

PRESCRIPCIÓN DE LA FACULTAD SANCIONATORIA – Precisión jurisprudencial. Si bien el artículo 638 del Estatuto Tributario se refiere a la prescripción de la facultad para imponer sanciones, técnicamente alude es a la caducidad / **CADUCIDAD DE LA FACULTAD SANCIONATORIA – Alcance.** Es el concepto adecuado, en tanto se refiere a un término preclusivo de carácter sustancial que tiene la administración para ejercer tal facultad, so pena de que se extinga / **CADUCIDAD DE LA FACULTAD SANCIONATORIA IMPUESTA EN RESOLUCIÓN INDEPENDIENTE – Plazo de expedición del pliego de cargos.** Es de dos años siguientes a la fecha en que se presentó o debió presentarse la declaración del periodo en el que ocurrió la irregularidad sancionable, o cesó dicha irregularidad / **TÉRMINO DE CADUCIDAD DE LA FACULTAD SANCIONATORIA - Forma de contabilizarlo.** Reiteración de jurisprudencia / **CADUCIDAD DE LA FACULTAD SANCIONATORIA POR SUMINISTRO DE INFORMACION EXÓGENA CON ERRORES EN EL PLAZO ESTABLECIDO – No configuración.** Al expedirse y notificarse el pliego de cargos oportunamente, esto es, dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo máximo para presentar la declaración del año en el que se incurrió en el hecho irregular sancionable

En relación con la *«prescripción de la facultad sancionatoria»*, el artículo 638 del Estatuto Tributario, dispone: (...) La Sala reitera que si bien la norma transcrita se refiere a la *«prescripción»* de la facultad para imponer sanciones, técnicamente se debe aludir a la **«caducidad»**, pues se trata de un término preclusivo de carácter sustancial que tiene la Administración para ejercer la potestad sancionatoria, so pena de que dicha potestad se extinga. Lo anterior resulta acorde, entre otros, con el artículo 52 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que regula en términos generales la caducidad de la facultad sancionatoria en sede administrativa. Ahora bien, el citado artículo 638 del Estatuto Tributario señala que, cuando las sanciones se imponen mediante resolución independiente *como ocurre en este caso*, el pliego de cargos se debe formular dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó o debió presentarse la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio del período en que ocurrió la irregularidad sancionable, o cesó la irregularidad para el caso de las infracciones continuadas. En relación con la forma en que se contabiliza la caducidad de la facultad sancionatoria de la Administración, la Sección ha reiterado que *«el término comienza a correr desde la presentación de la declaración del año en el que se incurrió en el hecho irregular sancionable, como sucede, por ejemplo, con la omisión de suministrar información exógena en el plazo establecido»*. Se advierte que, como en este caso la irregularidad sancionable se concretó el 4 de abril de 2011, fecha en que el contribuyente presentó la información exógena con errores, los dos años para formular el pliego de cargos se cuentan desde la presentación de la declaración de renta de dicho periodo, término que conforme con el artículo 14 del Decreto 4907 de 2011 venció el 22 de agosto de 2012, teniendo en cuenta que los últimos dígitos del RUT del actor terminan en 58. En consecuencia, la Administración podía expedir y notificar el pliego de cargos hasta el 22 de agosto de 2014, por lo cual, el pliego de cargos expedido el 17 de septiembre de 2013 y notificado el 20 de septiembre del mismo año, es oportuno.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 638 / LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 52 / DECRETO 4907 DE 2011 - ARTÍCULO 14 / RESOLUCIÓN DIAN 8860 DE 2010 (30 de agosto) – ARTÍCULO 18

NOTA DE RELATORÍA: Sobre las diferencia entre los fenómenos de caducidad y prescripción se cita a Carlos Betancur Jaramillo, Derecho Procesal Administrativo, Octava Edición, Año 2013, Pág. 222.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre la forma de contabilizar el término de caducidad de la facultad sancionatoria se reitera el criterio jurisprudencial de la Sección Cuarta contenido, entre otras, en las sentencias de 21 de agosto de 2014, radicado 54001-23-33-000-2012-00074-01(20110), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; 2 de diciembre de 2015, radicado 66001-23-33-000-2012-00070-01(20215), C.P. (Jorge Octavio Ramírez Ramírez); 10 de agosto de 2017, radicado 54001-23-31-000-2012-00019-01(21886), C.P. (Jorge Octavio Ramírez Ramírez) y de 17 de agosto de 2017, radicado 54001-23-33-000-2012-00099-01(21190), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y radicado 08001-23-33-000-2012-00471-02(21879), C.P (Jorge Octavio Ramírez Ramírez)

SANCIONES RELATIVAS A INFORMACIONES - Conductas sancionables. Reiteración de jurisprudencia / SANCIÓN POR PRESENTAR INFORMACIÓN CON ERRORES - Errores sancionables. Son los de contenido, es decir, los relacionados con los datos, cifras o conceptos que, por ley, el contribuyente está obligado a reportar / ERROR DE CONTENIDO – Noción / SANCIÓN POR PRESENTAR INFORMACIÓN CON ERRORES – Proporcionalidad en razón del daño. La imposición de la sanción está sujeta a que el error genere daño a la administración / SANCIÓN POR PRESENTACIÓN DE INFORMACION CON ERROR DE FORMA – Alcance. Los errores formales son sancionables si no permiten acceder a la información solicitada y siempre que imposibiliten la labor de fiscalización de la administración / SANCIÓN POR ERROR EN INFORMACIÓN EXÓGENA RELACIONADA CON EL FORMATO 1001 PAGOS O ABONOS EN CUENTA – Naturaleza. Es de contenido / SANCIÓN POR ERROR EN INFORMACIÓN EXÓGENA RELACIONADA CON EL FORMATO 1001 PAGOS O ABONOS EN CUENTA - Procedencia

El artículo 651 del Estatuto Tributario, vigente durante los hechos en discusión, señalaba (...) La anterior disposición establece como sujetos sancionables a los obligados a suministrar información, y fija como supuestos de imposición de sanción, la ausencia en el suministro de la información en los plazos establecidos, **la presentación de información con errores**, y la entrega de información diferente a la solicitada. La Sala ha dicho que los supuestos sancionables referidos son *«diferentes e independientes entre sí e implican acciones u omisiones de características distintas, pues, no es lo mismo no presentar la información, que presentarla tardíamente o con errores»*. En relación con la presentación de información con errores, la Corte Constitucional, en la sentencia C-160 de 1998 , indicó *«no todo error cometido en la información que se remite a la administración, puede generar las sanciones consagradas en la norma acusada [art. 651 del Estatuto Tributario]», por lo que «la administración está obligada a demostrar que el error lesiona sus intereses o los de un tercero», pues los errores que «no perjudiquen los intereses de la administración o de los terceros, no pueden ser sancionados», teniendo en cuenta que las sanciones «deben ser proporcionales al daño que se genere»*. Al efecto, la Sala precisó que sólo se debe sancionar la presentación de información con errores de **contenido**, que son *«aquellos relacionados con datos, cifras o conceptos específicos que, por ley, está obligado a reportar el contribuyente»*. Así mismo, advirtió que por las características técnicas de la información y por los requerimientos para su presentación, también se pueden presentar inconsistencias **formales** que impiden el acceso a la información o alteran su contenido, las cuales se deben analizar en cada caso particular para establecer si obstaculizan la labor de fiscalización de la

autoridad tributaria y, si por lo tanto, procede la sanción, pues sólo son sancionables los errores que causan daño al Estado. Así pues, *«los errores formales en que incurran los obligados a presentar información en medios magnéticos no tienen por sí mismos la vocación de tipificar una infracción administrativa sancionable. Pero, si en virtud de estos errores se imposibilita la labor de fiscalización de la Administración, sí pueden ser objeto de sanción, evento en el cual, la autoridad tributaria deberá explicar en qué medida se obstruyó esa labor. (...)»* De los hechos señalados, la Sala advierte que el error en la información exógena presentada en relación con el formato 1001 (Pagos Abonos en Cuenta) es de **contenido**, pues se relaciona con *«datos, cifras o conceptos específicos que, por ley, está obligado a reportar el contribuyente»*. En efecto, el literal e) del artículo 631 del Estatuto Tributario establece que el Director de Impuestos Nacionales puede solicitar, entre otros conceptos, la información de *«los beneficiarios de pagos o abonos, que constituyan costo, deducción o den derecho a impuesto descontable (...)»*, lo cual se concretó en el artículo 4º de la Resolución 8860 del 30 de agosto de 2010. En esas condiciones, la Sala considera que las diferencias existentes entre las cifras reportadas en la información exógena y las presentadas con la respuesta al requerimiento de información, no corresponden a simples inconsistencias formales, sino a errores de contenido que afectan las facultades de fiscalización de la autoridad tributaria, sobre los cuales procede la sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 631 LITERAL E / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 651 / RESOLUCIÓN DIAN 8860 DE 2010 (30 de agosto) – ARTÍCULO 4

NOTA DE RELATORÍA: Sobre la sanción por enviar información con errores se reiteran las sentencias de la Sección Cuarta de 13 de septiembre de 2007, radicado 05001-23-15-000-2000-01613-01(14489), C.P. Héctor Romero Díaz, reiterada el 31 de mayo de 2012, radicado 76001-23-24-000-1998-01070-01(17918) y el 9 de mayo de 2013, radicado 08001-23-31-000-19990-2446-01(18269), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

NOTA DE RELATORÍA: Sobre el daño como presupuesto para imponer la sanción por presentar información con errores se cita la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado de 6 de octubre de 2009, radicado 25000-23-27-000-2005-01759-01(17043), C.P. William Giraldo Giraldo y la C-160 de 1998 de la Corte Constitucional

SANCIONES RELATIVAS A INFORMACIONES - Gradualidad. Reiteración de jurisprudencia. Se rige por los criterios de justicia, equidad, razonabilidad y proporcionalidad / DEBIDO PROCESO SANCIONATORIO - Alcance / CORRECCIÓN DE ERRORES EN INFORMACIÓN EXÓGENA PRESENTADA - Efectos. Según el término en que se realice, pone de presente la actitud de colaboración del contribuyente e incide en la graduación de la sanción / SANCIÓN POR PRESENTAR INFORMACIÓN CON ERRORES CORREGIDOS ANTES DE LA EXPEDICIÓN DEL PLIEGO DE CARGOS – Graduación. Reiteración de jurisprudencia. Procede la graduación de la sanción al 0,5 por ciento / SANCIÓN POR PRESENTAR INFORMACIÓN CON ERRORES - Base de liquidación. Corresponde a las sumas respecto de las cuales la información se presentó con errores

La Sala ha reiterado que la sanción establecida en el artículo 651 del Estatuto Tributario se debe graduar en cada caso particular, atendiendo criterios de justicia,

equidad, razonabilidad y proporcionalidad, como lo señaló la Corte Constitucional en la sentencia C-160 de 1998. En efecto, los principios de razonabilidad y proporcionalidad rigen el debido proceso en materia sancionatoria, pues la manifestación del poder punitivo del Estado exige el respeto de las garantías constitucionales, de manera que la sanción no debe ser arbitraria ni excesiva. Si bien la presentación de información con errores de contenido o formales, en ciertos casos, afectan las facultades de fiscalización y control para la correcta determinación de los tributos y, en esa medida generan un daño potencial a la Administración en relación con su labor recaudatoria, tales supuestos sancionables se deben evaluar en cada caso particular para fundamentar el daño ocasionado. Por lo anterior, la corrección de los errores de la información presentada, según el término en que se realice, pone de presente la actitud de colaboración del contribuyente e incide en la gradualidad de la sanción (...) [S]e advierte que no se podía tomar como base de imposición de la sanción los valores reportados con errores en el formato 1001, en cuantía de \$11.874.343.650, sino las sumas respecto de las cuales la información se suministró de forma errónea (\$6.017.961.125), por cuanto, como ya se dijo, la cifra de \$5.856.382.525, certificados por contador público, corresponde a lo que se debía reportar. En efecto, al verificar que el demandante debía reportar información por la suma de \$5.856.382.525, y que se informaron valores errados por \$11.874.343.650, se observa que, en el caso, la diferencia entre dichos valores, en cuantía de \$6.017.961.125, es la suma respecto de la cual información se presentó con errores, que corresponde a la base de imposición de la sanción. Cabe señalar que el artículo 132 de la Ley 223 de 1995, que adicionó el artículo 651 del Estatuto Tributario, fue derogado por el artículo 69 de la Ley 863 de 2003, con lo cual, la presentación de información con errores que sean corregidos voluntariamente en la oportunidad referida, puede, según el caso, ser objeto de sanción. En esas condiciones, siguiendo el criterio fijado por la Sala, sobre el valor de la información corregida con ocasión del requerimiento ordinario de información, y con anterioridad al pliego de cargos, procede la graduación al 0.5%, pues tal circunstancia denota una actitud de colaboración del contribuyente. (...)

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 651 / LEY 863 DE 2003 - ARTÍCULO 69 / LEY 223 DE 1995 – ARTÍCULO 132

CONDENA EN COSTAS- Improcedencia por falta de prueba de su causación

[D]e conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) – ARTÍCULO 365

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., veintiséis (26) de septiembre de dos mil dieciocho (2018)

Radicación número: 66001-23-33-000-2015-00375-01(23569)

Actor: OMAR RAMÍREZ DIOSA

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes, demandante y demandada, contra la sentencia del 22 de noviembre de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, que en la parte resolutive dispuso:

«1.- SE DECLARA la nulidad parcial de la Resolución Sanción No. 162412014000040 del 8 de abril de 2014 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la DIAN y de la Resolución No. 0004227 del 11 de mayo de 2015 expedida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, en cuanto al valor de la multa impuesta al señor Omar Ramírez Diosa conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

2.- En consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, SE ORDENA a la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, reliquidar la sanción por error en la información impuesta al señor Omar Ramírez Diosa, teniendo en cuenta el 1% de la cifra que arroje la suma de los valores correspondientes a «pagos o abonos en cuenta» realizados en el 2010, respecto de los contribuyentes Riveiro de Jesús Barco Tobón, Ribeiro Andrés Barco Rodríguez, Lina María Barco Rodríguez y Juan David Barco Castro, tomados de la rectificación hecha al contestar el Requerimiento Ordinario No. 162382013000333 del 13 de junio de 2013.

3.- SE DENIEGAN las demás súplicas de la demanda.

4.- Sin condena en costas en esta instancia».

ANTECEDENTES

El 4 de abril de 2011, Omar Ramírez Diosa suministró la información exógena correspondiente al año gravable 2010¹ y el 22 de agosto del

¹ Fls. 133 y 134 del c.p.

mismo año presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2010².

El 20 de mayo de 2013, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira expidió el Auto de Apertura 162382013000311³, mediante el cual inició investigación al contribuyente dentro del programa «*INCUMPLIMIENTO OBLIGACIÓN DE INFORMAR*».

El 13 de junio de 2013, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira profirió el Requerimiento Ordinario 162382013000333⁴, en el cual solicitó al contribuyente la información de las transacciones realizadas con terceros en el año 2010, certificada por contador o revisor fiscal.

En la respuesta al citado requerimiento ordinario, el actor allegó la información solicitada y manifestó que «*el valor errado que se reportó en el formato 1001, se debe a que el sistema tomó algunos valores dobles*⁵».

El 17 de septiembre de 2013, la mencionada División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira formuló el Pliego de Cargos 162382013000102⁶, en el que propuso imponer la sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario, en cuantía de \$356.230.000, por errores en la información.

El 8 de abril de 2014, el Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira profirió la Resolución Sanción 162412014000040⁷, en la que impuso la sanción por información errónea en la suma propuesta de \$356.230.000, que graduó en el 3% de la información suministrada con errores.

² Fls. 132 del c.p.

³ Fl. 50 del c.p.

⁴ Fls. 53 y 54 del c.p.

⁵ Fls. 55 a 59 del c.p. – 16 de julio de 2013

⁶ Fls. 102 a 106 del c.p.

⁷ Fls. 145 a 152 del c.p.

Contra ese acto administrativo el contribuyente interpuso el recurso de reconsideración⁸, el cual fue decidido en la Resolución 004227 del 11 de mayo de 2015⁹, proferida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, en el sentido de confirmar la resolución sanción.

DEMANDA

La demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, solicitó lo siguiente:

«1.- Se declare la nulidad de la resolución No. 162412014000040 del 8 de abril de 2014 por medio de la cual se profiere sanción en contra de OMAR RAMÍREZ DIOSA por la suma de \$356.230.000 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS DE PEREIRA y la nulidad de la resolución No. 0004227 del 11 de mayo de 2015 por la cual se resolvió el recurso de reconsideración proferido por la SUBDIRECCIÓN DE GESTIÓN DE RECURSOS JURÍDICOS DE LA DIRECCIÓN DE GESTIÓN JURÍDICA DE LA DIAN, por medio de la cual se confirmó la primera de las citadas.

2.- Así mismo, solicito en concordancia con lo señalado en el artículo 138 del CPACA, el restablecimiento del derecho quebrantado con el acto administrativo objeto de esta demanda la exoneración al demandante del pago de la citada sanción.

3.- Que se condene en costas al demandado».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 6 y 29 de la Constitución Política
- Artículo 650 y ss. del Estatuto Tributario
- Artículo 65 y ss. de la Ley 1437 de 2011

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

⁸ Fls. 154 a 200 del c.p.

⁹ Fls. 209 a 216 del c.p.

Explicó que el pliego de cargos del 17 de septiembre de 2013, notificado el 20 de septiembre del mismo año, es extemporáneo, porque el término de dos años para su notificación se cuenta desde la fecha en que se presentó la declaración de renta del año a que se refiere la información, y en este caso, la declaración del año 2010, se presentó el 22 de agosto de 2011, por lo que el término para proferir dicho acto venció el 22 de agosto de 2013¹⁰.

Relató que la sanción es improcedente, porque si bien el 4 de abril de 2011 presentó la información del año gravable 2010 con error en el formulario 1001, en la respuesta al requerimiento ordinario, del 16 de julio de 2013, advirtió la existencia de dicho error y lo corrigió con anterioridad a la expedición del pliego de cargos.

Rechazó que la DIAN imponga la sanción por considerar que el error no se subsanó en el medio informático en cual se presentó la información, sin tener en cuenta el contenido de la información entregada en medio físico, lo que a su juicio configura falsa motivación.

Señaló que las inconsistencias en la información determinadas por la DIAN en la suma de \$103.499, se originaron en la comparación de los valores reportados por terceros con los reportados en la respuesta al requerimiento ordinario de información, y que la base de imposición debe corresponder a esa suma, y no valor total de la información exógena reportada con error (\$11.874.343.650).

No obstante, precisó que como la sanción se originó en la respuesta al requerimiento ordinario de información, la base de imposición también podía tomarse de los valores referidos en la misma (\$5.856.382.525).

Adujo que se violó el debido proceso, porque en la actuación administrativa no se establecieron ni se probaron los perjuicios causados a la DIAN, lo que también constituye un vicio de falsa motivación y

¹⁰ Citó las sentencias del 3 de abril de 2008, Exp. 15251, C.P. Héctor J. Romero Díaz y del 17 de julio de 2008, Exp. 16030.

desviación de poder, y agregó que la sanción se debe graduar en el mínimo aplicable, porque la conducta del contribuyente no generó daño.

OPOSICIÓN

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

Señaló que el pliego de cargos del 17 de septiembre de 2013, se formuló oportunamente, dentro de los dos años siguientes a la presentación de la declaración de renta del año 2011, en el cual el contribuyente presentó la información con errores, pues el término para presentar la declaración de dicho año venció el 22 de agosto de 2012, y la DIAN podía notificar el acto administrativo hasta el 22 de agosto de 2014¹¹.

Manifestó que al confrontar el contenido de la información exógena reportada por el contribuyente respecto del año gravable 2010, con la allegada en la respuesta al requerimiento ordinario en relación con las transacciones realizadas en ese periodo, se estableció que la información exógena presentaba errores, con lo cual se configuró uno de los supuestos sancionables establecidos en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

Explicó que no se corrigieron los errores en la información, porque el actor no acudió al «*Sistema de Informáticos Electrónicos*» para corregir los errores en la información exógena suministrada, pues la respuesta al requerimiento ordinario no es el medio idóneo para tal efecto.

Afirmó que no existe falsa motivación, porque la normativa aplicable establece que la sanción se calcula sobre la suma respecto de la cual se

¹¹ Citó las sentencias del 26 de noviembre de 2009, Exp. 17435, C.P. William Giraldo Giraldo y del 21 de agosto de 2014, Exp. 20110, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

suministró la información errada, la cual corresponde al monto de los registros errados por valor de \$11.874.343.650.

Sostuvo que los actos demandados precisaron que el daño causado con la conducta del actor se concreta en impedir la labor de fiscalización de la DIAN para realizar cruces de información, y dijo que no existe desviación de poder, pues el fin de la sanción es consolidar la información necesaria para el cumplimiento de la labor recaudadora de la entidad.

Advirtió que la sanción se graduó en el 3% de valor de la información errada, teniendo en cuenta que la información exógena no se corrigió en forma virtual.

AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial realizada el 14 de septiembre de 2016, el Tribunal Administrativo de Risaralda fijó el litigio en establecer la legalidad de los actos administrativos demandados, y en que *«a título de restablecimiento del derecho se ordene, si a ello hubiere lugar, la exoneración al demandante del pago de la citada sanción, o bien como lo depreca la apoderada de la parte demandada, se confirmen los citados actos»*.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Risaralda declaró la nulidad parcial de los actos administrativos discutidos y no condenó en costas, por los motivos que se exponen a continuación:

Precisó que el pliego de cargos del 17 de septiembre de 2013 es oportuno, pues el término de dos años para expedirlo se cuenta desde el 22 de agosto de 2012, fecha de presentación de la declaración de renta

del año 2011, en el cual el demandante presentó la información con errores y se consolidó la infracción¹².

Dijo que la información exógena suministrada presentaba errores, pues difería de la allegada con la respuesta al requerimiento ordinario de información, lo que configura uno de los supuestos sancionables establecidos en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

Sostuvo que la corrección de los valores errados con ocasión de la respuesta al requerimiento ordinario de información no exonera al actor de la sanción por errores en la información, pues el hecho sancionable se configuró cuando se presentó la información exógena con errores.

Advirtió que los errores en la información exógena son de carácter sustancial, porque se refieren a pagos o abonos en cuenta realizados con terceros que no corresponden a la realidad, lo que entorpece los procesos de investigación y fiscalización y lesiona los intereses del Estado¹³. Agregó que por lo anterior, la DIAN no debía comprobar el daño causado, pues los mismos suponen un riesgo real o potencial en el ejercicio de las funciones misionales de la entidad.

Consideró que en la respuesta al requerimiento ordinario de información se rectificó la información reportada con errores y, en consecuencia, graduó la sanción en el uno por ciento (1%) del valor de los registros errados, teniendo en cuenta los valores suministrados en la respuesta a dicho requerimiento ordinario de información¹⁴, respecto de lo cual resaltó la intención de colaboración del actor.

No condenó en costas, porque su causación no se demostró en el proceso.

¹² Citó la sentencia del 17 de marzo de 2016, Exp. 20932, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹³ Citó las sentencias del 21 de mayo de 2015, Exp. 20480, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y del 29 de mayo de 2014, Exp. 18761, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹⁴ Citó las sentencias del 24 de octubre de 2013, Exp. 19454, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y del 17 de julio de 2017, Exp. 20387, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

RECURSOS DE APELACIÓN

Las partes, demandante y demandada, apelaron la sentencia de primera instancia, por los motivos que se exponen a continuación:

El demandante reiteró los argumentos de la demanda. Señaló que: i) el pliego de cargos es extemporáneo, pues el término para proferirlo se cuenta desde la presentación de la declaración de renta del periodo fiscal sobre el cual se presentó la información; ii) la sanción es improcedente, porque los errores se corrigieron con anterioridad al pliego de cargos, sin que fuera necesario acudir a medios virtuales; iii) no se establecieron ni demostraron los perjuicios causados con la conducta del actor y, iv) la sanción debió aplicarse sobre el valor de la información corregida en la respuesta al requerimiento ordinario de información (\$5.586.382.000) o sobre los valores inconsistentes establecidos por la DIAN (\$103.000).

La DIAN, por su parte, manifestó que la respuesta al requerimiento ordinario de información no es el medio idóneo para corregir la información, pues la corrección se debe realizar en los Sistemas Informáticos Electrónicos de la DIAN.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante no presentó alegatos de concusión.

La DIAN reiteró los argumentos de la contestación de la demanda y del recurso de apelación. En concreto, señaló que: el pliego de cargos es oportuno, la información no se corrigió a través de los Sistemas Informáticos Electrónicos de la DIAN y, no se requiere demostrar el daño para imponer la sanción.

El Ministerio Público solicitó revocar la sentencia apelada y anular los actos administrativos demandados, por considerar que el contribuyente corrigió las inconsistencias de la información con la respuesta al

requerimiento ordinario de información, y que tales inconsistencias «no obedecen a un verdadero error de contenido».

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de los recursos de apelación interpuestos por las partes, la Sala decide sobre la legalidad de los actos administrativos acusados, que le impusieron al actor sanción por enviar información con errores, en relación con el año gravable 2010.

En concreto, el demandante discute: i) la «prescripción de la facultad sancionatoria» de la DIAN; ii) la procedencia de la sanción y, iii) la gradualidad de la sanción.

Caducidad de la facultad sancionatoria

El actor argumentó que la oportunidad para imponer la sanción precluyó, porque el pliego de cargos no se expidió y notificó dentro del término de dos años establecido en el artículo 638 del Estatuto Tributario.

En relación con la «prescripción de la facultad sancionatoria», el artículo 638 del Estatuto Tributario, dispone:

*«Art. 638. Prescripción de la facultad para imponer sanciones. Cuando las sanciones se impongan en liquidaciones oficiales, la facultad para imponerlas prescribe en el mismo término que existe para practicar la respectiva liquidación oficial. Cuando las sanciones se impongan en resolución independiente, deberá formularse el pliego de cargos correspondiente, dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del período durante el cual **ocurrió la irregularidad sancionable** o cesó la irregularidad, para el caso de las infracciones continuadas. Salvo en el caso de la sanción por no declarar, de los intereses de mora, y de las sanciones previstas en los artículos 659, 659-1 y 660 del Estatuto Tributario, las cuales prescriben en el término de cinco años.*

Vencido el término de respuesta del pliego de cargos, la Administración Tributaria tendrá un plazo de seis meses para aplicar la sanción correspondiente, previa la práctica de las pruebas a que hubiere lugar». (Se subraya y destaca).

La Sala reitera¹⁵ que si bien la norma transcrita se refiere a la «prescripción» de la facultad para imponer sanciones, técnicamente se debe aludir a la **«caducidad»**, pues se trata de un término preclusivo de carácter sustancial que tiene la Administración para ejercer la potestad sancionatoria, so pena de que dicha potestad se extinga¹⁶.

Lo anterior resulta acorde, entre otros, con el artículo 52 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que regula en términos generales la caducidad de la facultad sancionatoria en sede administrativa.

Ahora bien, el citado artículo 638 del Estatuto Tributario señala que, cuando las sanciones se imponen mediante resolución independiente *como ocurre en este caso*, el pliego de cargos se debe formular dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó o debió presentarse la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio del período en que ocurrió la irregularidad sancionable, o cesó la irregularidad para el caso de las infracciones continuadas.

En relación con la forma en que se contabiliza la caducidad de la facultad sancionatoria de la Administración, la Sección¹⁷ ha reiterado que **«el término comienza a correr desde la presentación de la declaración del año en el que se incurrió en el hecho irregular sancionable, como sucede, por ejemplo, con la omisión de suministrar información exógena en el plazo establecido»**.

¹⁵ Sentencia del 8 de febrero de 2018, Exp. 22060, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, actor José Fernando Londoño Martínez.

¹⁶ Sobre el tema, la doctrina ha expresado que «No pueden confundirse los dos fenómenos (caducidad y prescripción), aunque en la práctica la misma Ley y los doctrinantes los utilizan indistintamente. Aquél (caducidad), es un término preclusivo de carácter sustancial (extintivo del derecho de acción) pues no ha sido establecido para consolidar la adquisición o extinción de un derecho por el transcurso del tiempo, como ocurre con la prescripción, sino para dar, como se dijo, estabilidad y firmeza a una situación jurídica que la necesita» (cfr. Carlos Betancur Jaramillo, Derecho Procesal Administrativo, Octava Edición 2013, pág. 222).

¹⁷ Entre otras, las sentencias del 17 de agosto de 2017, Exp. 21879, del 10 de agosto de 2017, Exp. 21886, del 2 de diciembre de 2015 Exp. 20215, del 21 de agosto de 2014 Exp. 20110, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, del 17 de agosto de 2017, Exp. 21190, C.P. Milton Chaves García y del 8 de febrero de 2018, Exp. 22060, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

Se advierte que, como en este caso la irregularidad sancionable se concretó el 4 de abril de 2011¹⁸, fecha en que el contribuyente presentó la información exógena con errores, los dos años para formular el pliego de cargos se cuentan desde la presentación de la declaración de renta de dicho periodo, término que conforme con el artículo 14 del Decreto 4907 de 2011 venció el 22 de agosto de 2012, teniendo en cuenta que los últimos dígitos del RUT del actor terminan en 58¹⁹.

En consecuencia, la Administración podía expedir y notificar el pliego de cargos hasta el 22 de agosto de 2014, por lo cual, el pliego de cargos expedido el 17 de septiembre de 2013 y notificado el 20 de septiembre del mismo año²⁰, es oportuno.

Errores en la información suministrada

El demandante argumentó que no hay lugar a imponer la sanción por errores en la información exógena suministrada, porque corrigió el error con anterioridad a la expedición del pliego de cargos.

La DIAN, por su parte, argumentó que no se corrigió la información, pues el actor no hizo uso de los Sistemas Informáticos Electrónicos dispuestos para tal efecto.

El artículo 651 del Estatuto Tributario, vigente durante los hechos en discusión²¹, señalaba que «*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: (...) Hasta el 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*».

¹⁸ El artículo 18 de la Resolución DIAN 8860 del 30 de agosto de 2010, estableció como fecha de presentación de la información de las personas naturales, cuyo último dígito del RUT finalice en los números 55 a 60, el 4 de abril de 2011.

¹⁹ Fl. 46 del c.p.

²⁰ Fl. 102 del c.p.

²¹ El artículo 651 del Estatuto Tributario fue modificado por el artículo 289 de la Ley 1819 de 2016.

La anterior disposición establece como sujetos sancionables a los obligados a suministrar información, y fija como supuestos de imposición de sanción, la ausencia en el suministro de la información en los plazos establecidos, **la presentación de información con errores**, y la entrega de información diferente a la solicitada.

La Sala ha dicho que los supuestos sancionables referidos son *«diferentes e independientes entre sí e implican acciones u omisiones de características distintas, pues, no es lo mismo no presentar la información, que presentarla tardíamente o con errores²²»*.

En relación con la presentación de información con errores, la Corte Constitucional, en la sentencia C-160 de 1998²³, indicó *«no todo error cometido en la información que se remite a la administración, puede generar las sanciones consagradas en la norma acusada [art. 651 del Estatuto Tributario]»*, por lo que *«la administración está obligada a demostrar que el error lesiona sus intereses o los de un tercero»*, pues los errores que *«no perjudiquen los intereses de la administración o de los terceros, no pueden ser sancionados»*, teniendo en cuenta que las sanciones *«deben ser proporcionales al daño que se genere»*.

Al efecto, la Sala precisó que sólo se debe sancionar la presentación de información con errores de **contenido**, que son *«aquellos relacionados con datos, cifras o conceptos específicos que, por ley, está obligado a reportar el contribuyente²⁴»*.

Así mismo, advirtió que por las características técnicas de la información y por los requerimientos para su presentación, también se pueden presentar inconsistencias **formales** que impiden el acceso a la información o alteran su contenido, las cuales se deben analizar en cada caso particular para establecer si obstaculizan la labor de fiscalización de

²² Sentencias del 18 de junio de 2015, Exp. 19695, y del 5 de octubre de 2016, Exp. 21227, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, que reiteraron las sentencias del 30 de agosto de 2007, Exp. 15542 y del 20 de noviembre de 2008, Exp. 15041, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

²³ M.P. (E) Carmenza Isaza de Gómez.

²⁴ Sentencia del 9 de mayo de 2013, Exp. 18269, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, que reiteró la sentencia del 13 de septiembre de 2007, Exp. 14489, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

la autoridad tributaria y, si por lo tanto, procede la sanción, pues sólo son sancionables los errores que causan daño al Estado²⁵.

Así pues, «los errores formales en que incurran los obligados a presentar información en medios magnéticos no tienen por sí mismos la vocación de tipificar una infracción administrativa sancionable. Pero, si en virtud de estos errores se imposibilita la labor de fiscalización de la Administración, sí pueden ser objeto de sanción, evento en el cual, la autoridad tributaria deberá explicar en qué medida se obstruyó esa labor»²⁶.

Caso concreto

Si bien en el expediente no obra la declaración de renta del año gravable 2009, es un hecho aceptado por las partes que por disposición de la Resolución 8860 del 30 de agosto de 2010²⁷, el demandante estaba obligado a presentar la información exógena del año gravable 2010, el 4 de abril de 2011, deber que fue acreditado oportunamente²⁸.

Previa expedición del auto de apertura de investigación, mediante requerimiento ordinario de información, la DIAN le solicitó al actor presentar la información contable de las operaciones realizadas en el año 2010, con Barco Tobón Riveiro de Jesús, Barco Rodríguez Ribeiro Andrés, Barco Rodríguez Lina María y, Barco Castro Juan David, debidamente certificada por contador o revisor fiscal.

Con fundamento en la respuesta al requerimiento ordinario de información²⁹ y en cruces de información de terceros³⁰, la DIAN formuló pliego de cargos por las inconsistencias en las cifras que se enuncian a continuación y que no fueron cuestionadas por el demandante, en

²⁵ Sentencia del 6 de octubre de 2009, Exp. 17043, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

²⁶ Sentencia del 31 de mayo de 2012, Exp. 17918, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, reiterado en la sentencia del 18 de junio de 2015, Exp. 19695, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

²⁷ El literal a) del artículo 1º de la Resolución 8860 de 2010 establece que estaban obligados a presentar información por el año gravable 2010, «Las personas naturales, personas jurídicas, sociedades y asimiladas y demás entidades públicas y privadas obligadas a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, cuando sus ingresos brutos del año gravable 2009, sean superiores a mil cien millones de pesos (\$1.100.000.000)»

²⁸ Fls. 133 y 134 del c.p.

²⁹ Fls. 55 a 61 del c.p.

³⁰ Fl. 25 del c.p.2.

relación con el formato 1001 («PAGO ABONO EN CUENTA – CÓDIGO CONCEPTO 5007»):

Terceros	Exógena – Formato 1001- Pago Abono en Cuenta	Respuesta al requerimiento ordinario	Ingresos contabilizados por terceros ³¹
Origen de la información	Demandante		Cruces de información
Riveiro de Jesús Barco Tobón	\$2.708.868.250	\$1.239.996.025	\$1.239.996.021
Ribeiro Andrés Barco Rodríguez	\$2.771.108.800	\$1.403.006.400	\$1.403.006.401
Lina María Barco Rodríguez	\$4.135.217.600	\$2.060.222.100	\$2.060.231.101
Juan David Castro	\$2.259.149.000	\$1.153.158.000	\$1.153.252.501
Totales	\$11.874.343.650	\$5.856.382.525	\$5.856.486.024

Por las diferencias entre la información exógena reportada en el formato 1001, y la suministrada en la respuesta al requerimiento ordinario de información³², la DIAN propuso imponer la sanción establecida en el artículo 651 del Estatuto Tributario en cuantía de \$356.230.000, tomando como referencia los valores reportados en el formato 1001, así:

Total base sanción	\$11.874.343.650
Porcentaje de la sanción	3%
Sanción	\$356.230.000³³
Sanción máxima a aplicar (Hasta 15.000 UVT) Art. 651 del E.T. Lit. a).	\$368.325.000

La resolución sanción y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración acogieron los valores propuestos, por considerar que el error en la información no se corrigió, pues el contribuyente no acudió a los Sistemas Informáticos Electrónicos – SIES de la DIAN.

Además, precisaron que el error en la información suministrada obstaculizó la realización de estudio y cruces de información, porque «los pagos o abonos en cuenta efectuados por un contribuyente o no contribuyente, correlativamente constituyen ingresos para el tercero informado y a contrario sensu, los ingresos recibidos por el informante pueden

³¹ Los ingresos contabilizados por terceros arrojaron una diferencia de \$103.499, en relación con la información suministrada con la respuesta al requerimiento ordinario de información.

³² Fl. 105 Vto. del c.p.

³³ Valor aproximado – Art- 868 del Estatuto Tributario.

*corresponder a costos o deducciones del informado, por lo tanto tal conducta omisiva o errónea conlleva implícitamente a coartar la legítima atribución constitucional y legal de la Administración Tributaria en materia de fiscalización (...)*³⁴».

De los hechos señalados, la Sala advierte que el error en la información exógena presentada en relación con el formato 1001 (Pagos Abonos en Cuenta) es de **contenido**, pues se relaciona con *«datos, cifras o conceptos específicos que, por ley, está obligado a reportar el contribuyente*³⁵».

En efecto, el literal e) del artículo 631 del Estatuto Tributario establece que el Director de Impuestos Nacionales puede solicitar, entre otros conceptos, la información de *«los beneficiarios de pagos o abonos, que constituyan costo, deducción o den derecho a impuesto descontable (...)»*, lo cual se concretó en el artículo 4º de la Resolución 8860 del 30 de agosto de 2010³⁶.

En esas condiciones, la Sala considera que las diferencias existentes entre las cifras reportadas en la información exógena y las presentadas con la respuesta al requerimiento de información, no corresponden a simples inconsistencias formales, sino a errores de contenido que afectan las facultades de fiscalización de la autoridad tributaria, sobre los cuales procede la sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

Daño causado - Principio de Gradualidad

³⁴ Resolución Sanción – Fl. 41 del c.p.

³⁵ Sentencia del 9 de mayo de 2013, Exp. 18269, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, que reiteró la sentencia del 13 de septiembre de 2007, Exp. 14489, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

³⁶ R. 8660 de 2010 «Art. 4º.- Información de pagos o abonos en cuenta. De acuerdo con lo establecido en el literal e) del artículo 631 del Estatuto Tributario, los obligados a presentar información, deberán suministrar los apellidos y nombres o razón social, identificación, dirección y país de residencia o domicilio de cada uno de los beneficiarios de los pagos o abonos en cuenta (causación) que constituyen costo o deducción o den derecho a impuesto descontable (...) Los pagos o abonos en cuenta se deben reportar en el FORMATO 1001, versión 7, según el concepto a que corresponda de la siguiente manera(...)».

La Sala ha reiterado³⁷ que la sanción establecida en el artículo 651 del Estatuto Tributario se debe graduar en cada caso particular, atendiendo criterios de justicia, equidad, razonabilidad y proporcionalidad, como lo señaló la Corte Constitucional en la sentencia C-160 de 1998.

En efecto, los principios de razonabilidad y proporcionalidad rigen el debido proceso en materia sancionatoria³⁸, pues la manifestación del poder punitivo del Estado exige el respeto de las garantías constitucionales, de manera que la sanción no debe ser arbitraria ni excesiva.

Si bien la presentación de información con errores de contenido o formales, en ciertos casos, afectan las facultades de fiscalización y control para la correcta determinación de los tributos y, en esa medida generan un daño potencial a la Administración en relación con su labor recaudatoria, tales supuestos sancionables se deben evaluar en cada caso particular para fundamentar el daño ocasionado.

Por lo anterior, la corrección de los errores de la información presentada, según el término en que se realice, pone de presente la actitud de colaboración del contribuyente e incide en la gradualidad de la sanción.

En el caso concreto, la Sala advierte que el 16 de julio de 2013, en la respuesta al requerimiento ordinario, el actor corrigió la información contenida en el formato 1001, relacionada con operaciones constitutivas de pagos o abonos en cuenta realizados con terceros, registrando un valor total corregido de \$5.856.382.525³⁹.

Sin embargo, el pliego de cargos propuso aplicar la sanción en la suma de \$356.230.000, esto es, el 3% del valor de la información registrada en el formato 1001 (pago abonos en cuenta), que corresponde a la

³⁷ Entre otras, las sentencias del 26 de mayo de 2016, Exp. 20925, del 10 de agosto de 2017, Exp. 21886, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y del 17 de agosto de 2017, Exp. 21190, C.P. Milton Chaves García.

³⁸ Sentencia C-564/00

³⁹ Fls. 55 a 61 y 135 a 139 del c.p.

suma de \$11.874.343.650, lo cual fue acogido por la resolución sanción y la que resolvió el recurso de reconsideración, por considerar que el error no se corrigió en medios virtuales.

La Sala considera que la entidad demandada no podía imponer la sanción en el porcentaje señalado, porque si bien el contribuyente corrigió el error sin acudir a los Sistemas Informáticos Electrónicos, la DIAN conoció la información suministrada con ocasión de la respuesta al requerimiento ordinario referido, es decir, antes de la expedición del pliego de cargos (17/09/2013), y la utilizó para realizar sus tareas de fiscalización.

Además se advierte que no se podía tomar como base de imposición de la sanción los valores reportados con errores en el formato 1001, en cuantía de \$11.874.343.650, sino las sumas respecto de las cuales la información se suministró de forma errónea (\$6.017.961.125), por cuanto, como ya se dijo, la cifra de \$5.856.382.525, certificados por contador público, corresponde a lo que se debía reportar⁴⁰.

En efecto, al verificar que el demandante debía reportar información por la suma de \$5.856.382.525, y que se informaron valores errados por \$11.874.343.650, se observa que, en el caso, la diferencia entre dichos valores, en cuantía de \$6.017.961.125, es la suma respecto de la cual información se presentó con errores, que corresponde a la base de imposición de la sanción.

Cabe señalar que el artículo 132 de la Ley 223 de 1995, que adicionó el artículo 651 del Estatuto Tributario⁴¹, fue derogado por el artículo 69 de la Ley 863 de 2003, con lo cual, la presentación de información con errores que sean corregidos voluntariamente en la oportunidad referida, puede, según el caso, ser objeto de sanción.

⁴⁰ Fls. 55 a 61 y 135 a 139 del c.p.

⁴¹ L. 223 de 1995, Art. 132 «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 notifique el pliego de cargos».

En esas condiciones, siguiendo el criterio fijado por la Sala⁴², sobre el valor de la información corregida con ocasión del requerimiento ordinario de información, y con anterioridad al pliego de cargos, procede la graduación al 0.5%, pues tal circunstancia denota una actitud de colaboración del contribuyente. Por ello, la liquidación de la sanción que efectúa la Sala, es la siguiente:

Base de imposición de la sanción	\$6.017.961.125
Porcentaje de sanción	0.5%
Total sanción	\$30.089.805

En consecuencia, como la sanción establecida en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración por la suma de \$356.230.000 y lo señalado por el tribunal difieren de los \$30.089.805 determinados por la Sala, se modificará el numeral 2 de la sentencia apelada, en el sentido de fijar la sanción por errores en la información en este último valor.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso⁴³, no se condenará en costas, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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

⁴²Entre otras, las sentencias del 7 de diciembre de 2016, Exp. 22483, del 4 de mayo de 2017, Exp. 20884 y del 21 de marzo de 2018, Exp. 21573, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁴³C.G.P. <<Art. 365. *Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...)* 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación>>.

PRIMERO: MODIFÍCASE el numeral segundo de la sentencia del 22 de noviembre de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, el cual quedará así:

2. A título de restablecimiento del derecho, DECLÁRASE que la sanción por errores en la información impuesta a Omar Ramírez Diosa mediante los actos administrativos demandados, corresponde a la suma de TREINTA MILLONES OCHENTA Y NUEVE MIL OCHOCIENTOS CINCO PESOS M/CTE (\$30.089.805).

SEGUNDO: En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

TERCERO: Sin condena en costas en esta instancia.

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

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

**MILTON CHAVES GARCÍA
BASTO**

Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
RAMÍREZ**

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ