

**PRUEBA DE PASIVOS DECLARADOS - La DIAN está obligada a valorar la presentada por el contribuyente / PASIVOS - Procede su desconocimiento al no soportar las pruebas presentadas / SANCION POR NO ENVIAR INFORMACION - No procede cuando el contribuyente no soporta la respuesta al requerimiento ordinario / REQUERIMIENTO ORDINARIO - La respuesta no soportada no da lugar a sanción por no enviar información / DERECHO AL DEBIDO PROCESO - Se vulnera cuando se sanciona por una causal diferente a la invocada en el acto preparatorio**

Observa la Sala que a pesar de que en el requerimiento ordinario la Administración informa al contribuyente que el no suministro de la información requerida conlleva al desconocimiento de los pasivos declarados conforme al artículo 771 del Estatuto Tributario, que es lo procedente en el proceso de fiscalización, en el pliego de cargos se propone una sanción diferente, la prevista en el literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario. (sanción por no enviar información). El hecho de que en la respuesta al pliego de cargos la demandante haya discriminado los pasivos declarados, obligaba a la Administración a valorar dicha prueba procediendo, si era del caso previo requerimiento especial, a proferir liquidación oficial de revisión, aplicando la sanción anunciada en aplicación del artículo 771 del Estatuto Tributario esto es, desconocer los pasivos. Conforme a lo expuesto, si la Administración acepta que la contribuyente discriminó pero no soportó la información solicitada, acorde con lo anunciado en el requerimiento ordinario, debió aplicar, atendiendo al procedimiento legalmente establecido, la sanción prevista en el artículo 771 del E.T. y no sancionar por no enviar información, teniendo en cuenta que son procedimientos diferentes. Habiendo anunciado que la omisión en la presentación de dicha información acarrearía el desconocimiento de pasivos, no puede desviar el procedimiento, aplicando una sanción diferente, vulnerando de esta forma el debido proceso que le asiste a los administrados.

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejera ponente: LIGIA LOPEZ DIAZ**

Bogotá, D.C., diez (10) de mayo de dos mil siete (2007)

**Radicación número: 05001-23-31-000-1998-01721-01(15525)**

**Actor: CELA GARCIA DE BLAIR**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES.**

#### **FALLO**

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada contra la sentencia del 21 de octubre de 2004, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia declaró la nulidad parcial de las Resoluciones Nos. 1133 del 12 de junio de 1997 y 0051 del 20 de febrero de 1998,

proferidas por la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín, por medio de las cuales impone sanción al demandante por no enviar información por el año gravable 1995.

## **ANTECEDENTES**

El actor presentó declaración de renta por el año gravable 1995, incluyendo pasivos por \$356.646.000.

Mediante Requerimiento Ordinario No. 1148786723 del 14 de noviembre de 1996, la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín, solicitó al actor los documentos que soportan el pasivo declarado.

Por medio del Pliego de Cargos No. 02592 del 27 de diciembre de 1996, la División de Fiscalización propone la sanción consagrada en el literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario, calculada en el 5% (\$17.832.000) del valor de la información no suministrada (\$356.646.000). (folio 70 exp.)

El 12 de junio de 1997 la División de Liquidación profirió la Resolución Sanción No 1133, precisando que en la respuesta al pliego de cargos los pasivos declarados se discriminan pero no se soportan con documentos de fecha cierta.

Mediante la Resolución No. 051 del 20 de febrero de 1998, la Administración resolvió el recurso de reconsideración, confirmando el acto recurrido.

## **LA DEMANDA**

La demandante solicitó ante el Tribunal Administrativo de Antioquia:

*“1. Anúlase el acto administrativo contenido en la Resolución Sanción No. 1133 de 12 de junio de 1997, expedida por la División de Liquidación y la Resolución No. 0051 de 20 de febrero de 1998 de la División Jurídica, ambas oficinas de la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín, por medio del cual se impone una sanción por no suministrar información a la contribuyente CELA GARCIA DE BLAIR, NIT 21.252.529, relacionada con la declaración de renta del año gravable 1995.*

*“2. en su lugar se confirma que la mencionada contribuyente no está obligada a pagar por el año gravable citado una suma superior a la determinada en su liquidación privada correspondiente.*

*“3. Devuélvase las sumas canceladas en exceso”.*

Citó como normas violadas los artículos 29 y 363 de la Constitución Política; 566, 651, 683, 770 y 775 del Estatuto Tributario, y el artículo 23 del Decreto 825 de 1978.

638 y 651 del Estatuto Tributario.

El concepto de violación se resume así:

Toda vez que la contribuyente afirma no haber recibido el requerimiento ordinario que dio origen a la sanción, le corresponde a la Administración probar la forma en que se notificó dicho acto administrativo.

La sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario, debe interpretarse en concordancia con el artículo 647 ib, en el sentido que la sanción por no suministrar información procede siempre y cuando el error o la información no suministrada genere daño y la sanción sea proporcional al daño producido.

Desde la respuesta al pliego de cargos se informó sobre cada uno de los acreedores, de manera que la Administración no encontró mérito para iniciar un proceso de revisión que culminara con una liquidación oficial.

En la respuesta al pliego de cargos y en el memorial del recurso de reconsideración la contribuyente señaló cada una de las declaraciones de renta de los acreedores, de manera que fuera posible su localización en los archivos de la DIAN.

Precisó: *“ Es evidente que el artículo 770 del Estatuto Tributario previó una manera especial de comprobar la existencia de ciertas deudas. No obstante, en el artículo siguiente contempló la posibilidad que estos documentos no existieran, como lo previó también el artículo 232 del C.P.C., cuando, por la naturaleza de las partes no se requiere la existencia de documento. Probada entonces la existencia*

*de los pasivos, mediante la declaración de renta del acreedor, no se justifica que la Administración Tributaria se considere lesionada en sus intereses, porque mi representada jamás esperó obtener un beneficio fiscal no contemplado en las normas, circunstancia que aparece convalidada en el expediente, en la medida que la declaración de renta del año 1995 ha quedado en firme, como lo acepta el funcionario fallador de la División Jurídica”.*

## **LA OPOSICIÓN**

El apoderado judicial de la entidad demandada se opuso a las pretensiones de la demanda y al efecto expuso en resumen lo siguiente:

Conforme a los artículos 686 del Estatuto Tributario y 261 de la Ley 223 de 1995, la contribuyente tenía la obligación legal de suministrar la información solicitada mediante el requerimiento ordinario, dentro del plazo concedido de quince (15) días hábiles; no obstante la demandante dejó transcurrir dicho término sin dar cumplimiento a su deber, incurriendo por ese solo hecho en una de las causales contempladas en el artículo 651 del Estatuto Tributario: *“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...”*

En este orden de ideas mal podría entenderse que la infracción como tal desaparece, y con ella la sanción a que se había hecho acreedora la infractora, cuando el obligado, sólo con ocasión de la formulación del pliego de cargos presenta una relación de sus deudas, además sin aportar los documentos de fecha cierta que respalden sus acreencias; pues tal actuación únicamente habrá incidido en una eventual solicitud de reducción de la sanción impuesta, conforme al artículo 651 inciso 7º del E.T., requisitos que tampoco cumplió la contribuyente puesto que si bien respondió el pliego de cargos, no presentó memorial aceptando la sanción reducida ni aportó prueba de su pago.

En cuanto a la alegada falta de notificación del requerimiento ordinario, precisó: *“Efectuadas las verificaciones internas pertinentes en el sistema de información como en el R.U.T., se pudo establecer, en primer lugar, que la declaración de*

*renta año 1995 corresponde a la última presentada por la contribuyente para la fecha en que se notificó el aludido requerimiento ordinario (noviembre 14 de 1996), y, en segundo lugar, que con posterioridad a la fecha de presentación de la misma (junio 5 de 1996), no registra cambio de dirección alguno ante la Administración. Luego se precisa concluir que mientras no informe una nueva dirección, es ésta (Calle 53 No. 46-38 Oficina 316 Medellín), la dirección que la Administración debía tomar para efectos de la notificación de los distintos actos que le profiera a la contribuyente en cuestión”.*

El Requerimiento Ordinario No. 11-48-78-6-723 del 14 de noviembre de 1996, fue notificado por correo certificado en la misma fecha, según planilla de correo No. 3584, enviado a la dirección correcta y no operó su devolución por parte de la Administración Postal Nacional, hecho que se encuentra demostrado mediante certificación expedida por la División de Documentación.

### **LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Antioquia mediante fallo del 21 de octubre de 2004 declaró la nulidad parcial de los actos acusados, determinando la sanción en \$1.783.200. (sanción reducida al 10%)

Respecto a la alegada indebida notificación del requerimiento ordinario, precisó que a folio 42 del expediente figura la planilla No. 3584 de 14 de noviembre de 1996 en donde se anota la dirección a la cual fue enviado dicho acto oficial, la cual coincide con la informada por la contribuyente en la declaración de renta por el año 1995.

En la respuesta al pliego de cargos la demandante informó que sus pasivos tienen una procedencia comprobada y verídica *“ya que fue declarados por todos los acreedores”*, para el a quo dicha información da por cumplida la solicitud de información, toda vez que las declaraciones a que hacía relación la parte actora, se encontraban en sede administrativa.

Si la Administración solicita una información sobre pasivos y el contribuyente se acoge a la prueba supletoria establecida en el artículo 771 del Estatuto Tributario, no puede la DIAN exigirle otra, so pena de considerar que no allegó la información solicitada.

Precisó: *“Y si lo anterior es así, se tiene que la Señora Cela García de Blair subsanó su omisión de no presentar la información el 23 de enero de 1997, esto es antes de expedirse la Resolución Sanción No. 001133 de 12 de junio de 1997, lo cual conlleva a que la misma se debe reducir al diez por ciento (10%), de la suma determinada, conforme al literal a) del artículo 651 del E.T...”*.

## **LOS RECURSOS DE APELACIÓN**

Las partes interpusieron recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal.

**La demandante** reiteró que la actuación del contribuyente no generó daño a los intereses del fisco nacional, pues si los pasivos hubieran tenido un significado importante para la determinación del impuesto de renta, muy seguramente habrían sido motivo de una liquidación de revisión.

Señaló: *“ Por lo expuesto, considero que la sanción debió ser la mínima aplicable para dicha vigencia (\$77.000) y no el millón setecientos ochenta y tres mil doscientos pesos (\$1.783.200) que determinó la providencia apelada, fruto de una simple operación matemática, sin más consideraciones desde el punto de vista de la justicia y la equidad”*.

**La demandada** afirmó que el *a quo* no podía ordenar la reducción de la sanción al 10%, toda vez que el contribuyente no cumplió con los requisitos para el efecto.

En la respuesta al pliego de cargos la demandante discrimina los pasivos pero no allega prueba de los mismos, no acepta la sanción, ya que para ella es improcedente. Tampoco manifiesta acogerse a la opción de la reducción de la sanción que le otorga el inciso tercero del Artículo 651 del Estatuto Tributario ni acredita el pago del 10% que establece la norma.

Estimó que la actuación administrativa estuvo ajustada a la ley, ya que al no cumplir los requisitos para la reducción de la sanción, no era procedente el beneficio por el solo hecho de haber enviado extemporáneamente la información. En consecuencia solicitó se revoque la sentencia apelada, confirmando los actos acusados.

## **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**La parte demandada**, precisó que el contribuyente no cumple las condiciones para acceder a la reducción de la sanción por no informar.

**La parte demandante**, reiteró que la DIAN no se vio afectada con la actuación del contribuyente, toda vez que no se generó daño al Estado, ni detrimento a su patrimonio.

**El Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA.**

La Sala debe decidir sobre la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la DIAN impuso a la señora Cela García de Blair sanción por no enviar información correspondiente al impuesto sobre la renta del año gravable de 1995.

Se debe resolver con base en los términos de los recursos de apelación y los elementos que obran en el expediente, sobre la procedencia de la sanción y si la demandante cumplió con los requisitos de ley para la procedencia de su reducción al 10% conforme al artículo 651 del Estatuto Tributario.

A folio 72 del expediente figura copia del Requerimiento Ordinario No. 1148786723 del 14 de noviembre de 1996, proferido por la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín, con fundamento en la cual se sancionó a la demandante por no informar conforme al artículo 651 del Estatuto Tributario.

Dicho acto administrativo se profiere en ejercicio de las amplias facultades de fiscalización con que cuenta la DIAN conforme al artículo 684 ib, y con la finalidad de verificar la información declarada para si es del caso proferir liquidación oficial de revisión.

Es así como la Administración informa al contribuyente que analizado su denuncia rentística por el año gravable 1995, se detectó que en el renglón 7 (PH) correspondiente a las deudas, se determinó un valor de \$356.646.000.

Igualmente informó que de conformidad con el artículo 238 del Estatuto Tributario, para que proceda su aceptación fiscal, el contribuyente está obligado a conservar los documentos correspondientes a la deuda, por el término señalado en el artículo 632 ib, advirtiendo: “El no cumplimiento a lo establecido en el artículo 770 del E.T. acarreará desconocimiento de pasivos tal como lo estipula el artículo 771 ibídem”. (folio 73 exp.)

Observa la Sala que a pesar de que en el requerimiento ordinario la Administración informa al contribuyente que el no suministro de la información requerida conlleva al desconocimiento de los pasivos declarados conforme al artículo 771 del Estatuto Tributario, que es lo procedente en el proceso de fiscalización, en el pliego de cargos se propone una sanción diferente, la prevista en el literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario. (sanción por no enviar información)

El hecho de que en la respuesta al pliego de cargos la demandante haya discriminado los pasivos declarados, obligaba a la Administración a valorar dicha prueba procediendo, si era del caso previo requerimiento especial, a proferir liquidación oficial de revisión, aplicando la sanción anunciada en aplicación del artículo 771 del Estatuto Tributario esto es, desconocer los pasivos.

Adicionalmente se observa que por medio de la Resolución Sanción No. 1133 del 12 de junio de 1997, la Administración impone a la demandante sanción por no enviar información, basándose en una conducta ajena a la prevista en el artículo 651 del E.T.

Es así como con fundamento en el artículo 651 ib, precisa: “ Que la contribuyente disponía de un (1) mes a partir de la fecha de su notificación para dar respuesta a dicho pliego, derecho del cual hizo uso mediante escrito radicado bajo el número 01045 de enero 23 de 1997, donde discrimina, pero no soporta con documentos de fecha cierta, la información solicitada; además, no acepta la sanción ya que para la contribuyente dicha sanción no es procedente”.

Conforme a lo expuesto, si la Administración acepta que la contribuyente discriminó pero no soportó la información solicitada, acorde con lo anunciado en el requerimiento ordinario, debió aplicar, atendiendo al procedimiento legalmente

establecido, la sanción prevista en el artículo 771 del E.T. y no sancionar por no enviar información, teniendo en cuenta que son procedimientos diferentes. Habiendo anunciado que la omisión en la presentación de dicha información acarrearía el desconocimiento de pasivos, no puede desviar el procedimiento, aplicando una sanción diferente, vulnerando de esta forma el debido proceso que le asiste a los administrados.

Por lo demás, el requerimiento ordinario le permite al contribuyente aclarar y allegar la información requerida, de suerte que si no lo hace, simplemente pierde una oportunidad procesal para su defensa sin que de manera alguna implique la sanción por no enviar información prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

En consecuencia se revocará la decisión del Tribunal, anulando los actos administrativos demandados.

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

## **F A L L A**

1º. **REVÓCASE** la sentencia del 21 de octubre de 2004, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia. En su lugar:

1. Anúlense la Resolución Sanción No. 1133 del 12 de junio de 1997 y la Resolución No. 0051 del 20 de febrero de 1998, actos administrativos proferidos por la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín, por medio de los cuales se sancionó a la contribuyente Cela García de Blair, por no enviar información correspondiente al año gravable 1995.
2. A título de restablecimiento del derecho, se declara que la demandante no está obligada al pago de la sanción contemplada en los actos que se anulan.

2º . **RECONÓCESE** personería para actuar en nombre de la entidad demandada a la abogada AMPARO MERIZALDE DE MARTINEZ, de conformidad con el poder que obra a folio 136 del expediente.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en la sesión de la fecha.

**JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ**      **HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**  
Presidente

**LIGIA LÓPEZ DÍAZ**                                      **MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA**

**RAÚL GIRALDO LONDOÑO**  
Secretario