



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

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá D.C., primero (1) de junio de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 0800123333000201300167-01 (21040)
Actor: CONSTRUCTORA CARES S.A.
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES -DIAN
Referencia: Sanción por no enviar información año gravable 2008

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

Procede la Sección a decidir el recurso de apelación interpuesto por la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN-, contra la sentencia del 21 de marzo de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que dispuso:

*“**PRIMERO.** Declarar la nulidad de la Resolución Sanción No. 022412011000974 de 8 de septiembre de 2011, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla y de la Resolución No. 900.113 de octubre 4 de 2012, proferida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

***SEGUNDO.** Como consecuencia de la anterior declaración ordénase el archivo del expediente iniciado al contribuyente Constructora Cares S.A., por el no envío de información exógena correspondiente al año gravable 2008.*

***TERCERO.** Sin costas (Art.188 Ley 1437 de 2011)”.*

ANTECEDENTES

1. Hechos de la demanda

.....
PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



1.1.- En cumplimiento de las obligaciones frente a la Administración de Impuestos, la Constructora Cares S.A. presentó la información exógena de que trata los literales a), b), c), d), e), f), g), h), i), j) y k) del artículo 651 del Estatuto Tributario, correspondiente al año gravable 2008.

1.2. La información fue presentada a nombre del representante legal – Helder José Carriazo Escaf y, no a nombre de la sociedad.

1.3. El 24 de febrero de 2011, la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla profirió a la sociedad el Pliego de Cargos No. 022382011000034, mediante el cual propone una sanción de \$376.980.000, por no suministrar la información solicitada.

1.4. La sociedad dio respuesta al pliego de cargos, y solicitó la finalización del proceso y el archivo del expediente.

1.5. El 8 de septiembre de 2011, la Administración profirió la Resolución Sanción No. 022412011000974, por la que le impone sanción a la sociedad en la forma propuesta en el pliego de cargos.

1.6. Contra la anterior resolución, la sociedad interpuso recurso de reconsideración el 11 de noviembre de 2011 y allegó copias de las constancias de presentación de información por envío de archivos a nombre de la sociedad, el que fue resuelto a través de la Resolución No. 900.113 de 4 de octubre de 2012, modificando la sanción disminuyéndola de \$376.980.000 a \$ 330.810.000, en razón a la aplicación del Concepto 027432 de 24 de marzo de 2000.

2. Pretensiones

Las pretensiones de la demanda son las siguientes:

PRIMERA: Declárese la nulidad de la Resolución No. 900.113 de Octubre 4 de 2012, proferida por la Jefe de División de Gestión Jurídica de la DIAN.

SEGUNDA: Declárese la nulidad de la Resolución Sanción No. 022412011000974 de 8 de septiembre de 2011.

TERCERA: Como consecuencia de la nulidad de los citados actos administrativos y como restablecimiento del derecho, se ordene el archivo del expediente.

CUARTA: Que se condene a la NACION, MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN-, a pagar las costas del proceso, agencias en derecho y demás gastos.



3. Normas violadas y concepto de la violación

La sociedad demandante citó como normas violadas los artículos 2, 29, 209 y 363 de la Constitución Política; 638, 651, 683, 730, 742, 743, 745 y 746 del Estatuto Tributario; 2, 3 y 35 del Código Contencioso Administrativo; 3, 103, 104 y 138 de la Ley 1437 de 2011 y 4, 174 y 187 del Código de Procedimiento Civil.

El concepto de la violación se resume de la siguiente forma:

3.1.- Violación del principio de Espíritu de Justicia

Indica que durante la vía gubernativa se vulneró el derecho de defensa y el debido proceso, toda vez que se presentaron las siguientes circunstancias:

- Con la presentación de la respuesta al pliego de cargos y en el recurso de reconsideración, se aportaron los elementos de hecho y de derecho que demuestran la no procedencia de la sanción impuesta a la sociedad, los que fueron desconocidos por la DIAN.
- Existe una total correspondencia entre los hechos, el régimen legal aplicable, las pruebas y los derechos que injustamente se le han desconocido.
- La DIAN profirió una sanción contraria a la Ley, en la que se le impone a la sociedad una carga mayor que lo que el ordenamiento jurídico y el legislador han determinado, causándole así una lesión patrimonial injustificada al contribuyente.

La violación a los principios de justicia y legalidad y la inobservancia a las reglas que regulan el derecho procedimental en materia sancionatoria hacen que en este evento sea procedente la nulidad de los actos e indemnizar a la sociedad por los perjuicios ocasionados.

3.2.- Cumplimiento de la obligación sustancial de suministrar la información

La supuesta omisión en el cumplimiento de la obligación de informar se produjo por un error, al suministrar el nombre y Nit del informante, no obstante la sociedad sí cumplió con ese deber.

Realiza una comparación entre la declaración de renta del año gravable 2007 de la sociedad y la del señor Helder José Carriazo Escaf representante legal de la misma, quien fue la persona cuyo nombre y Nit fueron equivocadamente utilizados, para identificar al contribuyente informante y, concluye que:

- Helder José Carriazo Escaf no cumple con los parámetros exigidos para estar obligado a presentar información exógena por el año gravable 2008.
- La sociedad no solo es la obligada a informar por el año gravable 2008, sino fue quien suministró la información a la DIAN, cumpliendo con su deber.

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



La presentación de la información por parte de la sociedad, se puede demostrar con el envío el 25 de marzo de 2009 a través de la página WEB correspondiente, y por este medio es procedente rastrear el remitente con la verificación de la dirección IP del informante.

3.3 Principio de Lesividad en materia tributaria e improcedencia de la imposición de una sanción cuando no hay perjuicio a la Administración Tributaria en sus funciones de fiscalización y control

El deber de informar contribuye a una de las funciones de la DIAN, esto es, el control, la detección y prevención de la evasión fiscal, no obstante, para que un contribuyente pueda ser sancionado por el incumplimiento de sus obligaciones, debe demostrarse que la irregularidad en la que el administrado incurrió, causó un daño a los fines del Estado u obstaculizó el ejercicio de las funciones de la Administración de Impuestos.

Por lo tanto, no todas las infracciones en las que incurra el contribuyente generan daño al Estado, y es este último por intermedio de la DIAN, el obligado a demostrar la ocurrencia de la lesión que legitimaría la sanción a imputar al contribuyente. En el caso en estudio se tiene que:

- La sociedad cumplió con su deber de suministrar la información exógena por el periodo gravable 2008.
- El error en que incurrió, es de tipo formal y en nada afecta la certeza e integridad de la información aportada.
- La información suministrada corresponde a la realidad contable y económica de la sociedad. Prueba de ello la constituye el Certificado del Revisor Fiscal.

Por ende no hubo voluntad de defraudar a la Administración ni de coartar u obstaculizar su función fiscalizadora. Por lo que no se dan los presupuestos legales y jurisprudenciales para que proceda la sanción por no informar determinada en contra de la sociedad.

El principio de la prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, no debe llevar al incumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente, pero tampoco se puede desconocer este principio cuando el objetivo del derecho sustancial se ha conseguido.

3.4.- Violación de la Ley: Desproporcionalidad de la sanción

Al comparar los argumentos utilizados por la Administración para determinar la sanción a cargo de la sociedad, con la jurisprudencia de las altas Cortes sobre la materia, concluye que:

- La DIAN omitió su deber de fundamentar, con base en los criterios de justicia, equidad, razonabilidad y proporcionalidad, la decisión de imponer el tope máximo permitido por la ley para la sanción contemplada en el artículo 651 del Estatuto Tributario.
- La sociedad no desconoció su deber de informar, y por este motivo no puede ser tratado como un contribuyente omiso y ser sancionado con la sanción máxima para esa vigencia, con clara



violación de los principios de equidad, proporcionalidad y razonabilidad de las actuaciones tributarias.

- El Jefe de la División de Gestión de Liquidación actuó en contra de los principios orientadores de la función pública en materia tributaria consagrados en el artículo 683 ibídem, al imponer una sanción sin observar su graduación.
- Se está en presencia de un acto administrativo ilegal, por lo que es necesaria su declaratoria de nulidad.
- La sanción impuesta le causa un agravio injustificado a la sociedad, ya que se le obliga a asumir una carga económica superior a lo que la Ley ha determinado.

4. Oposición

4.1.- La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en lo siguiente:

4.1.1. En cuanto a la supuesta violación del espíritu de justicia, manifiesta que no se violó. La Administración profirió los actos demandados en consideración a que el contribuyente incurrió en una conducta que la misma normativa tributaria establece como sancionable, ya que la extemporaneidad en la presentación de la información causa traumatismo a la correcta determinación de la obligación tributaria de los contribuyentes, y frente al hecho sancionable se le impone la sanción en los términos que la misma ley establece.

La DIAN actuó en cada etapa del proceso de acuerdo con los principios de justicia y equidad, sin ninguna extralimitación de poder por parte de los funcionarios públicos que intervinieron, garantizando el debido proceso y el derecho de defensa de la sociedad. La actora, ante la sanción impuesta, presentó recurso de reconsideración en el que expresó su inconformidad, las pruebas presentadas fueron valoradas, la decisión adoptada se enmarcó en la ley y la Constitución, por lo que no es procedente la nulidad de los actos demandados.

4.1.2. Frente al supuesto cumplimiento de la obligación sustancial de informar, la Dian expidió la Resolución No. 07612, en la que señaló los obligados a informar, la información a suministrar, los formatos, especificaciones técnicas para su presentación y los plazos para presentarla por el año gravable 2008.

La sociedad se encontraba obligada a suministrar la información por el año gravable 2008, y debía presentarla hasta el 25 de marzo de 2009. Una vez vencido el plazo, la DIAN verificó que no cumplió la obligación de suministrar la información requerida, haciéndose acreedor a la sanción establecida en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

La obligación de presentar la información en medio magnético se encontraba en cabeza de la sociedad, y si bien quien debía remitirla era el representante legal, debía hacerlo a nombre de la sociedad identificándola con su Nit y, no a título personal, lo que hace que no produzca efecto, por ser suministrada por un no obligado.

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



La información no fue recibida oportunamente y por esa omisión la DIAN no pudo realizar los cruces necesarios para adelantar su labor de fiscalización y establecer la debida obligación de tributar de los terceros que realizaron operaciones con la accionante.

4.1.3. Respecto a la supuesta violación de la ley por desconocimiento del principio de lesividad en materia tributaria e improcedencia de la sanción cuando no hay perjuicio, señala que la sociedad no suministró la información a que estaba obligado y si bien lo hizo a nombre del representante legal, la misma no produjo efecto alguno, por tanto, el daño causado a la Administración no necesita demostrarse, por cuanto el mismo es evidente toda vez que el hecho de no suministrarla entorpece el ejercicio de fiscalización e investigación y no permite verificar la exactitud de los datos declarados por los contribuyentes.

4.1.4. Referente a la supuesta violación de la ley por desproporcionalidad de la sanción, observa que el literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario contiene la expresión hasta, y según lo expuesto por la Corte Constitucional en la sentencia C-160 de 1998, ello depende de las circunstancias particulares de cada caso, criterio acogido por el Consejo de Estado, y la Doctrina de la DIAN; así las cosas para la correcta graduación de las sanciones se expidió la Resolución No. 11774 de 7 de diciembre de 2005 y la Circular No. 131 de 4 de noviembre de 2005.

El contribuyente, con ocasión del recurso de reconsideración, presentó los formatos 1001, 1002, 1003, 1006, 1007, 1008, 1009, 1011 y 1012, de los cuales el 1006, 1007, 1009 y 1012 contienen errores, lo que hace que no se haya subsanado la irregularidad al persistir el hecho sancionable, por tanto no acreditó la voluntad de cesar en su conducta que ocasiona daño a la Administración, por lo que procedía la aplicación de la sanción al 5%.

La sanción impuesta a la sociedad se aplicó teniendo en cuenta los criterios de graduación, y los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico, mediante sentencia del 21 de marzo de 2014, declaró la nulidad de los actos demandados y ordenó el archivo del expediente iniciado a la sociedad.

Como fundamento de su decisión, expuso lo siguiente:

En el plenario se encuentra demostrado que quien suministró la información fue el señor Helder José Carriazo Escaf, quien no estaba obligado, y erróneamente pretendió enviar la información correspondiente a la sociedad que representa Constructora Cares S.A. No obstante, al momento de recibir la información, la DIAN debía advertir que los ingresos brutos declarados por el representante legal lo exoneraban de cumplir con la obligación de suministrar la información.



El error en que se incurrió fue puesto en conocimiento de la Administración con la respuesta al pliego de cargos, por ello solicitó a la demandada que reconociera como presentada la documentación soporte de la información exógena, que correspondía a la sociedad.

Sin embargo, la actuación de la Administración es desbordada al insistir en no tener como presentada la información y sancionar por no envío, cuando ya se le había puesto de presente que quien la había presentado era el representante legal de la sociedad. Además, la información de la sociedad era conocida con los datos específicos consignados en la respuesta al pliego de cargos y, no se demostró que su actuación hubiera estado viciada por mala fe.

En virtud del principio de prevalencia de lo sustancial sobre lo formal, la DIAN debió tener como presentada la información suministrada por el representante legal de la sociedad, y proceder a su revisión, en caso de que ésta hubiera sido entregada de manera parcial o incompleta, imponer sanción luego de la apertura del pliego de cargos, por lo que, accede a las súplicas de la demanda.

RECURSO DE APELACIÓN

La DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN-, apeló la sentencia de primera instancia y solicitó se declare la firmeza de los actos administrativos proferidos. Como fundamentos del recurso expone:

La Resolución No. 03847 de 2008, modificada por la Resolución No. 07612 de 2006, estableció las personas obligadas a presentar información en medios magnéticos correspondiente al año 2008, en la que se encontraba la sociedad demandante, quien atendiendo los plazos, debía suministrarla a más tardar el 25 de marzo de 2009.

La DIAN verificó que la sociedad demandante no cumplió con la obligación de suministrar la información requerida, haciéndose acreedora a la sanción que establece el artículo 651 del Estatuto Tributario. Con fundamento en ello, profirió el pliego de cargos.

Si bien es cierto en la respuesta al pliego de cargos la sociedad alegó que cumplió con la obligación sustantiva de informar, y que por error lo hizo a nombre y con el Nit del representante legal, también lo es, que no subsanó el error enviando la información a nombre del obligado.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 631 ibídem, la finalidad de la solicitud de la información no es otra que la de efectuar estudios y cruces de información, necesarios para el debido control de los tributos.

La información suministrada a título personal por el representante legal no se puede utilizar, porque al momento de efectuar los cruces de información las transacciones allí informadas fueron realizadas



por el señor Helder José Carriazo Escaf, lo que supone una inconsistencia que hace inútil la información. Además, al ser presentada por un no obligado no produce efecto alguno.

Luego no es procedente la solución dada por el *A quo*, de tener la información suministrada por el señor Helder José Carriazo Escaf, como correspondiente a la sociedad Constructora Cares S.A., porque la DIAN no puede manipular los sistemas de información que han sido diligenciados por los contribuyentes, para darle un tratamiento a la información que no es la realizada por ellos, lo correcto era que la sociedad enterada de no haber suministrado la información procediera a cumplir con su deber de informar, asunto que no es formal, sino sustancial.

Por lo expuesto, la sociedad no suministró la información a la que estaba obligada, por tanto, el daño es evidente, toda vez que entorpeció el ejercicio de sus labores de fiscalización e investigación y no permite determinar correctamente las obligaciones tributarias.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

La sociedad demandante allegó escrito de conclusión, reiterando los argumentos expuestos en la demanda y a lo largo del trámite de primera instancia.

La demandada presentó alegatos de conclusión, en los que reiteró los planteamientos hechos en el recurso de apelación.

Además, indicó que la inconsistencia en que incurrió el contribuyente no es susceptible de ser saneada por medio del procedimiento establecido en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, toda vez que la misma está concebida para subsanar inconsistencias en las declaraciones tributarias y en los recibos de pago, y en este caso se trata de una obligación tributaria accesoria, reglada, con el objeto de adelantar estudios y cruces de información necesarios para el control de los tributos. Al respecto se pronunció el Director General de la UAE –DIAN en la Circular No. 118 de 7 de octubre de 2005, y el Consejo de Estado Sección Cuarta¹.

La sociedad no presentó la información en el plazo establecido, esto es, antes del 25 de marzo de 2009. Con su actuación, impidió a la Administración efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos, no solo respecto de su declaración de renta de 2008, sino frente a todos los terceros reportados. Para la fecha de presentación de la información en forma extemporánea, ya habían adquirido firmeza las declaraciones de renta de 2008, luego el daño ocasionado fue total, por ello la DIAN le impuso la sanción del 5%.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público rindió concepto, y solicitó se confirme la sentencia apelada, por lo siguiente:

¹ Sentencia de 27 de marzo de 2014, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, Exp. 19370.



El contribuyente explicó, al contestar el pliego de cargos, que por error involuntario la información presentada por el representante legal fue con el nombre y NIT de éste, pero que el contenido correspondía a la sociedad, y que ese error se podía corregir sin sanción al tenor del artículo 43 de la Ley 962 de 2005.

A pesar de la explicación, la Administración mantuvo la sanción por considerar que la accionante no cumplió con la obligación de informar. Tal afirmación no corresponde a la verdad real que debe prevalecer sobre la formal, acorde con la mencionada norma, el contenido de la información, en realidad, corresponde a la sociedad y el error puede considerarse como de transcripción.

Advierte, que si bien de la citada disposición se desprende que esta va dirigida a las declaraciones, se debe tener en cuenta que la finalidad del legislador de autorizar la corrección de errores puramente formales sin sanción, es verificar las obligaciones de los contribuyentes y los formularios para cumplirlas, dentro de la cual cabe la obligación de informar, máxime que implica llenar formularios con nombre y Nit, norma que debe ser aplicada al presente caso, razón por la que carece de sustento la inconformidad de la Administración.

CONSIDERACIONES

1. Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación, le corresponde a la Sala establecer si la sociedad cumplió con la obligación de suministrar la información exógena de que trata el artículo 651 del Estatuto Tributario, correspondiente al año 2008.

2. Sobre el cumplimiento de la obligación de suministrar la información

2.1. La sociedad Constructora Cares S.A. alega que presentó la información solicitada por las autoridades contemplada en la Resolución No. 03847 de 2008. No obstante, por error consignó en los formularios, en la casilla del informante, el nombre y el NIT del representante legal de la sociedad, circunstancia que puso en conocimiento de la Administración en la respuesta al pliego de cargos.

2.1.1. El artículo 631 del Estatuto Tributario dispone:

“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:

(...)



De conformidad con el inciso transcrito, el Director General de la DIAN está facultado para requerir información a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, con el fin de realizar estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos.

2.1.2 En ejercicio de la facultad mencionada, el Director General de la DIAN expidió la Resolución 3847 del 30 de abril de 2008, por medio de la cual estableció, para el año 2008, las personas naturales y jurídicas que debían suministrar la información. Dicha resolución dispuso, además, el contenido y las características técnicas para la presentación de la información, así como los plazos para la entrega.

En efecto, el literal a) del artículo 1 de la resolución en mención estableció que eran sujetos obligados a presentar la información por el año gravable 2008 *“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 2007, sean superiores a mil cien millones de pesos (\$ 1.100.000.000)”*.

2.1.3. Así mismo, el artículo 2 ibídem, dispone que la información a suministrar es la establecida en los literales b), c), d), e), f), h), i) y k) del artículo 631 del Estatuto Tributario.

2.1.4. Se observa que la División de Gestión de Fiscalización, profirió el Auto de Apertura No. 022382010003244, de 29 de septiembre de 2010, con la finalidad de dar inicio a la investigación a la sociedad Constructora Cares S.A. por el año gravable 2008, por el programa: Incumplimiento Obligación de Informar².

Obra en los folios 161 a 162 del cuaderno de antecedentes, Informe de la Acción de Fiscalización, en el que concluye que: *El contribuyente investigado incurrió en la conducta sancionable prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario, al no enviar la información a que estaba obligado a suministrar, determinada en la Resolución No. 00387 de fecha 30 de abril de 2008, correspondiente al año gravable 2008*. Y que debía formularse el pliego de cargos.

2.1.5. La División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Barranquilla profirió el Pliego de Cargos No. 022382001000034 de 24 de febrero de 2011, por cuanto una vez revisado los sistemas de información se estableció que el contribuyente no presentó la información que establece el artículo 631 del Estatuto Tributario en las fechas y lugares fijados para el efecto en la Resolución No. 003847 de 30 de abril de 2008, correspondiente al año gravable 2008, proponiendo una sanción de \$376.980.000³.

2.1.6. La sociedad dio respuesta al Pliego de Cargos y argumentó que la sanción impuesta no era procedente, por cuanto la obligación de informar por parte de la sociedad fue debidamente cumplida, lo que se produjo fue un error en el diligenciamiento de los formularios, en el que equivocadamente se consignó el nombre del representante legal de la sociedad⁴.

² Fl 138, c.a.

³ Fls. 163-170 c.a.

⁴ Fls. 172-184 c.a.



Para el efecto, allegó las copias de los formularios de “Presentación de Información Por envío de Archivos” 1001, 1002, 1003, 1006, 1007, 1008, 1009, 1010 y 1012, presentados **el 25 de marzo de 2009**, en los que se observa en la casilla Remitente: Número de Identificación Tributaria (NIT) 8725133-2; Apellidos y nombre o razón social CARRAZO ESCAF HELDER JOSE⁵

2.1.7. La Sala precisa que la presentación de la información exigida tiene como finalidad consolidar los datos que tienen relevancia tributaria para realizar, de manera adecuada y eficaz, los estudios y cruces de información con terceros que le permitan a la Administración de Impuestos adelantar los programas diseñados para el control de los tributos, de que trata el artículo 631 del Estatuto Tributario.

Por su parte, corresponde a los contribuyentes, responsables y terceros contribuir a que las entidades cumplan con sus funciones de investigación tributaria, éstos asumen obligaciones, cuyo incumplimiento acarrea las sanciones consagradas en la ley.

2.1.8. En el presente caso Constructora Cares S.A. se encontraba obligada a presentar la información correspondiente al año gravable 2008, según da cuenta la declaración de renta del año gravable 2007 que obra en el folio 137 del cuaderno de antecedentes, en la que declaró ingresos brutos por **\$6.780.699.000**. Esta obligación, según el artículo 18 de la resolución, debía cumplirse hasta el **25 de marzo de 2009**⁶.

De los antecedentes allegados se observa que el 25 de marzo de 2009, el representante legal de la sociedad Constructora Cares S.A, presentó la información requerida en la Resolución 3847 de 30 de abril de 2008, por el año gravable 2008, que le correspondía a la sociedad, y si bien en el diligenciamiento de los formularios consignó su identificación, ello no es de la entidad suficiente para considerar que la información no se presentó.

2.1.9. Frente a la imposición de la sanción por no informar, anota la Sala que en la sentencia C-160 de 1998, la Corte Constitucional sostuvo que *“El poder que se reconoce a la administración, para la aplicación de estas normas, no es ilimitado y discrecional, pues, la función sancionadora debe ejercerse dentro de los límites de la **equidad y la justicia**, tal como lo ordena la Constitución y el artículo 683 del Estatuto Tributario ... la aplicación recta de las leyes deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia, [según el cual] el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación. Es claro, entonces, que las sanciones que puede imponer la administración, deben estar enmarcadas en **criterios de proporcionalidad y razonabilidad** que legitimen su poder sancionador. Por tanto, en el caso en estudio, es necesario concluir que no todo error cometido en la información que se remite a la administración, puede generar las sanciones consagradas en la norma acusada”*. (negrillas fuera de texto).

⁵ Fls 188-215 c.a.

⁶. Para la entrega de la información solicitada en la presente Resolución, deberá tenerse en cuenta los dos últimos dígitos del NIT del informante cuyo NIT termina en 95.



En la misma sentencia, la Corte indicó que la equidad “no sólo debe predicarse de la obligación tributaria sustancial, sino que debe imperar en la aplicación y cuantificación de las sanciones que puedan llegarse a imponer, tanto por el desconocimiento de obligaciones tributarias de carácter sustancial, como de las accesorias a ella. El legislador, en este caso, es el primer llamado a dar prevalencia a estos principios, fijando sanciones razonables y proporcionadas al hecho que se sanciona. Pero, igualmente, los funcionarios encargados de su aplicación, están obligados a su observancia”.

2.1.10. Lo anterior implica que la Administración, para ejercer la función sancionadora, debe hacerlo dentro de los límites de equidad y justicia, enmarcados con criterios de proporcionalidad y razonabilidad. Por tanto, no todo error en el que incurra un contribuyente u obligado a presentar información, genera sanción.

En consecuencia, los errores que no puedan calificarse como sustanciales imputables a 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 labor⁷.

2.1.11. Bajo el anterior contexto, para la Sala, la aplicación de la sanción impuesta a la sociedad desborda las anteriores pautas. El contribuyente cumplió en la fecha con su deber de presentar la información en medios magnéticos. Además, obró con diligencia, puso en evidencia su intención de colaboración, lo que lleva a imposibilitar la aplicación de la sanción.

Adicionalmente, la autoridad tributaria no cuestionó que la información presentada no correspondía a la sociedad, ni demostró que con el error se hubiere alterado el contenido de la información requerida, como tampoco explicó en qué medida se obstruyó la labor de fiscalización de la Administración, presupuesto que era necesario acreditar para efectos de imponer la sanción, por cuanto no basta mencionar que con el solo hecho de no suministrar la información en medio magnético dentro de los plazos establecidos ocasionó un perjuicio al Estado.

El daño ocasionado a la Administración se configura en la medida que las conductas que dan lugar a las infracciones señaladas en el artículo 651 del Estatuto Tributario dificulten u obstaculicen la labor de fiscalización de la DIAN, en el caso en estudio la Sala advierte que la DIAN tuvo conocimiento que la información fue presentada por la sociedad pero que presentaba errores, como se observa en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración en la que indicó:

“...
Si se quiso presentar la información en tiempo de conformidad con lo establecido en la normatividad, se incurrió en error al no hacerlo con las especificaciones exigidas y

⁷ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. C.P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. 31 de mayo de 2012, Número de radicación: 76001232400199801070 01. Número interno: 17918. Demandante: AGRÍCOLA LA ROSAURA S.A. Demandado: DIAN



con la plena identificación de quien la remite, hecho que no se subsanó al momento de percatarse del mismo, lo que dio lugar a que la administración no pudiera desarrollar en debida forma su labor de control y fiscalización, por lo que no es de recibo las excusas que se presentan, ya que el deber de hacer nunca se cumplió en debida forma por la sociedad y ésta sabía que podía estar incurso en sanciones ante él envió erróneo de la información en medio magnético...”

Por lo anterior, la Administración, desde la respuesta al pliego de cargos, tenía conocimiento de que la información en medios magnéticos a la que estaba obligada la sociedad a suministrar fue presentada, es decir, con ello cesó el daño ocasionado a la Administración ya que podía efectuar los cruces correspondientes. Además, no se encuentra demostrado que del error consignado, se dedujo un beneficio para la demandante, en detrimento de la Administración.

De otra parte, se trataría de una información errónea, no de falta de entrega, lo que había dado lugar a la existencia de una infracción sancionable distinta a la impuesta, y frente a la que la DIAN no formuló pliego de cargos para garantizar el derecho de defensa del demandante. En consecuencia, no se configuró el hecho sancionable.

Por consiguiente, la información fue presentada oportunamente, atendiendo a los principios de justicia y equidad que gobiernan el proceso tributario.

En atención a las consideraciones expuestas, se confirmará la sentencia.

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

CONFÍRMASE la sentencia del 21 de marzo de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidenta de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ