar, se solicitó al Jefe del Grupo de Secretaría de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, informar si el contribuyente SANCHEZ PRIETO ARY FREDY presentó la información exógena por el año 2006 y si esta había sido presentada en debida forma (folio 125).

En respuesta a la consulta elevada vía electrónica por este despacho en la cual se preguntó por el envío de la información exógena por el año gravable 2006, se aportó copia de los formularios (...), se indicó que los formatos No. 1001, 1002, 1006, 1008, 1011, corresponden a solicitudes que presentan errores. Respecto de los formularios 1004 y 1010, no se encontraron registros (folios 126 al 139).

¹⁹ Folios 60 y 61 del CP.

²⁰ Folios 4 al 7 del CP.

b. Análisis y solución del caso concreto

Sea lo primero precisar que, aunque el recurso de apelación fue interpuesto por la DIAN, la Sala considera que, así no se haya alegado en la demanda, —y conforme se ha hecho en casos análogos al presente²¹—, se deben aplicar los criterios de razonabilidad y de proporcionalidad en la tasación de la multa, atendiendo para el efecto, los lineamientos de la sentencia C-160 de 1998, con el fin de garantizar el debido proceso, por ser un derecho fundamental²².

Conforme se precisó inicialmente, con fundamento en la Sentencia C-160 de 1998 de la Corte Constitucional y en sentencias reiteradas de esta Sala, se ha considerado que la sanción por no suministrar información de que trata el artículo 651 ET, puede ser graduada cuando el contribuyente entrega la información.

Y, según la Sala lo evidencia, en el este caso concreto está probado que la información exógena correspondiente al año 2006 fue entregada por el demandante el 21 de abril de 2010, esto es, el antes de la notificación la resolución que impuso la sanción.

De acuerdo con lo anterior, y conforme se ha resuelto en casos análogos²³, la Sala considera que es procedente graduar la tarifa al

²¹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. MP Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Sentencia del 10 de agosto de 2017. Radicación: 540012331000201200019-01 (21886).

²² Sentencia C-197/99

²³ Sentencia del 6 de 2016. Radicación: 25000-23-37-000-2013-00135- 01 (21716).

1 % en tanto que la información fue entregada antes de que la sanción fuera notificada, actuación que, según está probado, tuvo lugar el 22 de abril de 2010. Y respecto de la información que no se entrega, se debe aplicar la tarifa del 5 %.

Precisado lo anterior, es menester referirse al alegato de la DIAN, según el cual, no se puede entender satisfecha la obligación de entregar la información puesto que la información que el demandante presentó, contenía errores en los formularios 1001, 1002, 1006, 1008 y 1011. Y los formatos 1004 y 1010 no se entregaron.

Frente al argumento relacionado con la entrega de información errada, es preciso reiterar que el supuesto de hecho que condujo a la expedición de los actos administrativos demandados es la omisión en el envío de la información en el plazo establecido para ello, respecto del que procede la sanción reducida. Este supuesto difiere claramente del envío de información con errores. En efecto, si bien la omisión en el suministro de información y la entrega de información errada tienen su origen en el trámite administrativo dispuesto para la sanción por no enviar información, lo cierto es que se trata de hechos diferentes²⁴.

Esto, porque siendo el fundamento del pliego de cargos la omisión en la entrega de la información, no puede la Administración,

²⁴ La Sala reitera el criterio fijado en sentencia del 7 de diciembre de 2016, expediente 25000-23-37-000-2014-00896-01 (22483). CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.

posteriormente, aducir que en la información presentada se configura un hecho sancionable distinto, como lo es el envío de información con errores, pues ello equivaldría a impedir ejercer a la actora el derecho de defensa frente a los presuntos errores.

Tampoco es pertinente concluir que los actos demandados son nulos por el hecho de que la DIAN no inició la actuación administrativa por la extemporaneidad, pues, como se precisó anteriormente, si la actuación administrativa inició por la no entrega de la información y el contribuyente, en el curso de esa actuación, la entrega, ese hecho debe ser tenido en cuenta para graduar la sanción.

Por lo tanto, para la Sala no procedía anular totalmente los actos demandados. Lo procedente era anularlos parcialmente y, a título de restablecimiento del derecho, reliquidar la sanción impuesta para graduar la tarifa de la sanción y aplicar el correspondiente porcentaje de reducción, pues, en el caso concreto también está probado que la parte actora pagó la multa reducida tasada a la máxima tarifa.

Por lo expuesto, la Sala considera que es procedente la graduación de la sanción a la tarifa del 1 % sobre la base de la información que se suministró. Y aunque procede liquidar la sanción a la tarifa del 5 % sobre la base de la información que no se suministró, la Sala advierte desde ya que, según los actos demandados, para el formato 1004 se tomó la base de \$0, y el formato 1010 no fue tenido en cuenta en la liquidación de la sanción.

También es procedente la reducción de la sanción al 10 %, respecto de la sanción tasada al 1 %, por encontrarse demostrado el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 651 del ET, para el reconocimiento de beneficio.

La Sala tomará como base la misma que se tomó en los actos administrativos demandados pues la parte actora no cuestionó ese aspecto.

Adicionalmente, dado que el demandante probó que pagó un total de \$35.645.000, conforme con el recibo oficial de pago 490702333920 1 que obra en el folio 59 del cuaderno principal, la Sala ordenará devolver el remanente, esto es, \$27.549.000.

Conforme con lo expuesto, la liquidación quedará así:

FORMATO 1001, PAGOS O ABONOS EN CUENTA LITERAL E) ARTÍCULO 631	\$2.256.060.000
FORMATO 1002. RETENCIONES EN LA FUENTE QUE PRACTICÓ. LITERAL B) ARTÍCULO 631 ET	\$26.642.000
FORMATO 1003. RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE PRACTICARON. LITERAL C) ARTÍCULO 631 ET	\$7.943.000
FORMATO 1007. INFORMACIÓN DE INGRESOS RECIBIDOS EN EL AÑO. LITERAL F) ARTÍCULO 641 ET	\$2.319.990.000
FORMATO 1008. INFORMACIÓN DE LOS DEUDORES DE CRÉDITOS ACTIVOS. LITERAL I. ARTÍCULO 631 ET	\$298.881.000
FORMATO 1009. INFORMACIÓN DEL SALDO DE LOS PASIVOS LITERAL H ART. 631 ET	\$448.049.000
FORMATO 1011 INFORMACIÓN DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS LITERAL K ART. 631 ET	\$2.563.016.000
FORMATO 1005. INFORMACIÓN DEL IVA DESCONTABLE. LITERALES E Y F ART. 631 ET	\$175.479.000

TOTAL BASE	\$8.096.060.000
Porcentaje de la sanción graduada	1 %
Total sanción	\$80.961.000
Reducción de la sanción	10 %
Total sanción reducida	\$8.096.000
PAGO POR ALLANAMIENTO	\$35.645.000
FORMATO 1004 INFORMACIÓN DE LOS DESCUENTOS TRIBUTARIOS. LITERAL D) ARTÍCULO 631 ET	\$0
TOTAL A DEVOLVER DIAN	\$27.549.000

La suma que se ordena devolver será debidamente indexada²⁵ como lo prevé el artículo 178 del CAA, junto con los intereses moratorios a que se refieren el artículo 177 *ibídem*.

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 del 5 de junio de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Cauca en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por Ary Fredy Sánchez Prieto contra la DIAN.

SEGUNDO. En su lugar, **DECLÁRASE** la nulidad parcial de la Resolución 172412010000045 del 20 de abril de 2010, mediante la que la DIAN le impuso a Ary Fredy Sánchez Prieto la sanción por no

²⁵ Sobre el particular ver: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. CP (E): Stella Jeannette Carvajal Basto. Sentencia del 20 de septiembre de 2017. Radicación: 150012333000201300035 01. (20890).

presentar información exógena en medios magnéticos por el año 2006, y de la Resolución 900071 del 13 de mayo de 2011, que modificó la Resolución 172412010000045 del 20 de abril de 2010.

TÉRCERO. Como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho, **FÍJASE** como sanción por no presentar información exógena en medios magnéticos por el año 2006, a cargo de Ary Fredy Sánchez Prieto, la suma de \$8.096.000. Y **ORDÉNASE** a la entidad demandada devolver al demandante la suma \$27.549.000, debidamente indexada, conforme lo dispone el artículo 178 del CCA, junto con los intereses los intereses moratorios a que se refiere el artículo 177 ibídem.

CUARTO: No se condena en costas.

QUINTO: RECONÓCESE personería a la abogada Miriam Rojas Corredor para actuar como apoderada de la DIAN.

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**

MILTON CHAVES GARCIA

Presidente de la Sección

**JULIO ROBERTO PIZA
RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ
RAMÍREZ**