

SANCION POR NO ENVIAR INFORMACION – El Director General de la DIAN establece el grupo de personas naturales, jurídicas y demás entidades obligadas a presentar información / PERSONAS JURIDICAS OBLIGADAS A PRESENTAR INFORMACION TRIBUTARIA – Por el año 1997 eran quienes tuvieran un patrimonio bruto superior de \$ 2.108.000.000 y unos ingresos superiores a \$ 4.216.000.000

En el presente caso, la Administración impuso a la sociedad actora la sanción por no suministrar la información de que tratan los literales e), f), h) e i) del artículo 631 del Estatuto Tributario, que dispone lo siguiente: (...) En uso de la facultad conferida en la anterior disposición, cada año, el Director General de la DIAN se ocupa de establecer el grupo de personas naturales y jurídicas, sociedades y asimiladas, y demás entidades que deben suministrar la información a que se refiere el artículo 631 del ET, así como el contenido y características técnicas para su presentación y fija los plazos para entregarla. (...) Por su parte, el artículo 1º de la Resolución 7328 del 23 de octubre de 1998, estableció que estaban obligados a suministrar la información por el año 1998, las personas jurídicas que en el último día del año gravable 1997 hubieren poseído un patrimonio bruto superior a \$ 2.108.000.000 o cuando los ingresos brutos de dicho año hubieren sido superiores a \$ 4.216.000.000.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 631 LITERAL E / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 631 LITERAL F / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 631 LITERAL H / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 631 LITERAL I

INFORMACION TRIBUTARIA EN MEDIOS MAGNETICOS – El presentar información diferente a la exigida da lugar a la sanción del artículo 561 del Estatuto Tributario / INFORMACION DE BALANCES GENERALES – No satisface los requerimientos de información que solicita la DIAN en sus requerimientos / FACULTAD DE FISCALIZACION DE LA DIAN – Se entorpece cuando el contribuyente no entrega la información que la DIAN solicita

De acuerdo con lo anterior, en la respuesta al requerimiento ordinario la demandante solamente informó, de lo solicitado, que no había tenido movimiento por concepto de servicios, honorarios y comisiones y dividendos y participaciones (rubros correspondientes a ingresos, literal f) del artículo 631 del E.T.). (...) Advierte la Sala que mientras la información solicitada en el requerimiento ordinario se refiere de manera general a los ingresos, los costos y las deducciones, la renta presuntiva, las rentas exentas, los descuentos tributarios, la retención en la fuente y el saldo a favor, declarados por el año 1997, la información de que tratan los literales e), f), h) e i) del artículo 631 del Estatuto Tributario, solicitada con fundamento en la Resolución 1766 de 1997, buscaba establecer: - La identificación de los beneficiarios de los pagos o abonos, que constituyan costo o deducción y el monto correspondiente. - La identificación de quienes se recibieron ingresos y el monto respectivo. - La identificación de los acreedores y el monto de los pasivos. - La identificación de los deudores, con indicación del valor del crédito. (...) Según el balance general acompañado con la respuesta al requerimiento especial, el patrimonio bruto de la actora a 31 de diciembre de 1997, era de \$2.624.206.403, (valor que coincide con el informado en la declaración de renta presentada por ese año por \$2.624.207.000), es decir, que superaba el tope de \$2.108.000.000, establecido en la Resolución 7328 del 23 de octubre de 1998 para estar obligada a presentar la información por el año 1998. (...) Teniendo en cuenta que en la respuesta al requerimiento ordinario la sociedad solamente informó que no había tenido movimientos por concepto de servicios,

honorarios y comisiones y dividendos y participaciones, la Sala considera, contrario a lo que estimó el Tribunal, que en la mencionada oportunidad, la sociedad actora no cumplió con el deber de suministrar la información cuya omisión originó la sanción que ahora se discute. Lo anterior, porque la información que de manera global se presentó en los balances generales, únicamente sirvió para tener certeza del valor de los ingresos brutos de cada vigencia, dato relevante para establecer si la demandante estaba obligada a presentar la información de que trata el artículo 631 del E.T. (...) La Sala no comparte la apreciación del Tribunal acerca de que el contribuyente suministró la información con ocasión de la respuesta al requerimiento, pues, como puede observarse, en esa oportunidad no reportó valor alguno en relación con los costos y deducciones y solamente informó que no había tenido movimientos por los conceptos de ingresos (literal f) del artículo 631 del E.T.) atrás reseñados (honorarios, comisiones y servicios y dividendos y participaciones). Así las cosas, no puede entenderse cumplida la obligación de informar en medios magnéticos, que exige un detalle sobre la identificación completa de los beneficiarios de los pagos, así como de aquellos de quienes se recibieron ingresos y de los deudores y acreedores, con discriminación de cada una de las cuantías, al suministrar una información que de manera global se presentó en los balances generales, balances que únicamente brindaron, como información útil para los fines perseguidos, la correspondiente al patrimonio de cada vigencia. De otra parte, en el requerimiento ordinario sólo le solicitó información correspondiente al año 1997, y cuando recibió los pliegos de cargos no respondió ni presentó la información de ninguno de los dos años de que se trata, lo que evidencia que no adelantó actividad alguna de colaboración para suplir la omisión en que había incurrido. La Sala ha indicado que la falta de entrega de información entorpece las facultades de fiscalización y control que tiene la DIAN para la correcta determinación de los tributos. En efecto, ha sostenido que la falta de entrega veda en magnitud considerable la oportunidad de la gestión y/o fiscalización tributaria, llegando incluso a imposibilitar el ejercicio de las mismas.

NOTA DE RELATORIA: Sobre el alcance de la no entrega de información requerida por la DIAN para la correcta determinación de los tributos se cita la sentencia de la Corporación de 24 de octubre de 2013, Exp. 73001-23-31-000-2011-00225-01(19454), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

Bogotá D. C., veintinueve (29) de septiembre de dos mil quince (2015)

Radicación número: 54001-23-31-000-2001-01606-01(20285)

Actor: CENTRO COMERCIAL EL OITI LTDA EN LIQUIDACION

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada, contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Norte de Santander proferida el 28 de mayo de 2012, que dispuso¹:

“PRIMERO: DECLARARSE INHIBIDO para pronunciarse de fondo respecto de los autos de apertura de investigación N° 070632000000282 de fecha 2000-03-07, y N°070632000000268 de fecha 2000-03-06, N° 070632000000040 del 2000-03-09, periodo gravable 1997, y 070632000000032 de fecha 2000-03-09, periodo gravable de renta 1998, por las razones expuestas en la parte motiva.

SEGUNDO: DECLARAR la nulidad parcial de las Resoluciones sancionatorias N°070642000000098 de 07 de julio de 2000 y 070642000000099 de 07 de julio de 2000, y 070662001000006 del 09 de agosto de 2001 y 070662001000007 de agosto 09 de 2001 proferidas por la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Cúcuta, mediante las cuales se impuso sanción por no informar a la sociedad CENTRO COMERCIAL EL OITI LTDA., nulidad que se declara solamente en lo relacionado con la tarifa del 5% fijada como base para obtener el valor de la sanción contenida en dichas resoluciones.

TERCERO: Como consecuencia de las anteriores declaraciones, y a título de restablecimiento del derecho se ordena a la DIAN proceda a fijar la sanción a cargo de la sociedad demandante, con base en una tarifa de cero punto cinco por ciento (0.5%) del valor de la información no entregada oportunamente por la sociedad demandante que dio origen a la expedición de las Resoluciones relacionada en el numeral anterior.

Igualmente se **ORDENA** a la **DIAN** que proceda a devolver a la sociedad demandante, previo descuento de la sanción que deba pagarse con base en la tarifa del 0.5%, los dineros que por motivo del cumplimiento de las N°070642000000098 de 07 de julio de 2000 y 070642000000099 de 07 de julio de 2000, y 070662001000006 del 09 de agosto de 2001 y 070662001000007 de agosto 09 de 2001, hubiera pagado efectivamente el CENTRO COMERCIAL EL OITÍ LTDA a la DIAN, conforme lo expuesto en la parte motiva.

Las sumas a devolver a la parte accionante, deberán ser actualizadas por la DIAN.

CUARTO: DEVOLVER a la demandante la suma consignada para gastos procesales o su remanente si lo hubiere.

(...)”

ANTECEDENTES

¹ Folios 467 a 483

El 11 de enero de 2000², la Administración le envió a la actora el Requerimiento Ordinario 070631999000442 del 10 de diciembre de 1999, en el que le solicitó información relacionada con la discriminación de algunos renglones de la declaración de renta presentada por el año 1997.

El 16 de febrero de 2000 la sociedad dio respuesta al anterior requerimiento.

Teniendo en cuenta que en la declaración de renta del año gravable 1996 la actora relacionó un patrimonio bruto de \$2.987.379.000 e ingresos netos por \$2.152.591.000, y en la del año 1997 relacionó un patrimonio bruto de \$2.624.207.000 e ingresos netos por \$462.254.000, cuantías que superaban los topes dispuestos para quedar obligada a presentar la información en medios magnéticos, la División de Fiscalización Tributaria de la Administración de Impuestos y Aduanas de Cúcuta, mediante los autos de apertura N° 070632000000282 del 7 de marzo de 2000³ y N° 070632000000268 del 6 de marzo de 2000⁴, inició investigación por el programa “*Incumplimiento Obligación de Informar*”, por los años gravables 1997 y 1998.

El 9 de marzo de 2000, la división mencionada profirió los Pliegos de Cargos números 070632000000040⁵, por el año gravable 1997, y 070632000000032⁶, por el periodo gravable 1998.

La sociedad actora no dio respuesta a los pliegos de cargos citados.

El 7 de julio de 2000 la División de Liquidación profirió las Resoluciones Sanción 070642000000099⁷ (año 1997) y 070642000000098⁸ (año 1998), mediante las cuales impuso sanción por no enviar información, en los términos del artículo 651 del Estatuto Tributario, por valor de \$134.300.000, por el año 1997, y \$155.800.000, por el año 1998.

² Folios 66 a 68

³ Folio 165

⁴ Folio 119

⁵ Folio 60

⁶ Folio 63

⁷ Folios 52 a 55

⁸ Folios 56 a 59

En la oportunidad legal la actora interpuso recurso de reconsideración contra las resoluciones citadas⁹, que fueron resueltos mediante las Resoluciones 070662001000006¹⁰ y 070662001000007¹¹, ambas del 9 de agosto de 2001, que confirmaron los actos administrativos impugnados.

DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, la actora formuló las siguientes pretensiones¹²:

“PRIMERA: Que se declare Nula la Resolución N° 070662001000007 del 09 de agosto de 2001, por medio de la cual se desata el recurso de Reconsideración, período gravable Renta 1998;

SEGUNDA: Que se declare Nula la Resolución 070662001000006 del 09 de agosto de 2001, por medio de la cual se desata el recurso de Reconsideración, período gravable Renta 1997;

TERCERA: Que se declare Nula la Resolución Sanción N° 070642000000099 por valor de \$134.300.000,00 del 7 de Julio de 2000.

CUARTA: Que se declare Nula la Resolución Sanción N° 070642000000098 por valor de \$155.800.000,00 del 7 de Julio de 2000.

QUINTA: Que se declare Nulo el Pliego de Cargos N° 070632000000040 de fecha 2000-03-09, períodos gravables Renta 1997.

SEXTA: Que se declare Nulo el Auto de apertura N° 070632000000282 de fecha 2000-03-07, por el cual se dispuso iniciar sendas investigaciones al Centro Comercial El OITI Ltda., por el programa Incumplimiento Obligación de Informar, período gravable Renta 1997.

SEPTIMA: Que se declare Nulo el Pliego de cargos N° 070632000000032 de fecha 2000-03-09, período gravable Renta 1998 y;

OCTAVA: Que se declare Nulo el Auto de apertura N° 070632000000268 de fecha 2000-03-06, por el cual se dispuso iniciar sendas investigaciones al Centro Comercial El OITI Ltda., por el programa Incumplimiento Obligación de Informar, período gravable Renta 1998.

NOVENA: Que se condene a LA NACIÓN – MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO – U.A.E. ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS Y

⁹ Folios 131 a 134; 103 a 106

¹⁰ Folios 46 a 51

¹¹ Folios 40 a 45

¹² Folios 3 a 39

ADUANAS NACIONALES a restituir a la SOCIEDAD CENTRO COMERCIAL EL OITI LTDA, las cantidades que esta hubiese pagado por concepto de la sanción impuesta por no informar y a levantar las medidas de embargo decretadas”.

Invocó como normas violadas los artículos 29 de la Constitución Política; 220-2 del Código de Procedimiento Penal; 305 del Código de Procedimiento Civil; 683 del Estatuto Tributario.

El concepto de violación que puede extractarse de la abundante transcripción de conceptos de la DIAN y de sentencias, es el siguiente:

Precisó que es una empresa industrial y comercial del Estado, de segundo grado, del orden municipal, con el objeto social de promocionar, construir, ejecutar, desarrollar y explotar el Centro Comercial El OITI, en cumplimiento de políticas y programas para la recuperación y conservación del espacio público.

Que las resoluciones proferidas por el Director General de la DIAN establecen la obligación de enviar información cuando se superen unos topes. Que, asimismo, señalan un plazo para que los contribuyentes envíen un oficio manifestando que no cumplen los requisitos para informar.

Indicó que el valor de los ajustes por inflación de las construcciones en curso a 31 de diciembre de 1997 y 1998, ascendió a \$1.079.829.624, valor que se arrastra desde 1996 y que afectó el valor real del inventario y, por ende, el valor del patrimonio bruto. Que el patrimonio bruto real de los años sancionados por la DIAN es de \$1.544.377.000.

Manifestó que para una sociedad en proceso de disolución y liquidación, la sanción resulta injusta, inequitativa e impagable; que los bienes que figuran en el inventario fueron vendidos y no se han podido escriturar por falta de recursos.

Que, además, la información no suministrada no generó daño a la entidad demandada y la sanción no fue proporcional al perjuicio.

Aseveró que no cumple con los montos de egresos por concepto de costos, deducciones y descuentos y que tampoco compró activos fijos o muebles ni suscribió créditos, información a que se refieren los literales e), h), i) y f) del

artículo 631 del Estatuto Tributario y que el hecho de no haber informado esta circunstancia dentro de los plazos para presentar la información, no la hace acreedora a la sanción. Que, por esta razón, la sanción debió graduarse.

Manifestó que los funcionarios públicos deben aplicar las leyes con un relevante espíritu de justicia y que al contribuyente no se le debe exigir más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve con las cargas de la Nación. Que las sanciones que imponga la Administración Tributaria, por el incumplimiento de un deber formal, deben ser proporcionales al daño que genera y si no existió daño no puede haber sanción.

Precisó que las decisiones de la entidad demandada deben fundarse en hechos probados, conforme con el artículo 742 del Estatuto Tributario; por lo tanto, si no se está obligado a enviar información, no se puede cuantificar la sanción; Que, en todo caso, la sanción debió ser del 0.5% sobre los ingresos o sobre el patrimonio. Afirmó que la Administración no tuvo en cuenta los balances, debidamente suscritos por contador y revisor fiscal, para verificar si la sociedad realmente estaba obligada a informar, lo que también pudo hacer mediante la constatación directa de la contabilidad.

Solicitó la aplicación del principio de la buena fe, en los términos del artículo 83 de la Constitución Política.

CONTESTACION DE LA DEMANDA

En la oportunidad legal, el apoderado de la DIAN, en escrito de contestación a la demanda, se opuso a las pretensiones de la misma¹³.

Propuso la excepción de indebida estimación de la cuantía porque la actora acumuló dos procesos, que corresponden a vigencias fiscales diferentes, por lo tanto, el valor de las sanciones no puede sumarse, sino que debe presentar una demanda por cada una.

¹³ Folios 166 a 177

Dijo que no existió violación al debido proceso porque la entidad aplicó, en cada una de las etapas, las normas vigentes y garantizó el derecho de defensa del actor. Que, además, los actos demandados fueron expedidos por funcionarios competentes.

Precisó que la actora estaba obligada a suministrar la información requerida porque el patrimonio bruto declarado por las vigencias 1996 y 1997, superó el monto establecido y que de haber tenido una actitud diligente, habría probado los motivos por los que no respondió oportunamente.

Aludió a la Resoluciones 1766 de 1997 y 7328 de 1998 que refieren la obligación de suministrar la información de que tratan los literales e), f), h) e i) del artículo 631 del Estatuto Tributario y que precisan que quienes no hubiesen tenido ingresos durante el año gravable, cumplen con su obligación tributaria, informando este hecho por medio de un oficio firmado por el representante legal, contador o revisor fiscal, según el caso, dirigido al Grupo de Información Exógena de la Subdirección de Fiscalización para el Control y Penalización Tributaria de la U.A.E. DIAN de Bogotá, dentro de los plazos establecidos en las mismas.

Que el no suministrar la información dentro de los plazos establecidos, o cuyo contenido presente errores, o la información no corresponda a la solicitada, dará lugar a la aplicación de la sanción contemplada en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

Aseveró que el contribuyente no presentó la información requerida, no aportó documento o prueba que demostrara que no tenía la obligación de informar, no desvirtuó la aplicación de la sanción, no subsanó la omisión y no solicitó proporcionalidad alguna.

Asimismo, advirtió que el contribuyente pudo acogerse a la sanción reducida al 10% de la suma determinada, si hubiera subsanado la omisión antes de que se notificara la sanción, o al 20% si lo hubiera hecho dentro de los dos meses siguientes a la fecha de notificación del acto sancionatorio.

LA SENTENCIA APELADA

Mediante sentencia del 28 de mayo de 2012¹⁴, el Tribunal Administrativo de Norte de Santander se inhibió de pronunciarse respecto de la nulidad de los autos de apertura y de los pliegos de cargos; asimismo, anuló parcialmente los actos administrativos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó a la DIAN tasar la sanción en el 0.5% del valor de la información no suministrada oportunamente y devolver los dineros que por motivo de los actos administrativos anulados hubiera pagado efectivamente la demandante, más la actualización.

Las razones aducidas en la decisión son las siguientes:

Precisó el *a-quo*, respecto de la excepción propuesta, que en una misma demanda se pueden acumular varias pretensiones, aunque no sean conexas, siempre que el juez sea competente para conocer de todas, que no se excluyan entre sí y que se puedan tramitar por el mismo procedimiento.

Que en el presente caso se configuran los requisitos anteriores, de tal manera que las pretensiones se podían acumular en una misma demanda y la cuantía podía ser sumada, por lo que la excepción no tiene vocación de prosperidad.

Dijo, respecto de los autos de apertura de investigación y de los pliegos de cargos, que son actos de trámite no susceptibles de control de legalidad en la jurisdicción contencioso administrativa.

En cuanto al fondo del asunto, afirmó que la sociedad accionante estaba obligada a remitir la información solicitada por la DIAN por los años gravables 1997 y 1998, por cumplir los requisitos establecidos en los literales e), f), h) e i) del artículo 631 del Estatuto Tributario; que, por lo tanto, los actos acusados, por ese aspecto, resultan legales.

Que, no obstante, la DIAN desconoció que la sanción por no enviar información puede liquidarse por debajo del 5% previsto en el literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario, ya que la preposición “hasta” indica límite, de modo que todo lo anterior a éste también se entiende comprendido en tal expresión.

¹⁴ Folio 204 a 216

Que, además, en los actos demandados no se explica por qué se aplica la tarifa del 5%.

Dijo que el Consejo de Estado ha reiterado que cuando la norma alude a la expresión “hasta el 5%” le está otorgando a la Administración Tributaria un margen para graduar la sanción, por lo que corresponde al funcionario fundamentar la decisión de imponer el tope máximo con argumentos que deben atender, no sólo los criterios de justicia y equidad, sino también los de razonabilidad y proporcional de la sanción.

Advirtió que la actora allegó, con los recursos de reconsideración, copia de la información que había remitido a la DIAN en cumplimiento del Requerimiento Ordinario 442 del 10 de diciembre de 1999, para que la entidad pudiera validarla; que aunque esta no es la forma de subsanar la omisión, si constituye un mecanismo para atenuar la sanción por no informar.

Estimó que la sanción debió graduarse porque la demandante presentó la información en la que señaló que se encontraba en proceso de liquidación y que, por lo tanto, la no presentación oportuna no generó un daño a las finanzas del Estado ni a la labor fiscalizadora de la entidad demandada.

Que, en consecuencia, la actora debe pagar la tarifa del 0.5%, teniendo en cuenta la posición jurisprudencial del Consejo de Estado y lo establecido en el artículo 170 del Código Contencioso Administrativo.

Agregó que, en caso de que la sociedad demandante hubiera realizado algún pago por concepto de los actos administrativos demandados, la DIAN debe devolver el dinero que exceda la tarifa del 0.5%, debidamente actualizado.

EL RECURSO DE APELACION

Inconforme con la decisión de primera instancia, la entidad demandada interpuso recurso de apelación en el que, en general, reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda¹⁵.

¹⁵ Folios 224 a 230

Al efecto, solicitó revocar la sentencia impugnada y, en su lugar, negar las súplicas de la demanda.

Dijo que la sociedad demandante supera los topes establecidos para presentar información; que, además, nunca presentó la información para que una vez analizada, la DIAN procediera a graduar la sanción, por lo que se aplicó el 5% autorizado por el artículo 651 del Estatuto Tributario.

Advirtió que al omitir la información la actora ocasionó un daño a la Administración Tributaria pues no pudo realizar los cruces de información, como tampoco iniciar las investigaciones para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, hecho que favorece la evasión de impuestos y genera un detrimento patrimonial del Estado.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** no intervino en esta etapa procesal.

La **demandada** reiteró los argumentos planteados en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación¹⁶.

Dijo que, de acuerdo con la Resolución 2004 de 1997, la base para calcular la sanción por envío de la información de manera extemporánea corresponde a las sumas respecto de las cuales no se suministró información, que para el caso es la prevista en los literales e), f), h) e i) del artículo 631 del Estatuto Tributario.

Que la sanción por no informar la determinó conforme con los datos contenidos en las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios presentadas por el Centro Comercial El OITI Ltda.

Advirtió que la información suministrada por la actora con ocasión de la respuesta al Requerimiento Ordinario 422 del 10 de diciembre de 1999, se relaciona con la investigación por el impuesto sobre la renta del año gravable 1997; que en esa

¹⁶ Folios 263 a 268

oportunidad se requirió la información respecto de los ingresos, costos y deducciones, renta presuntiva y devolución de saldos a favor. Refirió que la información suministrada no se solicitó en cumplimiento del artículo 631 del Estatuto Tributario.

Precisó que el que se aporte información en un proceso de revisión no elimina la obligación legal establecida en el artículo antes aludido y en la Resolución 1766 de 1997.

Respecto del año gravable 1998, indicó que por este período la Administración Tributaria nunca conoció la información de la sociedad actora, omisión que disminuyó la capacidad fiscalizadora del ente oficial.

El **Ministerio Público** guardó silencio en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se discute la legalidad de los actos administrativos que sancionaron a la demandante por no suministrar la información en medios magnéticos correspondiente a los años 1997 y 1998, dentro del plazo establecido en las Resoluciones 1766 de 1997 y 7328 de 1998.

En concreto se debe establecer si la demandante cumplió los topes para estar obligado a presentar la información indicada y, de ser así, la información que debía suministrar.

Teniendo en cuenta que la sentencia fue favorable a la demandante pues en ella se dispuso graduar la sanción al 0.5% del valor de la información no entregada oportunamente, razón por la que solamente fue apelada por la DIAN, corresponde a la Sala analizar los argumentos de la demanda, para no vulnerar el derecho de defensa de la sociedad actora.

En el presente caso, la Administración impuso a la sociedad actora la sanción por no suministrar la información de que tratan los literales e), f), h) e i) del artículo 631 del Estatuto Tributario, que dispone lo siguiente:

“Artículo 631. Para estudios y cruces de información. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 684 y demás normas que regulan las facultades de la administración de impuestos, el director general 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:

.....

e. Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los beneficiarios de pagos o abonos, que constituyan costo, deducción o den derecho a impuesto descontable, incluida la compra de activos fijos o movibles, en los casos en los cuales el valor acumulado del pago o abono en el respectivo año gravable sea superior diecinueve millones cien mil pesos (\$19.100.000); con indicación del concepto, retención en la fuente practicada e impuesto descontable.

f. Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada una de las personas o entidades de quienes se recibieron ingresos, en los casos en los cuales el valor acumulado del ingreso en el respectivo año gravable sea superior a cuarenta y siete millones setecientos mil pesos (\$47.700.000) con indicación del concepto e impuesto sobre las ventas liquidado cuando fuere el caso.

.....

h. Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los acreedores por pasivos de cualquier índole, con indicación de su valor.

i. Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los deudores por concepto de créditos activos, con indicación del valor del crédito.

.....”

En uso de la facultad conferida en la anterior disposición, cada año, el Director General de la DIAN se ocupa de establecer el grupo de personas naturales y jurídicas, sociedades y asimiladas, y demás entidades que deben suministrar la información a que se refiere el artículo 631 del ET, así como el contenido y características técnicas para su presentación y fija los plazos para entregarla.

Mediante la Resolución 1766 de 1997¹⁷, la DIAN estableció:

“Art. 1°. Sujetos obligados e información a suministrar. Las personas o entidades que se relacionan a continuación, deberán presentar por el

¹⁷ El artículo 18 de la resolución fue declarado nulo mediante sentencia del Consejo de Estado, Exp. 12686 del 3 de diciembre de 2003, C.P. Dr. GERMÁN AYALA MANTILLA

año gravable de 1997, la siguiente información en medios magnéticos:

a) *Están obligados a suministrar la información de que tratan los literales e), f), h) i), las personas jurídicas que presenten declaración del impuesto sobre la renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, sean contribuyentes o no contribuyentes, entidades públicas o privadas, calificadas o no como grandes contribuyentes, que en el último día del año gravable 1996 hubieren poseído un patrimonio bruto superior a dos mil ciento ochenta y un millón de pesos (\$2.181.000.000) o cuando los ingresos brutos sean superiores a cuatro mil trescientos sesenta y un millones de pesos m/cte.\$4.361.000.000), y*

b) *.....”*

Por su parte, el artículo 1º de la Resolución 7328 del 23 de octubre de 1998¹⁸, estableció que estaban obligados a suministrar la información por el año 1998, las personas jurídicas que en el último día del año gravable 1997 hubieren poseído un patrimonio bruto superior a \$ 2.108.000.000 o cuando los ingresos brutos de dicho año hubieren sido superiores a \$ 4.216.000.000.

A su vez, el artículo 651 del Estatuto Tributario, establece la sanción por no enviar informar, en los siguientes términos:

“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 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*

¹⁸ El artículo 18 de la resolución fue declarado nulo mediante sentencia del Consejo de Estado, Exp. 12686 del 3 de diciembre de 2003, C.P. Dr. GERMÁN AYALA MANTILLA

declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio.

b) El desconocimiento de los costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos y de acuerdo con las normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos.

Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

La sanción a que se refiere el presente artículo, se reducirá al diez por ciento (10%) de la suma determinada según lo previsto en el literal a), si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción; o al veinte por ciento (20%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el literal b). Una vez notificada la liquidación sólo serán aceptados los factores citados en el literal b), que sean probados plenamente.”

Caso concreto.

De si la actora cumplía los topes para estar obligada a presentar la información.

Conforme con las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios presentadas por el Centro Comercial El OITI LTDA., por los años gravables 1996 y 1997, el total de patrimonio bruto fue de \$2.987.379.000¹⁹ y \$2.624.207.000, respectivamente. Así las cosas, la sociedad demandante estaba obligada a suministrar la información exigida por la DIAN.

La entidad demandada ha sostenido que la actora debió presentar la información en medios magnéticos por el año 1997, porque en la declaración de renta del año gravable 1996 relacionó un patrimonio bruto de \$2.987.379.000 e ingresos netos por \$2.152.591.000, cuantías que lo obligan a cumplir con esa obligación.

¹⁹ Folio 54

Y la del año 1998, porque en la declaración de renta del año gravable 1997 relacionó un patrimonio bruto de \$2.624.207.000 e ingresos netos por \$462.254.000, cuantías que superaban los topes dispuestos para quedar obligada a presentar la información.

Dijo, además, que la demandante nunca presentó la información, para que una vez analizada la DIAN procediera a graduar la sanción, por lo que se aplicó el 5% autorizado por el artículo 651 del Estatuto Tributario

Por su parte, la demandante, a lo largo del proceso, ha sostenido que no tenía la obligación de presentar la información relacionada porque no superaba los topes establecidos y que, además, había presentado la información con ocasión de la respuesta al requerimiento ordinario que le fue enviado.

La DIAN ha sostenido que la sociedad actora no suministró la información requerida por los años 1997 y 1998 y que el informe allegado con ocasión del requerimiento ordinario antes señalado, no tiene relación con la información de que trata el artículo 631 del Estatuto Tributario.

La Sala advierte:

De acuerdo con los actos administrativos que obran en el expediente, el 11 de enero de 2000²⁰, la Administración le envió a la actora el Requerimiento Ordinario 070631999000442 del 10 de diciembre de 1999, en el que le solicitó la siguiente información, relacionada con el año 1997:

1. *Conciliaciones de los siguientes renglones referentes a ingresos:*
 - a. *Ventas netas (gravadas y no gravadas)*
 - b. *Servicios, honorarios y comisiones (gravados y no gravados)*
 - c. *Intereses y rendimientos financieros (gravados y no gravados)*
 - d. *Dividendos y participaciones*
 - e. *Otros ingresos*
 - f. *Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional*

2. *Discriminar los renglones correspondientes a costos y deducciones*

²⁰ Folios 66 a 68

- a. Salarios
- b. Compras
- c. Honorarios y comisiones
- d. Servicios
- e. Otros costos y deducciones

Además, le solicitó informar la determinación de la renta presuntiva, la conciliación de las rentas exentas, si había hecho uso de los descuentos tributarios, la conciliación de los ingresos por los cuales se practicó retención en la fuente y, en caso de haber obtenido saldo a favor, si lo había imputado, compensado o le había sido devuelto.

El 16 de febrero de 2000, dentro de los 15 días otorgados para dar respuesta al requerimiento ordinario, la gerente liquidadora de la actora radicó oficio²¹, suscrito también por el revisor fiscal, en el que explicó:

“1. a) Ventas:

Corresponde a la debida contabilización de las ventas efectuadas de los locales comerciales durante el periodo (sic) anexo balance de comprobación y estados financieros a 31/12/97

b) Por ese concepto no se obtuvo (sic) movimiento

c) Intereses y rendimientos financieros. Corresponde a los generados en el periodo por los saldos en las cuentas de ahorro del banco ganadero (sic), Cupocrédito y Bancoop.

d) No tuvo movimiento alguno.

e) Valor resumen de ingresos varios por concepto de arrendamiento de locales, preparación y elaboración de las respectivas escrituras de los locales efectivamente vendidos, reintegro de vigencias anteriores y por sobrantes de obra (anexo balance de comprobación código 48)

f) No tuvo movimiento.

2. Renglones referentes a costos y deducciones

Corresponde a los valores debidamente contabilizados, anexo balance de comprobación códigos 51 a 61.

²¹ Folios 135 a 144

.....”

De acuerdo con lo anterior, en la respuesta al requerimiento ordinario la demandante solamente informó, de lo solicitado, que no había tenido movimiento por concepto de servicios, honorarios y comisiones y dividendos y participaciones (rubros correspondientes a ingresos, literal f) del artículo 631 del E.T.).

En lo relacionado con el patrimonio, la actora acompañó, a la respuesta al mencionado requerimiento ordinario, “Balances Generales desde el 01/01/97 hasta el 31/12/97” y “desde el 01/01/98 hasta el 31/12/98” en los que relacionó:

	AÑO 1997	TOTAL	AÑO 1998	TOTAL
1. ACTIVO				
1.1. EFECTIVO				
1.1.05 CAJA	21.231.926		30.000	
1.1.10 BANCOS Y CORP AHORRO	10.421.194.20	31.653.120.20	1.326.791.49	1.356.791.49
1.2 INVERSIONES				
1.2.05 ACCIONES	120.000	120.000	120.000	120.000
1.4. DEUDORES				
1.4.05 CLIENTES	43.754.650		34.684.872	
1.4.22 ANTICIPO IMPUESTOS	2.079.997		2.135.986	
1.4.25 DEPÓSITOS ENTREGADOS	4.943.275.72		2.135.986	
1.4.70 OTROS DEUDORES	787.500	61.565.422.72		51.764.133.72
1.5. INVENTARIOS				
1.5.10 BS RAÍCES PARA LA VENTA	1.430.045.411.36		725.386.343.02	
1.5.10.99 AJUSTE POR INFLACIÓN	1.079.829.624.63	2.509.875.035.99	1.079.829.624.63	1.805.215.967.65
1.6. PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO				
1.6.65 MB ENS EQ DE OFICINA	11.250.505.50		11.019,827.50	
1.6.65.99 AJUSTE POR INFLACIÓN	3.612.013		3.612.013	
1.6.70 EQUIPO COMUNIC- OMPUT	7.238.442		7.178.442	
1.6.70.99 AJUSTE POR INFLACIÓN	2.012.203		2.012.203	
1.6.85 DEPRECIAC	-3.120.339	20.992.324.50	3.120.339	20.702.146.50

ACUMULADA				
TOTAL ACTIVO		2.624.206.403.41		1.879.039.039.36
PASIVO Y PATRIM				
2.3 OBLIG FINANC				
2.3.05. BCOS NAC	1.313.000.000	1.313.000.000	1.313.000.000	1.313.000.000
2.4. CUENTAS X PAGAR				
2.4.05 PROVEED	3.438.934		1.682.400	
2.4.25 ACREED	12.263.949.50		12.175.492.50	
2.4.35 GTOS FINANC X PAGAR	222.720.000		-0-	
2.4.36 RETEFTE IMPTO	8.337.227		5.358.180	
2.4.40 IMPTO, CONTRIB. Y TASAS	9.688.389		14.644.900	
2.4.50 AV Y ANTICI RECIBIDOS	614.501.985		233.640.610	
2.4.90 OTRAS CTAS X PAGARS	-0-	888.950.484.50	407.041.051.	674.542.633.50
2.5 OBLIG LABORA				
2.5.05.02 CESANTÍAS	487.654.64			
2.5.05.05.03 INT SOBRE CESANTÍAS	38.476.20			
2.5.05.04 VACACIONES	230.680	756.807.84		
2.9 OTROS PASIV				
2.9.8.05 REC A FAVOR DE 3ºS	3.865.101			
ING REC X ANTICIP	1.000.000	4.865.101		
3. PATRIMONIO				
3.1. CAPITAL	865.500.000		865.500.000	
3.2.25 UTIL-PÉRD EJERC ANT	-454.929.065.38		- 1.011.407.151.93	
3.2.45 REVAL PATR	582.541.162		582.541.162	
3.2.30 RES EJERC	-556.478.086.55	436.634.010.07	-545.017.604.20	-108.383.594.14
TOT PASIV-PATRI		2.624.206.403.41		1.879.039.039.36

Advierte la Sala que la información contenida en los balances sirve solamente para efectos de establecer si el monto de los ingresos brutos de la actora, por el año 1997, la obligaban a presentar la información en medios magnéticos por el año 1998, ya que el monto de los ingresos brutos del año 1996, para establecer la obligación de presentar la información por el año 1997, es el tomado de la

declaración de renta presentada por ese año, teniendo en cuenta que la demandante no suministró otra información al respecto.

Lo anterior, porque el balance no contiene el detalle de la información que debe suministrarse por medios magnéticos.

Advierte la Sala que mientras la información solicitada en el requerimiento ordinario se refiere de manera general a los ingresos, los costos y las deducciones, la renta presuntiva, las rentas exentas, los descuentos tributarios, la retención en la fuente y el saldo a favor, declarados por el año 1997, la información de que tratan los literales e), f), h) e i) del artículo 631 del Estatuto Tributario, solicitada con fundamento en la Resolución 1766 de 1997, buscaba establecer:

- La identificación de los beneficiarios de los pagos o abonos, que constituyan costo o deducción y el monto correspondiente.
- La identificación de quienes se recibieron ingresos y el monto respectivo.
- La identificación de los acreedores y el monto de los pasivos.
- La identificación de los deudores, con indicación del valor del crédito.

En la demanda la actora afirmó que, en cumplimiento de las disposiciones legales, había ajustado por inflación sus activos y su inventario de construcciones en curso, ajuste que incrementó desproporcionadamente su patrimonio.

Dijo que el valor del ajuste a construcciones en curso a 31 de diciembre de 1997 y 1998 ascendió a \$1.079.829.624, que es el mismo que se arrastra desde 1996, *“valor que no refleja la verdadera situación de la empresa y que por entrar en disolución y liquidación, y principio de prudencia Ley 43/90 no se ajustó por los años gravables 1997 y 1998 y que tan solo permite la norma contable, bajar o ajustar al valor real de realización y mercado en el acta final de liquidación, véndase o no. Y que su patrimonio bruto real a 31 12/1997-1998 es de \$1.544.377.000, valor que no es base para aplicar el artículo 631 en atención a la Resolución 7328 de 1998.*

Sobre el particular, el artículo 1º del Decreto 2911 de 1991, que sustituyó el Título V del Estatuto Tributario, relacionado con los ajustes por inflación, dispuso:

- A partir del año gravable 1992, el sistema de ajustes integrales por inflación será aplicado, tanto para efectos contables como para efectos fiscales;
- Pretende que los estados financieros reflejen la situación económica real de las empresas y que el impuesto sobre la renta se establezca sobre bases más reales y equitativas y,
- Produce efectos para la determinación del valor de los activos, los pasivos, el patrimonio, los resultados y las cuentas de orden, de las personas, sociedades o entidades sujetas al mismo.

Por lo tanto, los ajustes por inflación se reflejan en un mayor valor de los activos no monetarios, es decir, que estos ajustes implican un mayor valor real de los activos y debe tenerse en cuenta para todos los efectos fiscales.

Según el balance general acompañado con la respuesta al requerimiento especial, el patrimonio bruto²² de la actora a 31 de diciembre de 1997, era de \$2.624.206.403, (valor que coincide con el informado en la declaración de renta presentada por ese año por \$2.624.207.000), es decir, que superaba el tope de \$2.108.000.000, establecido en la Resolución 7328 del 23 de octubre de 1998 para estar obligada a presentar la información por el año 1998.

En relación con el año 1997, en la Resolución 1766 de 1997, se dispuso que estaban obligados a presentar la información, las personas jurídicas que en el último día del año gravable 1996 hubieren poseído un patrimonio bruto superior a \$2.181.000.000. Según el Pliego de Cargos 40 del 9 de marzo de 2000, en la declaración de renta presentada por el año 1996 el día 28 de mayo de 1997, la demandante relacionó un patrimonio bruto de \$2.987.379.000, valor que no fue controvertido y que supera el de \$2.181.000.000, establecido en la resolución antes citada; en consecuencia, también por el año 1997, la actora debía presentar la información en medios magnéticos.

Teniendo en cuenta que en la respuesta al requerimiento ordinario la sociedad solamente informó que no había tenido movimientos por concepto de servicios, honorarios y comisiones y dividendos y participaciones, la Sala considera,

²² El patrimonio bruto corresponde a lo que en el [balance general](#) se conoce como total de activos: todos los bienes que pertenecen a un ente sin considerar las deudas y obligaciones que se tengan.

contrario a lo que estimó el Tribunal, que en la mencionada oportunidad, la sociedad actora no cumplió con el deber de suministrar la información cuya omisión originó la sanción que ahora se discute.

Lo anterior, porque la información que de manera global se presentó en los balances generales, únicamente sirvió para tener certeza del valor de los ingresos brutos de cada vigencia, dato relevante para establecer si la demandante estaba obligada a presentar la información de que trata el artículo 631 del E.T.

En la Resolución 099 del 7 de julio de 2000, la Administración explicó que determinaba la sanción por el año 1997, sobre la siguiente información exigida y no suministrada:

Costos y de año gravable 1997 lit. e) art. 631 E.T.	1.018.733.000
Ingresos netos 1997 (literal f) art. 631 E.T.	462.254.000
Deudas 1997 (literal h) art. 631 E.T.	2.187.573.000
Cuentas por cobrar 1997 (literal i) art. 631 E.T.	<u>61.566.000</u>
Valor total información no suministrada	3.730.126.000
X	5%
Total sanción	186.506.300
Limitada a	134.300.000

En este punto es bueno llamar la atención sobre el hecho de que el valor de ingresos netos \$462.254.000, sumado por la administración para obtener la base para determinar la sanción, no incluye los conceptos servicios, honorarios y comisiones y dividendos y participaciones, dado que en la declaración de renta el valor por cada uno de estos conceptos fue de cero -0- pesos.

En efecto, esa sumatoria comprende:

Ventas brutas	449.739.000
Servicios, honorarios y comisiones	-0-
Dividendos y participaciones	-0-
Intereses y rendimientos financieros	698.000
Otros ingresos distintos de los anteriores	26.163.000
Total ingresos brutos	476.600.000
Menos devoluciones rebajas y descuentos	14.346.000
Total ingresos netos	462.254.000

La Sala no comparte la apreciación del Tribunal acerca de que el contribuyente suministró la información con ocasión de la respuesta al requerimiento, pues, como puede observarse, en esa oportunidad no reportó valor alguno en relación con los costos y deducciones y solamente informó que no había tenido movimientos por los conceptos de ingresos (literal f) del artículo 631 del E.T.) atrás reseñados (honorarios, comisiones y servicios y dividendos y participaciones),

Así las cosas, no puede entenderse cumplida la obligación de informar en medios magnéticos, que exige un detalle sobre la identificación completa de los beneficiarios de los pagos, así como de aquellos de quienes se recibieron ingresos y de los deudores y acreedores, con discriminación de cada una de las cuantías, al suministrar una información que de manera global se presentó en los balances generales, balances que únicamente brindaron, como información útil para los fines perseguidos, la correspondiente al patrimonio de cada vigencia.

De otra parte, en el requerimiento ordinario sólo le solicitó información correspondiente al año 1997, y cuando recibió los pliegos de cargos no respondió ni presentó la información de ninguno de los dos años de que se trata, lo que evidencia que no adelantó actividad alguna de colaboración para suplir la omisión en que había incurrido.

La Sala ha indicado que la falta de entrega de información entorpece las facultades de fiscalización y control que tiene la DIAN para la correcta determinación de los tributos. En efecto, ha sostenido que la falta de entrega veda en magnitud considerable la oportunidad de la gestión y/o fiscalización tributaria, llegando incluso a imposibilitar el ejercicio de las mismas ²³.

Con la falta de entrega de la información tributaria, el Centro Comercial El OITI Ltda. entorpeció las facultades de fiscalización y control de la DIAN, generando un considerable atraso en los programas de fiscalización de la DIAN, como lo sostuvo la entidad. Por lo tanto, resulta razonable que la DIAN impusiera a la sociedad actora la máxima sanción legal permitida, establecida en el artículo 651 literal a) del Estatuto Tributario, pues nunca presentó la información que le exige la ley.

²³ Sentencia del 24 de octubre del 2013, exp. 19454

En la Resolución 098 del mismo 7 de julio de 2000, la Administración explicó que determinaba la sanción por el año 1998, sobre la siguiente información exigida y no suministrada:

Costos y deducciones año gravable 1998 lit. e) art. 631 E.T.	1.282.806.000
Ingresos netos 1998 (literal f) art.631 E.T.	-0-
Deudas 1998 (literal h) art.631 E.T.	1.987.543.000
Cuentas por cobrar (literal i) art. 631 E.T.	<u>51.764.000</u>
Valor total información no suministrada	3.322.113.000
X	5%
Total sanción	166.105.650
Limitada a	155.800.000

No sobra advertir que en los pliegos de cargos la Administración comunicó a la actora que la sanción se reduciría al 10% si presentaba la información antes de que se le notificara la resolución sanción, y al 20% si lo hacía dentro de los dos meses siguientes a la notificación de este último acto, oportunidades que no fueron aprovechadas por la contribuyente.

En lo que respecta a la pretendida nulidad de los autos de apertura de investigación y de los pliegos de cargos proferidos, la Sala confirmará la decisión del *a quo* de declararse inhibido de pronunciamiento alguno, por tratarse de actos de trámite, no demandables ante la jurisdicción contencioso administrativa.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, la Sala confirmará los numerales primero y cuarto de la sentencia apelada y revocará los numerales segundo y tercero; en su lugar, denegará las súplicas de la demanda.

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.

FALLA

1. CONFÍRMANSE LOS NUMERALES PRIMERO Y CUARTO de la sentencia del 28 de mayo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander.

2. REVÓCANSE LOS NUMERALES SEGUNDO Y TERCERO. En su lugar,

DENIÉGANSE las súplicas de la demanda.

RECONÓCESE personería a la abogada Maritza Alexandra Díaz Granados, como apoderada de la DIAN, en los términos del poder que aparece en el folio 269.

Cópiese, 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
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ