



Radicado: 25000-23-37-000-2019-00801-01 (26924)
Demandante: ÁLVAREZ TORRES E HIJOS S EN C

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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D. C., nueve (9) de marzo de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2019-00801-01 (26924)
Demandante: ÁLVAREZ TORRES E HIJOS S EN C
Demandado: DIAN
Temas: Sanción por no informar. Falsa motivación

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 5 de noviembre de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que resolvió:

«PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la Resolución Sanción número 322412018000203 del 26 de julio de 2018, por medio de la cual se impuso a la sociedad ÁLVAREZ TORRES E HIJOS S EN C. sanción por no enviar información por el año 2014; y de la Resolución 992232019000008 de fecha 26 de julio del 2019, que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la anterior, por las razones expuestas en la motiva.

SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho DECLÁRASE que la Sociedad ÁLVAREZ TORRES E HIJOS S EN C no adeuda a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN suma alguna derivada de los actos administrativos nulitados».

ANTECEDENTES

El 17 de julio de 2013, la Sociedad Álvarez Torres e Hijos S. en C. presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2012.

El 20 de diciembre de 2017, la División de Gestión de Fiscalización de Personas Jurídicas y Asimiladas de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Bogotá formuló el Pliego de Cargos 322402017000284, notificado el 11 de enero de 2018, en el que propuso sancionar a la demandante por no presentar información exógena del año 2014, por el monto máximo permitido de \$424.185.000. El 13 de febrero de 2018, la sociedad respondió el pliego de cargos y señaló que desde el 19 de mayo de 2015 envió los formatos 1001, 1003, 1005, 1006, 1007, 1008 y 1009.

El 26 de julio de 2018, la División de Liquidación de la citada dirección seccional expidió la Resolución Sanción 322412018000203, notificada el 10 de agosto del mismo año, en la cual confirmó el pliego de cargos¹.

¹ Fls. 27-32, c. p. 1



Tal decisión fue confirmada por el Subdirector de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, en la Resolución 992232019000008 del 26 de julio de 2019², que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la actora.

DEMANDA

La parte demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, solicitó la nulidad de las Resoluciones 322412018000203 del 26 de julio de 2018 y 992232019000008 del 26 de julio de 2019 y, como restablecimiento del derecho³, pidió:

«Que se deje sin efecto la sanción impuesta por la DIVISIÓN DE GESTIÓN DE LIQUIDACIÓN DE LA DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS NACIONALES DE BOGOTÁ en contra de la sociedad ÁLVAREZ TORRES E HIJOS SC por la suma de \$424.185.000, por no presentar la declaración exógena correspondiente al año fiscal 2014 (...) Que se declare que la demandante no adeuda suma alguna derivada de los actos demandados.».

Subsidiariamente, solicitó que *«se aplique a la base referenciada por la DIAN en el anexo explicativo de la Resolución Sanción 3224412018000203 del 2017, un porcentaje del 0.1%, lo cual arrojaría una sanción de \$22.872.612 ML».*

Invocó como disposiciones violadas los artículos 2, 29 y 363 de la Constitución Política; 638 y 651 del Estatuto Tributario⁴.

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

El pliego de cargos debía notificarse, a más tardar, el 23 de abril de 2017, cuando se cumplieron los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta del periodo fiscal 2014 (23 de abril de 2015); no obstante, se expidió con posterioridad a esa fecha, es decir, por fuera de la oportunidad legal correspondiente, cuando había caducado la facultad sancionatoria de la Administración.

Los actos acusados incurrieron en falsa motivación, porque señalaron que la actora no subsanó la omisión de envío de la información, pasando por alto que el 19 de mayo de 2015 presentó la información exógena del año 2014, a través del aplicativo web de la DIAN. Tal hecho se dio a conocer con la respuesta al pliego de cargos, donde se explicó que en los datos del prevalidador se cometió el error formal de transcribir equivocadamente el año 2015, cuando en realidad era 2014, y que a este último pertenecía la información de los formatos 1001, 1003, 1005, 1006, 1007, 1008 y 1009. En el acto preparatorio la DIAN no se refirió a la falta de entrega de otros formatos.

La DIAN impuso una sanción desmesurada frente a la conducta de la contribuyente que informó en medios magnéticos las partidas del año 2014 y estuvo dispuesta a responder los cargos sin dilaciones, aportando las pruebas pertinentes. La imposición de sanciones máximas por entrega tardía de información, sin ninguna graduación, viola los principios de equidad, eficiencia y progresividad, porque equipara los retrasos mínimos en la entrega por errores formales, a la conducta de *«no enviar información»*.

² Fls. 33-34, c. p. 1

³ Fl. 2, c. p. 1

⁴ Fl. 6, c. p. 1



OPOSICIÓN

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente⁵:

La demandante estaba obligada a presentar información exógena por el año 2014, en los términos del artículo 631 del ET.

La Administración cuenta con dos años para notificar el pliego de cargos, desde la fecha en que se presenta la declaración correspondiente al año gravable en que se presenta la omisión sancionable. Así, el pliego expedido el 20 de noviembre de 2017 es oportuno, porque dicha omisión ocurrió en el año 2015 y la declaración de renta de ese año se presentó el 28 de abril de 2016.

El error de transcripción del año al que correspondía la información presentada, es imputable a la contribuyente, quien no hizo nada para remediarlo ni para demostrar el debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Además, no presentó los formatos 1011 y 1012 a que estaba obligada, pues su declaración de renta incluía costos, deducciones y efectivo en cuentas bancarias.

La no presentación de información exógena impide la labor fiscalizadora del Estado y, en este caso, la actora no aceptó la infracción cometida ni subsanó la inconsistencia en la información presentada, según lo establecido en la Resolución 000228 del 31 de octubre de 2013.

TRÁMITE DE PRIMERA INSTANCIA

Con fundamento en el artículo 182A de la Ley 1437 de 2011, adicionado por el artículo 42 de la Ley 2080 de 2021, el Tribunal decretó como pruebas las allegadas con la demanda y su contestación, fijó el litigio en establecer la legalidad de los actos administrativos demandados y corrió traslado a las partes para alegar en conclusión⁶.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, declaró la nulidad de los actos demandados⁷, por las siguientes razones:

El término de «*caducidad*» de la facultad sancionatoria, que comienza a correr desde la presentación de la declaración del año en el que ocurre el hecho irregular sancionable, no se consolidó, porque el hecho irregular ocurrió el 7 de mayo del año 2015, cuando el contribuyente no presentó la información exógena a la que estaba obligado. Así, como la declaración de ese año se presentó el 28 de abril de 2016, la DIAN podía expedir y notificar el pliego de cargos hasta el 28 de abril de 2018.

Si bien el 19 de mayo de 2015, la demandante remitió la información exógena de los formatos 1001, 1003, 1005, 1006, 1007, 1008 y 1009 frente a la vigencia fiscal 2014, por fuera del plazo indicado en la Resolución General 228 de 31 de octubre de 2013 -

⁵ Índice 2, Samai

⁶ Auto del 9 de julio de 2021, fls. 58-60, c. p.

⁷ Índice 2 ED_CD



7 de mayo de 2015, y aunque faltaron los formatos 1011 y 1012, la DIAN impuso la sanción por considerar que la compañía no presentó información exógena del año 2014, lo que impidió realizar cruces de información.

Así, los actos acusados incurrir en falsa motivación por fundamentarse en razones que faltan a la realidad, porque al aludir a la recepción de la información solicitada en el pliego de cargos descartaron el hecho sancionable de «no entregar información», sin invocar la entrega extemporánea de la misma o los errores en su contenido.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** interpuso recurso de apelación, por lo siguiente⁸:

La contribuyente incumplió la obligación de presentar la información exógena del año 2014, y el error de transcripción cometido en los datos del prevalidador no es imputable a la Administración, sino a la contribuyente, quien además debía presentar los formatos 1011 y 1012 y no lo hizo, lo cual obstruyó la labor fiscalizadora del Estado.

Los actos demandados no incurrieron en falsa motivación, porque se apoyaron en el hecho real de no haberse presentado la información exógena del año 2014, dado el error de transcripción mencionado y el faltante de formatos por entregar.

TRÁMITE DE SEGUNDA INSTANCIA

Admitido el recurso de apelación⁹ y dentro de la etapa prevista en los numerales 4 a 6 del artículo 247 del ET, la **DIAN** reiteró los argumentos del recurso de apelación y solicitó revocar parcialmente la sentencia apelada para, en su lugar, negar la totalidad de las pretensiones de la demanda¹⁰. El **Ministerio Público** no intervino.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de los actos administrativos que sancionaron a la sociedad ÁLVAREZ TORRES E HIJOS S. EN C. por no presentar información del año gravable 2014, en los términos del literal a) del artículo 651 del ET.

En los términos del recurso de apelación, se debe establecer si los actos demandados adolecen de falsa motivación, por determinar que la contribuyente no presentó información exógena por el año 2014, de acuerdo con lo establecido en la Resolución 000228 del 31 de octubre de 2013¹¹, teniendo en cuenta la existencia de un error de validación atribuible a la contribuyente y la falta de entrega de los formatos 1011 y 1012.

⁸ Índice 2 ED_CD

⁹ Índice 6 Samai

¹⁰ Índice 13 Samai

¹¹ Por la cual se establece el grupo de obligados a suministrar a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, por el año gravable 2014, la información tributaria establecida en los artículos 623, 623-2 (sic), 623-3, 624, 625, 627, 628, 629, 629-1, 631, 631-1, 631-2, 631-3 y 633 del Estatuto Tributario, en el Decreto 1738 de 1998 y en el artículo 58 de la Ley 863 de 2003 y en el Decreto 4660 de 2007, se señala el contenido, características técnicas para la presentación y se fijan los plazos para la entrega



La demandante señaló que el 19 de mayo de 2015, envió la información exógena correspondiente al año 2014, contenida en los formatos 1001, 1003, 1005, 1006, 1007, 1008 y 1009; sin embargo, por error, en los datos del prevalidador quedó transcrito el año 2015. Asimismo, adujo que los formatos 1011 y 1012 no fueron solicitados en el pliego de cargos.

La transmisión de información exógena puede verse afectada por errores del usuario que impiden su procesamiento en el aplicativo electrónico de la DIAN, sin que por ello afecten las facultades de fiscalización de la Administración.

En relación con la presentación de información con errores, la Corte Constitucional, en la sentencia C-160 de 1998¹², indicó «no todo error cometido en la información que se remite a la administración, puede generar las sanciones consagradas en la norma acusada [art. 651 del Estatuto Tributario]», por lo que «la administración está obligada a demostrar que el error lesiona sus intereses o los de un tercero», pues los errores que «no perjudiquen los intereses de la administración o de los terceros, no pueden ser sancionados», teniendo en cuenta que las sanciones «deben ser proporcionales al daño que se genere».

Y esta Sección precisó que¹³, sólo se debe sancionar la presentación de información con errores de **contenido**, definidos como «aquellos relacionados con datos, cifras o conceptos específicos que, por ley, está obligado a reportar el contribuyente¹⁴». Igualmente, indicó que por las características técnicas de la información y por los requerimientos para su presentación, pueden presentarse inconsistencias **formales** que impiden acceder a la información o que incluso alteran su contenido, las cuales deben ser analizadas en cada caso particular para establecer si obstaculizan la labor de fiscalización de la autoridad tributaria y, si por lo tanto, procede la sanción, pues sólo son sancionables los errores que causan daño al Estado¹⁵.

Desde esa perspectiva, «los errores formales en que incurran los obligados a presentar información en medios magnéticos no tienen por sí mismos la vocación de tipificar una infracción administrativa sancionable. Pero, si en virtud de estos errores se imposibilita la labor de fiscalización de la Administración, sí pueden ser objeto de sanción, evento en el cual, la autoridad tributaria deberá explicar en qué medida se obstruyó esa labor¹⁶.

Si bien los datos registrados en los formularios constituyen los elementos iniciales para verificaciones y cruces de información con terceros, lo cierto es que el error en los datos del prevalidador al escribir el año 2015, en lugar de 2014, no afectaba la certeza y confiabilidad de la información reportada, ni obstruía la labor de fiscalización de la autoridad tributaria, pues el aplicativo de entrega de información está diseñado para registrar la carga y transmisión efectiva del archivo informado, junto con la fecha en que ello ocurre.

Por ello, se considera que los fundamentos de los actos acusados no corresponden a razones jurídicamente objetivas y que éstos, por tanto, adolecen de falsa motivación, pues el error de validación mencionado no conducía a desconocer la información presentada para imponer la sanción por el supuesto de «no informar», so pretexto de

¹² M.P. (E) Carmenza Isaza de Gómez.

¹³ Sentencia del 26 de septiembre de 2018, exp. 23569, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto

¹⁴ Sentencia del 9 de mayo de 2013, Exp. 18269, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, que reiteró la sentencia del 13 de septiembre de 2007, Exp. 14489, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

¹⁵ Sentencia del 6 de octubre de 2009, Exp. 17043, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

¹⁶ Sentencia del 31 de mayo de 2012, Exp. 17918, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, reiterado en la sentencia del 18 de junio de 2015, Exp. 19695, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



Radicado: 25000-23-37-000-2019-00801-01 (26924)
Demandante: ÁLVAREZ TORRES E HIJOS S EN C

inconsistencias que en realidad se concretan en dicho error inane para la labor fiscalizadora del año 2014, en la medida en que la información efectivamente transmitida era de ese año.

En consecuencia, se confirmará la sentencia del 5 de noviembre de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del CPACA y 365 del CGP, no se condenará en costas (*gastos del proceso y agencias en derecho*), comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

FALLA

1. **CONFIRMAR** la Sentencia del 5 de noviembre de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Sub Sección B.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

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

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN