



REPÚBLICA DE COLOMBIA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL TOLIMA
MAGISTRADO PONENTE: BELISARIO BELTRÁN BASTIDAS

Ibagué, veintiuno (21) de octubre de dos mil veintiuno (2021)

RADICACION: 73001-23-33-000-2019-00212-00
MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
DEMANDADO(S): DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES
TEMA: SANCIÓN EXTEMPORANEIDAD INFORMACION EXOGENA

ANTECEDENTES

ALDEMAR GODOY GONZALEZ a través de apoderado judicial, formulan medio de control de NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO contra la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, con las siguientes pretensiones:

PRIMERA: Se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

La Resolución Sanción 092412018000029 de 5 de marzo de 2018 por medio de la cual a mi poderdante se le impone sanción relacionada con la extemporaneidad en el suministro de información exógena correspondiente al año gravable 2014

La Resolución 092362018000001 de 28 de diciembre de 2018 por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la anterior.

SEGUNDA: A título de restablecimiento del derecho se revoquen los anteriores actos administrativos y se declare la validez de la liquidación de la sanción por suministro extemporáneo de información exógena del año gravable 2014, efectuada por el demandante con ocasión a la respuesta al pliego de cargo en la suma de \$2.624.000.

TERCERA: Se condene en costas y agencias en derecho.

HECHOS

Los hechos expuestos en la demanda son los siguientes:

1. Para el año gravable 2014, el accionante estaba obligado a presentar información en medios electrónicos (exógena)
2. Consecuencia de lo anterior, la entidad accionada profirió pliego de cargos No. 092382017000048 de 20 de septiembre de 2017 contra el señor Aldemar Godoy González como sanción por no suministro de

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

información exógena por valor de \$412.275.000, máxima imponible. El pliego de cargos contenía un sistema de reducción de sanciones, el cual no preveía el Derecho Positivo a la fecha de incursión por parte del accionante en las conductas sancionables por la entidad.

3. Dentro del término para presentar pliego de cargos, el accionante presentó la información exógena y pagó la sanción, pero reduciéndola a \$2.624.146, así:

CONCEPTO	VALOR
Base total	10.496.582.000
Tarifa considerada	0.50%
Sanción básica	52.482.910
Tarifa reducción básica art. 651 E.T.	10%
Sanción reducida inicial	5.248.291
Reducción adicional art. 640 E.T.	50%
Sanción reducida	2.624.146

Aduce el accionante, que los \$412.275.000 son el tope máximo resultante de las 15.000 Unidades de Valor Tributario UVT a las que se refiere la parte inicial del literal a del inciso primero del artículo 651 del Estatuto Tributario, la cual es excesiva acorde con los principios de gradualidad y favorabilidad en el régimen sancionatorio, el Espíritu de Justicia, afectando el patrimonio del demandante, pues alcanza el 67.18% del patrimonio líquido al cierre del año gravable 2014.

Es así como el demandante, basado en jurisprudencia del Consejo de Estado que ha aplicado a situacionales similares, sanciones graduadas entre el 0.3% y el 1%, decidió aplicar el 0.5%, es decir, la mitad de esta última tarifa.

4. La Dirección de Impuestos y Aduanas de Ibagué consideró que los fundamentos jurídicos y las pruebas aducidas por el contribuyente no daban lugar a la exoneración de la sanción que le fue formulada, por lo que profirió Resolución Sanción No. 092412018000029 de 5 de marzo de 2018 por valor de \$412.275.000. (Fl. 23-33)
5. Contra la anterior decisión, el accionante presentó recurso de reconsideración obrante a folios 34 a 39 del expediente.
6. Mediante Resolución No. 092362018000001 de 28 de diciembre de 2018, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales resolvió el recurso de reconsideración, modificando la Resolución Sanción y fijando la sanción en \$314.897.000 (3% de la base total), siendo notificada al contribuyente el 8 de enero de 2019.

ACTUACIÓN PROCESAL

Por reunir los requisitos formales, esta Corporación avocó conocimiento de la demanda de la referencia mediante auto de 17 de mayo de 2019.

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

El día 13 de noviembre de 2019 se citó audiencia inicial para el día 5 de febrero de 2020 fecha en la cual se celebró y se ordenó correr traslado para alegar.

PARTE DEMANDANTE

Reiteró lo expuesto en sus intervenciones procesales.

PARTE DEMANDADA

Señala que se expidió sentencia de unificación jurisprudencial de 14 de noviembre de 2019 del Consejo de Estado que se pronunció frente al tema objeto de controversia con posterioridad a la contestación de la demanda, indicando que los hechos investigados corresponden al año 2014 por ende se le deben aplicar las reglas allí señaladas.

Expone, que para determinar la graduación de la sanción se debe tener en cuenta el momento en que se entrega la información exógena, que para el caso fue después de notificado el pliego de cargos, por lo que se le debe imponer la sanción en el 1% y no como lo plantea el contribuyente en el 0.5% y tampoco debió aplicar el beneficio de la reducción de la sanción ya que no cumplía los requisitos

CONSIDERACIONES

PARTE PROCESAL - COMPETENCIA

Es competente el Tribunal Administrativo del Tolima de conocer en primera instancia el presente asunto, conforme a lo dispuesto por el artículo 152 del C.P.A.C.A.

CASO CONCRETO

Establecido lo anterior, se procede abordar el estudio del problema jurídico que se contrae a establecer el porcentaje de la sanción, impuesta por la DIAN al accionante, por omisión en la presentación de información exógena correspondiente al año 2014 por los cargos expuestos en la demanda y en consecuencia procede el restablecimiento solicitado, o si por el contrario, no le asiste derecho alguno.

La **parte demandante** afirma que el acto acusado debe declararse nulo por violación al debido proceso, en tanto si bien la entidad accionada liquidó la sanción por no suministrar información exógena por valor de \$14.275.000, esta suma es el tope máximo equivalente a quince mil Unidades de Valor Tributario UVR, la cual se considera excesiva ya que alcanza el 67.18% del patrimonio líquido al cierre del año gravable 2014.

Manifiesta que procedió a efectuar la liquidación de la sanción por \$2.624.146, partiendo de la base total conforme al pliego de cargos por \$10.496'582.000, aplicando el 0.5% conforme jurisprudencia del Consejo de Estado que a situaciones similares ha aplicado entre el 0.3% y el 1%.

Explica, que al resultado se le aplicó el beneficio del numeral 1 del inciso 2 del artículo 640 del Estatuto Tributario, habiendo presentado los formatos

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

de información exógena a que estaba obligado dentro del término del traslado del pliego de cargos y canceló la sanción.

Aduce, que la DIAN en ningún momento probó la existencia de un daño, únicamente la extemporaneidad en la presentación de la información exógena que por el año gravable 2014 estaba obligado a reportar. Si bien puede ser cierto que la extemporaneidad afecta la efectividad de la gestión y/o fiscalización tributaria, es una presunción que admite prueba en contrario, sin que exista evidencia de algún proceso que se haya visto afectado.

Considera, que la sanción que procede imponer es la vigente a la fecha en que se incurrió en el hecho sancionable, pero la Ley 1819 de 2016 permite hacer uso de una retroactividad tendiente a obtener una reducción, lo que quiere decir que la sanción a imponer debe observar las tarifas o graduaciones jurisprudencialmente determinadas y vigentes en 2015 y permitir el beneficio retroactivas de las reducciones establecidas en la ley, como lo menciona el Concepto 662 de 25 de julio de 2017.

De otra parte, la **entidad accionada** se opone a las pretensiones de la demanda, precisando que la facultad de graduar la sanción se encuentra en cabeza de la administración tributaria que debe hacerlo conforme los criterios de equidad, razonabilidad y proporcionalidad, en ningún momento del contribuyente.

Explica, que la entidad en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración dio aplicación al principio de favorabilidad del artículo 282 de la Ley 1819 parágrafo quinto que modifica el artículo 640 del Estatuto Tributario y aplica la norma posterior por ser mas favorable como es el artículo 289 de la mencionada ley que modificó el artículo 651 del Estatuto Tributario, que determina la manera como se debe graduar la sanción por no enviar información exógena y teniendo en cuenta que el demandante presentó los formatos con la información de terceros después de haberle notificado el pliego de cargos, se procedió a graduar nuevamente la sanción, reduciéndola de un 5% a un 3% por ser extemporánea.

Aduce, que no se puede confundir la facultad de la administración de graduar la sanción conforme el artículo 651 del Estatuto Tributario al imponer un porcentaje de la misma, a la reducción de la sanción contemplada en el artículo 640 del mismo Estatuto, pues en esta última figura jurídica el contribuyente solicita la reducción de sanción pero teniendo en cuenta lo propuesto por la DIAN y no como lo hizo el demandante que canceló lo que a su juicio consideró.

Considera, que si el contribuyente no estaba de acuerdo con la sanción debió dar respuesta al pliego de cargos solicitando la modificación y no como lo hizo al presentar un escrito en el que aceptaba la sanción impuesta pero en realidad la cambió arbitrariamente respecto al porcentaje y luego la reduce hasta su mínima expresión lo que demuestra un actuar temerario del accionante.

Indica, que el daño que se causa a la administración no se da únicamente con ocasión a la no entrega de la información, también por la entrega extemporánea de la misma si realiza en un tiempo prolongado como ocurrió en este caso que debía entregarla el 21 de mayo de 2015 y solo lo hizo hasta

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

el 12 de octubre de 2017, luego de dos años y la información correspondía a la vigencia del año 2014.

Señala, que si bien existe una sentencia del Consejo de Estado en la que se gradúa una sanción en 1% ante información extemporánea, en el sub-judice se impuso el 5% por dos circunstancias: la entrega tardía de la información y el actuar arbitrario, caprichoso y temerario del contribuyente que graduó la sanción en el porcentaje que a su entender consideró y luego la redujo hasta su mínima expresión, sin embargo, aplicando el principio de favorabilidad se le redujo la sanción.

De conformidad con el material probatorio allegado, se advierte que la entidad accionada profirió pliego de cargos No. 092382017000048 de 20 de septiembre de 2017 contra el señor Aldemar Godoy González como sanción por no suministro de información exógena por valor de \$412.275.000, que equivale al 5% de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida equivalente a \$10.496.582.000. (Fl. 9-18)

Dentro del término para presentar pliego de cargos, el accionante presentó la información exógena y pagó la sanción pero reduciéndola a \$2.624.146, es decir a un 0,5% de los valores de la información que no se había suministrado y con una reducción del artículo 651 del Estatuto Tributario del 10%, así como una reducción adicional del artículo 640 del Estatuto Tributario equivalente a un 50% (fl. 19-22)

La Dirección de Impuestos y Aduanas de Ibagué consideró que los fundamentos jurídicos y las pruebas aducidas por el contribuyente no daban lugar a la exoneración de la sanción que le fue formulada, por lo que profirió Resolución Sanción No. 092412018000029 de 5 de marzo de 2018 por valor de \$412.275.000. (Fl. 23-33)

Contra la anterior decisión, el accionante presentó recurso de reconsideración obrante a folios 34 a 39 del expediente.

Mediante Resolución No. 092362018000001 de 28 de diciembre de 2018, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales resolvió el recurso de reconsideración, modificando la Resolución Sanción y fijando la sanción en \$314.897.000, siendo notificada al contribuyente el 8 de enero de 2019, graduando nuevamente la sanción en un 3% al considerar que la conducta del contribuyente se convirtió en extemporánea por lo que no se impone la máxima sanción (Fl. 43-49)

El artículo 651 del Estatuto tributario, aplicable para la época de los hechos, establecía:

ARTICULO 651. SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN. <Aparte subrayado CONDICIONALMENTE EXEQUIBLE. Inciso modificado por el Artículo 55 de la Ley 6 de 1992. El nuevo texto es el siguiente:> Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción: a) <Ajuste de las cifras en valores absolutos en términos de UVT por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007). Literal modificado por el artículo 55 de la Ley 6 de 1992. El texto con los valores

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

reajustados es el siguiente:> Una multa hasta de 15.000 UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:

*<Aparte subrayado CONDICIONALMENTE EXEQUIBLE> **Hasta del 5% de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida, se suministró en forma errónea o se hizo en forma extemporánea.***

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

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

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 probados plenamente. (Negrillas fuera de texto)

Posteriormente, se expide la Ley 1819 de 2016 que regula la sanción por no enviar información o enviarla con errores, señalando:

Artículo 651. Sanción por no enviar información o enviarla con errores. Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción:

1. Una multa que no supere quince mil (15.000) UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:

a) El cinco por ciento (5%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida;

b) El cuatro por ciento (4%) de las sumas respecto de las cuales se suministró en forma errónea;

c) El tres por ciento (3%) de las sumas respecto de las cuales se suministró de forma extemporánea.

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

2. 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

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Administración Tributaria.

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.

<Inciso corregido por el artículo 8 del Decreto 939 de 2017. El nuevo texto es el siguiente:> La sanción a que se refiere el presente artículo se reducirá al cincuenta por ciento (50%) de la suma determinada según lo previsto en el numeral 1), si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción; o al setenta por ciento (70%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

<Inciso corregido por el artículo 8 del Decreto 939 de 2017. El nuevo texto es el siguiente:> 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 numeral 2). Una vez notificada la liquidación solo serán aceptados los factores citados en el numeral 2) que sean probados plenamente.

PARÁGRAFO. <Parágrafo corregido por el artículo 8 del Decreto 939 de 2017. El nuevo texto es el siguiente:> El obligado a informar podrá subsanar de manera voluntaria las faltas de que trata el presente artículo, antes de que la Administración Tributaria profiera pliego de cargos, en cuyo caso deberá liquidar y pagar la sanción correspondiente de que trata el numeral 1) del presente artículo reducida al veinte por ciento (20%).

Las correcciones que se realicen a la información tributaria antes del vencimiento del plazo para su presentación no serán objeto de sanción.

Frente a la graduación de la sanción por incumplimientos en el deber de informar, han existido diferentes puntos de vista, al considerarse¹ que en el artículo 651 del Estatuto Tributario, vigente para la época de los hechos, se establecía una fórmula abierta que imponía al operador jurídico la tarea de tasar la multa correspondiente, atendiendo a las garantías constitucionales dentro de las cuales el Estado debe ejercer sus potestades punitivas, así lo señaló la Corte Constitucional en la sentencia C-160 de 1998 (MP: Carmen Isaza de Gómez), por lo que para la imposición de la sanción se debía atender que la función punitiva de la Administración tributaria se enmarca en los criterios de proporcionalidad y de razonabilidad, por lo que debía graduarse según la magnitud del daño producido por la conducta.

En el mismo sentido, el Consejo de Estado se ha pronunciado a través de sentencias, dentro de las que se destacan las del 20 de abril de 2001 (exp. 11658, CP: Ligia López Díaz), del 20 de febrero de 2003 (exp. 12736, CP: María Inés Ortiz Barbosa), del 4 de abril de 2003 (exp. 12897, CP: ibidem) y del 15 de junio de 2006 (exp. 15181, CP: ibidem), entre tantas

Señalan las mencionadas sentencias que las expresiones «hasta el 5%» y «hasta el 0.5%», contenidas en el artículo 651 del ET, le otorgan a la Administración un margen para graduar la sanción por no informar; pero «esta facultad no puede ser utilizada de forma arbitraria», le corresponde al funcionario fundamentar su decisión con argumentos que deben atender a los criterios de justicia, razonabilidad y proporcionalidad de la sanción.

¹ Consejo de Estado, Sentencia de unificación 2019ce-suj-4-010, 14 de noviembre de 2019, C.P. Dr. José Roberto Piza Rodríguez

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

En tanto, si bien las infracciones al deber de informar potencialmente afectan la gestión administrativa tributaria que debe adelantar la autoridad, la jurisprudencia ha precisado que tales omisiones no ameritan la misma consecuencia punitiva en todos los casos (sentencia del 03 de junio de 2015, exp. 20476, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez), pues no es lo mismo, omitir el suministro de información afectando la gestión administrativa tributaria imposibilitándola con carácter absoluto, que suministrarla de manera extemporánea que afecta la oportunidad de la administración para desarrollar sus competencias y tampoco es similar, que el retardo en la entrega de la información sea mínimo a que sea prolongado ya que afecta las funciones de fiscalización y de liquidación de los tributos que debe realizarse en términos perentorios (sentencia del 12 de octubre de 2017, exp. 21976, CP: Milton Chaves García).

Por la anterior consideración, al resolver casos concretos, se han aplicado diferentes porcentajes sobre la base de cálculo de la sanción atendiendo el momento en el que el infractor aporte la información debida.

Con la expedición de la Ley 1819 de 2016, artículo 282 se modificó el artículo 640 del ET, cuando las sanciones son impuestas por la Administración –como es el caso de las relativas al incumplimiento del deber de informar–, la sanción procedente se reduce en un 50% o en un 25% ordinales 3.º y 4.º del artículo 640 del ET) si en los cuatro años previos a la comisión de la conducta no se ha incurrido en la misma, o cuando en los dos años previos a la comisión de la conducta no se ha incurrido en ella, respectivamente, bajo las precisas condiciones que prescriben los señalados ordinales.

Estas reglas de graduación en función de la reincidencia también son aplicables a conductas infractoras anteriores a la promulgación de la Ley 1819 de 2016, toda vez que se trata de una disposición favorable para los infractores, que está dotada de efectos retroactivos por mandato expreso del artículo 29 de la Constitución (sentencia del 27 de junio de 2019, exp. 22421, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez).

Es así como, ha señalado el Consejo de Estado en la sentencia de unificación 2019CE-SUJ-4-010 Exp. 22185, de 14 de noviembre de 2019, C.P. Dr. Julio Roberto Piza Rodríguez, que la dosificación de la sanción a partir de los criterios indicados debe ser realizada en el marco del procedimiento sancionador por parte de la autoridad, siempre que los hechos que dan lugar a la disminución de la consecuencia punitiva hayan sido demostrados en el expediente por parte del infractor y si la Administración llegara a desconocer el mandato constitucional de graduación de la sanción a imponer, o desatendiera la consecuente carga argumentativa, le corresponderá juzgar la legalidad de los actos en los cuales se graduaron las multas aplicables. En tal sentido, profirió las siguientes reglas de unificación:

“PRIMERO: Unificar la jurisprudencia del Consejo de Estado para adoptar las siguientes reglas: (...)

(iv) Para las infracciones al deber de informar cometidas antes de que entrara en vigencia la Ley 1819 de 2016, respecto de las cuales se determine la cuantía de la información no suministrada, suministrada

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

extemporáneamente o suministrada con errores, la sanción imponible se graduará así:

(a) El 0,5% de la cuantía de la información afectada por la infracción, cuando la información se entregue extemporáneamente o se corrijan los errores antes de que se notifique el pliego de cargos.

(b) El 1% de la cuantía de la información afectada por la infracción, cuando la información se suministre o se corrijan los errores antes de que se notifique la resolución sancionadora.

(c) El 3% de la cuantía de la información afectada por la infracción, cuando la información se suministre o se corrijan los errores en el término previsto para interponer recurso de reconsideración en contra de la resolución que impone la sanción.

(d) El 5% de la cuantía de la información afectada por la infracción, cuando la información se suministre o se corrijan los errores después de vencidos los plazos para formular el recurso de reconsideración.

(e) El 5% de la cuantía de la información afectada por la infracción, cuando en definitiva no se regularice la conducta infractora.

Para determinar la sanción aplicable al caso, la Administración deberá tener en cuenta los criterios de atenuación de la multa consagrados en los ordinales 3.º y 4.º del artículo 640 del ET (en la redacción que le dio el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016)

(vi) Cuando la multa propuesta en el pliego de cargos haya sido liquidada por la Administración a partir de una base distinta a la que correspondería para el caso, el infractor puede calcular autónomamente el monto de la sanción reducida que en derecho corresponda, y accederá a ese beneficio, siempre que acredite la procedencia de los valores de la base correcta sobre la cual se deben calcular la sanción y su respectiva disminución y el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 651 del ET, antes de la modificación efectuada por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, para la reducción de la multa a imponer.

(vii) Las anteriores reglas jurisprudenciales de unificación rigen para todas las conductas infractoras del deber de informar ocurridas con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, es decir, del 29 de diciembre de 2016”

En el *sub lite*, no existe discusión entre las partes sobre la base de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida equivalente a **\$10.496.582.000** correspondiente al año gravable 2014, sino sobre el porcentaje de la sanción.

Ahora bien, contra el contribuyente Aldemar Godoy González se profirió pliego de cargos No. 092382017000048 de 20 de septiembre de 2017 imponiendo como sanción por no suministro de información exógena la suma de \$412.275.000, que equivale a una tarifa del 5% de la anterior base.

El contribuyente Aldemar Godoy González al momento de dar respuesta al pliego de cargos emitido por la División de Gestión de Liquidación de la entidad accionada, adjuntó recibo oficial de pago No. 491004051472 de 26 de octubre de 2017 cancelando la suma de \$2.624.146, aplicando una tarifa del 0.50%, reduciéndola al 10% por asegurar que cumplía con el pago de la

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

sanción (artículo 651 E.T.) y reduciendo nuevamente en un 50% señalando que lo hacía conforme el artículo 640 del E.T.

Pues bien, conforme las reglas jurisprudenciales antes expuestas, se advierte que por tratarse de la infracción al deber de informar antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, al haberse suministrado la información de manera extemporánea antes de la notificación de la resolución sancionadora, la sanción será del 1%, equivalente al valor de **\$104.965.820**:

(iv) Para las infracciones al deber de informar cometidas antes de que entrara en vigencia la Ley 1819 de 2016, respecto de las cuales se determine la cuantía de la información no suministrada, suministrada extemporáneamente o suministrada con errores, la sanción imponible se graduará así: (...)

(b) El 1% de la cuantía de la información afectada por la infracción, cuando la información se suministre o se corrijan los errores antes de que se notifique la resolución sancionadora.”

Establece el artículo 651 del Estatuto Tributario en relación con la reducción al 10% que aplicó el accionante lo siguiente:

*“ARTICULO 651. SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN: (...)
La sanción a que se refiere el presente artículo, se reducirá al diez por ciento (10%) de la suma determinada según lo previsto en el literal a), si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción; o al veinte por ciento (20%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma. (...)*

En este caso, se advierte que en efecto, el demandante subsanó la omisión antes de la notificación de la imposición de la sanción y debía presentar un memorial de aceptación de la sanción reducida acreditando el cumplimiento de la omisión y el pago o acuerdo de pago de la misma.

Como se aprecia, para la reducción de la sanción, el contribuyente debe presentar un memorial acreditando:

- El cumplimiento de la omisión
- El pago o acuerdo de pago de la sanción

Sobre este punto, indicó la sentencia de unificación que *“cuando la multa propuesta en el pliego de cargos haya sido liquidada por la Administración a partir de una base distinta a la que correspondería para el caso, el infractor puede calcular autónomamente el monto de la sanción reducida que en derecho corresponda, y accederá a ese beneficio, siempre que acredite la procedencia de los valores de la base correcta sobre la cual se deben calcular la sanción y su respectiva disminución y el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 651 del ET, antes de la modificación efectuada por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, para la reducción de la multa a imponer.”*

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

Así las cosas, considera esta Corporación que en este caso, el accionante si bien no realizó el pago sobre el 1% a que hace alusión la sentencia de unificación, es excesivo exigirle para la procedencia de la reducción de la sanción al 10% a que hace alusión el art. 651 del E.T., el pago de lo liquidado por la entidad que correspondía inicialmente al 5% (solo con el recurso de reconsideración se disminuyó al 3%).

Adicionalmente, se advierte que para la mencionada reducción, la sentencia de unificación, exige la procedencia de los valores de la base correcta, punto sobre el cual no existe discusión, y a partir de allí el demandante determinó la sanción.

Teniendo en cuenta lo anterior, hay lugar a la reducción al 10% a que hace alusión el artículo 651 del Estatuto Tributario, que corresponde a **\$10.496.582.**

De otra parte, el artículo 640 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 1819 de 2016, que sería aplicable por favorabilidad, establece:

ARTÍCULO 640. APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE LESIVIDAD, PROPORCIONALIDAD, GRADUALIDAD Y FAVORABILIDAD EN EL RÉGIMEN SANCIONATORIO. <Artículo modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Para la aplicación del régimen sancionatorio establecido en el presente Estatuto se deberá atender a lo dispuesto en el presente artículo.

Cuando la sanción deba ser liquidada por el contribuyente, agente retenedor, responsable o declarante:

1. La sanción se reducirá al cincuenta por ciento (50%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma; y

b) Siempre que la Administración Tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial o emplazamiento previo por no declarar, según el caso.

2. La sanción se reducirá al setenta y cinco por ciento (75%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro del año (1) año anterior a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma; y

b) Siempre que la Administración Tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial o emplazamiento previo por no declarar, según el caso.

Cuando la sanción sea propuesta o determinada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales:

3. La sanción se reducirá al cincuenta por ciento (50%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro de los cuatro (4) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma, y esta se hubiere sancionado mediante acto administrativo en firme; y

b) Que la sanción sea aceptada y la infracción subsanada de conformidad con lo establecido en el tipo sancionatorio correspondiente.

4. La sanción se reducirá al setenta y cinco por ciento (75%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma, y esta se hubiere sancionado mediante acto administrativo en firme; y

b) Que la sanción sea aceptada y la infracción subsanada de conformidad con lo establecido en el tipo sancionatorio correspondiente.

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

PARÁGRAFO 1o. Habrá lesividad siempre que el contribuyente incumpla con sus obligaciones tributarias. El funcionario competente deberá motivarla en el acto respectivo.

PARÁGRAFO 2o. Habrá reincidencia siempre que el sancionado, por acto administrativo en firme, cometiere una nueva infracción del mismo tipo dentro de los dos (2) años siguientes al día en el que cobre firmeza el acto por medio del cual se impuso la sanción, con excepción de la señalada en el artículo 652 de este Estatuto y aquellas que deban ser liquidadas por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante.

El monto de la sanción se aumentará en un ciento por ciento (100%) si la persona o entidad es reincidente.

PARÁGRAFO 3o. Para las sanciones previstas en los artículos 640-1, numerales 1, 2, y 3 del inciso tercero del artículo 648, 652-1, numerales 1, 2 y 3 del 657, 658-1, 658-2, numeral 4 del 658-3, 669, inciso 6o del 670, 671, 672 y 673 no aplicará la proporcionalidad ni la gradualidad contempladas en el presente artículo.

PARÁGRAFO 4o. Lo dispuesto en este artículo tampoco será aplicable en la liquidación de los intereses moratorios ni en la determinación de las sanciones previstas en los artículos 674, 675, 676 y 676-1 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO 5o. El principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior.

Como se viene exponiendo, pese a que el contribuyente no aceptó la sanción impuesta por la entidad accionada, considera la Sala que si es posible la reducción del 50% de la sanción, en tanto, la que estaba liquidando la administración era excesiva, por lo que quedará en la suma de **\$5.248.291**

En consecuencia, se procederá a declarar la nulidad de la Resolución Sanción 092412018000029 de 5 de marzo de 2018 por medio de la cual al señor ALDEMAR GODOY GONZALEZ se le impone sanción relacionada con la extemporaneidad en el suministro de información exógena correspondiente al año gravable 2014, así como de la Resolución 092362018000001 de 28 de diciembre de 2018 por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la anterior.

A título de restablecimiento del derecho, fijar la sanción por no haber suministrado de forma oportuna la información exógena del año gravable 2014 al contribuyente GODOY GONZALEZ ALDEMAR NIT 79.638.183 en la suma de cinco millones doscientos cuarenta y ocho mil doscientos noventa y un pesos (**\$5.248.291**), debiendo descontar lo que haya abonado por este concepto, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

DE LA CONDENA EN COSTAS

Sin costas en esta instancia al haber prosperado parcialmente las pretensiones de la demanda.

De acuerdo a lo anterior se toma la siguiente,

D E C I S I Ó N

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Contencioso Administrativo del Tolima, administrando Justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley.

Reparación Directa: 73001-23-33-000-2019-00212-00
Demandantes: ALDEMAR GODOY GONZALEZ
Demandados: DIAN

F A L L A

PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la Resolución Sanción 092412018000029 de 5 de marzo de 2018 por medio de la cual al señor ALDEMAR GODOY GONZALEZ se le impone sanción relacionada con la extemporaneidad en el suministro de información exógena correspondiente al año gravable 2014, así como de la Resolución 092362018000001 de 28 de diciembre de 2018 por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la anterior, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, fijar la sanción por no haber suministrado de forma oportuna la información exógena del año gravable 2014 al contribuyente GODOY GONZALEZ ALDEMAR NIT 79.638.183 en la suma de cinco millones doscientos cuarenta y ocho mil doscientos noventa y un pesos (\$5.248.291), debiendo descontar lo que haya abonado por este concepto, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

TERCERO: Sin costas.

CUARTO: Una vez en firme ésta providencia, archívese y devuélvase los remanentes de los gastos del proceso a la parte accionante, si los hubiere.

Atendiendo las pautas establecidas por la Presidencia de la Republica en el Decreto 457 del 22 de marzo de 2020, mediante el cual se imparten instrucciones en virtud de la emergencia sanitaria generada por la pandemia del Coronavirus COVID-19 y el mantenimiento del orden público, y el Acuerdo PCSJA20-11567 del 5 de junio de 2020 proferido por el Consejo Superior de la Judicatura, donde se tomaron medidas por motivos de salubridad pública, la presente providencia fue discutida y aprobada por la Sala a través de correo electrónico y se notifica a las partes por este mismo medio.

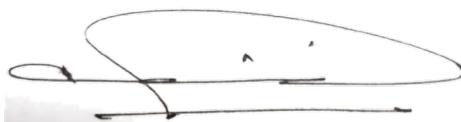
NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE



BELISARIO BELTRÁN BASTIDAS
Magistrado



LUIS EDUARDO COLLAZOS OLAYA
Magistrado



CARLOS ARTURO MENDIETA RODRIGUEZ
Magistrado

- Salva parcialmente voto -

Firmado Por:

**Belisario Beltran Bastidas
Magistrado Tribunal O Consejo Seccional
Escrito 5 Sección Primera
Tribunal Administrativo De Ibague - Tolima**

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación: **569d9066c7c498e45e50a77e45d6440adb108897d5ed43c816e7c735889cbe6d**

Documento generado en 26/10/2021 09:28:32 AM

Valide este documento electrónico en la siguiente URL: <https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>