

ERROR EN INFORMACION TRIBUTARIA - Sólo generan sanción los que generan daño a la administración / PERJUICIO A LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA - Los errores de información que no lo producen no son sancionables

Según los antecedentes de la actuación, la sanción en el presente caso se impuso con base en la tercera conducta, toda vez que el contenido de la información presentada por la sociedad actora registraba errores consistentes en la colocación de puntos en las cifras informadas con la finalidad de separar decenas, centenas, miles o millones. Frente a la imposición de la sanción, anota la Sala que la sentencia C-160 de 1998 la Corte Constitucional condicionó la exequibilidad de las expresiones demandadas del artículo 651 del Estatuto Tributario (relativas a los errores en el suministro de las informaciones) a que 'los errores generaran daño', precisando al efecto que 'no todo error cometido en la información que se remite a la administración puede generar las sanciones consagradas en la norma acusada', que los errores 'requieren ser analizados y evaluados por la administración, antes de imponer la correspondiente sanción' y que 'la Administración está obligada a demostrar que el error lesiona sus intereses o los de un tercero', por lo que al respecto destacó: 'los errores que, a pesar de haberse consignado en la información suministrada, no perjudiquen los intereses de la Administración, no pueden ser sancionados'

ERRORES DE FORMA EN INFORMACION TRIBUTARIA - No generan sanción tributaria / INFORMACION TRIBUTARIA CON ERRORES - La inclusión de caracteres especiales tales como punto y coma no son sancionables / SANCION POR ERRORES EN INFORMACION TRIBUTARIA - No hay lugar a imponerla cuando se refiere o errores de forma o de sintaxis / PLIEGO DE CARGOS - Al ser un acto de trámite no es demandable

Para la Sala conforme a lo establecido en el artículo 651 del Estatuto Tributario, los hechos constitutivos de la infracción tributaria se concretan en no suministrar la información, informar extemporáneamente y/o suministrar información cuyo 'contenido' presente errores, teniendo en cuenta que tales hechos deben recaer sobre la información que debe ser suministrada por quien tiene el deber de informar, y no sobre una información diferente. Conforme al artículo 631 del Estatuto Tributario se debe partir del presupuesto de que las informaciones solicitadas tienen como finalidad efectuar los estudios y cruces de información para el debido control de los tributos. Preciso lo anterior, se observa que en el caso de autos la sanción discutida fue impuesta por errores 'de forma' en la información, relativos a errores de sintaxis consistentes en la inclusión de caracteres especiales tales como punto, coma, etc. Teniendo en cuenta lo anterior se advierte que en el caso los mencionados errores en que incurrió la actora, que a la postre corrigió, no pueden entenderse como conducta sancionable, pues como ya se dijo, el legislador se refirió expresamente a los errores de contenido. En cuanto a la lesión o daño a la Administración, se advierte que en la sentencia C-160 de 1998 la Corte Constitucional condicionó la exequibilidad de las expresiones demandadas del artículo 651 del Estatuto Tributario (relativas a los errores en el suministro de las informaciones) a que 'los errores generaran daño', circunstancia no alegada por la Administración. Finalmente, la Sala anota que el pliego de cargos es un acto de trámite que no pone fin a una actuación administrativa, razón por la cual no es susceptible de control jurisdiccional, y toda vez que el *a quo* declaró su nulidad, habrá de revocar el numeral 2º de la sentencia apelada, declarándose inhibida la Sala para pronunciarse al respecto.

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA
Consejera ponente: LIGIA LOPEZ DIAZ

Bogotá, D.C., veinte (20) de febrero de dos mil ocho (2008)

Radicación número: 76001-23-31-000-1999-01853-01(15947)

Actor: PALMAS OLEAGINOSAS SALAMANCA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN contra la sentencia del 5 de agosto de 2005, mediante la cual el Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca, declaró la nulidad del Pliego de Cargos No. 0078-48 del 6 de marzo de 1998, la Resolución Sanción No. 0520 del 25 de septiembre de 1.998 y la Resolución No.900019 del 30 de marzo de 1999 que la confirmó, actos por medio de los cuales la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Cali, impuso sanción por errores en la información en medios magnéticos a la sociedad demandante.

ANTECEDENTES

Por medio del Pliego de Cargos No.0078-48 del 6 de marzo de 1.998, la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Cali, propuso imponer la sanción por "*información suministrada en forma errónea*" a cargo de la sociedad PALMAS OLEAGINOSAS SALAMANCA S.A. por concepto del impuesto de renta, año gravable de 1.995, determinada teniendo como base el valor de la información exigida y suministrada en forma errónea, la suma de \$8.542.775.000 a la tarifa del 3% para un total a pagar de \$256.283.250, pero toda vez que para dicho año gravable la sanción máxima era de \$113.800.000, la sanción se determinó en dicha suma.

El 17 de abril de 1998, respondió el Pliego de Cargos alegando violación al debido proceso, indebida aplicación de sanciones, falta de motivación del pliego de cargos por no informar en que consistía el error cometido en el envío de la información y que la Administración no dio a conocer al demandante, la existencia de inconsistencias en la información enviada.

A través de la Resolución No.0520 del 25 de septiembre de 1.998 la División de Liquidación de la misma Administración impuso a la mencionada sociedad sanción en la suma de \$113.800.000, (sanción máxima) señalando: "...NOTA: LOS CAMPOS DEFINIDOS COMO NUMERICOS NO PERMITEN GRABAR CARACTERES ESPECIALES TALES COMO PUNTOS (.), COMAS (,) SIGNOS PESOS (\$), ETC".

Interpuesto el recurso de reconsideración, éste fue resuelto a través de la Resolución No. 900019 del 30 de marzo de 1999, confirmando la resolución recurrida, agotando de ésta forma la vía gubernativa.

LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho el apoderado judicial de la sociedad actora solicitó la nulidad de los actos administrativos anteriormente reseñados, y a título de restablecimiento del derecho, disponer que no está obligada al pago de sanción alguna.

Para el accionante las pretensiones que anteceden tienen fundamento en la violación de los artículos 29 y 83 de la Constitución Política; 84 del Código Contencioso Administrativo; 132 de la Ley 223 de 1995 y 683 del Estatuto Tributario.

El concepto de violación se resume de la siguiente forma:

Los actos acusados violan el precepto constitucional de legalidad, enmarcado en los derechos fundamentales del debido proceso y el derecho de defensa toda vez que la administración no dio a conocer previo a sancionar, las inconsistencias en la información enviada.

De otra parte, no se atendió al principio de publicidad y contradicción que deben tener las actuaciones administrativas ya que no se informa con antelación al contribuyente si el medio magnético enviado por éste adolece de alguna inconsistencia o si le falta el cumplimiento de algún requisito o formalidad. Luego, la imposición de una sanción sin permitirle previamente al contribuyente la posibilidad de corregir su actuación en forma voluntaria, se constituye, además, en una violación del espíritu de justicia consignado en el Artículo 683 del Estatuto Tributario y que debe imperar en la actuación de los funcionarios de la Administración.

Señaló: “ *Si existe error de sintaxis en la información enviada por Salamanca S.A., es sólo eso, error de sintaxis, que como se repite en esta demanda, es meramente de orden gramatical y en ningún momento lleva implícito una mala intención o el deseo de desviar o desdibujar la información requerida, además la categoría de este tipo de error no reviste la entidad jurídica de producir un daño real, cierto o eventual de parte del contribuyente hacia la administración*”

CONTESTACION A LA DEMANDA

La entidad demandada por conducto de su apoderado judicial se opuso a las pretensiones de la parte demandante señalando que conforme a los artículos 684 y 688 del Estatuto Tributario y 6, 25 a 28 del decreto 1693 de 1997, el Jefe de la División para Control y Penalización Tributaria formuló pliego de cargos a la sociedad demandante, en desarrollo del programa “informantes inexactos año gravable 1995” estableciendo como hecho sancionable: “(x) *información exigida según lo dispuesto por la Resolución 0138 de diciembre de 1997, artículo 631 del Estatuto Tributario y suministrada en forma errónea*”.

Por lo tanto solicita se declare que el demandante está obligado a pagar la cantidad fijada en la actuación administrativa acusada.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal de instancia accedió a las pretensiones de la demanda previas las siguientes consideraciones:

Los supuestos previstos en el artículo 651 del Estatuto Tributario, que dan lugar a la sanción se refieren a la oportunidad, contenido errado, o que dicho contenido no corresponda a lo solicitado.

La norma se centra en el contenido y en la oportunidad en la presentación de la información, por tal razón, aspectos ajenos a tales conceptos no son objeto de sanción.

Así que los errores meramente técnicos como los ocurridos en el caso en estudio (sintaxis) no dan lugar para la aplicación de la sanción impuesta por la Administración mediante los actos administrativos enjuiciados.

Precisó: “Por otra parte es importante anotar que como la demandante pretende la nulidad del pliego de cargos levantado, dicho acto corresponde a una decisión preparatoria del acto administrativo definitivo. La propuesta contenida en el documento mediante el cual se realizan los cargos, se materializa en la Resolución sancionatoria, decisión que no acoge la respuesta de la sociedad contribuyente y aplica la sanción.

“Por tal motivo el pliego de cargos se ha estudiado como parte integrante de las decisiones definitivas”.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La representante judicial de la DIAN apeló la sentencia de primera instancia, señalando que la sanción se impuso porque la información suministrada por el contribuyente presentó inconsistencias al momento de su validación.

Señaló que conforme al artículo 3º de la Resolución No. 2808 del 22 de diciembre de 1993: “los campos definidos como numéricos no deben gravar caracteres especiales tales como (.) comas (,) signo pesos (\$) etc”.

El artículo 651 del Estatuto Tributario en su contenido no hace referencia a que tipo de error se aplicará la sanción sino que simplemente habla de error en su

presentación, de lo cual puede inferirse que en ella se encuentran contemplado cualquier tipo de error.

ALEGATOS DE CONCLUSION

La parte demandada afirmó que la accionante presentó información con errores de sintaxis los cuales sean significativos o no, privaron a la Administración de utilizarla en su oportunidad.

El artículo 10 de la resolución 2808 de diciembre de 1993 plantea que habrá lugar a la aplicación de la sanción contemplada en el artículo 651 del E.T. cuando el contenido de la información presente errores.

Ni la Demandante ni el Ministerio Público intervinieron en esta etapa procesal

CONSIDERACIONES DE LA SECCION

El debate planteado en la segunda instancia se contrae básicamente a determinar si la sanción que se le impuso a la sociedad actora por enviar información en medios magnéticos con errores en su contenido, es o no procedente.

La sanción por no enviar información de que trata el artículo 651 del Estatuto Tributario se genera en cuatro hipótesis, a saber: 1) Cuando las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria no suministren la información solicitada, 2) Cuando la suministren extemporáneamente, 3) Cuando la suministre con errores en su contenido, 4) Cuando la información suministrada no corresponda a lo solicitado.

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

Frente a la imposición de la sanción, anota la Sala que la sentencia C-160 de 1998 la Corte Constitucional condicionó la exequibilidad de las expresiones demandadas del artículo 651 del Estatuto Tributario (relativas a los errores en el

suministro de las informaciones) a que 'los errores generaran daño', precisando al efecto que 'no todo error cometido en la información que se remite a la administración puede generar las sanciones consagradas en la norma acusada', que los errores 'requieren ser analizados y evaluados por la administración, antes de imponer la correspondiente sanción' y que 'la Administración está obligada a demostrar que el error lesiona sus intereses o los de un tercero', por lo que al respecto destacó: 'los errores que, a pesar de haberse consignado en la información suministrada, no perjudiquen los intereses de la Administración, no pueden ser sancionados'. Y en el caso de autos, en torno a este aspecto se destaca que la entidad demandada y apelante manifestó en el pliego de cargos:

"...la suscrita Jefe de la División para Control y Penalización Tributaria de esta Administración, en uso de las facultades otorgadas por los artículos 684 y 688 del Estatuto Tributario, Arts. 6, 25 al 28 del Decreto 1693 de 1997 y Art. 45 del Decreto 1725 de 1997, procede a formular el siguiente PLIEGO DE CARGOS en desarrollo del Programa Informantes Inexactos año gravable 1995, de acuerdo a las Normas antes mencionadas, estableciendo los siguientes hechos sancionables:

" (x) Información exigida según lo dispuesto por la Resolución 0138 de diciembre de 1997, artículo 631 del Estatuto Tributario y suministrada en forma errónea". (folio 49 exp)

En la explicación sumaria de la resolución sanción No. 0520 del 25 de septiembre de 1998 se fundamentó la sanción así:

"En cuanto al error de sintaxis que es el caso en cuestión, me permito transcribir la parte pertinente del art. 3º de la Resolución 2808 de diciembre 22 de 1993, que dice:

"...

"NOTA: los campos definidos como numéricos no deben permitir grabar caracteres especiales tales como punto (.) comas (,) signo pesos (\$) etc".

" El artículo 651 del Estatuto Tributario en su contenido no hace referencia a que tipo de error se aplicará la sanción, sino que simplemente habla de error en su presentación, de lo cual puede inferirse que en ella se encuentran contemplado cualquier tipo de error.

"...

"Ahora bien, el artículo 2º de la Resolución 2004 del 31 de octubre de 1997 literal c) expresa:

'c) si la información reportada por las personas o entidades obligadas a reportarla, presentan errores en más de un 30% generará para el informante una sanción del (3%) sobre el monto de los registros errados.'

"De acuerdo con el listado que reposa en el expediente el valor de los registros errados suman \$6.959.934.000, que al aplicar la tarifa del 3% resulta como sanción la suma de \$208.798.020, la cual se limita al tope existente máximo legal de \$113.800.000.00 de conformidad con los artículos 651 del estatuto tributario y art. 1º del Decreto 2324 del 29 de Diciembre de 1995 y teniendo en cuenta que el contribuyente subsanó los errores, pero no acreditó el pago o acuerdo de pago de la sanción reducida.

"Mediante oficio No. 72260 de septiembre 15 de 1998 el Doctor ANDRES HERNANDEZ JIMENEZ Jefe del Grupo de Información Exógena Subdirección de Fiscalización para el Control y Penalización Tributaria, manifiesta que la información presentada por el contribuyente de la referencia puede tomarse como aceptada". (folios 39 y 40 exp)

A folio 65 del cuaderno No. 2 de antecedentes figura el oficio No. 72260 del 15 de septiembre de 1998, suscrito por el Jefe de Grupo Información Exógena de la Subdirección de Fiscalización para el Control y Penalización Tributaria y dirigido a la Jefe de la División de Liquidación de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Cali, donde se anota:

"Para lo de su competencia me permito informarle el resultado de la validación de la corrección a la información año gravable 1995 del contribuyente PALMAS OLEAGINOSAS SALAMANCA S.A. NIT: 800.037.792 y el listado indica que se encontraron los siguientes errores:

"Se rechazó un (1) registro de un total de ochenta y siete (87) ya que el primer valor informado presenta error de sintaxis, sin embargo dado que los errores no son representativos con volumen total procesado, la información puede tomarse como ACEPTADA".

La información fue corregida antes de la imposición de la sanción, mediante escrito de respuesta al pliego de cargos, radicado ante la DIAN con No. 8367 del 17 de abril de 1998 (fol 67 exp.), información que fue validada y aceptada por el Grupo de Información Exógena de la Subdirección de Fiscalización mediante oficio 72260 del 15 de septiembre de 1988. (folio 65 exp.)

Para la Sala conforme a lo establecido en el artículo 651 del Estatuto Tributario, los hechos constitutivos de la infracción tributaria se concretan en no suministrar la información, informar extemporáneamente y/o suministrar información cuyo

'contenido' presente errores, teniendo en cuenta que tales hechos deben recaer sobre la información que debe ser suministrada por quien tiene el deber de informar, y no sobre una información diferente¹.

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

Precisado lo anterior, se observa que en el caso de autos la sanción discutida fue impuesta por errores 'de forma' en la información, relativos a errores de sintaxis consistentes en la inclusión de caracteres especiales tales como punto, coma, etc.

Igualmente se observa que desde la respuesta al pliego de cargos la sociedad se opuso a la sanción y envió en medio magnético la información corregida.

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

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

Finalmente, la Sala anota que el pliego de cargos es un acto de trámite que no pone fin a una actuación administrativa, razón por la cual no es susceptible de control jurisdiccional, y toda vez que el *a quo* declaró su nulidad, habrá de revocar el numeral 2º de la sentencia apelada, declarándose inhibida la Sala para pronunciarse al respecto.

En lo demás, a Sala confirmará la sentencia recurrida.

¹ En este sentido se pronunció la Sala en las sentencias de mayo 12 de 2000, expediente 9934, CP : Dr. Delio Gómez Leyva y de setiembre 15 de 2000, expediente 10497, C.P. Dr. Daniel Manrique Guzmán.

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. *REVÓCASE* el numeral segundo de la sentencia apelada y en su lugar, se declara inhibida la Sala para estudiar la solicitud de nulidad del pliego de cargos No. 0078-48 del 6 de marzo de 1998, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.
2. *CONFÍRMASE* la sentencia apelada en todo lo demás.
3. *RECONÓCESE* personería para actuar en nombre de la entidad demandada a la doctora NIDIA AMPARO PABON PEREZ., de conformidad con el poder que obra al folio 172 del cuaderno principal.

Cópiese, Notifíquese, Comuníquese y Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

Presidente

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

RAÚL GIRALDO LONDOÑO

Secretario