

SANCION POR ENVIAR INFORMACION CON ERRORES - Errores sancionables. Son los de contenido, es decir, los relacionados con los datos, cifras o conceptos que, por ley, el contribuyente está obligado a reportar / SANCION POR ENVIAR INFORMACION CON ERRORES - Está sujeta a que el error genere daño a la administración / INFORMACION CON ERROR DE FORMA - Es sancionable si no permite acceder a la información solicitada y siempre que el error imposibilite la labor de la administración

Sobre la conducta sancionable consistente en la presentación de la información con errores, se reitera el criterio acogido por esta Corporación en el sentido de que los errores sancionables son los de contenido, es decir, aquellos relacionados con los datos, cifras o conceptos específicos que, por ley, está obligado a reportar el contribuyente. Según los antecedentes de la actuación, la sanción, en el presente caso, se impuso con base en la tercera conducta, toda vez que el contenido de la información presentada por la sociedad actora registraba errores consistentes en la colocación de puntos en las cifras informadas con la finalidad de separar decenas, centenas, miles o millones. El registro errado corresponde al concepto de retenciones en la fuente asumidas por los pagos hechos al señor VERGARA BETANCOURT JOSÉ MARTÍN, persona del régimen simplificado, con una retención por servicios de \$841.208, a la que le corresponde una base de \$14.020.133. Como en el formulario oficial se registró la suma de \$140,201,333,333,333, la DIAN, al advertir que dicha cifra no guardaba coherencia con la retención declarada por \$841.208, consideró que se configuraba el hecho sancionable previsto en el artículo 651 del Estatuto Tributario. En la respuesta al pliego de cargos, la demandante anexó el movimiento auxiliar de la cuenta 236706- impuesto a las ventas retenido- así como el de la cuenta 23652504 - retención en la fuente por servicios- en el que se observa que en el periodo comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2007, según los comprobantes de contabilidad [...] la retención en la fuente a título de impuesto sobre las ventas, asumida por las operaciones realizadas con el señor VERGARA BETANCOURT JOSÉ MARTÍN fue de \$1.121.611, y a título de impuesto sobre la renta, de \$841.208. Frente a la imposición de la sanción, anota la Sala que en la sentencia C-160 de 1998, la Corte Constitucional condicionó la exequibilidad de las expresiones demandadas del artículo 651 del Estatuto Tributario (relativas a los errores en el suministro de las informaciones) a que “*los errores generaran daño*”, precisando al efecto que “*no todo error cometido en la información que se remite a la administración puede generar las sanciones consagradas en la norma acusada*”, que los errores “*requieren ser analizados y evaluados por la administración, antes de imponer la correspondiente sanción*” y que “*la Administración está obligada a demostrar que el error lesiona sus intereses o los de un tercero*”, por lo que al respecto destacó: “*los errores que, a pesar de haberse consignado en la información suministrada, no perjudiquen los intereses de la Administración, no pueden ser sancionados*”. En la explicación sumaria de la resolución N° 102412011000099 del 26 de julio de 2011, la sanción se fundamentó así: “*Analizada la respuesta al pliego de cargos enviada por la sociedad SOLOCAUCHOS S.A.S. en la cual indica que en la información reportada en el formato 1002 se presentó un error involuntario de transcripción, este Despacho se permite precisar que conforme al artículo 631 del Estatuto Tributario se debe partir del presupuesto de que las informaciones solicitadas tienen como finalidad para la DIAN efectuar los estudios y cruces de información y así ejercer el debido control de los tributos, detectando posibles omisiones o inexactitudes en que incurren los contribuyentes, y en el caso que nos ocupa, la información contenida en el formato 1002 presenta errores de contenido, entendido este como el relacionado con los datos, cifras o conceptos específicos que por ley está obligado a reportar, los cuales deben ser exactos, porque de lo*

contrario la Administración contaría con cifras erradas que dificultan u obstaculizan su labor fiscalizadora, al partir de cifras irreales que le generarían un gran desgaste administrativo y del cual no obtendría ningún resultado satisfactorio, causando así daño a la administración". Desde la respuesta al pliego de cargos el actor aceptó la existencia del reporte errado y dentro del término de ejecutoria de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración presentó el formulario N° 100066075201425 del 15 de agosto de 2012 en el que corrigió la información exógena digitalmente. La DIAN no reporta si la información fue validada. Para la Sala, conforme con lo establecido en el artículo 651 del Estatuto Tributario, los hechos constitutivos de la infracción tributaria se concretan en no suministrar la información, informar extemporáneamente y/o suministrar información cuyo contenido presente errores, teniendo en cuenta que tales hechos deben recaer sobre la información que debe ser suministrada por quien tiene el deber de informar, y no sobre una información diferente. Conforme con el artículo 631 del Estatuto Tributario, se debe partir del presupuesto de que las informaciones solicitadas tienen como finalidad efectuar los estudios y cruces de información para el debido control de los tributos. Precisado lo anterior, se observa que en el caso de autos la sanción discutida fue impuesta por errores de forma en la información, relativos a error en la digitación de la cifra, consistentes en la inclusión de caracteres especiales tales como puntos, comas, etc. Igualmente, se observa que desde la respuesta al pliego de cargos la sociedad se opuso a la sanción y probó la realidad de la cifra informada. Teniendo en cuenta lo anterior se advierte que, en el caso, los mencionados errores en que incurrió la actora, que a la postre corrigió, no pueden entenderse como conducta sancionable pues, como ya se dijo, el legislador se refirió expresamente a los errores de contenido. No obstante lo anterior, la Sala ha señalado que si las inconsistencias formales no permiten acceder a la información solicitada es válido sancionar al contribuyente, pero sólo en la medida en que tales errores imposibiliten la labor de la Administración, evento en el cual la DIAN deberá explicar en qué magnitud se obstruyó esa labor, circunstancia que no fue acreditada, toda vez que ni siquiera informó si la información fue validada. En cuanto a la lesión o daño a la Administración, se advierte que en la sentencia C-160 de 1998 la Corte Constitucional condicionó la exequibilidad de las expresiones demandadas del artículo 651 del Estatuto Tributario (relativas a los errores en el suministro de las informaciones) a que los errores generaran daño, circunstancia no probada por la Administración.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 651

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: Conforme con los artículos 631 del E.T. y 5° de la Resolución 12690 de 2007, Solocauchos S.A.S. estaba obligada a presentar información en medios magnéticos por el año gravable 2007, información que presentó oportunamente, pero con errores, toda vez que en el formato 1002, reporte de retenciones en la fuente por servicios, consignó el valor de \$140,201,333,333,333 y en el campo "retención" indicó \$841.208. La DIAN le notificó pliego de cargos en el que propuso imponerle la sanción por enviar información con errores, prevista en el artículo 651 ib., al advertir que la base no guardaba coherencia con el valor retenido. Al responder el pliego de cargos, la actora indicó que la información que presentó contenía un error involuntario de transcripción en la base de retención, pues el valor correcto es de \$14.020.133, en respaldo de lo cual anexó los soportes contables. La Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Manizales le impuso la sanción propuesta en el pliego de cargos, que ajustó al tope máximo legalmente establecido, al resolver el recurso de reconsideración que interpuso la sancionada. Dentro del término de ejecutoria del acto que resolvió dicho recurso, la actora

presentó el formulario en el que corrigió digitalmente la información exógena. Solocauchos demandó la nulidad de los actos sancionatorios y el Tribunal Administrativo de Caldas los anuló y declaró que no estaba obligada a pagar la sanción. La Sala estudió la legalidad de dichos actos, concretamente para establecer si procedía imponer a la actora sanción por enviar información en medios magnéticos con errores en su contenido. Al respecto señaló que, conforme con el artículo 651 del Estatuto Tributario, los hechos constitutivos de la infracción tributaria se concretan en no suministrar la información, informar extemporáneamente y/o suministrar información con errores de contenido. En cuanto a los errores de contenido, reiteró que son los relacionados con los datos, cifras o conceptos específicos que, por ley, está obligado el contribuyente a reportar y precisó que en el caso no se trató de yerros de esa clase, sino de errores de forma en la información, tales como errada digitación de cifras por inclusión de caracteres especiales como puntos, comas, etc. En ese sentido, indicó que al estudiar la exequibilidad de apartes del artículo 651 del E.T., en la sentencia C-160 de 1998, la Corte Constitucional condicionó su exequibilidad a que los errores en la información ocasionaran daño a la administración o a un tercero, circunstancia que no se demostró en el proceso. Finalmente, la Sala indicó que si las inconsistencias formales no permiten acceder a la información solicitada es válido sancionar al contribuyente, pero solo en la medida en que sus errores imposibiliten la labor de la administración, evento en el que esta debe explicar la magnitud de la obstrucción, lo que tampoco se acreditó en el proceso.

NOTA DE RELATORIA: Sobre la sanción por enviar información con errores se reiteran las sentencias de la Sección Cuarta de 13 de septiembre de 2007, Exp. 05001-23-15-000-2000-01613-01(14489), M.P: Héctor Romero Díaz y de 31 de mayo de 2012, Exp. 76001-23-24-000-1998-01070-01(17918), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y sobre el daño como presupuesto para imponer esta sanción se citan las sentencias de la Sección Cuarta de 6 de octubre de 2009, Exp. 25000-23-27-000-2005-01759-01(17043), M.P. William Giraldo Giraldo (17043) y C-160 de 1998 de la Corte Constitucional.

OBLIGACION DE INFORMAR EN MEDIOS MAGNETICOS - Finalidad. Año 2007 / ESTUDIOS Y CRUCES DE INFORMACION - Fundamento legal / SANCION POR NO ENVIAR INFORMACION - Conductas sancionables

El fundamento legal que impone la obligación de presentar la información en medios magnéticos, que suscita la presente controversia, es el literal e) del artículo 631 del E.T. que, para año 2007, disponía: “**ARTICULO 631. PARA ESTUDIOS Y CRUCES DE INFORMACIÓN.** Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 648 y demás normas que regulan las facultades de la Administración de Impuestos, el Director de Impuestos Nacionales podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, una o varias de las siguientes informaciones, con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos: a. (...) e. Los apellidos y nombres o razón social y NIT, número de cédula de ciudadanía o de tarjeta de identidad y dirección de cada uno de los beneficiarios de los pagos o abonos en cuenta que constituyan costo o deducción o den derecho a impuesto descontable, incluida la compra de activos fijos o movibles, en los casos en los cuales el valor acumulado por beneficiario de los mismos, por el año gravable 2003, sea superior a un millón de pesos (\$1.000.000) con indicación del concepto, el valor de la retención en la fuente practicada, el valor del impuesto sobre las ventas retenido, el valor del impuesto sobre las ventas descontable. (...)”. Concordante con lo anterior, para el mismo periodo, la Resolución 12690 del 29 de octubre de 2007, especificó la información y las condiciones en las que debía ser presentada, a efectos de dar

cumplimiento a lo previsto en el artículo 631 del E.T. [...] De otra parte, la sanción por no dar cumplimiento a la obligación prevista en el artículo 631 del E.T., está contemplada en el artículo 651 del mismo estatuto que, para el año 2007, señalaba: "ART. 651. SANCION POR NO ENVIAR INFORMACION. 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) 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". La Sala ha considerado que los hechos constitutivos de la infracción tributaria a los que se refiere el artículo 651 del E.T. se concretan en los siguientes supuestos: a) no suministrar la información dentro del plazo establecido para ello, b) cuando el contenido de la información presente errores y, c) lo informado no corresponda a lo solicitado.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 631 / ESTATUTO TRIBUTARIO -ARTICULO 651 / RESOLUCION 12690 DE 2007 -DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN

NOTA DE RELATORIA: Sobre las conductas constitutivas de la sanción por no enviar información, prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario, se cita la sentencia de la Sección Cuarta de 24 de septiembre de 2009, Exp. 17001-23-31-000-2003-00840-01(17347), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

Bogotá D. C., veintiuno (21) de mayo de dos mil quince (2015)

Radicación numero: 17001-23-33-000-2012-00327-01(20480)

Actor: SOLOCAUCHOS S.A.S.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 18 de julio de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Caldas, mediante la cual se dispuso:

"DECLÁRESE la nulidad de las Resoluciones 102412011000099 del 26 de julio de 2011 y 900090 del 13 de agosto de 2012, con las cuales se impuso

sanción tributaria a la sociedad SOLOCAUCHOS S.A.S. dentro del proceso promovido por esta misma compañía contra la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN.

Como consecuencia, se declara igualmente que la compañía contribuyente demandante no está en la obligación de pagar el monto de la punición a ella impuesta.

COSTAS a cargo de la parte accionante, cuya liquidación y ejecución se hará en la forma dispuesta en el Código de Procedimiento Civil.

CONDÉNASE a la DIAN a pagar a favor de la nulidisciente a título de agencias en derecho el (2%) del valor de la sanción impuesta, esto es, seis millones doscientos noventa y dos mil doscientos pesos (\$6.292,200).

ANTECEDENTES

El 25 de marzo de 2011, la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales notificó por correo, a la actora, el pliego de cargos N° 10238201100061, en el que propuso la imposición de la sanción por presentar con errores la información en medios magnéticos correspondiente al año gravable 2007, en cuantía de \$330.810.000¹.

Lo anterior, por cuanto el reporte de las retenciones en la fuente practicadas registra que el valor de las operaciones efectuadas con los terceros informados no guarda coherencia con el valor retenido así:

CONCEPTO	DOCUMENTO	RAZON SOCIAL INFORMADO	CÓDIGO VARIABLE	PAGOS SUJETOS A RETENCIÓN	RETENCIÓN
Retenciones Por servicios	10272355	Vergara Betancourt José Martín	2024	140,201,333,333,333	841,208
Retenciones En la fuente Asumidas por Operaciones Con person	10272355	Vergara Betancourt José Martín	2051	140,201,333,333,333	1,121,611

Mediante escrito del 29 de marzo de 2011, la sociedad actora explicó a la DIAN que la información consignada en el sistema, específicamente la base sujeta a retención, tenía un error involuntario. Para el efecto aportó el movimiento de cuentas auxiliares pertenecientes al tercero Vergara Betancourt José Martín, desde el 1º de enero de 2007 hasta el 31 de diciembre de 2007, en el que consta que el pago o abono sujeto a retención fue de \$14.020.133.

¹ Folios 19 c. a. 2

El 28 de julio de 2011, la DIAN notificó la Resolución Sanción N° 102412011000099, por medio de la cual impuso la sanción propuesta en el pliego de cargos².

El 20 de septiembre de 2011, la demandante interpuso recurso de reconsideración³, que fue resuelto mediante la Resolución N° 900090, notificada el 22 de agosto de 2012, que modificó el acto recurrido en el sentido de ajustar la sanción impuesta al tope máximo legalmente establecido esto es, a la suma de \$314.610.000.⁴.

LA DEMANDA

La sociedad demandante, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones⁵:

“Se declare la nulidad de la RESOLUCIÓN SANCIÓN No. 102412011000099 del 26 de julio de 2011 expedida por el jefe de la División Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales.

Se declare la nulidad de la RESOLUCIÓN No 9000.090 de 13 de agosto de 2012, expedida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la UAE-DIAN.

Que a título de restablecimiento del derecho, se declare que la sociedad SOLOCAUCHOS S.A.S., no es responsable del pago de la sanción impuesta.

Se condene en costas (expensas y agencias en derecho) a la parte demandada de conformidad con el artículo xx (sic) de la Ley 1437 de 2011”.

Citó como violadas las siguientes normas:

- Artículo 95 de la Constitución Política.
- Artículos 565, 568, 638, 651, 683, 714, 742 y 775 del Estatuto Tributario
- Artículo 64 de la Ley 6 de 1992

El concepto de la violación se resume así:

² Folio 30 c. a. 2

³ Folio 37 c.a. 2.

⁴ Folio 61 c.a. 2

⁵ Folio 29 exp

La DIAN conoció con precisión y oportunamente, el valor de las retenciones que le permitían, sin dificultad, hallar la base correcta del pago o abono realizado y también contaba con la identificación del beneficiario a quien se le practicó o de quien asumió la retención en la fuente en el año gravable 2007, incluyendo su dirección; también sabía el concepto, elemento conector entre el valor del pago o abono en cuenta sujeto a retención y el valor retenido.

La Administración siempre ha contado con los datos suficientes para establecer que el pago o abono en cuenta que aduce se informó erróneamente, no era de 140 billones de pesos, sino de \$14.020.333 y el elemento conector irrefutable era el concepto de retención, por un lado lo informado como retenciones por servicios, y por el otro, con el nombre de retención en la fuente asumida por operaciones con personas del régimen simplificado, según códigos 2305 y 2319 respectivamente.

Se debe tener en cuenta que según el inciso tercero del artículo 392 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 45 de la Ley 633 de 2000, aplicable para la época de los hechos analizados, la tarifa de retención en la fuente para los servicios percibidos por los contribuyentes no obligados a presentar declaración de renta y complementarios, era del 6% del valor del correspondiente pago o abono en cuenta.

También, que de conformidad con los artículos 1 y 4 del Decreto 380 de 1996, la retención en la fuente asumida por operaciones con personas del régimen simplificado corresponde al 50% de la tarifa general del 16%, esto es, el 8%.

Con fundamento en lo expuesto se explica por qué en el formato 1002, versión 6, exigido por el Director General de la DIAN, a través de la Resolución 12690 del 29 de octubre de 2007, al informar las retenciones practicadas a título de renta – retención por servicios (concepto 2305) y la retención en la fuente practicada a título del impuesto sobre las ventas – retención en la fuente asumida por operaciones con personas del régimen simplificado (concepto 2319), se incurrió en un error de digitación, sin la facultad de causar daño alguno al fisco, esto es, un error de buena fe.

El error se presentó porque del sistema contable se detrajo el valor de las retenciones practicadas, y de acuerdo con la tarifa aplicable, 6% en un caso y 8% en otro, mediante una regla de tres simple directa, se calculó el pago o abono sujeto a retención practicado.

Ello se explica así: Si la retención por servicios tiene una tarifa del 6% y el valor retenido fue de \$841.208, la base se obtiene dividiendo \$841.208 en 6%, lo que arroja como resultado \$14.020.133,33333330.

Como el pago o abono en cuenta correspondiente a la retención en la fuente asumida por operaciones con personas del régimen simplificado por \$1.121.611 era la misma, ambas casillas fueron diligenciadas con el número anteriormente relacionado, el problema se originó porque la coma (,) que indica el número de decimales, la asumió el formato versión 6 proporcionado por la DIAN como si fueran puntos (.), pasando de la suma de catorce millones veinte mil ciento treinta y tres pesos con treinta y tres centavos (\$14.020.133.3333330) a la suma de ciento cuarenta billones doscientos un mil trescientos treinta y tres mil millones trescientos treinta y tres mil trescientos treinta y tres pesos (\$140.201.333.333.333).

En el número transcrito (\$14.020.133.3333330) se observa que la división exacta utiliza 7 decimales antes de aparecer un cero, lo que significa que si esos 7 números no se toman como decimales, sino como parte del número entero, el valor pasa de algo más de los catorce millones de pesos, a los ciento cuarenta billones que generaron el problema.

La DIAN, en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución sanción, señaló que el contribuyente no ha corregido el error en el sistema, argumento que no es cierto, toda vez que el reporte fue corregido, operación que consta en el formulario 100066075201425, firmado digitalmente el 15 de agosto de 2012.

Bajo el convencimiento de que el daño causado a la DIAN no fue probado, en caso de dudas sobre la ocurrencia del mismo se solicita se de aplicación al artículo 745 del Estatuto Tributario, que ordena que las dudas provenientes de vacíos probatorios existentes al momento de fallar los recursos, deben resolverse a favor del contribuyente.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN pidió negar las pretensiones de la actora por las siguientes razones:

En el cumplimiento del deber de informar, el contribuyente está obligado a suministrar la información sin errores, lo que conlleva que se haga con la mayor diligencia y cuidado, ya que si se envía con errores, además de contravenir la ley se afecta el desarrollo de la función que debe adelantar la DIAN, pues impide actuar en forma eficiente, pronta y eficaz, como lo exige el artículo 209 de la Constitución Política.

La sociedad SOLOCAUCHOS S.A.S. estaba obligada a enviar información en medios magnéticos, según la Resolución 12690 del 29 de octubre de 2007.

En cumplimiento de dicha obligación, presentó la información exógena con error en su contenido, dado que en el reporte de información de retenciones en la fuente practicadas se detectó que el valor de las operaciones efectuadas con los terceros informados no guardaba coherencia con el valor retenido, pues los pagos sujetos a retención del contribuyente Vergara Betancourt José Martín, identificado con la cédula de ciudadanía 10.272.355, fueron reportados en la suma de \$140,201,333,333,333 y como retención practicada, \$1.121.611.

La anterior irregularidad en la presentación de la información a la Administración se subsume en el hecho sancionable previsto en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

La sanción impuesta a la sociedad demandante se sujetó a lo establecido en el artículo 651 ib, pues se demostró: i) que la actora envió la información con errores de contenido; ii) que el error obstaculizó la labor de fiscalización de la DIAN, iii) que la sociedad subsanó el error cometido hasta el 15 de agosto de 2012. En consecuencia, no es procedente que se exonere a la demandante de la sanción impuesta.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal anuló los actos demandados. Los fundamentos de la decisión se resumen así:

La sociedad actora incurrió en error al enviar la información exógena, correspondiente al año gravable 2007, que se generó al digitar las bases gravables sujetas a retención en el impuesto sobre las ventas y en la retención en el impuesto de renta por los pagos efectuados al señor Vergara Betancourt, toda vez que el valor sujeto a retención informado inicialmente fue de \$140.201.333.333.333, mientras que el valor real, según los movimientos contables aportados por la sociedad demandante, es de \$14.020.133,33.

Teniendo en cuenta ese valor, las retenciones practicadas debieron calcularse de la siguiente manera:

CONCEPTO	Nombre de quien prestó el servicio a SOLOCAUCHOS	Pagos Sujetos a Retención (Base verdadera)	PORCENTAJE DE RETENCIÓN	RETENCIÓN
Retención en la fuente a título de Impuesto de Renta por servicios	Vergara Betancourt José Martín	\$140.020.133	6% (por servicios a Personas no Declarantes)	\$841,208
Retenciones Asumidas por Operaciones Con personas Régimen simplificado	Vergara Betancourt José Martín	\$140.020.133	8% (equivalente Al 50% del 16% del IVA)	\$1,121,611

En consecuencia, SOLOCAUCHOS S.A.S. debía retener al señor José Martín Vergara, en calidad de persona natural no declarante, perteneciente al régimen simplificado del impuesto a las ventas, un 6% por concepto de la prestación del servicio a título de impuesto sobre la renta (artículo 392 del Estatuto Tributario), y un 8% por el servicio gravado a la tarifa general del 16% del impuesto sobre las ventas (para el año 2007), porcentaje que debía ser asumido por la empresa citada (artículo 437-2 ib).

En el caso concreto, la DIAN impuso la sanción por errores de contenido y pese a dicha denominación, se observa que los errores consisten en la inclusión de caracteres especiales tales como puntos, comas, etc., pues, como lo indicó la demandante, al ingresar los datos al sistema, esto es, al digitar la suma de \$14.020.133,33333330, el sistema modificó la coma que indicaba los decimales, quedando el valor de lo que debía reportar en \$140.201.333.333.333.

Contrario a lo afirmado por la DIAN, la demandante colaboró y corrigió la información exógena, pues en escrito que figura en el folio 25 del expediente, precisó en qué consistía el error y aportó los soportes correspondientes, explicaciones que no fueron tenidas en cuenta por la Administración.

Adicionalmente, dentro del término de ejecutoria de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración presentó el formulario N° 100066075201425 del 15 de agosto de 2012, en el que corrigió la información exógena digitalmente.

Por otra parte, se anota que la DIAN no demostró el daño causado, pues se limitó a señalar que la actora suministró la información exógena de manera errada.

En consecuencia, toda vez que no se evidencia el daño causado por la sociedad actora, ni la mala fe de éste al momento de enviar la información exógena correspondiente al año 2007, y como quiera que se trata de un error de sintaxis, que no lleva implícita una mala intención o deseo de desviar o desdibujar la información requerida por la administración, se accede a las pretensiones de la demanda.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** fundamentó el recurso de apelación así:

El valor informado, de las operaciones efectuadas con los terceros, no guardaba coherencia con el valor retenido, lo que implica que la sociedad no cumplió con la obligación de enviar correctamente la información a la DIAN, quien no pudo contar con información confiable y fidedigna para adelantar las respectivas investigaciones y detectar las inconsistencias e irregularidades en que puedan incurrir los contribuyentes.

El error en el concepto del valor de la información no se debe catalogar como de forma o de sintaxis, sino de contenido y de fondo, pues se produjo en una parte esencial y relevante de la información.

El error, además de violar las normas de carácter objetivo, obstaculiza la labor de la DIAN, pues esta no radica simplemente en cruces de la información relativa a un solo contribuyente, sino a un universo, información que alimenta los distintos programas de fiscalización y las estadísticas.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La actora reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

La demandada reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** no conceptuó.

CONSIDERACIONES

Corresponde a la Sala decidir la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales, impuso a la actora sanción por enviar información con errores.

En los términos de la apelación, el problema jurídico se contrae a establecer si la sanción que se le impuso a la sociedad actora por enviar información en medios magnéticos con errores en su contenido, es o no procedente.

Para resolver el recurso de apelación, son relevantes los siguientes hechos probados:

1. La empresa Solocauchos S.A.S. estaba obligada a presentar información en medios magnéticos por el año gravable 2007.
2. El artículo 5º de la Resolución 12690 de 2007, estableció que los sujetos obligados a presentar información sobre las retenciones en la fuente practicadas, de acuerdo con lo establecido en el literal b) del artículo 631 del Estatuto Tributario, deberán suministrar los apellidos y nombre o razón social, identificación y dirección de cada una de las personas o entidades a quienes se les practicó o se asumió la retención en la fuente, con indicación del concepto, valor del pago o abono en cuenta sujeto a retención y el valor retenido.
3. La sociedad demandante presentó oportunamente la información exógena del año 2007, pero con errores, toda vez que en el formato 1002, reporte de retenciones en la fuente por servicios, "retenciones en la fuente asumidas con personas del régimen simplificado" consignó el valor de \$140,201,333,333,333 y en el campo "retención" indicó \$841.208. Al advertir que la base no guarda coherencia con el valor retenido, la DIAN consideró que se configuraba el hecho sancionable previsto en el artículo 651 del Estatuto Tributario.
4. La DIAN notificó el pliego de cargos 102382011000061, por correo certificado del 25 de marzo de 2011, en el que propuso imponer la sanción por enviar información con errores, prevista en el artículo 651 ib.
5. El 29 de marzo de 2011, la sociedad actora presentó respuesta al pliego de

cargos, en la que indicó que la información presentada en el formato 1002 del año 2007 tiene un error involuntario de transcripción en la base de retención, siendo el valor correcto \$14.020.133; para el efecto anexó los correspondientes soportes contables.

6. El 26 de julio de 2011, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Manizales, profirió la Resolución Sanción N° 102412011000099.
7. El 19 de octubre de 2011, la parte actora, con fundamento en las mismas razones expuestas en la respuesta al pliego de cargos, interpuso recurso de reconsideración contra la resolución sanción.
8. El 13 de agosto de 2012, la DIAN expidió la Resolución 900090, mediante la que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto y modificó el acto recurrido para determinar la sanción en la máxima establecida. (\$314.610.000).
9. La actora, dentro del término de ejecutoria de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración presentó el formulario N° 100066075201425 del 15 de agosto de 2012, en el que corrigió la información exógena digitalmente.

De acuerdo con los hechos probados y con lo expuesto en el recurso de apelación que interpuso la DIAN, el debate se centra en determinar si la sanción se impuso sobre una conducta tipificada como infracción administrativa.

De si la conducta estaba prevista como infracción administrativa.

El fundamento legal que impone la obligación de presentar la información en medios magnéticos, que suscita la presente controversia, es el literal e) del artículo 631 del E.T. que, para año 2007, disponía:

“ARTICULO 631. PARA ESTUDIOS Y CRUCES DE INFORMACIÓN. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 648 y demás normas que regulan las facultades de la Administración de Impuestos, el Director de Impuestos Nacionales podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, una o varias de las siguientes informaciones, con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos:

a. (...)

e. Los apellidos y nombres o razón social y NIT, número de cédula de ciudadanía o de tarjeta de identidad y dirección de cada uno de los beneficiarios de los pagos o abonos en cuenta que constituyan costo o deducción o den derecho a impuesto descontable, incluida la compra de activos fijos o movibles, en los casos en los cuales el valor acumulado por beneficiario de los mismos, por el año gravable 2003, sea superior a un millón de pesos (\$1.000.000) con indicación del concepto, el valor de la retención en la fuente practicada, el valor del impuesto sobre las ventas retenido, el valor del impuesto sobre las ventas descontable. (...)."

Concordante con lo anterior, para el mismo periodo, la Resolución 12690 del 29 de octubre de 2007, especificó la información y las condiciones en las que debía ser presentada, a efectos de dar cumplimiento a lo previsto en el artículo 631 del E.T. así:

"ARTÍCULO 5. Información de retenciones en la fuente practicadas. De acuerdo con lo establecido en el literal b) del artículo 631 del Estatuto Tributario los obligados a que se refiere el literal c) del artículo 1º de la presente Resolución, deberán suministrar los apellidos y nombres o razón social, identificación y dirección de cada una de las personas o entidades a quienes se les practicó o de quienes se asumió la retención en la fuente en el año gravable 2007, con indicación del concepto, valor del pago o abono en cuenta sujeto a retención y el valor retenido.

La información aquí relacionada, deberá ser suministrada en el FORMATO 1002, Versión 6, según el concepto a que corresponda, de la siguiente manera:..."

RETENCIÓN EN LA FUENTE PRACTICADA A TÍTULO DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.

Deberán suministrarse los apellidos y nombres o razón social, identificación y dirección de cada una de las personas o entidades a quienes se les practicó o de quienes se asumió la retención en la fuente a título de Impuesto sobre las ventas, indicando el valor del pago o abono en cuenta de la transacción económica y el valor del IVA retenido o asumido en el año gravable 2007, utilizando los siguientes conceptos:

- a) Retención en la fuente a personas o entidades del régimen común, en el concepto 2318.
- b) Retención en la fuente asumida por operaciones con personas del régimen simplificado, en el concepto 2319".

"ARTÍCULO 22. Sanciones. Cuando no se suministre la información dentro de los plazos establecidos, cuando el contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, habrá lugar a la aplicación de las sanciones contempladas en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

De otra parte, la sanción por no dar cumplimiento a la obligación prevista en el artículo 631 del E.T., está contemplada en el artículo 651 del mismo estatuto que, para el año 2007, señalaba:

“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) Una multa hasta de 15.000 UVT⁶, 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”.

La Sala ha considerado que los hechos constitutivos de la infracción tributaria a los que se refiere el artículo 651 del E.T. se concretan en los siguientes supuestos:

a) no suministrar la información dentro del plazo establecido para ello, b) cuando el contenido de la información presente errores y, c) lo informado no corresponda a lo solicitado⁷.

Sobre la conducta sancionable consistente en la presentación de la información con errores, se reitera el criterio acogido por esta Corporación en el sentido de que los errores sancionables son los de contenido, es decir, aquellos relacionados con los datos, cifras o conceptos específicos que, por ley, está obligado a reportar el contribuyente⁸.

Según los antecedentes de la actuación, la sanción, en el presente caso, se impuso con base en la tercera conducta, toda vez que el contenido de la información presentada por la sociedad actora registraba errores consistentes en la colocación de puntos en las cifras informadas con la finalidad de separar decenas, centenas, miles o millones.

El registro errado corresponde al concepto de retenciones en la fuente asumidas por los pagos hechos al señor VERGARA BETANCOURT JOSÉ MARTÍN, persona del régimen simplificado, con una retención por servicios de \$841.208, a la que le corresponde una base de \$14.020.133.

⁶ Para el año 2007 el valor de la UVT era \$20.974 según la Resolución 15652 de 2006.

⁷ Sentencia 17347 del 24 de septiembre de 2009. C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia Bogotá,

⁸ Sentencia 14489 del 13 de septiembre de 2007. C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

Como en el formulario oficial se registró la suma de \$140,201,333,333,333, la DIAN, al advertir que dicha cifra no guardaba coherencia con la retención declarada por \$841.208, consideró que se configuraba el hecho sancionable previsto en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

En la respuesta al pliego de cargos, la demandante anexó el movimiento auxiliar de la cuenta 236706- impuesto a las ventas retenido- así como el de la cuenta 23652504 –retención en la fuente por servicios- en el que se observa que en el periodo comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2007, según los comprobantes de contabilidad CE-000629, CE-000766, CE-000899, CE-0000906, CE-000949, CE-001055 Y CE-002073, la retención en la fuente a título de impuesto sobre las ventas, asumida por las operaciones realizadas con el señor VERGARA BETANCOURT JOSÉ MARTÍN fue de \$1.121.611, y a título de impuesto sobre la renta, de \$841.208.

Frente a la imposición de la sanción, anota la Sala que en la sentencia C-160 de 1998, la Corte Constitucional condicionó la exequibilidad de las expresiones demandadas del artículo 651 del Estatuto Tributario (relativas a los errores en el suministro de las informaciones)⁹ a que *“los errores generaran daño”*, precisando al efecto que *“no todo error cometido en la información que se remite a la administración puede generar las sanciones consagradas en la norma acusada”*; que los errores *“requieren ser analizados y evaluados por la administración, antes de imponer la correspondiente sanción”* y que *“la Administración está obligada a demostrar que el error lesiona sus intereses o los de un tercero”*, por lo que al respecto destacó: *“los errores que, a pesar de haberse consignado en la información suministrada, no perjudiquen los intereses de la Administración, no pueden ser sancionados”*.

En la explicación sumaria de la resolución N° 102412011000099 del 26 de julio de 2011, la sanción se fundamentó así¹⁰:

“Analizada la respuesta al pliego de cargos enviada por la sociedad SOLOCAUCHOS S.A.S. en la cual indica que en la información reportada en el formato 1002 se presentó un error involuntario de transcripción, este Despacho se permite precisar que conforme al artículo 631 del Estatuto Tributario se debe partir del presupuesto de que las informaciones solicitadas tienen como finalidad para la DIAN efectuar los estudios y cruces de

⁹ Sentencia 17043 del 6 de octubre de 2009, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo

¹⁰ Folio 32 c.a. 2

información y así ejercer el debido control de los tributos, detectando posibles omisiones o inexactitudes en que incurren los contribuyentes, y en el caso que nos ocupa, la información contenida en el formato 1002 presenta errores de contenido, entendido este como el relacionado con los datos, cifras o conceptos específicos que por ley está obligado a reportar, los cuales deben ser exactos, porque de lo contrario la Administración contaría con cifras erradas que dificultan u obstaculizan su labor fiscalizadora, al partir de cifras irreales que le generarían un gran desgaste administrativo y del cual no obtendría ningún resultado satisfactorio, causando así daño a la administración”.

Desde la respuesta al pliego de cargos el actor aceptó la existencia del reporte errado y dentro del término de ejecutoria de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración presentó el formulario N° 100066075201425 del 15 de agosto de 2012 en el que corrigió la información exógena digitalmente. La DIAN no reporta si la información fue validada.

Para la Sala, conforme con lo establecido en el artículo 651 del Estatuto Tributario, los hechos constitutivos de la infracción tributaria se concretan en no suministrar la información, informar extemporáneamente y/o suministrar información cuyo contenido presente errores, teniendo en cuenta que tales hechos deben recaer sobre la información que debe ser suministrada por quien tiene el deber de informar, y no sobre una información diferente.

Conforme con el artículo 631 del Estatuto Tributario, se debe partir del presupuesto de que las informaciones solicitadas tienen como finalidad efectuar los estudios y cruces de información para el debido control de los tributos.

Precisado lo anterior, se observa que en el caso de autos la sanción discutida fue impuesta por errores de forma en la información, relativos a error en la digitación de la cifra, consistentes en la inclusión de caracteres especiales tales como puntos, comas, etc.

Igualmente, se observa que desde la respuesta al pliego de cargos la sociedad se opuso a la sanción y probó la realidad de la cifra informada.

Teniendo en cuenta lo anterior se advierte que, en el caso, los mencionados errores en que incurrió la actora, que a la postre corrigió, no pueden entenderse como conducta sancionable pues, como ya se dijo, el legislador se refirió expresamente a los errores de contenido.

No obstante lo anterior, la Sala ha señalado que si las inconsistencias formales no permiten acceder a la información solicitada es válido sancionar al contribuyente, pero sólo en la medida en que tales errores imposibiliten la labor de la Administración, evento en el cual la DIAN deberá explicar en qué magnitud se obstruyó esa labor, circunstancia que no fue acreditada, toda vez que ni siquiera informó si la información fue validada¹¹.

En cuanto a la lesión o daño a la Administración, se advierte que en la sentencia C-160 de 1998 la Corte Constitucional condicionó la exequibilidad de las expresiones demandadas del artículo 651 del Estatuto Tributario (relativas a los errores en el suministro de las informaciones) a que los errores generaran daño, circunstancia no probada por la Administración.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

F A L L A

1.- CONFÍRMASE la sentencia de 18 de julio de 2013 proferida por el Tribunal Administrativo de Caldas.

2.- RECONÓCESE personería a Maritza Alexandra Díaz Granados como apoderada de la DIAN.

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

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

¹¹ Sentencia del 31 de mayo de 2012, exp 17918, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
(Ausente con permiso)