

REDUCCION DE LA SANCION POR NO ENVIAR INFORMACION EN MEDIOS MAGNETICOS - El recibo de pago de la misma puede equiparse al memorial de aceptación de la misma / RECIBO OFICIAL DE PAGO EN BANCOS - No puede rechazarse como señal de aceptación de la reducción de la sanción / PAGO DE LA SANCION REDUCIDA - Al hacerse mediante recibo oficial procede su aceptación / PAGO EN EXCESO DE SANCION - Al no cancelarse el valor reducido debe devolverse el exceso / SANCION POR NO ENVIAR INFORMACION EN MEDIOS MAGNETICOS - Procede su reducción al pagarse el monto reducido mediante recibo oficial de pago en bancos

Si bien debía enviar una comunicación a la oficina que lo investigaba, no puede desconocerse que bien pudo el contribuyente considerar que el recibo de pago equivalía a la manifestación expresa pues en éste aparece claramente diligenciado el renglón del valor sanción y el año correspondiente. Para la Sala el demandante tenía derecho a acogerse a la sanción reducida del 10% pues la Administración de Personas Naturales de Bogotá es una sola y conoció la intención del contribuyente de acogerse a la sanción reducida al 10% a través del recibo de pago el cual no genera confusión en la medida que correspondía al rubro "sanciones" y el contribuyente posteriormente ratificó su actuación. La Administración no puede escudarse en formalismos exagerados, desconociendo que el contribuyente acreditó el pago oportuno de la sanción reducida, anteponiendo de esta forma a la realidad, rigorismos que no tienen justificación cuando la DIAN está sistematizada y puede aclarar todos los pagos de un mismo contribuyente. En consecuencia, toda vez que el demandante canceló el 10% dentro del término de respuesta al pliego de cargos, el 15 de mayo de 2002 y pagó un 10% adicional (folio 36 cuaderno de antecedentes) con la finalidad de acogerse a la reducción de la sanción al 20% prevista en el artículo 651 del E.T, se habrá de reconocer la devolución del pago en exceso acorde con lo expuesto por el a quo.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: LIGIA LOPEZ DIAZ

Bogotá, D.C., veintiséis (26) de abril de dos mil siete (2007)

Radicación número: 25000-23-27-000-2003-90345-01(15441)

Actor: JOSE ENRIQUE DAVILA LOZANO

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) contra la sentencia del 9 de marzo de

2005, por medio de la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca anuló los actos acusados en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por José Enrique Dávila Lozano, contra los actos sancionatorios por no enviar información en medios magnéticos, en relación con el impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable 1999.

ANTECEDENTES

Por medio del pliego de cargos No. 320632001000118 del 19 de septiembre de 2001, y con base en el artículo 651 del E.T, la División de Fiscalización de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Naturales de Bogotá, propuso sancionar al señor José Enrique Dávila Lozano, en cuantía de \$ 127.010.000 (5% del valor de la información no suministrada), por no enviar información, por el año gravable de 1.999.(folio 7 c. de a.)

Dentro del termino de respuesta al pliego de cargos el actor pagó la sanción reducida, esto es, el 10% de la sanción que procedía legalmente.

El contribuyente no presentó respuesta al pliego de cargos. Presentó la información en medios magnéticos el 24 de octubre de 2001 por valor de \$813.101.000 y posteriormente el 15 de noviembre de 2001 presentó corrección voluntaria por valor de \$858.173.000 cuya validación fue aceptada.

Por medio de la Resolución No. 601-320642002000224 del 18 de marzo de 2002, la División de Liquidación de la misma Administración impuso sanción por no enviar información, siendo su monto la suma de \$ 32.909.000, cuantificándola en el 5% de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información (\$858.173.000). (fol 20 c. De a.)

Mediante la Resolución No. 900002 del 16 de mayo de 2002 la Administración corrige un error de transcripción en la cuantificación de la sanción, resuelve: *“Aclarar la Resolución Sanción por no enviar información en medios magnéticos No. 601-320642002000224 de fecha 2002-03-18, en el siguiente sentido: El valor correcto de la sanción determinada es de \$42.908.650 y el de la sanción determinada y aproximada es de \$42.909.000, de conformidad con lo señalado en la parte considerativa de esta Resolución”*. (folio 28 exp)

El 17 de mayo de 2002, el apoderado de la sociedad interpuso recurso de reconsideración contra la resolución sanción, y al efecto sostuvo que el contribuyente canceló la sanción reducida y que la información solicitada fue entregada en el formato radicado el 24 de octubre de 2001. (folio 12 c.a.)

La Administración resolvió desfavorablemente el recurso de reconsideración, mediante la Resolución No. 320662002000009 del 29 de octubre de 2002, confirmando la sanción de \$42.909.000 impuesta con ocasión de la resolución de corrección.

LA DEMANDA

El apoderado de la sociedad actora en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, solicitó:

“1. PETICIONES PRINCIPALES.

“A.- Que se anule el acto administrativo demandado, compuesto por el Pliego de Cargos No. 320632001000118, Resolución Sanción No. 601-320642002000224, Resolución de Corrección No. 900002 y Resolución que resolvió el recurso No. 320662002000009.

“B.- A título de restablecimiento del derecho, establecer el monto de la sanción por no informar en la suma de \$4.291.000, equivalente a la reducción del 10% de la sanción impuesta.

“C.- Como consecuencia de la anterior declaración, ordenar la devolución de los segundos \$4.291.000 pagados por el contribuyente, equivalentes al 10% adicional requerido para computar en total una reducción del 20% de la sanción. Suma que se solicita devolver indexada y más los intereses moratorios causados desde la fecha del vencimiento del término para devolver, esto es, desde el 5 de julio de 2002, y hasta la fecha en que se gire el cheque correspondiente.

“ 2.- PETICIONES SUBSIDIARIAS

“ A.- Que se anule el acto administrativo demandado, compuesto por el Pliego de Cargos No. 320632001000118, Resolución Sanción No. 601-320642002000224, Resolución de Corrección No. 900002 y Resolución que resolvió el recurso No. 320662002000009.

“B.- A título de restablecimiento del derecho, establecer el monto de la sanción por no informar en la suma de \$8.582.000, equivalente a la reducción del 20% de la sanción impuesta”.

Con la actuación administrativa, el accionante considera vulnerados los artículos 228 de la Constitución Política y 651 del Estatuto Tributario.

Estima que se violó el artículo 228 de la Constitución Política, por que la Administración conoció y recibió el pago de la sanción reducida aunque el contribuyente no le haya informado expresamente. En primer lugar, porque al momento de presentar la información se suscribió el formato de entrega tanto por el contribuyente y su revisor fiscal como por un funcionario de la Administración Tributaria, y en segundo lugar, porque como consta en el expediente, mediante comunicación del 14 de mayo de 2002, la División de Cuentas Corrientes, quien conocía del pago, le informó a la División de Liquidación sobre el cumplimiento de este requisito.

En consecuencia no es válido imponer una sanción con fundamento en la ausencia de una comunicación en la que se informan aspectos que la Administración podía conocer y que en efecto conoció, apartándose de una realidad incontrovertible como es la existencia del pago y la radicación de la información.

Precisó que la Administración vulneró el artículo 651 del Estatuto Tributario, toda vez que la reducción de la sanción procede siempre que se subsane la omisión con la presentación de la información y se efectúe el pago de la sanción del 10% con anterioridad a su imposición. La oportunidad para presentar el memorial de aceptación de la sanción tácita o expresa, lo constituye la etapa para formular el recurso de reconsideración.

Estimó que el demandante con ocasión del recurso de reconsideración insistió en que aceptaba el error en que incurrió al omitir la presentación oportuna de la información en medios magnéticos, remitió nuevamente la prueba del primer pago correspondiente al 10% de la sanción y prueba de la presentación de la información y adicionalmente aportó prueba del pago del 10% adicional para completar el 20% a que alude el artículo 651 del E.T. para la procedencia de la sanción reducida en esa instancia.

Señaló: *"...se evidencia la violación al artículo 651 del E.T., en cuanto se desconoció el legítimo derecho de mi poderdante a obtener la reducción de la sanción al 10%, o en su defecto al 20%, fruto del pleno cumplimiento de las condiciones señaladas en la norma en mención"*.

Finalmente estimó que el segundo pago efectuado, equivalente al 10% adicional de la sanción, carece de justificación y se constituye en pago de lo no debido.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

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

Conforme al artículo 651 del Estatuto Tributario, el procedimiento para que opere el beneficio de la sanción reducida debe impulsarse por parte del sancionado, cumpliendo los requisitos fijados por la ley como son: *"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"*.

Si bien en el expediente aparece copia del recibo oficial de pago en bancos No. 2323601066288-3 del 6 de diciembre de 2001 por valor de \$4.291.000, en el mismo no figura el memorial en el cual el contribuyente manifieste expresamente acogerse al beneficio de la reducción de la sanción. Debe tenerse en cuenta que los beneficios en materia tributaria y más aún en materia sancionatoria son de interpretación restrictiva y para poder acceder a ellos, el contribuyente debe ajustarse al procedimiento previsto en la ley para su procedencia.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, anuló los actos administrativos acusados, y a título de restablecimiento del derecho ordenó a la demandada, la devolución de \$4.291.000 a favor del contribuyente José Enrique Dávila Lozano, más los intereses a que haya lugar.

Precisó: “...el artículo 651 literal b) inciso 3º del Estatuto Tributario, contempla un plazo y unos requisitos para hacerse acreedor a la reducción de la sanción al 10% consistentes en subsanar las inconsistencias antes de que se notifique la resolución sanción, se acredite su pago o acuerdo de pago y se presente un memorial de aceptación de la sanción reducida, al respecto la Sala observa que el contribuyente, allegó la información solicitada y acreditó el pago en el monto de la sanción reducida, antes de que se profiriera resolución sanción (marzo 18 de 2002), tal como surge del formato de entrega de información tributaria No. 14929, la cual fue validada y aceptada mediante reporte de validación de radicación de información exógena de noviembre 15 de 2001 (fls 38 a 40 c.p.) y del recibo oficial de pago de diciembre 6 de 2001 (fl 36 c.p.) recibo de pago que fue conocido por la administración según consulta de documentos de nivel central, donde aparece relacionado el citado pago (fl 43 c.p. y 28 c.a.) y si bien es cierto, no allegó memorial donde manifestara expresamente su intención de acogerse a la sanción reducida, también lo es que la administración tuvo conocimiento de la voluntad del contribuyente de acogerse al beneficio de la reducción de la sanción al 10%, ya que como se precisó, la administración conoció el referido pago, valor que no cuestiona y que corresponde al 10% del total de la sanción inicialmente impuesta y así lo entendió la administración cuando a través del informe de expediente de febrero 26 de 2002 (fecha anterior al 2º pago – mayo 15/02), indica que la sanción determinada y aproximada es de \$4.291.000 (fl 17 c.a.), valor que corresponde al efectivamente pagado por el contribuyente, en tales condiciones y a juicio de la Sala, se cumplió con la finalidad que persigue con la presentación del memorial de aceptación de la sanción, cual es que la administración se entere del deseo del contribuyente de acogerse a la reducción de la sanción inicialmente impuesta”.

EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado judicial de la parte demandada, interpuso recurso de apelación contra la decisión judicial, y al efecto señaló que conforme al artículo 651 del Estatuto Tributario, es requisito indispensable para obtener el beneficio previsto en la norma, el envío del memorial de aceptación de la sanción reducida a la oficina que se encuentre conociendo de la investigación, en el que se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

El beneficio de la reducción no opera por ministerio de la ley ni tampoco por mera interpretación oficial de la voluntad e intención del afectado como lo pretende la demandante y lo concibe el Tribunal, sino que se requiere que así lo manifieste a través de un escrito a la dependencia correspondiente.

Tampoco procede la devolución de la suma de \$4.291.000, a favor del demandante, toda vez que está probado que la sanción reducida no era procedente por lo que en su lugar debe exigirse la sanción plena que impusiera la Administración en cuantía de \$42.909.000 y además, no puede ser procedente dicha devolución, puesto que la obligación que la sustenta legalmente aún no se ha consolidado.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandada reiteró los argumentos planteados en el recurso de apelación, precisando que las normas que consagran beneficios, son de aplicación limitada e interpretación restrictiva, lo cual implica, que si la norma exige unas condiciones para su aplicación, la pretermisión de éstas condiciones genera la pérdida del beneficio.

La demandante señaló que en el expediente se prueba que pagó la sanción reducida del 10% y que con ocasión del pliego de cargos, cumplió con el requisito consistente en allegar a la Administración la información exigida, de manera que concurrieron los presupuestos establecidos en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

El Ministerio Público no intervino en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se debe determinar, si los actos administrativos en virtud de los cuales la demandada impuso a la actora sanción por no enviar información en medios magnéticos por el año gravable de 1999, se ajustan a derecho, o por el contrario, si como lo sostiene la demandante, y lo aceptó el *a quo*, dichos actos contravienen el ordenamiento jurídico, motivo por el cual procedía su nulidad.

La discusión se contrae a determinar la procedencia o no de la solicitud de reducción de la sanción al 10% o al 20% , ya que para la recurrente, parte demandada, la sociedad actora no cumplió con los requisitos legalmente establecidos para acogerse a la reducción de la sanción, mientras que, para la parte demandante (posición que acogió el Tribunal), cumplió todos los presupuestos previstos en el artículo 651 del Estatuto Tributario para acceder a la reducción de la sanción al 10% de la suma inicialmente determinada.

Aduce la apelante que conforme al artículo 651 del Estatuto Tributario, es requisito indispensable para obtener el beneficio previsto en la norma, el envío del memorial de aceptación de la sanción reducida a la oficina que se encuentre conociendo de la investigación, en el que se acredite que la omisión fue subsanada, al no allegar tal documento la demandante no cumplió con los presupuestos para acogerse a la reducción.

Observa la Sala que para el año gravable de 1999, la obligación de presentar información en medios magnéticos tiene fundamento legal en el artículo 631 del Estatuto Tributario en concordancia con el artículo 3º del Decreto Reglamentario 2649 de 1998.

A su vez, la sanción por no enviar tal información se encuentra consagrada en el artículo 651 del Estatuto Tributario:

“(.....)

“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 20% de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) mes 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. (Subraya la Sala)

(...)”

Según los antecedentes de la actuación, previo pliego de cargos, al actor se le impuso la sanción en la Resolución N° 601-320642002000224 del 18 de marzo de

2002 “*por no enviar información*”, la cual se cuantificó en la suma de \$42.909.000, equivalente al 5% de \$858.173.000 (tomando como base las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida).

El contribuyente no presentó respuesta al pliego de cargos, procediendo a enviar la información requerida el 24 de octubre de 2001, por valor de \$813.101.000, presentando corrección voluntaria el 15 de noviembre de 2001 por valor de \$858.173.000, cuya validación fue aceptada, razón por la cual la Administración toma dicho valor para la cuantificación de la sanción.

Dentro del mismo término pagó el 10% de la sanción, pero no presentó ante la oficina correspondiente el memorial de aceptación de la sanción reducida, acreditando que la omisión fue subsanada y el pago de la misma, requisito contemplado en el artículo 651 del E.T.

A folio 36 del expediente figura copia del recibo oficial de pago en bancos No. 2323601066288-3 del 6 de diciembre de 2001 por valor de \$4.291.000, correspondiente al 10% de la suma no informada allí se observa que corresponde a una sanción imputable al año gravable 1999, sin embargo el demandante no manifestó expresamente a la oficina correspondiente su intención de acogerse a la sanción reducida.

Si bien debía enviar una comunicación a la oficina que lo investigaba, no puede desconocerse que bien pudo el contribuyente considerar que el recibo de pago equivalía a la manifestación expresa pues en éste aparece claramente diligenciado el renglón del valor sanción y el año correspondiente.

Para la Sala el demandante tenía derecho a acogerse a la sanción reducida del 10% pues la Administración de Personas Naturales de Bogotá es una sola y conoció la intención del contribuyente de acogerse a la sanción reducida al 10% a través del recibo de pago el cual no genera confusión en la medida que correspondía al rubro “sanciones” y el contribuyente posteriormente ratificó su actuación.

La Administración no puede escudarse en formalismos exagerados, desconociendo que el contribuyente acreditó el pago oportuno de la sanción reducida, anteponiendo de esta forma a la realidad, rigorismos que no tienen

justificación cuando la DIAN está sistematizada y puede aclarar todos los pagos de un mismo contribuyente.

Además, es deber de la entidad fiscal actuar con la debida diligencia superando las simples formalidades en aras de proteger el derecho sustancial de los administrados, pues solo así se garantiza el cumplimiento de los principios de equidad y justicia que deben presidir la actuación administrativa tributaria, tal como lo consagra el artículo 683 del Estatuto Tributario.

El actor se acogió al beneficio de la reducción de la sanción, acreditando para el efecto los requisitos previstos en el artículo 651 ib, luego tal como lo estimó el Tribunal y ahora lo ha establecido la Sala, los actos administrativos sancionatorios son nulos, no porque el hecho irregular sancionado sea inexistente, sino porque no se reconoció al contribuyente el beneficio de la sanción reducida, no obstante estar demostrado el cumplimiento de los requisitos previstos para ello.

En consecuencia, toda vez que el demandante canceló el 10% dentro del término de respuesta al pliego de cargos, el 15 de mayo de 2002 y pagó un 10% adicional (folio 36 cuaderno de antecedentes) con la finalidad de acogerse a la reducción de la sanción al 20% prevista en el artículo 651 del E.T, se habrá de reconocer la devolución del pago en exceso acorde con lo expuesto por el a quo.

En consecuencia se confirmará la sentencia apelada, toda vez que como se anotó, procede el reconocimiento de la reducción de la sanción al 10% conforme al artículo 651 del Estatuto Tributario y la devolución del 10% adicional pagado en exceso.

En mérito a 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 del 9 de marzo de 2005, proferida por la Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

SANCION POR NO ENVIAR INFORMACION EN MEDIOS MAGNETICOS - Se configura al no enviarse la información requerida por la DIAN / DEVOLUCION DE PAGO DE LO NO DEBIDO - Se presenta cuando se hace un segundo pago respecto de una sanción tributaria / ACTO SANCIONATORIO - No es nulo por el hecho de haber servido para hacer un segundo cobro de la sanción

Ahora bien, de los antecedentes se establece que el actor reconoció el error en el que incurrió al no haber enviado la información requerida por la DIAN y por ello se acogió a la sanción reducida realizando el correspondiente pago, razón por la cual éste tiene sustento legal al haberse configurado el hecho tipificado en el artículo 651 del E.T. No obstante, como se advirtió por la Sala, el segundo valor cancelado por el actor tuvo como fundamento el desconocimiento del primer pago y en consecuencia no se ajusta a derecho ya que el contribuyente había cumplido con los presupuestos de la norma antes mencionada. De acuerdo con lo anterior, no puede afirmarse como se hace en la sentencia objeto de aclaración, que los actos sancionatorios sean nulos, toda vez que la sanción inicialmente impuesta y cancelada por el demandante se ajustó a las previsiones legales del artículo 651. del E.T., al configurarse el hecho allí tipificado susceptible de sanción, tal como el mismo demandante lo aceptó en sede administrativa. Así las cosas, estimo que la decisión tanto del a quo como de esta Corporación debió ser clara -para estar acorde con las consideraciones - en el sentido de ordenar únicamente la devolución del segundo pago realizado por el demandante, tal como lo pretendió de manera principal en la demanda, pues la anulación de los actos administrativos en el caso concreto no tiene los efectos de anular la sanción, como equivocadamente podría entenderse.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

ACLARACION DE VOTO DE LA DOCTORA MARIA INES ORTIZ BARBOSA

Radicación número: 25000-23-27-000-2003-0345-01(15441)

Actor: JOSE ENRIQUE DAVILA LOZANO

Consejero ponente: LIGIA LOPEZ DIAZ

Providencia aprobada en la Sala de abril 26 de 2007.

Consigno a continuación la aclaración de voto anunciada frente a la providencia aprobada mayoritariamente.

Comparto las consideraciones de la Sala en cuanto para el caso en estudio es claro que la falta de comunicación *expresa* por parte del actor en el sentido de informar a la Administración su intención de acogerse a la sanción reducida del 10%, no podía

servir de sustento a la demandada para desconocer tal beneficio a favor del contribuyente.

Ahora bien, de los antecedentes se establece que el actor reconoció el error en el que incurrió al no haber enviado la información requerida por la DIAN y por ello se acogió a la sanción reducida realizando el correspondiente pago, razón por la cual éste tiene sustento legal al haberse configurado el hecho tipificado en el artículo 651 del E.T.

No obstante, como se advirtió por la Sala, el segundo valor cancelado por el actor tuvo como fundamento el desconocimiento del primer pago y en consecuencia no se ajusta a derecho ya que el contribuyente había cumplido con los presupuestos de la norma antes mencionada.

De acuerdo con lo anterior, no puede afirmarse como se hace en la sentencia objeto de aclaración, que los **actos sancionatorios sean nulos**, toda vez que la sanción inicialmente impuesta y cancelada por el demandante se ajustó a las previsiones legales del artículo 651. del E.T., al configurarse el hecho allí tipificado susceptible de sanción, tal como el mismo demandante lo aceptó en sede administrativa.

Así las cosas, estimo que la decisión tanto del a quo como de esta Corporación debió ser clara -para estar acorde con las consideraciones- en el sentido de ordenar únicamente la devolución del segundo pago realizado por el demandante, tal como lo pretendió de manera principal en la demanda, pues la anulación de los actos administrativos en el caso concreto no tiene los efectos de anular la sanción, como equivocadamente podría entenderse.

En efecto, lo discutido en el sub examine no fue la sanción impuesta, la cual como se ha señalado fue aceptada por el demandante, sino el pago en exceso que tuvo como sustento la exigencia de un formalismo por parte de la DIAN.

Con todo respeto,

MARIA INES ORTIZ BARBOSA

Mayo 7 de 2007