LEGIS LEGISmóvil
La actualidad jurídica en el momento en que ocurre

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., seis (6) de noviembre de dos mil catorce (2014)

Radicación: 25000232700020110030701 **(20344)**
Actor: RAFAEL ANTONIO SALAMANCA
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN - 2006
FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del 8 de mayo de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante la cual negó las pretensiones de la demanda[1].

ANTECEDENTES

El 6 de noviembre de 2009, la DIAN notificó a RAFAEL ANTONIO SALAMANCA el pliego de cargos 322392009000358 por no enviar la información del artículo 631 del Estatuto Tributario, en relación con el año 2006[2]. En el pliego propuso una sanción de $356.445.000, que es la máxima prevista en el artículo 651 literal a) del E.T.

[1] Folios 264 a 289
[2] Folios 115 a 122

El 21 de noviembre de 2009, el contribuyente presentó ante la DIAN la información que estaba obligado a suministrar[3]. Posteriormente, el 30 de noviembre de 2009 respondió el pliego de cargos[4].

Mediante Resolución 322412010000853 de 28 de mayo de 2010, notificada el 1 de junio de 2010, la DIAN impuso al actor una sanción de $287.332.000 por no enviar información. La sanción se graduó en el 1% del total de las sumas no informadas porque *"aun cuando la omisión no fue subsanada*", en el pliego de cargos no se determinó el perjuicio que sufrió la Administración ni el beneficio que obtuvo el contribuyente[5].

El 26 de julio de 2010, dentro del término para interponer el recurso de reconsideración, el contribuyente pagó la sanción reducida al 20%[6].

El 28 de julio de 2010, el actor interpuso recurso de reconsideración y allegó el recibo de pago de la sanción reducida y la prueba de haber presentado la información.

Por Resolución 900116 de 20 de junio de 2011, la Administración confirmó el acto recurrido[7].

DEMANDA

RAFAEL ANTONIO SALAMANCA, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, solicitó lo siguiente:

> *"En consecuencia, comoquiera que se ha pagado el valor correspondiente al 50% (sic) de la sanción se solicita que se declaren nulos los actos acusados por cuanto, según los argumentos expuestos, contravienen el orden constitucional legal vigentes, y, a título de restablecimiento del derecho, se ordene la devolución de las sumas pagadas con los correspondientes intereses.*
>
> *En caso de no aceptar ninguno de los argumentos invocados en la presente demanda, solicitamos como petición subsidiaria, declarar la nulidad parcial de los actos acusados y aceptar la sanción reducida al 20% toda vez que la*

[3] Folios 196 a 210
[4] Folios 125 y 126
[5] Folios 156 a 164
[6] Folio 195
[7] Folios 214 a 217

información en medios magnéticos del año gravable 2006 fue presentada y fue efectivamente pagado el 50% (sic) de la sanción por parte de la actora y, como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho, se ordene la devolución de las sumas pagadas"[8].

El demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 228 y 363 de la Constitución Política de Colombia.
- Artículos 95 numeral 9, 631, 651 y 683 del Estatuto Tributario.
- Artículo 84 del Código Contencioso Administrativo.

El concepto de la violación se resume así:

Los actos acusados son nulos porque la sanción impuesta al actor no corresponde a la prevista en el artículo 651 del E.T., pues la Administración liquidó la sanción sobre todos los pagos e incluyó aquellos que eran inferiores a los topes señalados en la Resolución 12807 de 2006.

El cálculo errado de la sanción condujo, además, a que el actor pagara una sanción reducida superior a la que legalmente corresponde.

La DIAN violó el derecho de defensa del contribuyente toda vez que impuso la sanción el 28 de mayo de 2010 sin tener en cuenta que el 21 de noviembre de 2009 el actor había presentado la información que estaba obligado a suministrar y que, por tanto, subsanó la omisión antes de que se notificara la imposición de la sanción, por lo que tenía derecho a la sanción reducida al 10% de la suma determinada, según lo previsto en el artículo 651 del E.T.

La Administración desconoció las normas constitucionales y legales porque no tuvo en consideración que el actor cumplió la totalidad de los requisitos para acceder al beneficio de la sanción reducida al 20%, a pesar de que en la resolución que confirmó la sanción advirtió que *"con el recurso de reconsideración el contribuyente allega copia de recibo de pago por el veinte por ciento (20%) de la sanción (…) y copia de la presentación de la información en medios magnéticos de fecha 21 de noviembre de 2009; […]".*

[8] Folio 12

En esas condiciones, si bien el actor no presentó memorial de aceptación de la sanción, subsanó la omisión el 21 de noviembre de 2009, que es el requisito esencial para que proceda el beneficio de reducción de la sanción, por lo que la motivación de los actos no está de acuerdo con la realidad.

De otra parte, aun cuando antes de la notificación del acto sancionatorio el contribuyente no pagó el 10% de la sanción propuesta en el pliego de cargos, sí pagó el 20% de la sanción impuesta, dentro de los dos meses siguientes a la notificación de la sanción. En consecuencia, tiene derecho a la sanción reducida y reparó el daño que eventualmente le causó a la Administración por suministrar extemporáneamente la información por el año gravable 2006.

La DIAN impuso la sanción con fundamento en la falta de presentación del memorial de aceptación de la sanción, a pesar de que en el recurso de reconsideración se solicitó expresamente la aceptación del beneficio y se acreditó el cumplimiento de la omisión y el pago de la sanción reducida al 20%.

Por las mismas razones, la Administración violó el debido proceso y el derecho de defensa y contradicción del contribuyente, pues no depuró los valores sobre los cuales debía imponerse la sanción y desconoció el derecho a la sanción reducida, a pesar de cumplirse los requisitos exigidos en el artículo 651 del E.T.

Finalmente, no existe causa que justifique el pago de la sanción establecida en los actos acusados, ya que el actor cumplió los requisitos exigidos para acogerse al beneficio de la sanción reducida al 20%.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente[9]:

El actor incurrió en una de las conductas sancionables del artículo 651 del Estatuto Tributario porque no suministró la información a la que estaba obligado y,

[9] Folios 42 a 71

además, porque la información que presentó después de la imposición de la sanción tenía errores, lo que dificultó a la Administración el ejercicio de su labor fiscalizadora.

Para que opere el beneficio de la sanción reducida, el contribuyente debe cumplir los siguientes requisitos: (i) presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida; (ii) acreditar que la omisión fue subsanada; y (iii) el pago o acuerdo de pago de la sanción.

El 30 de noviembre de 2009, el actor dio respuesta al pliego de cargos, pero no relacionó la información suministrada, ni acreditó que subsanó la omisión, ni el pago o acuerdo de pago de la sanción reducida.

Con ocasión de la interposición del recurso de reconsideración, el demandante allegó copia del recibo oficial de pago por el 20% de la sanción y copia de la información en medios magnéticos que entregó el 21 de noviembre de 2009. Sin embargo, no presentó memorial en el que expresamente manifestara acogerse al beneficio de la reducción de la sanción.

Si bien el contribuyente presentó la información exógena el 21 de noviembre de 2009, esto es, después del pliego de cargos y antes de ser notificada la resolución sanción, la información estaba incompleta y registraba errores, por lo que no pudo ser validada por la Administración. Además, el actor no manifestó expresamente que aceptaba la sanción reducida.

En esas condiciones, el contribuyente no tiene derecho a que se reduzca la sanción pues no cumplió las condiciones establecidas en el artículo 651 del E.T. Por tanto, la sanción impuesta se encuentra ajustada a los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, de acuerdo con lo señalado en la sentencia C-160 de 1998.

No se configura la falsa motivación alegada por el actor, la vulneración al debido proceso ni un enriquecimiento sin causa, comoquiera que la decisión de la DIAN se fundamentó en hechos verdaderos y reales, pues la omisión no fue subsanada en debida forma, toda vez que, se reitera, hubo inconsistencias en la información

entregada por el contribuyente y, en este sentido, procede la sanción prevista en el artículo 651 del E.T.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda. Las razones de la decisión se resumen así[10]:

La falsa motivación alegada por el actor no se atribuye a que la DIAN haya plasmado en los actos administrativos acusados hechos falsos, sino a que los argumentos fácticos y jurídicos no son los apropiados o no corresponden a los hechos ocurridos y a la interpretación adecuada de los preceptos en materia sancionatoria, motivo por el cual, no procede el estudio de este cargo.

El artículo 651 del E.T. dispone que las personas y entidades obligadas a suministrar información que no la suministren dentro del plazo establecido o cuyo contenido presente errores, incurrirán en la sanción de hasta del 5% de las sumas respecto de las cuales no se suministró información, se suministró en forma errónea o se hizo en forma extemporánea.

Por Resolución 12807 de 2006, la DIAN señaló el grupo de personas que por ese año tenían el deber de suministrar la información en medios magnéticos dispuesta en los numerales a), b), c), d), e), f), h), i) y k) del artículo 631 del E.T. Además, especificó los montos a partir de los cuales se generaba la obligación y el contenido y características de la información.

El artículo 651 del Estatuto Tributario establece el beneficio de reducción de la sanción al 10%, si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción o del 20%, si la omisión es subsanada dentro de los dos meses siguientes a la notificación de la sanción, para lo cual debe presentarse un memorial de aceptación de la sanción reducida y hacer el pago correspondiente.

La base de la liquidación de la sanción no se afecta porque el contribuyente que inicialmente no presentó la totalidad de la información la haya allegado después,

[10] Folios 264 a 289

toda vez que la extemporaneidad en la presentación de la declaración también es causal objetiva de configuración de la sanción.

El actor tenía el deber de suministrar a la Administración la información exógena en medios magnéticos del año 2006, ya que los ingresos registrados en la declaración de renta del año 2005 superaron los $1.500.000.000. Sin embargo, este reconoció que no cumplió dicho deber, razón por la que la Administración le impuso la sanción prevista en el artículo 651 del E.T. sobre el 1% de la información dejada de informar.

En el caso sub exámine, el actor se limitó a señalar, en forma general, que dentro de la base para el cálculo de la sanción se incluyó el valor de información por conceptos que no debían reportarse, ya que se derivan de operaciones por montos inferiores a los exigidos en la Resolución 12807 de 2006. En efecto, no identificó cuáles fueron dichos conceptos, a cuánto ascendía la suma de la información que no debía suministrarse y el monto en que se disminuía la base de cálculo de la sanción.

Por tanto, no se advierte que la base de la sanción se haya determinado de manera incorrecta. Además, la sanción impuesta al actor fue graduada en forma razonable y proporcional a la información que estaba obligado a suministrar y que no aportó.

De otra parte, según las pruebas allegadas al proceso, el demandante no cumplió los requisitos exigidos para acceder al beneficio de reducción de la sanción al 10%, pues no pagó el valor equivalente a la sanción reducida antes de que se expidiera el acto sancionatorio, ni presentó el memorial en el que expresamente manifestara su voluntad de aceptar la reducción de la sanción.

Tampoco acreditó el cumplimiento de los requisitos para tener derecho a la sanción reducida al 20%, pues aunque el pago de la sanción reducida es suficiente para entender la intención de acceder al beneficio, el actor suministró la información incompleta y con inconsistencias, por lo cual no puede entenderse que subsanó en debida forma la omisión que originó la sanción.

En consecuencia, el actor no desvirtuó la presunción de legalidad de los actos demandados.

RECURSO DE APELACIÓN

El **demandante** apeló por las siguientes razones[11]:

La DIAN violó el debido proceso del contribuyente porque liquidó la sanción sobre todos los pagos efectuados a terceros, sin discriminar cuántos superaban los topes fijados en la Resolución 12806 de 2006, a partir de los cuales el actor tenía la obligación de presentar información exógena.

Por ejemplo, el artículo 4 de la resolución en mención establece la exigencia de informar los pagos o abonos en cuenta superiores a $1.000.000. Sin embargo, el actor realizó pagos inferiores a este monto y a pesar de ello, formaron parte de la base de liquidación de la sanción.

De conformidad con el artículo 651 del Estatuto Tributario, la sanción será reducida si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción o dentro de los dos meses siguientes a la fecha de notificación del acto sancionatorio.

En este caso, el actor subsanó la omisión el 21 de noviembre de 2009, porque presentó la información en medios magnéticos, y el 28 de mayo de 2010, la Administración impuso la sanción sin tener en cuenta que ya se había subsanado la infracción. Además, dentro de los dos meses siguientes a la imposición de la sanción, el actor pagó la sanción reducida al 20%.

La DIAN negó la sanción reducida al 20% porque el actor no presentó memorial de aceptación de dicha sanción. Sin embargo, tal omisión no tiene el efecto de generar la sanción por la totalidad, pues se trata de un requisito formal, no sustancial.

[11] Folios 291 a 298

Si bien el contribuyente no presentó un memorial de aceptación de la sanción reducida al 20%, este hecho no es razón suficiente para desconocer el beneficio de reducción de la sanción, máxime si se tiene en cuenta que el actor subsanó la omisión y pagó el valor de la sanción dentro del término señalado en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

La actuación de la Administración viola el debido proceso y el derecho de defensa del demandante al desconocer las pruebas allegadas al proceso. Además, el actor no tuvo la oportunidad de desvirtuar las presuntas deficiencias de la información presentada.

Así pues, no existe causa legal que justifique la sanción impuesta por la DIAN y, por tanto, representa un enriquecimiento sin justa causa de la Administración.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos de la demanda y del recurso de apelación[12].

El **demandado** insistió en los planteamientos de la contestación de la demanda[13].

El Ministerio Público no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, la Sala determina si con fundamento en el artículo 651 del Estatuto Tributario procede la sanción plena que impuso la DIAN al actor por no enviar información por el año gravable 2006 o si este tiene derecho a acogerse al beneficio de la sanción reducida al 20% , en los términos de la misma norma.

El artículo 651 del Estatuto Tributario dispone, en lo pertinente, lo siguiente:

[12] Folios 319 a 328
[13] Folios 309 a 314

> ***"Artículo 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)* ***<Literal modificado por el artículo 55 de la Ley 6 de 1992>*** *Una multa hasta de cincuenta millones de pesos ($50.000.000.oo), (15.000 UVT), la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:*
>
> *- Hasta del 5% de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida, se suministró en forma errónea o se hizo en forma extemporánea.*
>
> *- Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, hasta del 0.5% de los ingresos netos. Si no existieren ingresos, hasta del 0.5% del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio […]*
>
> *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.*
> *[…]"*

El literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario prevé que serán sancionados con multa hasta de 15.000 UVT quienes **no suministren información dentro del plazo establecido para ello,** o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, según los siguientes criterios:

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

2. Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, hasta del 0.5% de los ingresos netos. Si no existieren ingresos, hasta del 0.5% del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio.

En el primer evento, la base de la sanción es el monto de la información exigida, y la multa, hasta el 5% de ese monto, lo que significa que la Administración puede graduar la sanción teniendo en cuenta los criterios de justicia y equidad, al igual que los de razonabilidad y proporcionalidad, como lo precisó la Corte Constitucional en sentencia C-160 de 1998[14].

En la segunda hipótesis, esto es, cuando no existe base para calcular la sanción o la información requerida carece de cuantía, la multa puede ser hasta del 0.5% de los ingresos netos y, en ausencia de estos, del patrimonio bruto del contribuyente o declarante. Así pues, no puede aplicarse el 0.5% de los ingresos netos cuando existe base para el cálculo de la multa.

De otra parte, conforme con el artículo 651 del Estatuto Tributario, la sanción por no enviar información puede ser objeto de reducción al 10%, si la omisión es subsanada después de que se profiere el pliego de cargos y antes de que se notifique la imposición de la sanción, o al 20%, si la información es corregida dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tener derecho al beneficio de 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 que pagó o celebró acuerdo de pago de la sanción reducida.

En el caso en estudio, la Administración impuso al actor la sanción por no suministrar la información de que tratan los literales b), c), d), e), f), h), i) y k) del artículo 631 del Estatuto Tributario[15].

Dicha norma autoriza al Director General de la DIAN para requerir información a los administrados con el fin de realizar los estudios y cruces de información

---

[14] Entre otras, ver sentencias de 20 de abril del 2001, exp. 11658; de 20 de febrero y 4 de abril del 2003, exps. 12736 y 12897; de 15 de junio del 2006, exp. 2003-00453-01 y 26 de marzo del 2009, exp. 16169.

[15] "**Art. 631. Para estudios y cruces de información**. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 684 y demás normas que regulan las facultades de la administración de impuestos, el director general de impuestos nacionales podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, una o varias de las siguientes informaciones, con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos:
[…]

[16] El plazo para la entrega de dicha información venció el **26 de abril de 2007**, teniendo en cuenta los dos últimos dígitos del NIT del actor.

necesarios para el debido control de los tributos, sin desconocer las facultades legales de fiscalización e investigación otorgadas a esa entidad.

En virtud de la citada autorización, el Director General de la DIAN expidió la Resolución 12807 de 21 de octubre de 2006, por la cual estableció para el año gravable 2006 el grupo de obligados a suministrar la información a que se refieren los literales a), b), c), d), e), f), h), i) y k) del artículo 631 del Estatuto Tributario. Además, señaló el contenido y características técnicas para la presentación de la información y fijó los plazos para la entrega de esta (artículo 18)

Es un hecho aceptado por las partes que el actor estaba obligado a suministrar la información por el año gravable 2006, solicitada en la Resolución 12807 de 2006 y que no lo hizo dentro del plazo que tenía para el efecto[16]. En consecuencia, incurrió en una de las infracciones sancionables del artículo 651 del Estatuto Tributario.

Por lo anterior, el 6 de noviembre de 2009, la DIAN notificó al demandante pliego de cargos en el que propuso imponer una sanción por no informar de $356.445.000, correspondiente al 5% de la información dejada de suministrar, esto es, la máxima sanción del artículo 651 literal a) del Estatuto Tributario.

Con ocasión del pliego, el 21 de noviembre de 2009, el contribuyente presentó ante la DIAN la información[17].

Por resolución notificada el 1 de junio de 2010, la DIAN impuso al actor una sanción por no informar de $287.332.000, correspondiente al 1% del valor de la información que este había dejado de suministrar ($28.733.151.000). En consecuencia, la DIAN impuso al demandante una sanción inferior a la que propuso en el pliego de cargos.

El actor considera que los actos acusados son nulos porque la sanción impuesta no corresponde a la señalada en el artículo 651 del E.T. Lo anterior, porque la DIAN liquidó la sanción sobre todos los pagos efectuados a terceros, sin tener en

[16] El plazo para la entrega de dicha información venció el **26 de abril de 2007**, teniendo en cuenta los dos últimos dígitos del NIT del actor.
[17] Folios 196 a 210

cuenta que varios de esos pagos no superaban los topes fijados en la Resolución 12807 de 2006, a partir de los cuales el actor debía presentar información exógena.

Al respecto y tal como lo precisó el *a quo,* en el libelo de la demanda el actor se limitó a señalar, en forma general, que dentro de la base de cálculo de la sanción se incluyeron conceptos frente a los cuales el demandante no estaba obligado a suministrar información. Sin embargo, no allegó pruebas que demostraran que dentro de la base de la sanción se incluyeron montos inferiores a los exigidos en la Resolución 12807 de 2006.

En efecto, en la demanda el actor se limitó a precisar que *"La resolución 12807 de 26 de octubre de 2006 señala los montos a partir de los cuales debían los contribuyentes suministrar información en medios magnéticos correspondiente a las operaciones realizadas en el año gravable 2006 y la DIAN impuso la sanción sobre todos los pagos sin discriminar cuántos eran los pagos superiores a las sumas señaladas en dichas resoluciones y, por ende, cometiendo un error en la liquidación de sanción"*[18]*.*

Y, si bien solicitó la práctica de un peritaje con el fin de establecer cuál era la información que debía suministrar y este se decretó[19], finalmente no se practicó porque el demandante desistió de la prueba, tal como se declaró en el auto de 15 de febrero de 2013[20].

De otra parte, la afirmación del recurso en el sentido de que, a manera de ejemplo, el artículo 4 de la Resolución 12807 de 2006 establece la exigencia de informar los pagos o abonos en cuenta superiores a $1.000.000 y que no obstante lo anterior, el actor efectuó pagos inferiores a este monto que formaron parte de la base de liquidación de la sanción, tampoco tiene sustento probatorio.No prospera el cargo.

Frente a la sanción reducida al 20% de la sanción impuesta en el acto sancionatorio, se precisa lo siguiente:

[18] Folio 4
[19] Folios 225 y 226
[20] Folios 235 y 236

La reducción de la sanción es un beneficio que tienen los contribuyentes para disminuir el monto de la sanción 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 contemplados en el artículo 651 del E. T, a los que ya se hizo mención.

Así, para acceder al beneficio de la sanción reducida al 20% de la multa impuesta en el acto sancionatorio, se requiere que dentro de los dos meses siguientes a la notificación de dicho acto, esto es, dentro del plazo para interponer el recurso de reconsideración (art 720 del Estatuto Tributario), el contribuyente subsane la omisión, pague el 20% 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.

En el caso en estudio, el 21 de noviembre de 2009 el actor subsanó la omisión, esto es, presentó la información que no había suministrado, lo que significa que lo hizo después de la notificación del pliego de cargos (6 de noviembre de 2009) y antes de la imposición de la sanción. Sin embargo, no se acogió a la sanción reducida al 10% de la propuesta en dicho pliego porque dentro de la oportunidad legal no pagó el monto correspondiente a la reducción.

No obstante, **acreditó el cumplimiento de los requisitos para acceder al beneficio de la sanción reducida al 20%** de la multa impuesta en el acto sancionatorio, correspondiente a $287.332.000[21]. En efecto, con el recurso de reconsideración interpuesto el 28 de julio de 2010, esto es, oportunamente, el demandante allegó los siguientes documentos[22]:

- Formatos de entrega de información tributaria del año gravable 2006, radicado ante la DIAN el 21 de noviembre de 2009[23].
- Recibo oficial de pago 20034060427181 de **26 de julio de 2010**, por $57.466.000[24], que es el 20% de la sanción impuesta en la Resolución 3224120100000853 de 28 de mayo de 2010.

[21]Acto que se notificó el 1 de junio de 2010, según lo aceptan las partes.
[22] Folios 166 a 173
[23] Folios 196 a 210

Sin embargo, no presentó memorial de aceptación de la sanción reducida, por lo cual la DIAN no aceptó la reducción de la sanción.

Al respecto, la Sala ha precisado que la Administración debe aceptar el beneficio de la reducción de la sanción aunque los contribuyentes no presenten el memorial de aceptación de la sanción reducida, pues negar el derecho a la sanción reducida implica un excesivo rigorismo, máxime si se tiene en cuenta que el recibo de pago pone de presente la intención del contribuyente de acogerse al beneficio. Sobre el particular, la Sala señaló lo siguiente[25]:

> *"Aduce la apelante que conforme al artículo 651 del Estatuto Tributario, es requisito indispensable para obtener el beneficio previsto en la norma, el envío del memorial de aceptación de la sanción reducida a la oficina que se encuentre conociendo de la investigación, en el que se acredite que la omisión fue subsanada, al no allegar tal documento la demandante no cumplió con los presupuestos para acogerse a la reducción.*
>
> *[…]*
>
> *Si bien debía enviar una comunicación a la oficina que lo investigaba, no puede desconocerse que bien pudo el contribuyente considerar que el recibo de pago equivalía a la manifestación expresa pues en éste aparece claramente diligenciado el renglón del valor sanción y el año correspondiente.*
>
> *Para la Sala el demandante tenía derecho a acogerse a la sanción reducida […] pues la Administración de Personas Naturales de Bogotá es una sola y conoció la intención del contribuyente de acogerse a la sanción reducida […] través del recibo de pago el cual no genera confusión en la medida que correspondía al rubro "sanciones" y el contribuyente posteriormente ratificó su actuación.*
>
> *La Administración no puede escudarse en formalismos exagerados, desconociendo que el contribuyente acreditó el pago oportuno de la sanción reducida, anteponiendo de esta forma a la realidad, rigorismos que no tienen justificación cuando la DIAN está sistematizada y puede aclarar todos los pagos de un mismo contribuyente.*
>
> *Además, es deber de la entidad fiscal actuar con la debida diligencia superando las simples formalidades en aras de proteger el derecho sustancial de los administrados, pues solo así se garantiza el cumplimiento de los principios de equidad y justicia que deben presidir la actuación administrativa tributaria, tal como lo consagra el artículo 683 del Estatuto Tributario"*

[24] Folio 29
[25] Sentencia del 26 de abril de 2007, Exp. 15441, C.P. Ligia López Díaz.

Así pues, el actor tiene derecho a acogerse a la sanción reducida al 20%, pues dentro de los dos meses siguientes a la notificación de la sanción se acogió al beneficio y acreditó el cumplimiento de los requisitos para tener derecho a este, pues **el 28 de julio de 2010**, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto sancionatorio (**1 de junio de 2010),** acreditó que había subsanado la omisión y allegó el pago de la sanción reducida al 20%, con lo cual puso de presente su intención de acogerse a la reducción de la sanción.

Es de anotar que el hecho de que al haberse subsanado la omisión, esto es, haberse suministrado la información, la DIAN detectara que supuestamente dicha información presentaba errores no impide al actor acogerse al beneficio de la reducción de la sanción al 20% de la que se le impuso, como lo consideró el *a quo*. Ello, por cuanto, de una parte, se insiste, subsanó la omisión, y, de otra, los supuestos errores en la información darían lugar a la existencia de una infracción sancionable distinta, respecto de la cual debe la DIAN formular pliego de cargos para garantizar el derecho de defensa del demandante. Por lo demás, la Administración no precisó qué errores tenía la información que el actor le entregó.

Las razones anteriores son suficientes para revocar la sentencia apelada. En su lugar, se anulan parcialmente las resoluciones que impusieron al actor la sanción por no enviar información y a título de restablecimiento del derecho, se declara que la actora tiene derecho a la reducción al 20% de la sanción impuesta en la Resolución 322412010000853 de 28 de mayo de 2010 y que se encuentra a paz y salvo en el pago de la sanción que le impuso la DIAN en los actos demandados.

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

REVÓCASE la sentencia apelada. En su lugar dispone:

ANULÁNSE parcialmente las Resoluciones 322412210000853 de 28 de mayo de 2010 y 9000116 de 20 de junio de 2011.

A título de restablecimiento del derecho, ***DECLÁRASE*** que la actora tiene derecho a la reducción al 20% de la sanción impuesta en la Resolución 322412010000853 de 28 de mayo de 2010 y que se encuentra a paz y salvo en el pago de la sanción que le impuso la DIAN en los actos demandados.

RECONÓCESE personería a Claudia Milena Puerto Guío como apoderada de la DIAN en los términos del poder que está en el folio 315 del cuaderno principal.

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

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

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Hechos: La DIAN impuso al actor sanción por no informar y le negó la sanción reducida al 20% porque no presentó memorial de aceptación del beneficio.

Demanda: La demandante pidió la nulidad de los actos administrativos por los cuales se impuso sanción por no enviar información, porque dentro de la base de la sanción se incluyeron sumas que el actor no estaba obligado a informar y porque el contribuyente no cumplió los requisitos para acogerse a la sanción reducida al 20%.

Contestación: La sanción es legal porque el actor no suministró la información en tiempo y la que presentó tenía errores.

El actor no tiene derecho a la reducción de la sanción al 20% porque no presentó memorial de aceptación de la sanción reducida.

Sentencia apelada: el Tribunal negó pretensiones porque la actora no probó cuáles conceptos no hacían parte de la base de la sanción. Además, porque la actora no tiene derecho a acogerse al beneficio de la reducción de la sanción dado que la información que entregó tenía errores.

Apela la **demandante.**

Proyecto: Revoca. Anula parcialmente y acepta la sanción reducida porque:

El actor se limitó a manifestar que la DIAN impuso la sanción sobre todos los pagos sin discriminar cuáles debían excluirse.

El actor cumplió los requisitos del artículo 651 del E.T. para acceder al beneficio de reducción de la sanción al 20%, pues a pesar de que no presentó memorial de aceptación del beneficio, subsanó la omisión, dado que presentó la información y pagó la sanción reducida.

Tribunal Administrativo de Cundinamarca
M.P. Nelly Yolanda Villamizar de Peñaranda

Apoderados:
Demandante: Julio Roberto Piza Rodríguez
Demandado**:** Ingri Soeida Arenas Beltrán – Héctor Adolfo Uribe Panesso – Claudia Milena Puerto Guío