



## TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE SUCRE

### SALA PRIMERA DE DECISIÓN ORAL

Sincelejo, siete (7) de noviembre de dos mil catorce (2014)

**MAGISTRADO PONENTE:** LUIS CARLOS ALZATE RÍOS

#### Sentencia No. 194

**TEMAS:** SANCIÓN POR INFORMAR EXTEMPORÁNEAMENTE EN ASUNTOS TRIBUTARIOS – RÉGIMEN OBJETIVO DE RESPONSABILIDAD – *NON BIS IN IDEM* EN MATERIA TRIBUTARIA – CÓMPUTO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA FACULTAD SANCIONATORIA – INEXISTENCIA

**INSTANCIA:** PRIMERA

Decide la Sala, en primera instancia, el fondo del proceso de la referencia que en ejercicio del medio de control de NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO instaura MARTA AIDALY RAMÍREZ ZULUAGA contra la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES “DIAN”.



## I. ANTECEDENTES:

### 1.1. LO QUE SE DEMANDA:

Pretende la parte demandante lo siguiente<sup>1</sup>:

- 1.1.1. Se declare nula la resolución sanción por suministrar información exógena del año 2007 de forma extemporánea 232412011000082 de fecha 13 de mayo de 2011.
- 1.1.2. Se declare nula la resolución 900.129 de fecha 01 de junio de 2012, por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la resolución sanción por suministrar información exógena del año 2007 de forma extemporánea N° 232412011000082 de fecha 13 de mayo de 2011, confirmándola en todas sus partes.
- 1.1.3. Que como consecuencia de las anteriores declaratorias de Nulidades y como restablecimiento del derecho, se declare que NO hay lugar a la Sanción determinada en la RESOLUCIÓN SANCIÓN POR SUMINISTRAR INFORMACIÓN EXÓGENA DEL AÑO 2007 DE FORMA EXTEMPORÁNEA, N° 232412011000082 DE FECHA 13 DE MAYO DE 2011, expedida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sincelejo, a "(la) MARTA AIDALY RAMÍREZ ZULUAGA, con NIT 64.549.785-3, y confirmada mediante la RESOLUCIÓN N° 900.129 DE FECHA DE JUNIO DE 2012, expedida por la subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales A.U.E. DIAN, mediante la cual se resolvió el RECURSO DE RECONSIDERACIÓN interpuesto contra la RESOLUCIÓN SANCIÓN, ya referida, razón por la cual la Nación, representada por la DIAN son responsables de:

---

<sup>1</sup> Fol. 2 a 3 y 323 del expediente.



1.1.4. Perjuicios materiales:

1.1.4.1. Daño emergente: Veinte por ciento del valor de la sanción, por concepto de honorarios de abogado en el trámite del procedimiento administrativo sancionatorio.

1.1.5. Perjuicios morales:

1.1.5.1. Daño a la honra y al buen nombre: 100 S.M.L.M.V.

**1.2. LOS HECHOS EN QUE SE FUNDA:**

Fundamenta las anteriores pretensiones, en los hechos que a continuación el Tribunal procede a resumir:

A la señora MARTA AIDALY RAMIREZ ZULUAGA, la DIAN, le abrió investigación tributaria por no haber presentado la declaración de renta perteneciente al año 2007, N° 232412011000082 de 13 de mayo de 2011.

Afirma que, dentro del Anexo Explicativo de la RESOLUCIÓN N° 900.129 del 1 de junio de 2012, la DIAN SINCELEJO, afirma que: *“el 10 de diciembre de 2010, esa dependencia expidió el pliego de cargos N° 232382010000201, notificado el 16 de diciembre de 2010 en el cual propuso imponer la sanción por enviar información en medio magnético en forma extemporánea previsto en el literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario en cuantía de \$314.610.000, el cual no fue contestado por el contribuyente”*

Aduce que esa información es temeraria y falsa puesto que la demandante nunca fue notificada de dicho pliego de cargos, así como tampoco hace parte del expediente OF 2007 20101 165.

Así mismo la entidad demandada en la respuesta de pliego de cargos, de la resolución sanción N° 232412011000082, afirma que: *“el contribuyente presentó respuesta al pliego de cargos mediante oficio radicado con numeración 949 del 17 de febrero de*



2011..." *"la información solicitada en el pliego de cargos N° 232382011000007 de fecha 12 de enero de 2011, fue efectivamente enviado a la DIAN el día 28 de agosto de 2010..."*

Alega que, posteriormente el expediente N° 2007 2010 0460 de 22 de junio de 2010, fue archivado por Auto N° 23241201000161 de 13 de octubre de 2010, e hizo transito a cosa juzgada. Por lo que le resulta ilógico, ilegal de pleno derecho e inconstitucional que los funcionarios de la DIAN pretendan utilizar los mismos hechos y argumentos por los cuales ya fue investigada y absuelta; siendo violatorio del principio constitucional del non bis in ídem.

Manifiesta que, al existir el deber de informar la declaración del año 2007 el 6 de junio de 2008; al momento de dictarse la resolución sanción N° 232412011000082 de mayo 13 de 2011, ya se encontraban prescritos los 2 años para imponerla.

Precisa que, contra aquella resolución, presentó recurso de reconsideración, resolviéndose mediante resolución N° 900.129 de junio 1 de 2012, recibiendo aviso para la notificación personal, la misma que le fue negada, para más adelante notificarle por edicto, violándose con ello, el debido proceso, derecho de defensa, a la igualdad, al buen nombre y la honra.

### **1.3 NORMAS VIOLADAS:**

Manifiesta que le han sido violados sus derechos fundamentales al debido proceso y derecho de defensa, así como las disposiciones contenidas en los artículos 638 y 714 del E.T.; lo ordenado en la Sentencia 16046 de 08-05-2008 del Consejo de Estado; como también en la Sentencia 16030 del 17 de julio de 2008 de la sección cuarta del Consejo de Estado; y de manera especial se ha vulnerado el mandato interno contenido en la Resolución 2004 de 31 de octubre de 1997, en su artículo 4°, la cual fue expedida por el Director de Impuestos Nacionales.



#### **1.4 CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN:**

Como concepto de la violación, manifiesta que de la aplicación del principio del debido proceso se desprende que los administrados tienen derecho a conocer las actuaciones de la administración, a pedir y a controvertir las pruebas, a ejercer con plenitud su derecho de defensa, a impugnar los actos administrativos y en fin a gozar de todas las garantías establecidas en su beneficio. Pero para el caso concreto solo fue posible tener acceso a la resolución N° 900.129 de fecha 01 de junio de 2012 y al edicto que ilegalmente la notificó, luego de presentar denuncias disciplinarias y acudir a la personería del municipio de Sincelejo, para que realizaran labores de acompañamiento, ante los funcionarios de la Dian Sincelejo, que se negaban a permitir la publicidad y el conocimiento del referido acto administrativo, y es de advertir que no solo hubo violación en el pliego de cargos, sino que también se vulneró el derecho a la notificación personal.

Por otra lado esboza que existe una falsa motivación a lo largo de los actos de trámite como definitivos que ha proferido la administración tributaria seccional de Sincelejo (DIAN Sincelejo), por cuanto la motivación de los mismos no puede erigirse en un simple compromiso de copiar una formalidad externa, realmente debe estar impregnada de razones y explicaciones convincentes, de argumentos jurídicos, de fundamentos que surjan del Pliego de Cargos N° 232382010000201 de fecha 10 de diciembre de 2010, notificado el 16 de diciembre del mismo año, la cual no fue contestada; como también la Resolución N° 232412011000078 de fecha 09 de mayo de 2011, notificada el día 17 de mayo de 2011; los cuales son actos administrativos que figuran como motivación de la resolución N° 900.129 de fecha 01 de junio de 2012, y que son actos administrativos que no existen. Situación que estaría en contra de las reflexiones que analicen la prueba, la tipificación del ilícito, la dosimetría de la sanción, etcétera.

#### **1.5 TRÁMITE DEL PROCESO:**

Durante el trámite del proceso se surtieron las siguientes etapas:



- Presentación de la demanda: 8 de noviembre de 2012 (fol. 18).
- Inadmisión de la demanda: 1 de abril de 2014 (fol. 315)
- Corrección de la demanda: 8 de abril de 2014 (fol. 323 a 329).
- Admisión de la demanda: 30 de abril de 2014 (fol. 387).
- Notificación a las partes: 12 de mayo de 2014 (fol. 394).
- Recepción de acuse de recibo de la notificación: 12 de mayo de 2014 (fol. 395).

### **1.5.1 RESPUESTA A LA DEMANDA:**

La entidad demandada contestó en forma extemporánea.

### **1.5.2 ALEGATOS DE CONCLUSIÓN Y CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO:**

Se desarrolló esta etapa en la audiencia inicial, tal como da cuenta el acta, exponiendo las partes sus posiciones, así:

La demandante, reitera los argumentos de su demanda inicial, afirmando que en el presente caso se violó el principio del non bis in ídem, en atención a que se investigaron en dos ocasiones los mismos hechos, el no reporte de la información. En lo que hace alusión a la prescripción de la facultad sancionatoria del Estado, reitera que en el presente caso se encuentra prescrita, dado que el pliego de cargo en su criterio, no fue notificado dentro de los dos años siguientes, como lo consagra el artículo 638 del E.T. por lo que solicita la prosperidad de sus pretensiones.

El demandado, argumentó que efectivamente en el presente caso existen dos investigaciones, una que se abrió por el hecho de que la contribuyente no había presentado la información, la que se cerró al momento de que este presentó la



misma, razón por lo que se abrió una investigación por presentación extemporánea, hechos que son totalmente diferentes conforme los describe el artículo 651 del E.T., por lo que afirma que no se vulneró el mencionado principio. En lo referente a la prescripción de la facultad sancionatoria, hace alusión a que el CONSEJO DE ESTADO ha interpretado de forma reiterada que los dos años contenidos en el artículo 638 del E.T. se cuenta a partir de la fecha del vencimiento de la declaración de renta del año en donde se vence el plazo para presentar la información, y no del vencimiento de la presentación de la declaración de renta del año de la información que se reporta, por lo que afirma que en el presente caso, no existe la prescripción aludida, por lo que concluye que deben denegarse las pretensiones de la demanda.

El Ministerio Público, expuso que con relación a la violación del principio de non bis in ídem, que el mismo es inexistente, dado que son dos conductas diferentes, el no presentar la información, y el presentarla de manera extemporánea, razón por la que afirma no se vulneró este principio, tal como lo ha interpretado el Consejo de Estado y el Tribunal Administrativo de Sucre. En torno a la prescripción de la facultad sancionatoria del Estado en torno a este tema, afirma que la misma debe contarse a partir del vencimiento de la declaración de renta del año de cuya información se reporta, por lo que contrario a lo manifestado por la DIAN, expresa que en el presente caso operó la mencionada prescripción.

## **II. ARGUMENTOS DE LA SALA:**

Cabe advertir que la Sala no observa causal de nulidad alguna que pueda invalidar lo actuado, por lo que se procede a decidir el fondo del asunto, previas las siguientes consideraciones.



## **2.1. LOS PRESUPUESTOS PROCESALES DE LA ACCIÓN, DE LA DEMANDA Y DE SENTENCIA DE FONDO, JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA:**

En este punto y como condición para el pronunciamiento de fondo del proceso, se pronuncia el Tribunal sobre los presupuestos procesales atinentes a la acción y la demanda, la jurisdicción y competencia, la capacidad para comparecer al proceso, las formalidades de la demanda, la capacidad de los litigantes para ser partes, el ejercicio del derecho de postulación, la caducidad y la legitimación en la causa.

La Sala considera que los presupuestos procesales atinentes al medio de control y a la demanda se encuentran reunidos, existiendo demanda en forma a la luz de los artículos 161 y 162 del C.P.A.C.A.

La legitimación en la causa por activa se encuentra debidamente probada, dado que la accionante es la interesada y afectada con los actos administrativos que se demandan.

La legitimación en la causa por pasiva, igualmente se encuentra acreditada, por ser la entidad demandada la que expidió los actos administrativos cuya nulidad se solicita.

Con relación a los requisitos de procedibilidad, es claro que efectivamente sí se agotaron, dado que se demandó tanto el acto administrativo que le impuso a la accionante la sanción tributaria, como el acto que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la anterior decisión. Por otro lado, al girar la presente discusión sobre un asunto tributario, no era obligación agotar la etapa de la conciliación previa<sup>2</sup>.

En cuanto a la caducidad, se tiene que el medio de control deprecado se presentó en tiempo, por cuanto, el acto administrativo que resolvió el recurso de reconsideración contra la decisión primigenia, fue notificado, a criterio de esta Corporación, en

---

<sup>2</sup> Parágrafo 1º del artículo 2º del Decreto 1716 de 2009.



indebida forma, dado que la citación para notificación personal se envió por correo el día 6 de junio de 2012 (fol. 442 C-3 y 187 C-Antecedentes), por lo que los diez (10) días para la notificación personal de que trata el artículo 565 del E.T., corrieron desde los días 7, 8, 12, 13, 14, 15, 19, 20, 21 y 22 de junio de 2012, siendo procedente fijar el edicto a partir del 25 de junio al 9 de julio de 2012, y no como efectivamente ocurrió, en donde se fijó el edicto a partir del 20 de junio de 2012 al 4 de julio de 2012, irregularidad en la notificación que da al traste con la misma como lo consagra el artículo 48 del C.C.A., vigente para la época de los hechos, y es reiterado por el artículo 72 de la actual codificación procedimental administrativa, por lo que la caducidad no ha operado.

Es competente esta Corporación para conocer, en primera instancia, del presente medio de control, de acuerdo a lo consagrado en el artículo 152 numeral 3 del C.P.A.C.A.

## **2.2. DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS ACUSADOS:**

Pretende la demandante se declare la nulidad de la Resolución Sanción No. 232412011000082 del 13 de mayo de 2011, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Sincelejo mediante la cual se le impuso una sanción por valor de TRESCIENTOS CATORCE MILLONES SEISCIENTOS DIEZ MIL PESOS M/CTE. (\$314.610.000), por suministrar información de forma extemporánea por el año gravable 2007; asimismo la nulidad de la Resolución N° 900129 de fecha 01 de junio de 2012, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, mediante la cual confirmó la Resolución Sanción N° 232412011000082 del 13 de mayo de 2011.

Por lo anterior, le corresponde a la Sala realizar el análisis de legalidad de los actos determinados, teniendo en cuenta el marco propuesto por el demandante en el



acápites de normas violadas y concepto de la violación, para luego entrar a abordar el fondo de la situación presentada, por lo que a continuación se formulan los siguientes problemas jurídicos.

### 2.3. PROBLEMAS JURÍDICOS:

¿Se vulnera el principio constitucional del *non bis in ídem*, al abrirse dos investigaciones tributarias, una por no informar, la cual en su oportunidad fue objeto de archivo, y otra posterior, por haber suministrado información de forma extemporánea?

¿Cómo opera el cómputo del término de la prescripción de la facultad sancionatoria contenida en el artículo 638 del Estatuto Tributario?

Para dar respuesta a los anteriores interrogantes, la Sala abordará los siguientes temas: **i)** La potestad sancionadora de la administración y la sanción tributaria por no informar o informar extemporáneamente como una de sus expresiones; **ii)** El principio constitucional del *non bis in ídem* en materia de sanciones tributarias; **iii)** La prescripción de la facultad sancionatoria contenida en el artículo 638 del Estatuto Tributario, y **iv)** El caso concreto.

### 2.4. LA POTESTAD SANCIONADORA DE LA ADMINISTRACIÓN Y LA SANCIÓN TRIBUTARIA POR NO INFORMAR O INFORMAR EXTEMPORÁNEAMENTE COMO UNA DE SUS EXPRESIONES:

La naturaleza, características y requisitos de la facultad de imponer sanciones por parte del Estado, ha tenido amplio desarrollo tanto en la doctrina como en la jurisprudencia nacional. De los diferentes pronunciamientos en sede judicial, esta Sala de Decisión destaca lo consignado por la H. Corte Constitucional en la sentencia C-571 de 2010, así:



*“En reiteradas oportunidades, la Corte Constitucional se ha pronunciado sobre la naturaleza, las características y los requisitos de la facultad de la administración para imponer sanciones.<sup>3</sup> De hecho, se trata de una posición jurisprudencial que recoge la sostenida al respecto por la Corte Suprema de Justicia,<sup>4</sup> en la que se había resaltado que el ius puniendi del Estado es un género que cubre varias especies entre las que se cuentan el derecho penal y el derecho administrativo sancionador. Sin embargo, la potestad sancionadora de la administración se diferencia, sustancialmente, de la potestad para imponer sanciones penales. Concretamente, con relación a la aplicación de los principios constitucionales del derecho sancionador, en el contexto del derecho tributario, la Corte Constitucional ha resaltado las diferencias propias de uno y otro ámbito, dentro de las cuales se encuentran el que unas se imponen en un contexto judicial (las sanciones penales) y las otras en uno administrativo (las sanciones tributarias). A propósito de una demanda en contra de algunas normas del Estatuto Tributario, la Corte Constitucional dijo lo siguiente,*

*“Para la Corte es claro que la imposición por la Administración de sanciones por el incumplimiento de deberes tributarios es actividad típicamente administrativa y no jurisdiccional. Aunque desde un punto de vista conceptual pueda parecer difícil distinguir entre la actividad sancionatoria en cabeza de la Administración y la actividad sancionatoria jurisdiccional, lo cierto es que una y otra acusan diferencias no solo normativas sino también sustanciales: en cuanto a las primeras, puede decirse que en el proceso sancionatorio administrativo se juzga el desconocimiento de normas relativas a deberes para con la Administración y no de estatutos penales propiamente tales, y que en él está descartada la imposición de sanciones privativas de la libertad. Además la decisión sancionatoria adoptada por la Administración está sujeta a control judicial ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo. Ahora bien, la jurisprudencia también ha establecido diferencias sustanciales con base en los distintos fines que se persiguen en cada caso: la actividad sancionadora de la Administración persigue la realización de los principios constitucionales que gobiernan la función pública a los que alude el artículo 209 de la Carta (igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad), al paso que la actividad jurisdiccional en lo penal se orienta a la preservación de bienes sociales más amplios y a la consecución de fines de tipo retributivo, preventivo o resocializador.*

*En efecto, reiterada jurisprudencia ha afirmado que si bien tanto la actividad sancionadora en lo administrativo como el proceso penal son expresiones de la facultad punitiva del Estado, y en ambas deben respetarse las garantías del debido proceso, unas y otra persiguen fines diferentes; en especial, esta diferente teleología se ha puesto de presente en relación con la potestad disciplinaria de la Administración como expresión de la facultad administrativa sancionadora [...].”<sup>5</sup>*

<sup>3</sup> Cita original de la providencia: En varias ocasiones la Corte ha hecho referencia a las principales decisiones en las que ha fijado las líneas básicas de su jurisprudencia en materia de sanciones administrativas. Al respecto ver, entre otras, las sentencias C-506 de 2002 (MP Marco Gerardo Monroy Cabra), C-616 de 2002 (MP Manuel José Cepeda Espinosa).

<sup>4</sup> Cita original de la providencia: Sentencia C-214 de 1994; M.P. Antonio Barrera Carbonell (En esta sentencia, en la que la Corte Constitucional conoció de una demanda contra una norma que establece una multa en el ámbito del control vehicular, se realiza uno de los primeros estudios por parte de esta Corporación en materia de potestad sancionatoria de la administración).

<sup>5</sup> Cita original de la providencia: Corte Constitucional, sentencia C-506 de 2002 (MP Marco Gerardo Monroy Cabra) En esta ocasión, la Corte Constitucional decidió que las normas acusadas no desconocían



[...]

*Concretamente, en materia tributaria la actividad sancionatoria de la Administración persigue lograr unos fines constitucionales específicos: a la Administración Pública compete recaudar los tributos destinados a la financiación de los gastos públicos con los cuales se logra en gran medida cumplir los fines del Estado, cometido en el cual debe observar no sólo los principios generales que gobiernan el recto ejercicio de la función pública, es de decir los de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad a que se refiere el artículo 209 de la Carta, sino también y especialmente los de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario que menciona el canon 363 constitucional. De todos estos principios, los de celeridad y efectividad de la función pública y el de eficiencia del sistema tributario obligan al legislador a diseñar mecanismos adecuados de recaudación de los tributos, de tal manera que las cargas tributarias se impongan verdaderamente a los contribuyentes con el peso de la potestad soberana. Obviamente, no se trata de reducir los espacios para la discusión concreta de estas obligaciones en cabeza de los ciudadanos, pero sí de dotar a la Administración de cierta fuerza coactiva destinada a lograr la recaudación. Establecido por el legislador el deber de tributar y radicada la función recaudadora en manos de la Administración, la posibilidad de sancionar de manera directa a los reuuentes es el instrumento adecuado para lograr la efectividad y eficiencia del sistema tributario. El mecanismo además resulta proporcionado de cara a los derechos de los asociados, pues el principio de legalidad del tributo (C.P art. 338) y la aplicación de las garantías del debido proceso a la actividad sancionatoria de la Administración (C.P art. 29), permiten armonizar la necesidad pública de pronta y completa recaudación de los tributos, con los derechos de defensa, contracción, legalidad de la falta y de la sanción, etc.”*

El aparte jurisprudencial citado, es claro en señalar la importancia que para el funcionamiento del aparato estatal entraña la potestad sancionadora, ya que, una función esencial del mismo, es la de recaudar los tributos para hacerle frente al gasto

---

el principio de inocencia, aplicable también a las sanciones tributarias. Dijo la Corte al respecto: “Desde la perspectiva de la precedente jurisprudencia, en relación con el cargo que aduce el demandante (según el cual la culpa en la ocurrencia del ilícito debe ser demostrada en juicio a fin de desvirtuar la presunción de inocencia y garantizar el derecho de defensa, de lo cual se desprendería que no es posible exigir al contribuyente o declarante que liquide sanciones en su contra y que proceda a su pago), la Corte debe reiterar que una vez que está probada la inexactitud o extemporaneidad de las declaraciones tributarias, o su falta absoluta de presentación, la imposición subsiguiente de sanciones administrativas no desconoce la presunción general de inocencia. La sola demostración de esas circunstancias, constituye un fundamento probatorio sólido para proceder a su aplicación, sin perjuicio del derecho que asiste al sancionado de demostrar las eximentes que, como la fuerza mayor o el caso fortuito, descartan la culpa en el cumplimiento de los deberes tributarios. || Es decir, en los casos en los cuales conforme a las normas demandadas, concretamente a los artículos 588, 641, 642, 644, 668 y 685 del Estatuto Tributario (y sus correspondientes de los Decretos 2503 y 2512 de 1987), corresponde a los contribuyentes, declarantes, responsables o agentes retenedores auto liquidar sanciones por corrección de inexactitudes o por extemporaneidad, debe entenderse, conforme a la jurisprudencia de esta Corporación, que estas personas tienen el derecho de presentar descargos para demostrar que su conducta no ha sido culpable, pudiendo alegar, por ejemplo, la ocurrencia de una fuerza mayor o caso fortuito, la acción de un tercero, o cualquier otra circunstancia eximente de culpabilidad. Demostrada una de tales eximentes, la Administración debe excluir la aplicación de la correspondiente sanción. Bajo esta interpretación, las referidas normas serán declaradas exequibles.” En este caso se reiteró, entre otras, la sentencia T-145 de 1993 (MP Eduardo Cifuentes Muñoz, AV José Gregorio Hernández Galindo).



público y permitir con ello que las diferentes instituciones propendan por alcanzar en debida forma los fines esenciales del Estado.

La mentada prerrogativa sancionatoria estatal se activa cuando los contribuyentes – sujetos destinatarios de la Ley de Tributos- incumplen las denominadas obligaciones tributarias, entendidas estas como aquellos deberes de colaboración con los órganos gestores del tributo<sup>6</sup>, que tal y como se dejó sentado líneas arriba, es una actividad fundamental para la debida marcha de la Administración.

Una de las expresiones de la facultad o prerrogativa sancionatoria es aquella que encontramos en el artículo 651 del Estatuto Tributario - Decreto 624 de 1989-, el cual reza:

*“ARTICULO 651. SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN. 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 reajustados es el siguiente: Una multa hasta de 15.000 UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:*

*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.*

---

<sup>6</sup> Los deberes tributarios poseen un carácter instrumental, al ser medios por los cuales el fisco investiga si se ha materializado la obligación tributaria, quién es el obligado a la misma y cuál es su monto, clasificando la doctrina estos deberes como de los que buscan facilitar la investigación tributaria, determinar la obligación fiscal y facilitar la recaudación de tributos, siendo el reporte de información periódica un deber de los primeros. Ver BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Nociones Fundamentales de Derecho Tributario. Bogotá: Legis S.A., 2009. p. 196 y ss.



*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.*

*PARAGRAFO. Parágrafo derogado por el artículo 69 de la Ley 863 de 2003"*

Como vemos, para que se configure la sanción contenida en el artículo 651 de nuestro Estatuto Tributario, el contribuyente debe incurrir en cualquiera de las siguientes conductas:

- No suministrar información estando obligado a ello.
- Suministrar la información en forma extemporánea.
- Que la información suministrada presente errores.
- Que la información suministrada no corresponda a la solicitada.

La anterior normativa fue objeto de control de constitucionalidad por parte de la H. Corte Constitucional, quien en un aparte de la sentencia C-160 de 1998, desglosó el deber de información contenido en la misma, de la siguiente manera:

*“Establece el artículo 651 del Estatuto Tributario, que las personas y entidades obligadas a suministrar informaciones tributarias, y aquellas a las que se les haya solicitado informaciones, o pruebas, que no las suministren dentro del plazo establecido para ello, o cuyo contenido presente errores, o no corresponda a lo solicitado, se les aplicará una multa que dependerá de factores determinados por la misma norma.*

*Antes de analizar el cargo de la demanda, es necesario explicar brevemente en qué consiste*



*este deber de información consagrado en la norma acusada.*

*La ley 57 de 1977, otorgó funciones fiscalizadoras y de investigación a la Administración de Impuestos, para efectos de determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de carácter sustancial. En desarrollo de esta competencia, se facultó al Director General de Impuestos Nacionales, para solicitar a personas o entidades, contribuyentes o no, el envío de informaciones y pruebas que le permitan cumplir adecuadamente con su función. Facultad que tomó importancia desde el momento en que fue suprimida la obligación que tenían los contribuyentes de aportar, con sus declaraciones de renta, las pruebas y anexos que la sustentaban.*

*Con fundamento en el principio de buena fe, que para la época carecía de rango constitucional, se estableció la presunción de veracidad de las declaraciones que los particulares proporcionaban a la administración (artículo 746 del Estatuto Tributario).*

*Establecida la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias, se creó la obligación correlativa a las personas o entidades, contribuyentes o no, de conservar, por un término de cinco (5) años, documentos y pruebas expresamente previstos en la ley, en caso de que la administración los llegase a requerir (artículo 632 del Estatuto Tributario). Las informaciones, documentos y pruebas que puede solicitar la administración son:*

- *Libros de contabilidad y los comprobantes que dieron origen a los registros contables que permitan verificar con exactitud los activos y pasivos, patrimonio, ingresos, costos, deducciones, rentas exentas, descuentos, impuestos y retenciones en ellos consignados.*
- *La prueba de la consignación de las retenciones en la fuente practicadas en la calidad de agente retenedor.*
- *Copia de las declaraciones tributarias presentadas, así como los recibos de pago correspondientes.*
- *Todas aquellas informaciones contempladas en normas vigentes, que permitan acreditar ingresos, costos, deducciones, descuentos, exenciones y demás beneficios tributarios, créditos activos y pasivos, retenciones y demás factores que permitan establecer el patrimonio líquido y la renta líquida de los contribuyentes y, en general, todas aquellas que permitan fijar correctamente las bases gravables y liquidar los impuestos.*

*Por su parte, el artículo 631 del mismo estatuto, faculta, expresamente al Director de Impuestos Nacionales para solicitar, por medio de resolución, a un sector o grupo de personas o entidades, contribuyentes o no, el suministro de información que le permita efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control tributario, resolución en la que se debe indicar la fecha de entrega de la información, así como el lugar en que ésta debe efectuarse.*

*Por disposición del artículo 14 de la ley 383 de 1997, las informaciones deben ser presentadas en medios magnéticos o cualquier otro medio electrónico para la transmisión de*



*datos, según las especificaciones y características técnicas que defina la Dirección de Impuestos y Aduanas.*

*El artículo 631, también establece, específicamente, la clase de información que puede ser solicitada, y que tiene un carácter netamente tributario. Basta citar algunas de ellas.*

- *Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada una de las personas o entidades a quienes se les practicó retención en la fuente, concepto, valor de pago o abono sujeto a retención, y valor retenido. Igual información, en relación con las entidades a las que se les hubiere practicado retención, indicando, valor, concepto y ciudad donde la misma fue realizada.*
- *Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los beneficiarios de los pagos que dan derecho a descuentos tributarios, con indicación del concepto y valor acumulado por beneficiario.*
- *Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los beneficiarios de pagos o abonos, que constituyan costos, deducciones o den derecho a impuesto descontable, incluida compra de activos fijos o movibles.*

*(...)*

*Como puede observarse, la información que puede solicitar la administración corresponde a datos objetivos, de los que tiene pleno conocimiento la persona o entidad a quien se le solicita, y que se generan como consecuencia del giro normal de sus actividades, lo que les facilita suministrar lo requerido, en el tiempo y en la forma que señale la administración. Por tanto, no puede considerarse que sea ésta una carga desproporcionada o injustificada, impuesta al administrado. Sin embargo, es necesario recordar que en aras de proteger el derecho a la intimidad (artículo 15 de la Constitución), la administración de impuestos no puede solicitar información alguna que desconozca este derecho, tal como lo precisó la Corporación, en la sentencia C-540 de 1996 (Magistrado ponente, doctor Eduardo Cifuentes Muñoz).*

*Todas estas informaciones están relacionadas con costos, deducciones, descuentos, exenciones y demás beneficios tributarios, créditos activos y pasivos, retenciones y demás factores que le permiten a la administración establecer el patrimonio líquido y la renta líquida de los contribuyentes. Datos que son llevados al sistema que maneja la Dirección de Impuestos (artículo 115 del Estatuto Tributario), que al cruzar la información presentada por las distintas personas y entidades, le permite detectar las irregularidades o inexactitudes en lo declarado por los contribuyentes, a efectos de elevar los correspondientes requerimientos para la corrección de las declaraciones e imposición de multas, por el incumplimiento del deber de tributar, en debida forma.*

*Por esta razón, de la manera como se cumpla este deber de informar, depende, en gran medida, que el Estado pueda detectar una de las conductas que más afecta sus finanzas y, por ende, el cumplimiento efectivo de sus funciones: la evasión. Cabe recordar que sobre este asunto concreto, la Corte se pronunció en la sentencia C-540 de 1996.*



*Por tanto, el cumplimiento de la obligación de suministrar sin errores la información solicitada, exige, por parte de quien está obligado a suministrarla, la mayor diligencia y cuidado. Una información errónea, puede afectar el desarrollo de la función que debe realizar la Dirección de impuestos, impidiéndole actuar en la forma eficiente, pronta y eficaz, que exige el artículo 209 de la Constitución”.*

Así las cosas, decantadas las particularidades de la potestad sancionatoria y las multas que se generan a favor de la administración tributaria cuando el contribuyente incurre en los supuestos de configuración estipulados en la norma; pasará esta Corporación a estudiar lo atinente al principio constitucional del *non bis in ídem* en materia de sanciones tributarias.

## **2.5. EL PRINCIPIO CONSTITUCIONAL DEL NON BIS IN ÍDEM EN MATERIA DE SANCIONES TRIBUTARIAS.**

El artículo 29 de la Carta Política de 1991, estableció una serie de garantías de orden iusfundamental englobadas en el concepto de debido proceso; derecho y principio que le asiste a todo sujeto que se vea inmerso en una actuación de índole judicial o administrativa.

Veamos el contenido de la reseñada preceptiva:

*“ARTICULO 29. El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.*

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

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

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



Como observamos, en el aparte preliminar resaltado por esta Judicatura, se dejó consignado de manera expresa lo que se conoce con la locución latina *non bis in ídem*, es decir, no dos veces por lo mismo, salvaguarda procedimental que le entrega al administrado la protección de imposibilitar que sobre una misma cuestión se generen por parte de quien deba decidirla, más de un juicio, esto en aras de observar los pilares fundamentales del derecho sancionatorio como son la seguridad jurídica y la figura de la cosa juzgada.

Respecto de este principio, ha decantado la H. Corte Constitucional lo siguiente:

*“La jurisprudencia constitucional ha reconocido que el principio de non bis in ídem es de aplicación restringida, en el entendido que no prohíbe que una misma conducta sea castigada y valorada desde distintos ámbitos del derecho, esto es, como delito y al mismo tiempo como infracción disciplinaria o administrativa o de cualquier otra naturaleza sancionatoria. Para la Corte, dicho principio adquiere relevancia constitucional y resulta exigible, sólo en los casos en que, bajo un mismo ámbito del derecho, y a través de diversos procedimientos, sanciona repetidamente un mismo comportamiento, ya que en esta hipótesis se produce una reiteración ilegítima del ius puniendi del Estado, como también un claro y flagrante desconocimiento de la justicia material y la presunción de inocencia. A manera de conclusión, esta Corporación ha considerado que es posible juzgar y sancionar un mismo comportamiento en los siguientes casos: (i) cuando la conducta imputada ofenda distintos bienes jurídicamente protegidos; (ii) cuando las investigaciones y las sanciones tengan distintos fundamentos normativos; (iii) cuando los procesos y las sanciones atiendan a distintas finalidades; y (iv) cuando el proceso y la sanción no presenten identidad de causa, objeto y sujetos<sup>7</sup>”.*

Ahora bien, sobre el tópico a que se viene haciendo referencia, pero en materia tributaria, el Tribunal Rector de la justicia contenciosa administrativa, enseñó:

*“El artículo 29 de la Constitución Política consagra que el debido proceso es aplicable a todas las actuaciones judiciales y administrativas. Dentro de las garantías de la norma superior se encuentra la prohibición de ser juzgado dos veces por el mismo hecho o ‘non bis in ídem’, esto es, la imposibilidad que las conductas debatidas en determinado proceso vuelvan a ser discutidas por otro funcionario.*

*“Para determinar si existe identidad con otro proceso ya finiquitado o con otro en curso, debe acudirse al artículo 332 del Código de Procedimiento Civil, aplicable a los procesos administrativos y en el que se describen los elementos de la cosa juzgada, institución que*

---

<sup>7</sup> Sentencia C-478 de 2007.



*guarda íntima relación con el principio de "non bis in ídem". De acuerdo con esta disposición, no es posible adelantar un nuevo proceso cuando respecto de otro existe identidad de objeto, de causa, y de partes.*

*"El objeto de un procedimiento está definido por su finalidad, por las declaraciones o pronunciamientos que se pretendan; su causa se determina por las razones que los originan, es decir, los hechos que le dieron lugar y las normas jurídicas aplicables a la situación fáctica.*

*"Tratándose de la liquidación oficial de revisión y de la resolución sanción por improcedencia de las devoluciones, esta Corporación ha señalado que se trata de dos actuaciones diferentes e independientes: una es la actuación administrativa relacionada con determinación oficial del tributo y otra la correspondiente a la exigencia del reintegro de la devolución efectuada, aún cuando la orden de reintegro se apoye fácticamente en la actuación de revisión.*

*"El procedimiento que culmina con una liquidación oficial de revisión tiene por objeto modificar las declaraciones privadas cuando la Administración establezca que la determinación del impuesto hecha por el contribuyente, responsable o agente retenedor no fue la correcta. Por su parte los procesos sancionatorios pretenden castigar las infracciones a las normas tributarias.*

*"(...)*

*"Es así como el artículo 850 del Estatuto Tributario exige taxativamente para la procedencia de la devolución, la presentación de una solicitud ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; articulado que pertenece a un capítulo diferente a los que contemplan la determinación del tributo, o el que impone la sanción por devolución improcedente; procesos autónomos cada uno de ellos en su desarrollo aunque la modificación oficial en la determinación, incida en el resultado de la segunda.*

*"A su vez, el Estatuto Tributario contempla una serie de sanciones que buscan reprimir imponiendo castigos que subsanen la infracción y que tienda a evitar su posterior ocurrencia. Los artículos 647 y 670 ibídem consagran las sanciones por inexactitud y por improcedencia en las devoluciones de las que se concluye sin dificultad que describen eventos diferentes:*

*"La sanción por inexactitud se impone porque en las declaraciones tributarias se han omitido ingresos, impuestos, bienes, o se han incluido costos gastos, beneficios tributarios y en general datos falsos equivocados o incompletos de los cuales se derive un menor impuesto o un mayor saldo a favor para el declarante.*

*"La sanción por improcedencia en las devoluciones se produce cuando la Administración tributaria, mediante liquidación oficial modifica o rechaza un saldo a favor que ha sido previamente devuelto o compensado y tiene como fundamento fáctico, el hecho de haber utilizado un dinero que no le pertenecía.*



*“La sanción por inexactitud y la de improcedencia de las devoluciones tienen un objeto diferente, porque como se vio, ni su finalidad, ni el pronunciamiento que se pretende es el mismo.*

*Conforme con lo anterior, los procesos de determinación del tributo y de imposición de la sanción por compensación improcedente, son actuaciones diferentes e independientes, toda vez que su objeto y finalidad son distintos y son autónomos, aunque la liquidación oficial de revisión incide de manera directa en la orden de reintegro.”<sup>8</sup>*

Así entonces, se desprende de los apartes jurisprudenciales traídos a colación que, cabe la posibilidad de sancionar un mismo comportamiento, sin vulnerar el principio fundamental del *non bis in ídem*, siempre y cuando la investigación y la sanción tengan distintos fundamentos normativos, y especialmente cuando el proceso y la sanción no presenten identidad de causa, objeto y sujetos.

Decantado lo anterior, menester es hacer alusión a la prescripción de la facultad sancionatoria contenida en el artículo 638 del Estatuto Tributario, al ser este un argumento esgrimido por el extremo activo dentro del libelo demandatorio.

## **2.6. LA PRESCRIPCIÓN DE LA FACULTAD SANCIONATORIA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 638 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO.**

El artículo 638<sup>9</sup> del Estatuto Tributario, preceptúa:

---

<sup>8</sup> CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION CUARTA Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA Bogotá, D.C., veintisiete (27) de enero de dos mil once (2011). Radicación número: 25000-23-27-000-2003-02061-01(17112) Actor: EMBOTELLADORAS DE SANTANDER S.A. - EMBOSAN S.A. Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

<sup>9</sup> Norma que tuvo su estudio de exequibilidad, sentencia C-160 de 1998 la Corte Constitucional; en otra oportunidad, según sentencia C-878 de 2011, estableció:

“El legislador tiene la facultad de establecer los procedimientos judiciales y administrativos, así como los términos y etapas para la realización de los mismos. No obstante, dicha facultad, tiene límites, pues el Estado, debe garantizar ciertos principios de rango Constitucional y Legal, como lo son, la seguridad jurídica y el principio de confianza legítima.

Al respecto, esta Corporación se ha pronunciado de la siguiente forma:

*“La potestad sancionadora de las autoridades titulares de funciones administrativas, en cuanto manifestación del ius puniendi del Estado, está sometida a claros principios, que, en la mayoría de los casos, son proclamados de manera explícita en los textos constitucionales, tales como los de: legalidad, tipicidad, prescripción, a los que se suman los de aplicación del sistema sancionador como los de culpabilidad o responsabilidad según el caso – régimen disciplinario o régimen de sanciones administrativas no disciplinarias-, de proporcionalidad y el de non bis in ídem. (...)”*

Y en otra oportunidad, precisó: “en la sentencia C-401 de 2010, la Corte explicó:



Jurisdicción Contenciosa

Administrativa

*“Art. 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”.* (Subrayado de la Sala)

Sobre la interpretación de la norma en cuestión, nuestro órgano de cierre ha esbozado en términos generales, dos interpretaciones diferentes:

Plantea la norma la posibilidad de que la sanción sea impuesta en resolución independiente, caso en el cual se regula un término de dos (2) años, que se cuenta de dos formas diferentes, de acuerdo al tipo de falta cometida, así:

---

*“La obligación de adelantar las investigaciones sin dilaciones injustificadas, como parte del debido proceso, se aplica a toda clase de actuaciones, por lo que la justicia impartida con prontitud y eficacia no sólo debe operar en los procesos penales - criminales-, sino en los de todo orden, administrativos, contravencionales, disciplinarios, policivos, etc., **de forma tal que la potestad sancionatoria no quede indefinidamente abierta, y su limitación en el tiempo con el señalamiento de un plazo de caducidad para la misma, constituye una garantía para la efectividad de los principios constitucionales de seguridad jurídica y prevalencia del interés general,** además de cumplir con el cometido de evitar la paralización del proceso administrativo y, por ende, garantizar la eficiencia de la administración”.* (Negritas y subrayas fuera del texto)

Además, dijo la Corte “(...) la prescripción hace parte del núcleo esencial del debido proceso puesto que su declaración tiene la consecuencia de culminar de manera definitiva un proceso, con efectos de cosa juzgada (...)”

**“La prescripción en materia disciplinaria es un instituto jurídico liberador, en virtud del cual por el transcurso del tiempo se extingue la acción o cesa el derecho del Estado a imponer una sanción, (...)”**

Y más adelante manifestó: “Lo anterior debido a que se pretende por medio de la Ley sancionar las faltas al régimen de la Ley 681 de 2001 que, a juicio de legislador, están siendo desconocidas por los sujetos pasivos de la sanción allí dispuesta, que siendo beneficiarios de una exención tributaria, están distribuyendo los combustibles líquidos por fuera de los departamentos y municipios ubicados en la zona de frontera o los distribuyen incumpliendo con la normativa establecida para el abastecimiento de dichas regiones, aspecto que entre otras explica por qué se amplía el término general de dos (2) años previsto en el artículo 638 del Estatuto Tributario, a tres (3) años, beneficiando de esta forma el poder punitivo de la Administración”. (...).

Al respecto, se recuerda que esta Corporación en Auto 272 de 2005, manifestó lo siguiente:

*“La interpretación conforme a la Constitución es aquella que armoniza la ley con la Constitución eligiendo –entre una doble posibilidad interpretativa- el significado que evite toda contradicción entre la ley y la Constitución. El efecto de la interpretación conforme es el de conservar la validez de una ley que, de otra forma, debería ser declarada inconstitucional”.*



Desde la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios del período durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable. Este es el caso, por ejemplo, del envío de información con errores, dado que el error es una falta de causación instantánea. No obstante lo anterior, el Consejo de Estado ha planteado dos interpretaciones diferentes de la norma, en tratándose de sanciones por no enviar información, así:

- a. Una primera, plantea que los dos (2) años deben correr desde la fecha que se presentó la declaración de renta **del año en que se incurre en la falta**. Así, para ilustrar mejor esta interpretación, si se presenta la información del año gravable 2007 de forma extemporánea en el 2008, el término empieza a contar desde la fecha en que se presentó la declaración en la renta del año 2008, es decir, en el año 2009<sup>10</sup>.

---

<sup>10</sup> Esta interpretación es planteada en la siguiente providencia: *“De acuerdo con lo anterior, es claro que cuando las sanciones se imponen en resolución independiente, el término de dos (2) años para formular el respectivo pliego de cargos se cuenta a partir de la fecha en que se presentó o debió presentarse la declaración de renta o de ingresos y patrimonio, del año durante el cual se incurrió en el hecho irregular sancionable, sin que por ello pueda entenderse que las sanciones deban estar vinculadas necesariamente a una vigencia fiscal determinada.*

*En este sentido se ha pronunciado la Sala, entre otras, en la sentencia de julio 31 de 1998, Expediente 8926, Consejero Ponente Dr. Julio E. Correa Restrepo.*

*En el caso de autos, para efectos de establecer el término de prescripción de la facultad sancionatoria previsto en el artículo 638 del Estatuto Tributario y teniendo en cuenta que la sanción fue impuesta mediante resolución independiente, debe considerarse el año en el cual se incurrió en el hecho irregular sancionable y no la vigencia fiscal investigada como parece entenderlo la actora.*

*En efecto, si bien la información solicitada correspondía al año 1993, la irregularidad sancionable ocurrió en el año 1994, ya que según lo previsto en el artículo 8° de la Resolución 2807 de 1993 (fl. 10 c.a.) la información en cuestión debía presentarse a más tardar el 31 de mayo de 1994, por lo que el término de dos (2) años previsto en el artículo 638 del Estatuto Tributario para formular el pliego de cargos debió contarse a partir de la fecha en que se presentó la declaración de renta o de ingresos y patrimonio correspondiente al año gravable de 1994.*

*Y según el Decreto 2798 de 1994, mediante el cual se fijaron los plazos para declarar impuesto de renta por el año gravable de 1994, el plazo para presentar dicha declaración vencía el 15 de mayo de 1995 (art. 12), por lo que no obstante que en el proceso no hay evidencia sobre la fecha de presentación de dicha declaración de renta de 1994 por parte de la actora, el término para formular el pliego de cargos se inició el 15 de mayo de 1995 y en consecuencia la Administración estaba facultada para notificar el pliego de cargos en relación con la irregularidad ocurrida durante 1994, hasta el 15 de mayo de 1997.”* CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. Sentencia del 11 de agosto de 2000. Ref.: 25000-23-27-000-1997-2460-01. Radicación 10156. Actor: Cooperativa Integral de Transportadores Omega Ltda. Consejero Ponente: Doctor DANIEL MANRIQUE GUZMÁN.

*En igual sentido, de la misma corporación, sala y sección, Consejero Ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO. Sentencia del 26 de noviembre de 2009. Ref.: 66001233100020080001101. Expediente: 17435. Actor: DEPARTAMENTO DE RISARALDA, providencia en donde se reitera: “En este caso, está demostrado que la Administración sancionó a la actora mediante resolución independiente, por lo cual para establecer el*



- b. La segunda, argumenta que los dos (2) años deben correr desde la fecha que se **presentó la declaración de renta del año que se está informando**, es decir, parte de la base que la información reportada se encuentra atada al año gravable que se informa. Tomando el mismo ejemplo anterior, si se presenta la información del año gravable 2007 de forma extemporánea en el 2008, el término empieza a contar desde la fecha en que se presentó la declaración en la renta del año 2007, es decir, en el año 2008<sup>11</sup>.

Expuesto lo dicho, no existe unanimidad en el criterio fijado por el CONSEJO DE ESTADO al interior de este punto, razón suficiente para afirmar que en este tema, existe libertad interpretativa del juez de instancia para inclinar su balanza hacia uno u otro lugar, en ejercicio pleno de su independencia y autonomía.

Por lo anterior, para la Sala, el problema interpretativo se cierne frente al interrogante de si la información exógena requerida por la administración tributaria se encuentra atada a la vigencia fiscal que se incluye en ella, o a la vigencia fiscal de la fecha en que se vence el plazo para rendirla, para darle el alcance que corresponde a la frase "*...la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del período durante el cual ocurrió la irregularidad*

---

*término de prescripción del artículo 638 del Estatuto Tributario, debe considerarse el año en el cual se incurrió en el hecho irregular sancionable y no la vigencia fiscal investigada."*

<sup>11</sup> En este sentido, la siguiente providencia: "Pues bien, en el caso sub júdice se observa que la sanción por no enviar información se impuso mediante resolución independiente y se vinculó al año gravable 1997, como consta en el pliego de cargos (folio 8 c.ppal.), la resolución sanción (folios 28 a 39 c.ppal.), y la resolución que resolvió la reconsideración, en donde se lee que la sanción se propuso e impuso por no enviar información del año gravable 1997."

*Es evidente, entonces, que los actos administrativos demandados se encuentran vinculados a una vigencia fiscal específica, cual es el año 1997 y que el período durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable fue 1997, pues, no se presentó información relacionada con dicho período fiscal, independientemente de que el plazo para presentar la información venciera en 1998. En consecuencia, con fundamento en el artículo 638 del Estatuto Tributario, el pliego de cargos debía notificarse a la actora dentro de los dos años siguientes a la fecha de presentación de la declaración de renta del período 1997.*

*Dado que la declaración de renta por el año 1997 fue presentada el 13 de mayo de 1998 (folio 48 c.a.), los dos años para notificar el pliego de cargos vencían el 13 de mayo de 2000; como el pliego fue notificado el 9 de junio de 2000 (folio 8 vto.c.ppal.), resultó extemporáneo, pues ya la Administración había perdido competencia para sancionar a la actora por irregularidades relativas al año 1997."* CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejero Ponente: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ. Sentencia del 17 de julio de 2008. Ref.: 17001233100020020020801. Número Interno 16030. COOPERATIVA DE MUNICIPALIDADES DECALDAS LIMITADA contra LA DIAN.



**sancionable...**", contenida en la norma en estudio, es decir, si el período donde ocurrió el hecho sancionable es el año en que se vence el reporte de la información, o el año cuya información de informa.

Para esta Colegiatura, la información exógena (artículo 631 del E.T.) es el deber formal impuesto a ciertos contribuyentes conforme su nivel de ingresos brutos, de reportar una serie de informaciones relacionadas con el giro ordinario de los negocios de los diferentes entes económicos, en donde se detallada de manera concreta la información previamente reportada por el contribuyente en un año concreto, en las declaraciones privadas de IVA, retenciones en la fuente y renta. Así las cosas, es una obligación formal diferente a la de declarar. Tan es así que la información contenida en las declaraciones (iva, renta, retenciones) es diferente a la contenida en la información exógena.

Igualmente, es claro que el año en que se incurre en la falta, es el año en donde se vence el reporte de la información requerida, es decir, es un año diferente al que se reporta.

En otras palabras, esta Colegiatura se inclina a la posición jurisprudencial descrita en el literal a de este numeral de la presente providencia, es decir, en los casos en que la sanción impuesta esté contenida en una resolución independiente, la actuación que antecede a la misma, esta es, la formulación del pliego de cargos, debe realizarse dentro de los 2 años siguientes a la fecha en la cual se presentó o debió presentarse la declaración de renta del año donde se venció el deber formal de reportar la información. Sobre este punto, nos ilustra una reciente decisión del CONSEJO DE ESTADO, en donde se adopta esta posición y se estudia las diferentes interpretaciones realizadas sobre el tema, caso que por demás, presenta una analogía fáctica cerrada con el acá estudiado, por lo que se transcribe *in extenso*:



*“Como lo indica expresamente la resolución, estas fechas son el límite fijado para la entrega de la información por parte de los obligados, por lo que llegado el día, si el obligado no suministra la información, se configura la conducta sancionable prevista en el artículo 651 del E.T.*

*Por tanto, debe entenderse que la infracción tributaria acaeció una vez venció el plazo fijado en la mencionada resolución sin que el obligado suministrara la información requerida. Por lo que teniendo en cuenta que las fechas límite para el cumplimiento de la obligación prevista en dicha resolución vencieron en el **2008**, el hecho sancionable ocurrió en ese periodo, por lo que el pliego de cargos debió formularse dentro los dos años siguientes, contados a partir de la fecha en que el obligado a informar presentó, o debía presentar, la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del **2008**.*

*Las anteriores consideraciones precisan el alcance de la expresión “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**” contenida en el artículo 638 del Estatuto Tributario, únicamente en relación con las infracciones a la obligación de informar y su correspondiente sanción, por lo cual, la Sala reitera su criterio jurisprudencial expuesto en la sentencia de 26 de noviembre de 2009, expediente 17435, Consejero Ponente Willliam Giraldo Giraldo, en la que se apoya la sentencia de primera instancia.*

*Con similar criterio jurídico, esta Sección profirió la sentencia del 31 de julio de 1998<sup>12</sup>, en el proceso en el que se discutía la sanción por no suministrar la información solicitada por la autoridad tributaria mediante requerimientos formulados en desarrollo de la inspección tributaria ordenada con el fin de verificar la exactitud de los datos de la declaración de renta del año gravable 1991.*

*En esa oportunidad, esta Sección sostuvo:*

*“De acuerdo con el texto de la norma [art. 638 E.T.], está claro que cuando las sanciones se imponen en resolución independiente, el término de dos años para formular el respectivo pliego de cargos se cuenta a partir de la fecha en que se presentó o debió presentarse la declaración de renta o de ingresos y patrimonio, del año durante el cual se incurrió en el hecho irregular sancionable, sin que por ello pueda entenderse que las sanciones deban estar vinculadas necesariamente a una vigencia fiscal determinada.*

*“(…)*

*“En el caso que ocupa la atención de la Sala, si bien es cierto los requerimientos mediante los cuales se solicitó a la sociedad actora información y pruebas fueron formulados en desarrollo de la inspección tributaria ordenada con el fin de verificar*

<sup>12</sup> Expediente 8926, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo



*la exactitud de la información suministrada en su declaración de renta del año gravable 1991, no por ello la sanción impuesta, que se deriva de la no atención por parte de la sociedad a tales requerimientos, puede entenderse enmarcada en la vigencia fiscal objeto de la investigación. Luego para efectos de establecer el término de prescripción de la facultad sancionatoria previsto en el artículo 638 del Estatuto Tributario, y teniendo en cuenta que ésta fue impuesta mediante resolución independiente, ha de considerarse el año en el cual se incurrió en el hecho irregular sancionable y no la vigencia fiscal investigada.*

*En la sentencia transcrita, la Sala encontró que los requerimientos formulados al actor eran de fecha 2 de marzo y 25 de abril, ambos de 1994, que la Administración había otorgado plazo de 4 y 8 días, respectivamente, que la contribuyente incurrió en el hecho sancionable y que dadas estas circunstancias, “el hecho irregular sancionable ocurrió en el año de 1994, en consecuencia el término de dos años previsto en el art. 638 del E.T., para formular el pliego de cargos, debía contarse a partir de la fecha en que se presentó o debió presentarse la declaración de renta correspondiente al año gravable de 1994”. Así, concluyó que “la Administración estaba facultada para notificar el pliego de cargos en relación con la irregularidad ocurrida durante 1994, hasta el 17 de abril de 1997, esto es dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó o debió presentarse la declaración de renta de 1994, año en que tuvo ocurrencia el hecho irregular sancionado”.*

*Los parámetros señalados en la anterior providencia sirvieron para adoptar la sentencia del 11 de agosto de 2000<sup>13</sup>, reiterada en el fallo del **26 de noviembre de 2009**. En aquella providencia se discutía la sanción impuesta por no enviar la información requerida en la Resolución 2807 de 1993, en esa oportunidad, esta Sección precisó:*

*“Si bien la información solicitada correspondía al año 1993, la irregularidad sancionable ocurrió en el año 1994, ya que según lo previsto en el artículo 8 de la Resolución 2807 de 1993, **la información en cuestión debía presentarse a más tardar el 31 de mayo de 1994, por lo que el término de dos años previsto en el artículo 638 del E.T. para formular el pliego de cargos debía contarse a partir de la fecha en que se presentó la declaración de renta o de ingresos y patrimonio correspondiente al año gravable 1994.***

*“Según el Decreto 2798 de 1994, el plazo para presentar dicha declaración vencía el 15 de mayo de 1995, por lo que (...) el término para formular el pliego de cargos se inició el 15 de mayo de 1995 y, en consecuencia, la Administración estaba facultada para notificar el pliego de cargos, en relación con la irregularidad ocurrida durante 1994, hasta el 15 de mayo de 1997”*

<sup>13</sup> Expediente 10156, C.P. Daniel Manrique Guzmán.



La Sala advierte que si bien en las sentencias citadas por el actor en la demanda<sup>14</sup>, la Sala sostuvo que "... si la infracción se vincula a una determinada vigencia fiscal, es ese período el que debe tomarse como parámetro para la actuación administrativa", el criterio actual de la Sala es el expuesto en la reciente jurisprudencia, en el sentido de que, cuando la sanción por no suministrar información en el plazo fijado para ello, se impone en resolución independiente, **el conteo del término de dos años para formular el pliego de cargos inicia a partir de la fecha en que el afectado presentó o debía presentar la declaración de renta o de ingresos y patrimonio del año en el que ocurrió el hecho irregular sancionable.**

Por las razones expuestas, la Sala encuentra que en el caso, la facultad de la Administración no había prescrito, toda vez que el hecho sancionable ocurrió en el 2008, por lo que el término de dos años para formular el pliego de cargos comenzó a correr a partir del 10 de agosto de 2009, fecha en que debía presentar el denunciario rentístico del 2008, por lo que es evidente que el pliego de cargos formulado el 9 de septiembre de 2010, fue oportuno.

De otra parte, la conducta omisa del demandante obligado a suministrar la información tributaria necesaria para realizar estudios y cruces de información, causó daño a la Administración, pues le impidió realizar estas funciones adecuadamente para el debido control de los tributos, sin que sea procedente, en el caso, aplicar los lineamientos señalados por la Corte Constitucional en la sentencia C-160 de 1998, pues no se trata de errores en la información a las que esta se refirió, sino a la infracción por incumplir la obligación de informar y si bien, la normativa establece parámetros para reducir la sanción, el actor ni siquiera intentó cumplir los requisitos para beneficiarse de ésta.

Por las razones expuestas, no se dará prosperidad al recurso, por lo que se confirmará la sentencia recurrida."<sup>15</sup>

Bastan las anteriores consideraciones legales, interpretativas, y jurisprudenciales para estudiar el:

## 2.7. CASO CONCRETO.

Dentro del *sub lite*, tenemos que a la señora MARTA AIDALY RAMÍREZ ZULUAGA, a través de la Resolución Sanción N° 232412011000082 del 13 de

<sup>14</sup> Sentencias del 17 de noviembre de 2005, exp. 13804, C.P. Héctor J. Romero Díaz, del 7 de junio de 2006, Exp. 15008, C.P. María Inés Ortiz Barbosa y del 17 de julio de 2008, Exp. 16030, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

<sup>15</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Sentencia del 10 de julio de 2014. Radicación: 54001233300020120007101 [20161] Actor: DANIEL ALBERTO DUBEIBE BLANCO (NIT. 91.245.177-8) Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN Sanción por no enviar información exógena. 2007.



mayo de 2011<sup>16</sup>, la DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DE SINCELEJO, le impuso una sanción por valor de TRESCIENTOS CATORCE MILLONES SEISCIENTOS DIEZ MIL PESOS M/CTE. (\$314.610.000), por suministrar información de forma extemporánea por el año gravable 2007.

Inconforme con la anterior determinación, la actora interpuso Recurso de Reconsideración<sup>17</sup>, dentro del término otorgado por el artículo 720 del Estatuto Tributario, en donde se señalaron los motivos de inconformidad.

La entidad demandada, por intermedio de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, en la Resolución N° 900129 del 1 de junio de 2012<sup>18</sup>, decidió confirmar la decisión primigenia y mantener la sanción impuesta.

Ahora bien, conforme a las pruebas oportunamente arribadas al plenario, se tiene que la señora MARTA AIDALY RAMÍREZ ZULUAGA, identificada con el NIT 64.549.785-3, para el año 2006 tuvo ingresos brutos por valor de \$2.545.276.000<sup>19</sup>. En consecuencia, de conformidad con el literal a) del artículo primero de la Resolución 12690 del 29 de octubre de 2007<sup>20</sup> expedida por la DIAN, estaba en la obligación de presentar la información Exógena Tributaria del año gravable 2007.

Tal declaración debía presentarla la mentada contribuyente a más tardar el día 16 de abril de 2008, por expresa disposición del artículo 18 de la reseñada resolución. No obstante lo anterior, la señora RAMÍREZ ZULUAGA se allanó a presentar la

<sup>16</sup> Fol. 35 a 40, 479 a 483 del Cuaderno Principal y 87 a 92 del Cuaderno de Antecedentes Administrativos.

<sup>17</sup> Ver folios 29 a 33, 468 a 472 del C. Principal y 95 a 99 del Cuaderno de Antecedentes Administrativos.

<sup>18</sup> Obrante a folios 63 a 75, 433 a 456 del Cuaderno Principal y 163 a 169 del Cuaderno de Antecedentes Administrativos.

<sup>19</sup> Da cuenta de ello la declaración de renta para el año 2006, que reposa en el cartulario a folio 598 del C. Principal y folio 10 del Cuaderno de Antecedentes Administrativos.

<sup>20</sup> "ARTÍCULO 1. Sujetos obligados a presentar información por el año gravable 2007.

a) Las personas naturales, personas jurídicas 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 2006, sean superiores a mil quinientos millones de pesos (\$ 1.500.000.000)".



documentación requerida solo hasta el día 28 de agosto del año 2010<sup>21</sup>.

Así las cosas, se encuentra plenamente acreditado que la demandante incurrió en los supuestos de hecho consagrados en el artículo 651 del E.T., para hacerse acreedora a la imposición de la multa por no informar oportunamente, sin que sea de recibo afirmar que, no había lugar a la imposición de la sanción por cuanto la misma aportó la información solicitada antes que la Administración Tributaria profiriera la Resolución Sanción N° 232412011000082 del 13 de mayo de 2011, ya que, estamos **ante un régimen objetivo de responsabilidad**, en el cual basta- como en este caso acaeció-, incumplir con los plazos legales determinados para informar, para que se configuren plenamente los presupuestos habilitantes para sancionar al infractor.

En este punto de los considerandos, huelga manifestar por parte de este Cuerpo Colegiado, que el cargo de violación al principio del *non bis in idem* elevado en contra de los actos administrativos objeto de impugnación, no tiene la vocación de prosperar, por las razones que se pasan a explicar:

A la actuación se adosó el Auto de Archivo N° 232412010000161 fechado 13 de octubre de 2010 (fol. 547 a 551 del C. Principal y 6 a 8 del C. de Antecedentes Administrativos), a través del cual se dispuso ordenar el archivo del expediente II 2007201000460, abierto a la contribuyente MARTA AIDALY RAMÍREZ ZULUAGA por concepto de sanción por omisión en el cumplimiento de la obligación de dar información por el año gravable 2007. Asimismo, en esa misma determinación se requirió a la División de Fiscalización para efectos que desplegara las gestiones necesarias, para iniciar investigación en contra de la reseñada ciudadana por el hecho sancionable de extemporaneidad en el cumplimiento de la obligación de dar información por el año gravable 2007.

En la decisión administrativa reseñada *ut supra* la administración tributaria, indicó:

---

<sup>21</sup> Folios 555, 562, 563, 564, 565, 567, 568, 603, 607, 609 del C. Principal y 19, 21, 22, 23, 24, 25, 27 y 28 del Cuaderno de Antecedentes Administrativos.



*“Acorde con los dos últimos dígitos del Nit, el plazo establecido en el artículo 18 de la Resolución 12690 del 2007 para que el contribuyente RAMIREZ ZULUAGA MARTHA AIDALY, NIT 64.549.785-3 suministrará (sic) la información en relación con las operaciones económicas del año 2007 era el 16 de ABRIL (sic) del 2008.*

*El contribuyente en su respuesta aporta el suministro de la información por el año gravable 2007 el 28 de agosto del 2010 en los formatos 1001, 1002, 1003, 1007, 1008, 1009, 1010, 1011, 1012.*

...

*Verificada esta información se comprueba que el contribuyente suministro (sic) de forma EXTEMPORANEA (sic) el 28 de agosto del 2010 la información a que estaba obligado toda vez que el plazo concedido en la resolución 12690 del 2007 era el 16 de abril 2008; el formato 1004, no fue suministrado por cuanto acorde con el pliego de cargos y las declaraciones tributarias no contienen información a suministrar.*

...

*En estas circunstancias, el actual hecho sancionable no es la OMISION (sic) en el suministro de la información sino la EXTEMPORANEIDAD (sic) en el suministro de la misma;...”*

Con motivo de lo anterior, se expidió un nuevo pliego de cargos N° 232382011000007 de enero 12 de 2011<sup>22</sup>, con su anexo explicativo respectivo, en donde se consideró:

*“Es evidente que la omisión de presentación de la información impide la labor de fiscalización y control para efectuar los cruces de información con terceros, que en últimas constituye el fundamento del suministro de las informaciones, de conformidad con lo previsto en el artículo 631 del Estatuto Tributario, por cuanto los cruces de información con terceros en medios electrónicos representa un medio eficaz y eficiente para disminuir los fenómenos de evasión y elusión tributaria y minimizar los riesgos de competitividad en el mercado, puesto que de la información suministrada se pueden detectar agentes económicos que no cumplen sus obligaciones frente al fisco.*

(...)

*En razón de que el contribuyente obligado a presentar la información en medios electrónicos, tenía hasta el día 16 de abril de 2008 (plazo concedido en el artículo 18 de la Resolución No. 12690 del 29 de Octubre 2007), en relación con las operaciones económicas del año 2007, de que trata la citada resolución, tal como se comprobó en la investigación, el contribuyente suministró en forma extemporánea la información requerida ocasionando*

<sup>22</sup> Folios 528 a 534 del C. Principal y 58 a 64 del C. de Antecedentes Administrativos.



*perjuicio al Estado como se planteó en el considerando, se propone la imposición de la sanción de que trata el artículo 651 del Estatuto Tributario, en concordancia con el artículo 22 de la resolución 12690 de 2007"*

En vista de lo señalado en líneas preliminares, para este dispensador de justicia estamos en presencia de **dos supuestos de hecho diferentes y autónomamente sancionables**, el primero, correspondiente a la **sanción por no informar**, y el segundo, atinente a la **sanción por informar extemporáneamente**, es decir, en el *sub examine* no se configuran la identidad de causa y objeto, para efectos de predicar la conculcación de la garantía constitucional del *non bis in ídem*, máxime cuando respecto de la omisión por no informar, si bien la entidad encartada dio apertura a la investigación por tal hecho, la misma fue archivada al haberse aportado por la contribuyente la información requerida antes de la imposición de la sanción. Abriéndose posteriormente investigación pero por el hecho sancionable de informar por fuera de la oportunidad concedida para ello, actuación que se ajusta plenamente al del debido proceso sancionatorio.

Por lo indicado, huelga concluir sin hesitación alguna que la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES en el asunto sometido a consideración de esta Colegiatura, no vulneró el principio constitucional del *non bis in ídem* a la contribuyente RAMÍREZ ZULUAGA.

Decantado el cargo anterior, imperativo es emitir pronunciamiento respecto del argumento esgrimido por el libelista en lo que atañe a la prescripción de la facultad sancionatoria.

Sobre el punto señalará sucintamente la Sala, que tal y como se consignó en el acápite pertinente, en los casos donde la sanción se encuentra depositada en una resolución independiente, la formulación del pliego de cargos, debe realizarse dentro de los 2 años siguientes a la fecha en la cual se presentó o debió presentarse la declaración de renta, **de la anualidad en la cual se configuró el supuesto de hecho incumplido**. Traída la anterior tesis al *sub lite*, se tiene que la Administración sancionó a la actora mediante resolución independiente, en



consecuencia para dar con el término de prescripción del artículo 638 del E.T., debe tenerse en cuenta el año en el cual se incurrió en el hecho sancionable y no la vigencia fiscal investigada.

En este orden de ideas, la conducta objeto de sanción se configuró en el año 2008, toda vez que conforme a la Resolución No. 12690 del 29 de octubre del 2007, se estableció que el plazo para enviar la información en medios magnéticos, de acuerdo con los dos últimos dígitos del NIT de la demandante, venció el 16 de abril de 2008. Luego entonces, el término de dos (2) años previsto en el artículo 638 del E.T. para formular el pliego de cargos debe contarse a partir de la fecha en que se presentó la declaración de renta o de ingresos y patrimonio correspondiente **al año gravable de 2008 (14 de septiembre de 2009<sup>23</sup>)**. Por lo tanto, el **Pliego de Cargos No. 232382011000007 del 12 de enero de 2011, notificado el 15 de mismo mes y año (folio 58 C. de Antecedentes Administrativos), fue expedido y notificado dentro de los dos años siguientes a la presentación de la declaración de renta del año 2008, por lo que no se compadece con la realidad probatoria, la invocada prescripción de la facultad sancionatoria.**

Así las cosas, al ser rebatidos los cargos elevados por la demandante en contra de los actos administrativos objeto de impugnación y habiéndose mantenido incólume la presunción de legalidad que recae sobre los mismos, dispondrá este dispensador de justicia **DENEGAR** las súplicas de la demanda.

## **2.8. CON RELACIÓN A LA CONDENA EN COSTAS:**

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 188 del C.P.A.C.A. en concordancia con los artículos 365 y 366 del C.G.P. y por la negativa de las pretensiones de la demanda, se condenará a la parte demandante al pago de las costas correspondientes a esta instancia. En firme la presente providencia, realícese la liquidación correspondiente, conforme lo regulado en las normas ya citadas.

---

<sup>23</sup> Ver folio 162 del C. de Antecedentes Administrativos.



### III. CONCLUSIÓN:

Teniendo en cuenta lo anterior, esta Judicatura concluye que no existe ninguna de las causales de nulidad predicadas por la parte actora, que afecten la validez de los actos administrativos tributarios en donde se impone a la demandante la sanción por enviar información en forma extemporánea en medio magnético correspondiente al año 2007, razón suficiente para denegar las pretensiones de la demanda.

**DECISIÓN:** En mérito de lo expuesto, la **SALA PRIMERA DE DECISIÓN ORAL DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE SUCRE, ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY,**

#### **FALLA:**

**PRIMERO: DENIÉGUENSE** las pretensiones de la demanda, de acuerdo a los argumentos expuestos en precedencia.

**SEGUNDO: CONDÉNESE** en costas de primera instancia a la parte demandante. En firme la presente providencia, **REALÍCESE** la liquidación correspondiente.

**TERCERO:** Ejecutoriado este fallo, **DEVUÉLVASE** a la parte demandante el excedente, si lo hubiere, de las sumas consignadas para gastos del proceso, **CANCÉLESE** su radicación, **ARCHÍVESE** el expediente, previa anotación en el Sistema Informático de Administración Judicial Siglo XXI.

**CUARTO:** En firme este fallo, **DEVUÉLVASE** a la demandante el excedente, si lo hubiere, de las sumas consignadas para gastos del proceso, **CANCÉLESE** su radicación, **ARCHÍVESE** el expediente, previa anotación en el Sistema



Informático de Administración Judicial Siglo XXI y para su cumplimiento, **EXPÍDASE** copia con destino a la partes, con las precisiones del artículo 115 del C.P.C. Las copias destinadas a las partes, serán entregados a los apoderados judiciales que han venido actuando.

El proyecto de esta providencia fue estudiado, discutido y aprobado por la Sala en sesión del día de hoy, según Acta N° 169.

**NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE**

**Los Magistrados,**

**LUIS CARLOS ALZATE RÍOS**

**RUFO ARTURO CARVAJAL ARGOTY**

**MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ**