

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 908899

100208221-1400

Bogotá, D.C. **30/08/2021**

Tema	Procedimiento tributario
Descriptor	Prescripción de la facultad para imponer sanciones
Fuentes formales	Artículos 638 y 651 del Estatuto Tributario Artículos 10 y 52 de la Ley 1437 de 2011 Consejo de Estado – sentencia de unificación 2019CE-SUJ-4-010 del 14 de noviembre de 2019

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario formula las siguientes preguntas:

- “1. ¿Las conductas como supuestos de imposición de sanción: Ausencia en el suministro de la información en los plazos establecidos; la presentación de información con errores; y, la entrega extemporánea de información, ¿son infracciones instantáneas o infracciones continuadas?*
- 2. Con base en la respuesta a la anterior pregunta, ¿A partir de qué fecha se cuenta el término de prescripción de la facultad de notificación del Pliego de cargos por presentación extemporánea de la información exógena?*
- 3. Con base en la respuesta a la primera pregunta, ¿A partir de qué fecha se cuenta el término de prescripción de la facultad de notificación del Pliego de cargos por presentación con errores la información exógena?*
- 4. ¿Qué efectos fiscales en materia de procedimiento tiene la aplicación del artículo 52 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que regula en términos generales la caducidad de la facultad sancionatoria en sede administrativa, en el término máximo que tiene la DIAN para notificar el pliego de cargos y para imponer las sanciones en las conductas: presentación extemporánea y presentación con errores de la información exógena?”*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El artículo 638 del Estatuto Tributario establece:

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

Vencido el término de respuesta del pliego de cargos, la Administración Tributaria tendrá un plazo de seis meses para aplicar la sanción correspondiente, previa la práctica de las pruebas a que hubiere lugar”. (Negrilla por fuera de texto).

Respecto de la sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario por no suministrar información, no suministrarla dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, y el término para notificar el pliego de cargos, resulta pertinente mencionar que el petionario se refiere en los antecedentes de la consulta a la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado (sentencias de radicación Nos. 2010 de 21 de agosto de 2014 y 20621 del 27 de agosto de 2015) y doctrina emitida por este Despacho (conceptos No. 003637 de 21 de junio de 1999 y 096801 del 23 de noviembre de 2009)

Sin perjuicio del recuento realizado por el petionario, es preciso indicar que la sección cuarta del Consejo de Estado mediante sentencia de unificación 2019CE-SUJ-4-010 del 14 de noviembre de 2019, Consejero Ponente Julio Roberto Piza, sobre el término con el que cuenta la Administración Tributaria para adelantar las actuaciones con el fin de ejercer la potestad sancionadora, tratándose de lo dispuesto en los artículos 638 y 651 del Estatuto Tributario concluyó como regla de decisión que para el caso en que esta sanción se imponga mediante resolución independiente, el término para notificar el pliego de cargos: **“(…) comienza a correr desde el día en que se presentó o debió presentar la declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio correspondiente al año gravable en el que se cometió la infracción; para lo cual se entiende que esta se cometió el día en que venció el plazo para suministrar la información sin que así ocurriera, o en el que se entregó la información de manera incompleta o con errores técnicos o de contenido.”** (Negrilla fuera del texto)

El propósito de mencionar el contenido de esta sentencia de unificación es contar con los elementos de interpretación normativa, que en la actualidad rigen para el problema jurídico planteado por el petionario, en aplicación además de lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley 1437 de 2011, mediante la cual se adoptó el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA). Esta norma establece la obligación para las autoridades administrativas de aplicar las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias de manera uniforme a situaciones que tengan los mismos supuestos fácticos y jurídicos, por lo que para este fin se deberá tener en cuenta las sentencias de unificación jurisprudencial del Consejo de Estado en las que se interpreten y apliquen dichas normas.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

De la mencionada sentencia de unificación este Despacho destaca la siguiente línea de argumentación:

*“De conformidad con el artículo 638 del ET, si la potestad sancionadora se ejerciera en el acto de liquidación, los términos de caducidad a los que estaría sujeta la actuación de la Administración serían aquellos establecidos para proferir cada clase de liquidación oficial en el Título IV del Libro Quinto del ET (artículos 683 a 719); **mientras que, en los eventos en que la sanción se imponga mediante resolución independiente, la facultad para proferir el pliego de cargos fenecerá, según el mismo artículo 638 del ET,** «dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del periodo durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable».*

*De ese modo el ordenamiento tributario regula la institución de la caducidad de las potestades sancionadoras de la Administración, pese a que en el propio texto del **artículo 638 del ET** la denomina «prescripción» de la «facultad» para imponer sanciones. **Lo que allí se regula, con fundamento en el artículo 29 de la Constitución, no es un modo de extinción de acciones o derechos, sino el término con el que cuenta la autoridad para adelantar las actuaciones por medio de las cuales puede ejercer válidamente la potestad sancionadora de la que está investida, en consonancia con el principio de seguridad jurídica que le asiste a los administrados.***

3.2- En torno a la caducidad de la potestad sancionadora, en aquellos casos en los cuales esta se ejerce mediante una resolución independiente, no mediante liquidación oficial, esta Sección ha planteado diversas posiciones. En una época, sostuvo que cuando la información no aportada correctamente correspondiera a las operaciones económicas realizadas en una vigencia fiscal específica, debía tomarse esa vigencia como parámetro para contabilizar la oportunidad para notificar el pliego de cargos, independientemente de cual fuera la fecha en que se tuviera que cumplir con el deber de aportar correctamente la información requerida. Después, consideró que la infracción ocurre en el momento en que vence el plazo para suministrar la información sin que el obligado haya atendido adecuadamente ese deber; por lo cual el dies a quo para notificar el pliego de cargos sería la fecha en la que el infractor hubiera presentado la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al año en que incurrió en la conducta sancionable.

*Teniendo en cuenta la evolución de los criterios de la Sección, la Sala precisa que, tratándose de infracciones al deber de informar, el término de caducidad para notificar el pliego de cargos comienza a contabilizarse desde la fecha en que el presunto infractor presentó, o debió presentar, la declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio correspondiente al periodo gravable en el que venció el plazo fijado para aportar la información en cuestión. Lo anterior, porque, como se vio arriba, el artículo 638 del ET ata el dies a quo a la presentación de «la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del periodo durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable», **con lo cual lo determinante es identificar la fecha en que se cometió la infracción, la que se materializa el día en que concluye el plazo dentro del que se debía aportar la información o en el que se entregó la información de manera incompleta o con errores técnicos o de contenido.** (...). (Negrilla por fuera de texto).*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Así las cosas, el término para notificar el pliego de cargos correspondiente a la sanción del artículo 651 del Estatuto Tributario comienza a correr desde el día en que se presentó o debió presentar la declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio correspondiente al año gravable en el que se cometió la infracción, entendiéndose que ésta se cometió el día en que venció el plazo para suministrar la información sin que así ocurriera, o en el que se entregó la información de manera incompleta o con errores técnicos o de contenido.

Por último, respecto de cuáles son los efectos fiscales en materia de procedimiento que tiene la aplicación del artículo 52 del CPACA, se tiene que el ámbito de aplicación de las normas de este Código se encuentra regulado en el inciso final del artículo 2 que establece: *“Las autoridades sujetarán sus actuaciones a los procedimientos que se establecen en este Código, sin perjuicio de los procedimientos regulados en leyes especiales. En lo no previsto en los mismos se aplicarán las disposiciones de este Código.”*

Así, este Despacho ha indicado que esta disposición constituye la regla general o derrotero jurídico que deben seguir los procedimientos administrativos, es decir, opera en la medida en que se carezca de un trámite especial o específico. En el evento de haberse adoptado un procedimiento administrativo especial éste debe privilegiarse frente al contemplado en el CPACA, operando en consecuencia el llamado principio de especialidad normativa según el cual la disposición relativa a un asunto especial prefiere a la que tenga carácter general. Por esta razón, se considera que lo dispuesto en los artículos 638 y 651 del Estatuto Tributario, así como la jurisprudencia citada, prevalecen frente a lo dispuesto en el artículo 52 del CPACA.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“técnica”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda