

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

**Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas**

Bogotá, D.C., veinticinco (25) de noviembre de dos mil catorce (2014).

**Radicación:** 730012333000201300010-01  
**No. Interno:** 20426  
**Asunto:** Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho  
**Demandante:** Sandra Milena Suárez Díaz  
**Demandado:** U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la señora Sandra Milena Suárez Díaz contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Tolima del 16 de julio de 2013, proferida en audiencia inicial, que negó las siguientes pretensiones de la demanda:

*“1.- declarar la nulidad contenida en la resolución sanción 092412012000001 del 4 de enero de 2012, mediante la cual se impone sanción por un total a pagar de \$95.426.000; y los actos administrativos que de la misma se derivan y que son su origen como son el pliego de cargos 092382011000067 del 16 de junio de 2011; y la resolución 092362012000003 del 14 de agosto de 2012 que falla el recurso de reconsideración.*

*2. Que como consecuencia de lo anterior, se ordene a la entidad demandada, a reconocer la plena validez de la declaración de renta año 2008 y 2010 de mi poderdante dado el pleno cumplimiento de sus obligaciones fiscales.*

*3. se condene en costas a la entidad demandada, por los perjuicios causados a mi mandante y que se detallarán. ”*

## **1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS**

- El día 16 de junio de 2011, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Ibagué profirió el Pliego de Cargos 092382011000067, en el que propuso sancionar a la demandante por no suministrar informar, en cuantía de \$95.426.000. Este pliego de cargos fue notificado por correo el 18 de junio de 2011<sup>1</sup>.
- El día 29 de junio de 2011, la parte actora respondió el pliego de cargos. Adjuntó la información pedida en el Requerimiento Ordinario del 6 de abril de 2010, y anexó copia del recibo de pago 4907026794331 por valor de \$4.771.000<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Folio 4.

<sup>2</sup> Folio 230.

- La División de Gestión de Liquidación de la misma Administración profirió la Resolución 092412012000001 del 4 de enero de 2012, que le impuso a la demandante la sanción propuesta en el pliego de cargos. Esta resolución fue notificada por correo el día 6 de enero de 2012<sup>3</sup>.
- El día 5 de marzo de 2012, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la resolución que impuso la sanción.
- La resolución que impuso la sanción fue confirmada por la Resolución 92362012000003 del 14 de agosto de 2012, con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por la parte actora. La resolución fue notificada personalmente el día 27 de agosto de 2012<sup>4</sup>.

## **2. ANTECEDENTES PROCESALES**

### **2.1. LA DEMANDA**

El apoderado judicial de la demandante formuló las pretensiones transcritas anteriormente.

#### **2.1.1. NORMAS VIOLADAS**

---

<sup>3</sup> Folios 30 a 35.

<sup>4</sup> Folios 37 a 50.

La demandante invocó como violadas las siguientes disposiciones:

- Artículos 29 y 363 de la Constitución Política y,
- Artículos 134 a 138, 158, 683, 742, y 745 del Estatuto Tributario.

### **2.1.2. CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN**

La demandante dijo que los actos administrativos acusados violaron el artículo 742 del Estatuto Tributario, porque le impusieron la sanción a pesar de que suministró la información una vez le fue requerida mediante el Requerimiento Ordinario 322392010000630 del 6 de abril de 2010, pues la aportó con la respuesta al pliego de cargos 092382011000067 de 2011.

Advirtió que la Administración remitió el requerimiento ordinario a una dirección equivocada en la ciudad de Bogotá, pues reside en Ibagué. Que, por eso, la notificación fue devuelta por el correo, y, finalmente, la notificación se hizo por aviso publicado en periódico el 26 de abril de 2010.

Por lo expuesto, alegó que tenía derecho a la reducción de la sanción al 10%, conforme lo prevé el artículo 651 del Estatuto Tributario.

### **2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

El apoderado de la **U.A.E. DIAN** contestó la demanda en los siguientes términos:

La DIAN aclaró que mediante el Requerimiento Ordinario 32239201000630 del 6 de abril de 2010 le pidió a la demandante la información correspondiente al año gravable 2008.

Que el requerimiento ordinario fue enviado mediante la guía de correo 1028239865 del 4 de agosto de 2010, a la última dirección informada en el RUT, en la calle 28 # 21 A-28 Sur, Barrio Olaya, en la ciudad de Bogotá. Que, sin embargo, el correo fue devuelto con la anotación “no hay quien reciba”, lo que dio lugar a efectuar la notificación por aviso en un diario de circulación nacional el día 26 de abril de 2010, en cumplimiento del artículo 568 del Estatuto Tributario.

Que el expediente que contenía el trámite administrativo de los actos acusados fue trasladado de la Seccional de Impuestos de Bogotá a la Seccional de Ibagué, teniendo en cuenta que la demandante había reportado el cambio de domicilio fiscal a esta última, en la carrera 5 # 38-56 Local 10 de esa ciudad.

Que verificado el RUT se pudo establecer que en el momento en que se profirió el requerimiento ordinario del 6 de abril de 2010, la dirección procesal que reportaba la demandante era la Calle 28 # 21 A-28 sur, Barrio Olaya, en la ciudad de Bogotá, y que esta ha sido actualizada en varias oportunidades,

reportando como última dirección el Centro de Negocios Av. 60 carrera 7 # 57-129 Local 3, en la ciudad de Ibagué.

Que como la demandante no respondió el requerimiento ordinario en el tiempo que se le concedió, se profirió el respectivo pliego de cargos, proponiendo una sanción por valor de \$95.426.000, por no suministrar información, de conformidad con el artículo 651 del Estatuto Tributario. Añadió que el pliego de cargos fue enviado a la última dirección registrada en el RUT en la ciudad de Ibagué el día 18 de junio de 2011.

Que la demandante, mediante escrito del 29 de junio de 2011, respondió el pliego de cargos y, a su vez, anexó la información que le fue pedida en el requerimiento ordinario. En la respuesta, la parte actora admitió que no suministró la información en su momento.

Propuso la excepción de inepta demanda, porque la demandante se limitó a indicar que las normas que invocó como violadas desconocieron el debido proceso, el derecho de defensa, la gradualidad de la sanción, la presunción de veracidad de la declaración tributaria y el espíritu de justicia, sin explicar en qué consistió la violación de dichos preceptos.

También propuso la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa, frente al beneficio del artículo 48 de la Ley 1430 de 2010 y la reducción de la sanción.

Indicó que la parte actora sustentó la demanda en los artículos 84, 85, 134B, numeral 1, 136 a 139 y 206 del Decreto 01 de 1984, disposiciones que fueron expresamente derogadas por la Ley 1437 de 2011. De tal forma que debe declararse la ineptitud de la demanda por invocar fundamentos legales derogados para el momento en que se presentó.

Sostuvo que no existió la violación del derecho al debido proceso y de defensa, pues los actos administrativos demandados se expidieron con base en las normas vigentes al momento de la ocurrencia de los hechos, y frente a estos la demandante tuvo la oportunidad de responder e interponer los recursos procedentes.

Adujo que el RUT es el único mecanismo idóneo para ubicar a las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes, agentes retenedores y demás sujetos de obligaciones administradas por la DIAN.

Dijo que de la consulta de este registro se estableció que la demandante había reportado varias direcciones, y que no se cumplió con la actualización en su debida oportunidad. Esto acarreó las devoluciones de las notificaciones que fueron enviadas por correo, por la causal “no conocen al destinatario”. Que sólo hasta el 4 de junio de 2010, la parte actora actualizó el RUT con la dirección de la ciudad de Ibagué, y que antes de ese momento la dirección que aparecía reportada era la Calle 28 # 21 A-28 Sur, Barrio Olaya, en la

ciudad de Bogotá, dirección a la que fue remitido el requerimiento ordinario del 6 de abril de 2010.

### **2.3. LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo del Tolima negó las pretensiones de la demanda.

Frente a la excepción de inepta demanda por no sustentar el concepto de violación de las normas invocadas como violadas, consideró que del contenido de la demanda se podía inferir que el concepto de violación consistió en la presunta inobservancia del debido proceso administrativo sancionatorio adelantado por la DIAN contra de la demandante, que culminó con las resoluciones demandadas. En consecuencia, el Tribunal declaró no probada la excepción.

Respecto de la excepción de inepta demanda por indebido agotamiento de la vía gubernativa, el Tribunal no se pronunció porque considero que no era una de las excepciones que taxativamente señala el artículo 97-7 del Código de Procedimiento Civil.

En cuanto al fondo del asunto, el a quo consideró:

Que la demandante omitió presentar oportunamente la información que fue requerida por la DIAN en el requerimiento ordinario del 6 de abril de 2010, de

tal manera que se configuró la conducta sancionable prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

Estableció que no se violó el derecho al debido proceso, pues la DIAN notificó el requerimiento ordinario a la dirección reportada en el RUT, esto es, a la Calle 28 # 21 A-28 Sur, Barrio Olaya, en la ciudad de Bogotá. Y que ante la devolución del correo por la causal “no hay quien reciba”, procedió a notificarlo, como debía, por aviso en un diario de amplia circulación nacional.

Que si bien la demandante aportó la información que le fue requerida con la respuesta del pliego de cargos, esto no la exime de la sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

Consideró que no era procedente reducirle la sanción, pues el hecho que constituyó la omisión que originó la sanción cuestionada se configuró en el año 2010, fecha en que se le hizo el requerimiento ordinario. Por tanto, agregó, el hecho de que la información que solicitó la DIAN correspondiera al año gravable 2008, no la hace beneficiaria del descuento de pago que señala la Ley 1430 de 2010.

Finalmente, condenó en costas a la demandante, porque se dieron los supuestos de los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y Contencioso Administrativo y 392 del Código de Procedimiento Civil.

## **2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN**

La demandante apeló la sentencia del Tribunal. En concreto, insistió en que se violó el derecho al debido proceso, pues la notificación del requerimiento ordinario no se hizo en la forma como lo preceptúa la ley. Que de haberse hecho así, habría podido entregar, oportunamente, la información que le fue solicitada por la DIAN. Que la conducta omisiva sancionada por la DIAN no causó detrimento alguno. Que la DIAN no redujo la sanción en la forma prescrita en el artículo 651 del Estatuto Tributario y que, por el contrario, aplicó la sanción máxima contenida en el Decreto 624 de 1989. Que la DIAN no tuvo en cuenta el espíritu de justicia del artículo 683 del Estatuto Tributario.

## **2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

El apoderado de la **UAE DIAN** insistió en lo dicho en el escrito de contestación de la demanda.

El apoderado de la señora **Sandra Milena Suárez Díaz** guardó silencio.

## **2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

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

### **3. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

La Sala decidirá sobre el recurso de apelación interpuesto por la señora **Sandra Milena Suárez Díaz** contra la sentencia del Tribunal Administrativo del Tolima que negó la pretensión de nulidad de la Resolución 092412012000001 del 4 de enero de 2012 y su confirmatoria, Resolución 092362012000003 del 14 de agosto de 2012, mediante las que la División de Gestión de Liquidación y la División de Gestión Jurídica, respectivamente, de la Dirección Seccional de Impuestos de Ibagué de la U.A.E. DIAN le impuso sanción por no enviar información, de conformidad con lo previsto en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

En los términos del recurso de apelación, la Sala decidirá, principalmente, si los actos administrativos demandados son nulos por violación del artículo 29 de la Constitución Política, por la presunta indebida notificación del Requerimiento Ordinario 322392010000630 del 6 de abril de 2010. Luego, se decidirá si era procedente la reducción del 10% de la sanción impuesta en la Resolución Sanción 92412012000001 del 4 de enero de 2012, en la forma prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

#### **3.1. De la notificación de los actos administrativos proferidos por la DIAN**

El artículo 565 del Estatuto Tributario, vigente para la ocurrencia de los hechos, prescribía que los requerimientos, debían notificarse por correo o personalmente.

Respecto de la notificación por correo, el artículo 566 del Estatuto Tributario<sup>5</sup> preveía que esta se practicaba mediante el envío de una copia del acto correspondiente a la dirección informada por el contribuyente, y se entendía surtida en la fecha de introducción al correo. Y según el artículo 568 del Estatuto Tributario<sup>6</sup>, en caso de que la notificación fuera devuelta por correo por cualquier razón, el acto administrativo debía notificarse mediante aviso publicado en un diario de amplia circulación nacional del lugar que corresponda a la última dirección informada en el RUT, y se entendía surtida, para efectos de los términos de la Administración, en la primera fecha de introducción al correo, y para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contaría desde el día hábil siguiente a la publicación del aviso o de la corrección de la notificación.

En cuanto a la notificación por aviso, la Sala ha reiterado que ésta procede cuando no ha sido posible efectuar la notificación por correo, como lo ordena

---

<sup>5</sup> Derogado por la Ley 1111 de 2006.

<sup>6</sup> ARTÍCULO 568. Las actuaciones de la administración enviadas por correo, que por cualquier razón sean devueltas, serán notificadas mediante aviso en un periódico de circulación nacional o de circulación regional del lugar que corresponda a la última dirección informada en el RUT; la notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente, a la publicación del aviso o de la corrección de la notificación. Lo anterior no se aplicará cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal.

el artículo 566 ibídem, porque no se ha podido establecer la dirección del contribuyente y se ha tratado de obtener por los medios señalados en el inciso segundo del artículo 563 del E.T.<sup>7</sup>, es decir que el aviso se publica después de realizar todas las diligencias posibles para ubicar al contribuyente.

### **El caso concreto**

La demandante alegó que los actos administrativos son nulos, por violación del artículo 29 de la Constitución Política (debido proceso), pues el Requerimiento Ordinario 322392010000630 del 6 de abril de 2010 no le fue notificado en debida forma, lo que le impidió entregar oportunamente la información que le fue solicitada, acarreando la sanción objeto de discusión.

El derecho al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política<sup>8</sup> es una garantía y un derecho fundamental de aplicación inmediata,

---

<sup>7</sup> ARTÍCULO 563. La notificación de las actuaciones de la Administración Tributaria deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según el caso, o mediante formato oficial de cambio de dirección; la antigua dirección continuará siendo válida durante los tres (3) meses siguientes, sin perjuicio de la validez de la nueva dirección informada.

Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no hubiere informado una dirección a la Administración de impuestos, la actuación administrativa correspondiente se podrá notificar a la que establezca la Administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria.

Cuando no haya sido posible establecer la dirección del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por ninguno de los medios señalados en el inciso anterior, los actos de la Administración le serán notificados por medio de publicación en un diario de amplia circulación.

<sup>8</sup> Artículo 29. El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.

Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio.

compuesto por tres ejes fundamentales: (i) el derecho de defensa y contradicción, (ii) el impulso y trámite de los procesos conforme con las formas establecidas para cada juicio o procedimiento y (iii) que el asunto sea resuelto por el juez o funcionario competente para ello. La grave violación de cualquiera de esos ejes comporta la vulneración de esa garantía fundamental. De hecho, es la ley, en sentido amplio, la encargada de materializar las reglas derivadas del debido proceso.

La notificación de las decisiones oficiales es un elemento esencial del derecho fundamental al debido proceso, pues, así se dan a conocer éstas a los administrados para que puedan ejercer su derecho de defensa; a su vez, mientras los actos no se notifiquen, no producen efecto ni son oponibles a los destinatarios (artículo 48 del Código Contencioso Administrativo). La forma de cumplir con la notificación debe ser adecuada a la finalidad de que el administrado conozca verdaderamente los actos administrativos y pueda ejercer los medios de defensa pertinentes.

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

---

En materia penal, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable.

Toda persona se presume inocente mientras no se le haya declarado judicialmente culpable. Quien sea sindicado tiene derecho a la defensa y a la asistencia de un abogado escogido por él, o de oficio, durante la investigación y el juzgamiento; a un debido proceso público sin dilaciones injustificadas; a presentar pruebas y a controvertir las que se alleguen en su contra; a impugnar la sentencia condenatoria, y a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho.

Es nula, de pleno derecho, la prueba obtenida con violación del debido proceso.

- El **10 de junio de 2009**, mediante el formulario 14107214868, la demandante actualizó el RUT y reportó como dirección la **Calle 28 # 21 A 28 Sur Barrio Olaya**, en la ciudad de Bogotá<sup>9</sup>.
- Mediante el Requerimiento Ordinario 322392010000630 del **6 de abril de 2010**, la División de Gestión de Fiscalización de Personas Naturales y Asimiladas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, le solicitó a la demandante la información relacionada con el impuesto sobre la renta del año gravable 2008<sup>10</sup>.
- El requerimiento ordinario se envió el día 8 de abril de 2010, mediante la guía 1028239865 de Servientrega a la **Calle 28 # 21 A-28 Sur, Barrio Olaya**, en la ciudad de Bogotá. Según la copia de la guía que reposa en el expediente, se establece que fue devuelta por la causal “NO HAY QUIEN RECIBA”<sup>11</sup>.
- Ante la devolución de la notificación por correo, el requerimiento ordinario fue notificado por aviso publicado en el diario “El Tiempo” el día 26 de abril de 2010<sup>12</sup>.
- El 4 de junio de 2010, la demandante actualizó nuevamente el RUT y reportó como dirección “CON PORTAL DEL VERGEL CA B 17”, en la ciudad de Ibagué<sup>13</sup>

De acuerdo con lo anterior, la Sala advierte que la notificación por correo del requerimiento ordinario del 6 de abril de 2010, se hizo a la dirección que para ese momento aparecía registrada en el RUT, esto es, en la **Calle 28 # 21 A-**

---

<sup>9</sup> Folio 180.

<sup>10</sup> Folios 128 a 130.

<sup>11</sup> Folios 136 y 137.

<sup>12</sup> Folio 135 reverso.

<sup>13</sup> Folio 186.

**28 Sur, Barrio Olaya**, en la ciudad de Bogotá. Y que ante la devolución del correo, la DIAN notificó el requerimiento mediante aviso, como era pertinente hacerlo, conforme lo prevé el artículo 568 del Estatuto Tributario.

En esa medida, la Sala no advierte la alegada violación del derecho al debido proceso de la demandante.

Resuelto lo anterior, se pasa a decidir si era procedente la reducción de la sanción impuesta en los actos administrativos demandados al 10% de la suma determinada, en la forma prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

### **3.2. De la reducción al 10% de la sanción por no enviar información del artículo 651 del estatuto tributario**

El artículo 651 del Estatuto Tributario dispone:

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

a) *Modificado por el art. 55, Ley 6 de 1992. 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, 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 se subsana dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.***

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

El artículo 651 transcrito establece una sanción para los contribuyentes obligados a suministrar información tributaria y para aquéllos a los que la Administración les ha solicitado información o pruebas, cuando no entregan la información dentro del plazo que debían hacerlo, cuando la entregan con errores, y cuando suministran información distinta de la que se les pidió.

Según dicha norma, la sanción puede reducirse al 10% si la omisión se subsana antes de notificarse el acto sancionatorio, o al 20% si la información es corregida dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación de la sanción. Para tener derecho a la reducción, es necesario que el obligado presente un memorial de aceptación de la sanción reducida, en el que acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la sanción.

En el caso en examen, se advierte que mediante el Requerimiento ordinario 322392010000630 del 6 de abril de 2010, la División de Gestión de Fiscalización Personas Naturales de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá pidió la información relacionada con el impuesto sobre la renta del año gravable 2008. Para el efecto, se le otorgó a la demandante un término de 15 días calendario, siguientes a su notificación, para allegar la información solicitada<sup>14</sup>.

Como el requerimiento ordinario fue notificado mediante aviso el día 26 de abril de 2010, el plazo para allegar la información vencía el **11 de mayo de 2010**.

El día 16 de junio de 2011, se profirió el Pliego de Cargos 92382011000067. Es decir, que para esta fecha la demandante ya había incumplido la obligación de suministrar la información requerida. De tal forma que era acreedora a la sanción por no enviar la información, prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

Con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, la demandante allegó la información solicitada en el Requerimiento Ordinario, y allegó la copia del recibo de pago 4907026794331, por valor de \$4.771.000, *“correspondiente al cinco por ciento (5%) de la sanción propuesta en el pliego de cargos de la referencia, teniendo en cuenta que me estoy acogiendo al beneficio*

---

<sup>14</sup> Folio 128.

*contemplado en la Ley 1430 de 2010 en cuanto al descuento del 50% del valor de la sanción, para hechos relacionados con declaraciones del 2008 y anteriores.*<sup>15</sup>

El 4 de enero de 2012, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Ibagué profirió la Resolución 92412012000001, por medio de la cual le impuso a la demandante sanción por no suministrar información en cuantía de \$95.426.000, correspondiente al 5% de la información no suministrada, tasada en \$1.908.526.000<sup>16</sup>.

Como se dijo anteriormente, para que la sanción se reduzca al 10%, la demandante debió subsanar la omisión detectada por la DIAN y acreditar el pago de \$9.542.600 antes de la notificación de la Resolución 092412012000001.

En el caso sub examine, se advierte que la demandante subsanó la irregularidad antes de que se notificara la resolución que impuso la sanción<sup>17</sup>, y, creyendo que tenía derecho al beneficio que prevé el artículo 48 de la Ley 1430 de 2010, pagó el 50% del valor de la sanción, equivalente a \$4.771.000.

---

<sup>15</sup> Folios 230 y 231.

<sup>16</sup> Folio 250.

<sup>17</sup> La resolución fue notificada por correo el día 6 de enero de 2012 y la información fue allegada con la respuesta al pliego de cargos el día 29 de junio de 2011 (fl. 230).

Al respecto, cabe precisar que el artículo 48 de la Ley 1430 de 2010<sup>18</sup> tiene por objeto, entre otros, facilitar a los deudores morosos el pago de las sanciones contenidas en las normas fiscales. Dice el artículo que los contribuyentes que se encuentren en mora por obligaciones correspondientes a los períodos gravables 2008 y anteriores, tendrán derecho a solicitar, dentro de los seis meses siguientes a la vigencia de esta ley, el “[P]ago de contado el total de la obligación principal más los intereses

---

<sup>18</sup> **Artículo 48. Condición especial para el pago de impuestos, tasas y contribuciones.** Dentro de los seis (6) meses siguientes a la vigencia de la presente ley, los sujetos pasivos, contribuyentes o responsables de los impuestos, tasas y contribuciones, administrados por las entidades con facultades para recaudar rentas o caudales públicos del nivel nacional, que se encuentren en mora por obligaciones correspondientes a los períodos gravables 2008 y anteriores, tendrán derecho a solicitar, únicamente con relación a las obligaciones causadas durante dichos períodos gravables, la siguiente condición especial de pago:

Pago de contado el total de la obligación principal más los intereses y las sanciones actualizadas, por cada concepto y período, con reducción al cincuenta por ciento (50%) del valor de los intereses de mora causados hasta la fecha del correspondiente pago y de las sanciones. Para tal efecto, el pago deberá realizarse dentro de los seis (6) meses siguientes a la vigencia de la presente ley.

Las obligaciones que hayan sido objeto de una facilidad de pago se podrán cancelar en las condiciones aquí establecidas, sin perjuicio de la aplicación de las normas vigentes al momento del otorgamiento de la respectiva facilidad, para las obligaciones que no sean canceladas.

Las autoridades territoriales podrán adoptar estas condiciones especiales en sus correspondientes estatutos de rentas para los responsables de los impuestos, tasas y contribuciones de su competencia conservando los límites de porcentajes y plazo previstos en el presente artículo.

**Parágrafo.** Los sujetos pasivos, contribuyentes responsables y agentes de retención de los impuestos, tasas y contribuciones administrados por las entidades con facultades para recaudar rentas o caudales públicos del nivel nacional o territorial que se acojan a la condición especial de pago de que trata este artículo y que incurran en mora en el pago de impuestos, retenciones en la fuente, tasas y contribuciones dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del pago realizado con reducción al cincuenta por ciento (50%) del valor de los intereses causados y de las sanciones, perderán de manera automática este beneficio.

En estos casos la autoridad tributaria iniciará de manera inmediata el proceso de cobro del cincuenta por ciento (50%) de la sanción y del cincuenta por ciento (50%) de los intereses causados hasta la fecha de pago de la obligación principal, sanciones o intereses, y los términos de prescripción empezará a contar desde la fecha en que se efectuó el pago de la obligación principal.

No podrán acceder a los beneficios de que trata el presente artículo los deudores que hayan suscrito acuerdos de pago con fundamento en el artículo 7° de la Ley 1066 de 2006 y el artículo 1° de las Ley 1175 de 2007, que a la entrada en vigencia de la presente ley se encuentren en mora por las obligaciones contenidas en los mismos.

**Parágrafo 2°.** Para el caso de los deudores del sector agropecuario el plazo para el pago será de hasta diez (10) meses.

*y las sanciones actualizadas, por cada concepto y período, con reducción al cincuenta por ciento (50%) del valor de los intereses de mora causados hasta la fecha del correspondiente pago y de las sanciones.”*

En el caso, la Sala le haya la razón a la DIAN en cuanto a que la demandante no tenía derecho al beneficio que prevé el artículo 48 de la Ley 1430 de 2010, pues lo que se discute es la sanción que le impuso mediante actos administrativos proferidos en el año 2012 (Resolución 092412012000001 del 4 de enero de 2012), originada en hechos ocurridos en el año 2010, momento en que se presentó la irregularidad de no aportar la información pedida en el requerimiento ordinario del 6 de abril de 2010.

Sin embargo, si bien la parte actora no tenía derecho al beneficio, la Sala considera pertinente acceder a la reducción de la sanción al 10%, conforme lo prevé el artículo 651 del Estatuto Tributario, pues la conducta de la demandante evidencia la intención que tuvo de acceder a dicha reducción, al subsanar la irregularidad antes de que se le notificara el acto que le impuso la sanción, y al hacer el pago parcial de la sanción, aún con el equívoco convencimiento de que podía acceder al beneficio de la Ley 1430 de 2010.

Finalmente, y toda vez que el a quo no dijo nada al respecto, la Sala considera pertinente inhibirse de pronunciarse sobre la pretensión de nulidad del Pliego de Cargos 92382011000067 del 16 de junio de 2011, toda vez que este es un acto de trámite, no susceptible de ser controvertido ante la jurisdicción.

En consecuencia, la Sala revocará la sentencia del Tribunal y anulará parcialmente los actos demandados. A título de restablecimiento del derecho, se declarará: i) que la sanción que le impuso la DIAN por no enviar información es de \$9.542.000; ii) que la demandante se encuentra a paz y salvo en el pago de la sanción que le impuso la DIAN sólo respecto de \$4.771.000 y, iii) que la demandante adeuda a la DIAN \$4.771.000 por concepto de la sanción.

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 apelada. En su lugar, **DECLÁRASE** la nulidad parcial de la Resolución 092412012000001 del 4 de enero de 2012 y de la Resolución 092362012000003 del 14 de agosto de 2012, en cuanto decidieron imponer la sanción por no enviar información en \$95.426.000 y rechazar la reducción de la sanción al 10%.

En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, DECLÁRASE: i) que la sanción que le impuso la DIAN por no enviar información es de \$9.542.000; ii) que la demandante se encuentra a paz y salvo en el pago de la sanción que le impuso la DIAN sólo respecto de \$4.771.000 y, iii) que la demandante adeuda a la DIAN \$4.771.000 por concepto de la sanción.

**SEGUNDO: RECONÓCESE** personería a la abogada Sandra Patricia Moreno Serrano, para actuar como apoderada judicial de la UAE DIAN, en los términos del poder que le fue otorgado.

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

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

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

Presidente de la Sala

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**